

MODELLO 740/95 REDDITI 1994



MINISTERO DELLE FINANZE

DICHIARAZIONE DELLE PERSONE FISICHE

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE
DEI QUADRI E, F, G, H, I, T, U, W E DEL MODELLO K

ISTRUZIONI

PER LA COMPILAZIONE

| | pag. | | |
|-------------------------------------------------------|-------------|------------------------------------------------|----|
| 1 Contributo diretto lavorativo | 2 | 10 Istruzioni per la compilazione del quadro W | 36 |
| 2 Istruzioni per la compilazione del quadro E | 2 | 11 Istruzioni per la compilazione del quadro K | 38 |
| 3 Istruzioni comuni al quadro 740/F e al quadro 740/G | 7 | APPENDICE | 42 |
| 4 Istruzioni per la compilazione del quadro F | 11 | | |
| 5 Istruzioni per la compilazione del quadro G | 20 | | |
| 6 Istruzioni per la compilazione del quadro H | 26 | | |
| 7 Istruzioni per la compilazione del quadro I | 27 | | |
| 8 Istruzioni per la compilazione del quadro T | 29 | | |
| 9 Istruzioni per la compilazione del quadro U | 30 | | |

1

CONTRIBUTO DIRETTO LAVORATIVO

n ISTRUZIONI COMUNI AI QUADRI 740/E, 740/F E 740/G

1. Generalità

Si fa presente che, per effetto del comma 6 dell'art. 62-ter del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427, a decorrere dal periodo d'imposta 1994, il contributo diretto lavorativo, determinato ai sensi dell'art. 11, comma 1-bis, del D.L. 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla L. 27 aprile 1989, n. 154, non costituisce più un parametro di determinazione del reddito minimo da dichiarare da parte degli esercenti attività d'impresa o di arte e professione.

Tuttavia, ai sensi dei commi 1 e 3 dello stesso art. 62-ter, per il 1994, gli uffici delle entrate possono determinare induttivamente il reddito derivante dalle predette attività sulla base del solo contributo diretto lavorativo e a tal fine possono applicare anche la procedura di accertamento parziale prevista dall'art. 41-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. In caso di accertamento parziale basato sul contributo diretto lavorativo l'Amministrazione finanziaria procede alla iscrizione provvisoria a ruolo delle imposte dovute in misura pari al 50 per cento.

Il predetto accertamento induttivo è effettuato, a pena di nullità, previa richiesta al contribuente, anche per lettera raccomandata, di chiarimenti da inviare per iscritto entro sessanta giorni. Nella risposta devono essere indicati i motivi per cui, in relazione alle specifiche condizioni di esercizio dell'attività, il reddito dichiarato è inferiore al contributo diretto lavorativo.

I motivi non adottati non possono essere fatti valere in sede di impugnazione dell'atto di accertamento.

Si fa presente, altresì, che il contributo diretto lavorativo, determinato in base al D.P.C.M. 18 dicembre 1992 pubblicato nella Gazzetta Ufficiale - Serie Generale n. 297 del 18 dicembre 1992, rileva anche ai fini della determinazione dei ricavi o compensi da effettuare in base ai coefficienti presuntivi di cui al D.P.C.M. 23 dicembre 1992.

I dati rilevanti ai fini del contributo diretto lavorativo e dei predetti ricavi o compensi presunti vanno indicati nell'apposito prospetto contenuto nei quadri 740/E, 740/F e 740/G.

2. L'accertamento induttivo basato sul contributo diretto lavorativo previsto dall'art. 62-ter, comma 1, del D.L. n. 331 del 1993.

2.1 Soggetti interessati

L'accertamento induttivo, previsto dall'art. 62-ter, commi 1 e 3, del D.L. 331 del 1993, basato sul contributo diretto lavorativo, si applica, indipendentemente dal regime contabile adottato, nei riguardi:

1) delle persone fisiche esercenti attività commerciali i cui ricavi non superano i

limiti indicati nell'articolo 18, primo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973, pari a 360 milioni di lire per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi, o a 1 miliardo di lire per le imprese aventi per oggetto altre attività;

2) delle persone fisiche esercenti arti e professioni i cui compensi non superano il limite previsto dall'art. 19 del D.P.R. n. 600 del 1973, pari a 360 milioni di lire.

In caso di contemporaneo svolgimento di attività di impresa aventi per oggetto prestazioni di servizi e di altre attività si fa riferimento all'ammontare dei ricavi relativo all'attività prevalente. In mancanza della distinta annotazione dei ricavi si considerano prevalenti le attività diverse dalla prestazione dei servizi.

Per la individuazione del limite di ricavi previsto dall'articolo 18 del D.P.R. n. 600 del 1973 trovano applicazione le disposizioni contenute nel comma 8 del medesimo articolo 18 in virtù delle quali, nei confronti dei rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e periodici anche su supporti audiovisivi e dei distributori di carburante, i ricavi si assumono al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni. Per le cessioni di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari si considerano ricavi gli aggi spettanti ai rivenditori.

Ai fini della verifica del superamento dei limiti sopra menzionati va fatto riferimento ai ricavi di competenza di cui all'art. 53 del TUIR e ai compensi percepiti di cui all'art. 50, comma 1, del TUIR conseguiti nello stesso periodo di imposta per il quale trova applicazione l'accertamento induttivo basato sul contributo diretto lavorativo. Risulta, pertanto, del tutto irrilevante il regime contabile adottato nel periodo di imposta interessato.

2.2 Soggetti esclusi

L'accertamento induttivo di cui all'art. 62-ter, commi 1 e 3, del D.L. 331 del 1993, non si applica in tutti i casi in cui, per effetto di quanto previsto dal D.P.C.M. 18 dicembre 1992, non si applicava la disciplina del contributo diretto lavorativo.

Si ricorda che tale disciplina non si applicava:

a) nel periodo d'imposta d'inizio dell'attività, per le attività di cui alla seconda e alla quinta categoria della tabella A, allegata al D.P.C.M. 18 dicembre 1992, contenuta in Appendice alla voce "Contributo diretto lavorativo" nei primi due periodi d'imposta di attività, compreso quello d'inizio, per le imprese di cui alla prima categoria della stessa tabella e nei primi tre periodi di imposta di attività, compreso quello d'inizio, per gli artisti e professionisti di cui alla terza e quarta categoria della stessa tabella e, in ogni caso, nel periodo d'imposta in cui è cessata l'attività;

b) nei riguardi dei contribuenti di età inferiore ai 21 anni ovvero superiore a 75 anni;

c) nei riguardi dei contribuenti sottoposti a procedura concorsuale;

d) in caso di liquidazione ordinaria dell'impresa a condizione che la stessa non si protragga per più di tre esercizi compreso quello in cui ha avuto inizio;

f) nei riguardi di coloro che svolgono attività di formazione presso studi professionali, o comunque nei riguardi di coloro che, se richiesto per l'esercizio della professione, non abbiano ancora ottenuto l'iscrizione nell'albo;

g) nei riguardi delle imprese esercenti esclusivamente attività di gestione immobiliare e delle società che hanno concesso in affitto o in usufrutto l'unica azienda posseduta;

h) nei casi in cui il reddito d'impresa è determinato mediante criteri forfettari, come nel caso dell'attività di allevamento di animali eccedente il limite indicato dall'art. 29, comma 2, lett. b) e dell'attività di agriturismo di cui alla legge 5 dicembre 1985, n. 730, a condizione che i relativi redditi siano determinati sulla base delle disposizioni contenute rispettivamente nell'art. 78 del TUIR e nell'art. 5, comma 1, della legge 30 dicembre 1991, n. 413;

i) nei riguardi di coloro che svolgono attività consistenti esclusivamente nella detenzione di partecipazioni sociali non destinate alla rivendita, a condizione che nel corso del periodo d'imposta siano stati conseguiti soltanto frutti civili;

l) nei riguardi dei contribuenti che conseguono ricavi di ammontare obiettivamente determinato quali quelli derivanti dalle attività di:

- distribuzione e rivendita in base a contratti estimatori di giornali e di periodici, anche su supporti audiovisivi e magnetici;
- distribuzione di carburanti e lubrificanti;
- rivendita di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari;
- affittacamere e gestione di rifugi alpini di cui all'art. 6, commi 9 e 13, della legge n. 217 del 1983, e successive modificazioni.

Per tali attività l'obiettiva determinabilità si ritiene provata qualora i ricavi di cui all'art. 53 del TUIR derivanti dalle attività stesse siano annotati separatamente ed il loro ammontare risulti non inferiore all'85 per cento dell'importo complessivo dei ricavi conseguiti. A tale fine si ricorda che i ricavi relativi all'attività di rivendita di generi di monopolio, valori bollati o postali, marche assicurative e valori similari (da confrontare con l'importo complessivo dei ricavi conseguiti), vanno assunti nel loro importo "lordo", in modo da costituire un termine di raffronto omogeneo rispetto ai ricavi derivanti dall'esercizio di altre attività.

2

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO E

n GENERALITÀ

Il quadro E deve essere utilizzato per dichiarare i redditi di lavoro autonomo la cui disciplina è contenuta negli artt. 49 e 50 del Tuir.

ATTENZIONE

I redditi derivanti dalle nuove attività di lavoro autonomo per le quali è stato chiesto di fruire del regime fiscale so-

stitutivo di cui all'art. 1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489, non rilevano ai fini dell'Irpef e pertanto non devono essere dichiarati nel presente quadro.

Va precisato, peraltro, che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai contribuenti in regime sostitutivo non possono essere dedotte dai rispettivi clienti. Le fatture o gli altri documenti comprovanti l'effettuazione delle operazioni devono recare l'indicazione che il corrispettivo è indeducibile.

Il quadro è composto da due sezioni. Nella **sezione I** vanno dichiarati i redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni indicati nel comma 1 del citato art. 49, mentre nella **sezione II** vanno dichiarati gli altri redditi di lavoro autonomo indicati nel comma 2 del medesimo articolo (vedere in **Appendice** le voci: "Esercizio di arti e professioni" e "Altri redditi di lavoro autonomo").

In caso di esercizio abituale di più attività artistiche e/o professionali va compilato un unico quadro E, sezione I, con la indicazione dei dati complessivi.

La sezione I è suddivisa in riquadri riguardanti, rispettivamente, i dati identificativi, la determinazione del reddito, il prospetto dei dati rilevanti ai fini dei coefficienti presuntivi di compensi e per il calcolo del contributo diretto lavorativo.

ATTENZIONE

Non vanno allegate le attestazioni rilasciate dai sostituti di imposta; esse vanno conservate per tutto il periodo di tempo in cui è possibile l'accertamento ed esibite in originale a richiesta dell'ufficio finanziario.

n RIQUADRO IDENTIFICATIVO

Nel riquadro in alto a destra del quadro E va indicato il codice fiscale del possessore dei redditi di lavoro autonomo, barrando la relativa casella a seconda che si tratti del dichiarante o del coniuge dichiarante.

n SEZIONE I

REDDITI DERIVANTI DALL'ESERCIZIO DI ARTI E PROFESSIONI

1. Dati relativi all'attività

Questo riquadro va compilato se il contribuente non ha presentato per l'anno 1993 il quadro E, sez. 1, ovvero se i dati sono variati rispetto a quelli indicati nella dichiarazione dell'anno precedente. In tale ultima ipotesi possono essere indicati i soli dati variati.

Nel **rigo E1** va indicato:

- nel **campo 1** la descrizione dell'attività esercitata secondo la classificazione delle attività economiche di cui ai DD.MM. 9 dicembre 1991 e 12 dicembre 1992, contenuti in apposito fascicolo reperibile presso gli uffici finanziari;

- nel **campo 2** il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993 rilevabile dalla sopracitata classificazione delle attività economiche;
- nel **campo 3** il codice di attività secondo la codifica in vigore fino al 1990;
- nel **campo 4** l'eventuale sub-codice relativo al codice di attività indicato nel campo 3;
- nel **campo 5** il titolo di studio posseduto indicando "1" se trattasi di laurea o il "2" se trattasi di diploma rilasciato da istituto di scuola media superiore.

Si precisa che se per l'attività esercitata in via esclusiva o prevalente sono stati previsti uno o più sub-codici, il contribuente deve indicare il sub-codice più idoneo ad individuare la propria attività. I codici di attività da riportare nella colonna 3 e l'eventuale sub-codice da riportare nella colonna 4 sono desumibili dalle apposite tabelle contenute nelle istruzioni ai quadri 740/F e 740/G. Tale indicazione è necessaria ai fini dell'applicazione dei coefficienti presuntivi di compensi e ricavi, approvati col D.P.C.M. del 23 dicembre 1992.

In caso di esercizio di più attività i codici vanno indicati con riferimento alla attività prevalente, cioè a quella da cui deriva il maggiore ammontare dei compensi percepiti.

Nel **rigo E2** va indicato il luogo di esercizio della attività con il relativo indirizzo. In caso di esercizio di attività in più luoghi, va indicato quello in cui sono stati conseguiti i maggiori compensi.

Nel **campo 5** va indicato il numero complessivo dei luoghi in cui è svolta l'attività.

Nel **campo 6** deve essere indicato il luogo ove sono conservate le scritture contabili. Se le scritture contabili sono presso terzi devono essere indicate anche le generalità o la denominazione di questi ultimi.

Nel **rigo E3**, che va sempre compilato qualora ne ricorrano le condizioni, va indicato l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo prodotti all'estero nel 1994.

Per le modalità di calcolo del credito per le imposte pagate all'estero spettante ai sensi dell'art. 15 del Tuir, si rinvia all'apposita voce in **Appendice** del modello 740 base.

2. Determinazione del reddito

Nel **rigo E4** va dichiarato l'ammontare lordo complessivo:

- dei compensi, in denaro e in natura, anche sotto forma di partecipazione agli utili, al netto dell'Iva, derivanti dall'attività professionale o artistica, percepiti nell'anno, compresi quelli derivanti da attività svolte all'estero, nonché i compensi lordi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa che comportano lo svolgimento di attività rientranti nell'oggetto proprio della professione (es. compensi percepiti da dottori commercialisti o ragionieri per ufficio di sindaco o revisore ricoperti in

società o enti). I citati compensi devono essere dichiarati al netto dei contributi previdenziali o assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde;

- degli interessi moratori e degli interessi per dilazione di pagamento;
- dei proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni e delle indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanenti o da morte (salvo che trattasi di indennità relative a redditi prodotti in più anni, per le quali è prevista la tassazione separata).

Nel **rigo E5** vanno dichiarati i compensi non annotati nelle scritture contabili qualora il contribuente intenda avvalersi delle seguenti disposizioni:

• Ravvedimento operoso ai fini penali

(Art. 1, 4° comma, del DL 10 luglio 1982 n. 429, convertito dalla L. 7 agosto 1982, n. 516)

Tale norma prevede la non punibilità agli effetti penali della omessa annotazione dei compensi nelle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi, a condizione che le annotazioni siano state effettuate in taluna delle scritture contabili, ovvero che i dati delle operazioni risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge e che i compensi non annotati risultino altresì compresi nella dichiarazione dei redditi (utilizzando il presente rigo) e sia versata l'imposta globalmente dovuta.

Tuttavia nel caso in cui non siano state effettuate le annotazioni in una delle scritture contabili obbligatorie o i dati relativi alle operazioni non annotate non risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge, è sufficiente, ai fini della non punibilità, che i compensi risultino compresi nella dichiarazione e sia versata l'imposta globalmente dovuta.

Occorre inoltre che le annotazioni siano state effettuate o i documenti siano stati emessi o i compensi siano compresi nella dichiarazione dei redditi prima che la violazione sia stata constatata e che siano iniziate ispezioni o verifiche.

• Ravvedimento operoso ai fini amministrativi

(Art. 55, 4° comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600)

Tale norma prevede che se i compensi non annotati nelle scritture contabili sono specificamente indicati nella relativa dichiarazione dei redditi, e sempreché, le violazioni previste dall'art. 51 dello stesso decreto non siano già state constatate, non si fa luogo all'applicazione delle relative pene pecuniarie qualora, anteriormente alla presentazione della dichiarazione, sia stato eseguito, ai sensi dell'art. 4, comma 1, lettera d), della L. n. 413 del 1991, il versamento diretto al concessionario del servizio della riscossione di una somma pari al 5 per cento dei compensi non annotati nelle scritture contabili. Gli estremi di tale versamento vanno indicati nel rigo E28.

• **Adeguamento al contributo diretto lavoro - rativo**

(Art. 62-ter, comma 4, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427)

Il contribuente, senza l'applicazione di sanzioni, può incrementare i compensi dichiarati nel rigo E4 per adeguare il reddito al contributo diretto lavorativo di cui al D.P.C.M. 18 dicembre 1992 al fine di evitare l'accertamento induttivo previsto dall'art. 62-ter, commi 1 e 3, del D.L. n. 331 del 1993. A tal fine deve essere utilizzato il presente rigo E5 indicando l'ammontare dei predetti compensi anche nell'apposito spazio all'interno del rigo.

• **Adeguamento ai coefficienti presuntivi**

(Art. 12 del D.L. 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla L. 27 aprile 1989, n. 154)

Il contribuente, utilizzando il rigo E5, può, ai sensi dell'art. 9, comma 9, del D.L. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito dalla L. 24 marzo 1993, n. 75, senza applicazione di sanzioni, incrementare i compensi per adeguarli alle risultanze dei coefficienti presuntivi di cui al D.P.C.M. 23 dicembre 1992 al fine di evitare l'accertamento induttivo previsto dall'art. 12 del D.L. n. 69 del 1989.

Nel **rigo E6** va riportata la somma dei compensi e proventi dei **rigi E4 ed E5**.

Nel **rigo E7** vanno indicate:

- le spese sostenute nell'anno per l'acquisizione di beni strumentali il cui costo unitario non è superiore ad un milione di lire, ovvero il 50 per cento di dette spese se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o professione e per l'uso personale o familiare del contribuente;
- l'ammontare delle quote di ammortamento di competenza dell'anno relative ai beni mobili strumentali, cioè utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione, determinate secondo i coefficienti stabiliti dal D.M. del 29 ottobre 1974 per i beni acquistati prima del 1° gennaio 1989, e dal D.M. del 31 dicembre 1988 per quelli acquistati successivamente a tale data, ovvero il 50 per cento di dette quote se i citati beni sono utilizzati promiscuamente;
- il 50 per cento delle quote di ammortamento del costo relativo ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641;
- il 50 per cento della rendita catastale dell'immobile di proprietà o posseduto a titolo di usufrutto o altro diritto reale utilizzato promiscuamente per l'esercizio dell'arte o professione e per l'uso personale o familiare del contribuente, a condizione che il contribuente stesso non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione;
- l'ammontare della quota di ammortamento di competenza dell'anno del costo di acquisto o di costruzione dell'immobile strumentale acquistato o costruito non oltre il 14 giugno 1990 (vedere in **Appendice** la voce

"Ammortamento degli immobili strumentali per l'esercizio di arti e professioni";

- il 50 per cento della quota di ammortamento del costo di motocicli con motore di cilindrata non superiore a 350 cc. e delle autovetture o autoveicoli, con motore di cilindrata non superiore a 2.000 cc. o con motore diesel di cilindrata non superiore a 2.500 cc., limitatamente ad un solo automezzo.

ATTENZIONE

Per gli aeromobili da turismo, per le navi o imbarcazioni da diporto, per i motocicli con motore di cilindrata superiore a 350 cc. e per le autovetture e autoveicoli di cilindrata superiore a 2.000 cc., o a 2.500 cc., se con motore diesel acquistati a partire dal 1° gennaio 1985 è stabilita la indeducibilità delle quote di ammortamento.

Nel **rigo E8** vanno indicati:

- l'ammontare complessivo di quanto corrisposto a titolo di retribuzione al personale dipendente, al lordo dei contributi previdenziali e assistenziali a carico del dipendente e del datore di lavoro e delle ritenute fiscali;
- l'ammontare delle indennità per cessazione di rapporti di lavoro dipendente corrisposte nell'anno per la sola parte non coperta da precedenti accantonamenti, nonché l'ammontare dei relativi acconti e anticipazioni;
- le quote di accantonamento per indennità di quiescenza e di previdenza maturate nel periodo di imposta e quelle relative a collaboratori che prestano la propria attività in base a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa. Dette quote debbono risultare da apposito prospetto analitico di calcolo da allegare alla dichiarazione;
- i premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono in tutto o in parte le suddette quote maturate nell'anno;
- l'ammontare complessivo dei compensi corrisposti a terzi per servizi resi al dichiarante in relazione all'esercizio della attività artistica o professionale.

Nel **rigo E9** vanno indicati:

- i canoni di locazione finanziaria maturati nel periodo di imposta per i beni mobili strumentali a condizione che la durata del contratto non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. del 29 ottobre 1974, per i contratti stipulati prima del 1° gennaio 1989, e dal D.M. del 31 dicembre 1988, per quelli stipulati successivamente a tale data;
- il 50 per cento dei canoni di locazione finanziaria o il 50 per cento dei canoni di noleggio per i beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente;
- l'ammontare del canone di locazione corrisposto nell'anno 1994 per l'immobile utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione;
- la rendita catastale dell'immobile strumentale utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria ovvero il canone di locazione finanziaria se trattasi di contratti stipulati prima del 15 giugno 1990;

- il 50 per cento della rendita catastale per l'immobile adibito promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione ed all'uso personale o familiare del contribuente ed utilizzato in base ad un contratto di locazione finanziaria, o il 50 per cento del canone di locazione corrisposto per l'immobile utilizzato promiscuamente. In entrambe le ipotesi la deduzione spetta a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o della professione;

- il 50 per cento del canone di locazione finanziaria o di noleggio di apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641;

- il 50 per cento dei canoni di locazione finanziaria per i motocicli con motore di cilindrata non superiore a 350 cc. e le autovetture o autoveicoli con motore di cilindrata non superiore a 2.000 cc., o con motore diesel di cilindrata non superiore a 2.500 cc., limitatamente ad un solo automezzo.

ATTENZIONE

Non sono deducibili i canoni di locazione finanziaria degli aeromobili da turismo e delle navi o imbarcazioni da diporto. Non sono, altresì, deducibili i canoni di locazione finanziaria relativi a contratti stipulati a partire dal 15 giugno 1990 degli immobili adibiti esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione.

Nel **rigo E10** va indicato l'ammontare degli interessi passivi sostenuti nel periodo di imposta per finanziamenti relativi all'attività artistica o professionale o per dilazione nei pagamenti di beni acquistati per l'esercizio dell'arte o professione. Non sono deducibili gli interessi di cui all'art. 33, comma 3, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (versati dai contribuenti che hanno optato per il versamento trimestrale dell'Iva).

Nel **rigo E11** va indicato l'ammontare delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande nei pubblici esercizi effettivamente sostenute e idoneamente documentate per un importo complessivo non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi indicati nel **rigo E6**. Nello spazio tra parentesi deve essere indicato l'ammontare complessivo delle spese sostenute.

Nel **rigo E12** va indicato l'ammontare complessivo delle spese di rappresentanza effettivamente sostenute ed idoneamente documentate per un importo complessivo non superiore all'1 per cento dell'ammontare dei compensi indicati nel **rigo E6**. Sono comprese nelle spese di rappresentanza anche quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione dei beni destinati ad essere ceduti gratuitamente.

Nello spazio tra parentesi deve essere indicato l'ammontare complessivo delle spese sostenute.

Nel **rigo E13** va indicato il 50 per cento delle spese di partecipazione a convegni,

congressi e simili, ovvero a corsi di aggiornamento professionali, ivi comprese quelle eventualmente sostenute per viaggio e soggiorno ai fini della citata partecipazione.

Nel **rigo E14** vanno indicate:

- il 50 per cento delle spese d'impiego e manutenzione relative ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa di cui al n. 131 della tariffa annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 641;
- il 50 per cento delle spese d'impiego e manutenzione di motocicli con motore non superiore a 350 cc. e delle autovetture o autoveicoli con motore di cilindrata non superiore a 2.000 cc. o, se con motore diesel, non superiore a 2.500 cc., limitatamente ad un solo automezzo;
- il 50 per cento delle spese di impiego dei beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente ed utilizzati in base a contratto di locazione finanziaria o di noleggio;
- le spese per i servizi e la manutenzione ordinaria dell'immobile strumentale utilizzato in base a contratto di locazione;
- il 50 per cento delle spese per servizi e manutenzione ordinaria dell'immobile adibito promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente e utilizzato in base a contratto di locazione anche finanziaria;
- l'ammontare delle altre spese, ivi inclusi i premi di assicurazione per rischi professionali, inerenti all'attività professionale o artistica, effettivamente sostenute e debitamente documentate, tenendo presente che se trattasi di spese afferenti a beni o servizi utilizzati in modo promiscuo, esse sono deducibili nella misura del 50 per cento.

Nel **rigo E15** va riportato il totale delle spese, sommando gli importi **da rigo E7 a rigo E14**.

Nel **rigo E16** va riportata la differenza tra l'importo di **rigo E6** e quello di **rigo E15**.

Nel **rigo E17** va riportato l'importo **del rigo E16**. Qualora tale importo risulti di ammontare inferiore a quello del contributo diretto lavorativo, il contribuente può evitare l'accertamento induttivo ai sensi dell'art. 62-ter, commi 1 e 3, del D.L. n. 331 del 1993 se indica in tale rigo un importo pari all'ammontare del detto contributo diretto lavorativo.

Resta comunque ferma la facoltà per il contribuente, qualora intenda adeguare il reddito al contributo diretto lavorativo incrementando i compensi, di indicare tale incremento nel **rigo E5**.

Nel **rigo E18** va indicato l'ammontare delle ritenute d'acconto subite sui compensi derivanti dall'attività professionale o artistica, nonché sui compensi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa per prestazioni che rientrano nell'oggetto proprio della professione.

3. Prospetto dei dati rilevanti ai fini dei coefficienti presuntivi di compensi

Nei **righe da E19 a E23**, vanno indicati i dati e le notizie necessari per la elaborazione dei coefficienti presuntivi di compensi e di ricavi, nonché per l'applicazione dei coefficienti, approvati con D.P.C.M. del 23 dicembre 1992, pubblicato nella G.U., serie generale, n. 2 del 4 gennaio 1993. In caso di omessa, incompleta o infedele indicazione degli elementi per l'elaborazione e l'applicazione dei coefficienti presuntivi di compensi e di ricavi si applica la pena pecuniaria da 1 a 12 milioni di lire.

Al riguardo, si fa presente che ai fini della determinazione degli importi da indicare per l'applicazione del citato D.P.C.M. del 23 dicembre 1992, devono essere considerati anche gli eventuali componenti negativi inerenti all'esercizio dell'attività non dedotti in sede di determinazione del reddito.

Nel **rigo E19, colonna 1**, in relazione ai beni strumentali impiegati nell'esercizio dell'arte o professione va indicato l'ammontare complessivo della spesa sostenuta facendo riferimento:

- al costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione dei beni ammortizzabili ai sensi dell'art. 50, commi 2, 3 e 3-bis, del Tuir, al lordo degli ammortamenti;
- all'ammontare complessivo, al netto degli oneri finanziari, dei canoni pattuiti, ancorché non scaduti, compreso il prezzo di riscatto, relativi a beni acquistati in dipendenza di contratti di locazione finanziaria;
- al valore normale, al momento della immissione nell'attività dei beni acquisiti in comodato ovvero in dipendenza di contratto di locazione non finanziaria.

Nella determinazione del valore dei beni strumentali: non si tiene conto degli immobili; va computato il valore dei beni il cui costo unitario non è superiore ad un milione di lire; le spese relative all'acquisto di beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte e professione ed all'uso personale o familiare vanno computate nella misura del 50 per cento; il valore dei beni posseduti per una parte dell'anno deve essere ragguagliato ai giorni di possesso tranne che nelle ipotesi di inizio o cessazione di attività nel corso del periodo di imposta.

Nel **rigo E19, colonna 2**, va indicato l'ammontare delle spese telefoniche sostenute nel periodo d'imposta, comprensive anche di quelle relative ad eventuali servizi accessori (quali telefax, videotel, ecc.).

Nel **rigo E20, colonne 1, 2 e 3**, va indicato, con riferimento ai lavoratori dipendenti a tempo pieno, (independentemente dalla circostanza che abbiano svolto l'attività per l'intero anno o per parte di esso) rispettivamente:

- il numero complessivo dei dipendenti che hanno prestato la loro attività nel corso dell'anno;
- il numero delle giornate, desumibile dai modelli DM 10 relativi al 1994;
- la spesa sostenuta nel periodo d'imposta in riferimento ai detti dipendenti, al netto delle somme attribuite per lavoro straordinario.

Nel **rigo E20, colonna 4**, deve essere indicata la spesa sostenuta nel periodo d'imposta, per l'acquisto di energia elettrica.

Nel **rigo E21, colonne 1, 2 e 3**, vanno indicati, in riferimento ai lavoratori dipendenti a tempo parziale (compresi gli assunti in base ai contratti di formazione-lavoro), gli stessi dati richiesti per i lavoratori a tempo pieno, riducendo a metà il numero delle giornate retribuite.

Al riguardo si precisa che il numero delle giornate di lavoro retribuite ai lavoratori dipendenti a tempo parziale può essere desunto dal modello O1M relativo all'anno 1994.

Nel **rigo E21, colonna 4**, va indicata la spesa sostenuta nel periodo di imposta per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili (benzina, gasolio, metano, ecc.) utilizzati esclusivamente per la trazione di autoveicoli.

Si ricorda che le spese indicate nel rigo E19, colonna 2, e nella colonna 4 dei righe E20 ed E21, vanno assunte al lordo dell'Iva non detraibile.

Nel **rigo E22, colonne 1 e 2**, va indicato, rispettivamente, il numero dei collaboratori coordinati e continuativi che hanno prestato la loro attività, nel corso dell'anno, e l'ammontare dei compensi agli stessi corrisposti nel periodo di imposta.

Nel **rigo E22, colonne 3 e 4**, va indicato relativamente a tutti gli addetti, il numero complessivo delle ore di lavoro straordinario prestate in eccedenza rispetto ai limiti contrattuali e la relativa spesa sostenuta comprensiva dei contributi.

Nel **rigo E23, colonna 1**, va indicato l'ammontare di tutti i componenti negativi di reddito esclusi quelli considerati nelle voci specificate nelle tabelle allegate al D.P.C.M. del 23 dicembre 1992; nella **colonna 2** va indicato il numero dei giorni di esercizio dell'attività se iniziata o cessata nell'anno.

I **righe E24 e E25** devono essere utilizzati dall'esercente l'arte e professione al fine di indicare i dati relativi all'attività svolta rilevanti per il calcolo del contributo diretto lavorativo. Possono non essere compilati se i dati da indicare sono identici a quelli riportati nell'analogo prospetto compilato per il precedente periodo d'imposta o se il contribuente abbia percepito compensi per un ammontare superiore a 360 milioni di lire.

Qualora il contribuente eserciti più attività artistiche o professionali (con annotazione distinta dei compensi derivanti da ciascuna attività) per ciascuna delle quali è previsto un contributo diretto lavorativo di diverso ammontare devono essere allegati alla dichiarazione dei redditi ulteriori quadri E, dei quali saranno compilati solo i suindicati righe.

Nel caso in cui il contribuente non abbia provveduto alle annotazioni distinte dei compensi riferibili alle diverse attività esercitate, devono essere indicati i dati relativi alla sola attività per la quale è previsto l'importo più elevato nella Tabella A contenuta in **Appendice** alla voce "Contributo diretto lavorativo".

Ai fini della compilazione del **rigo E24** si precisa quanto segue.

Nella **colonna 1** deve essere indicato il codice dell'attività svolta in relazione alla categoria di appartenenza, rilevabile dalla citata tabella A.

Nella **colonna 2** deve essere indicato l'anno di inizio d'attività.

Nella **colonna 3** deve essere indicata la causa di esclusione prevista dal D.P.C.M. del 18 dicembre 1992 riportando i seguenti codici relativi alle ipotesi di esclusione già elencate nel paragrafo 1 delle istruzioni comuni ai quadri 740/E, 740/F e 740/G e contraddistinti dalle lettere di seguito riportate:

- 1 - per i casi di cui alla lettera a);
- 2 - per i casi di cui alla lettera b);
- 3 - per i casi di cui alla lettera f).

I contribuenti per i quali trovano applicazione le predette cause di esclusione, dopo aver indicato il relativo codice nella colonna 3 possono non compilare le restanti colonne.

Nella **colonna 4** deve essere indicato il coefficiente relativo alla localizzazione geografica dell'attività rilevabile dalla tabella B contenuta in **Appendice** alla voce "Contributo diretto lavorativo".

Si ricorda che anche per il 1994 le aree di particolare rilievo non sono state individuate, essendo stati confermati per tale anno gli stessi criteri di calcolo del contributo diretto lavorativo applicati per il 1992 e per il 1993.

Nella **colonna 5** deve essere barrata la casella in presenza di invalidità che comporta una riduzione della capacità lavorativa superiore al 40 per cento, rilevante ai fini dell'attività svolta.

Nella **colonna 6** deve essere indicato, in giorni, il periodo di normale svolgimento dell'attività pari a 312 giorni se si tratta di attività che riguarda l'intero anno.

Il periodo di normale svolgimento dell'attività va determinato con riferimento all'arco temporale nel quale la stessa attività viene svolta da artisti e professionisti nella specifica area territoriale in cui opera il contribuente.

Nella **colonna 7** deve essere indicato il numero dei giorni di effettivo svolgimento dell'attività indicando 312 in caso di attività svolta per l'intero anno.

Le **colonne 8, 9 e 10** devono essere utilizzate in caso di contemporaneo svolgimento di attività produttiva di redditi di lavoro dipendente. In particolare, nella **colonna 8** deve essere indicato il numero dei giorni di contemporaneo svolgimento dell'attività, barrando la casella di **colonna 9** se l'attività di lavoro dipendente è svolta a tempo pieno o la casella di **colonna 10** in caso di attività svolta a tempo parziale.

Nella **colonna 11** deve essere indicato il numero dei giorni di contemporaneo svol-

gimento di attività produttive di reddito agrario.

Nella **colonna 12** deve essere indicato il numero di giorni di contemporaneo svolgimento di altre attività non soggette a contributo diretto lavorativo diverse da quelle di cui alle colonne da 8 a 11 e nella **colonna 13** deve essere indicato l'importo dei redditi relativi a tali altre attività.

Nella **colonna 14** deve essere indicato l'ammontare di compensi relativi all'attività indicata a colonna 1.

Nella **colonna 15** va indicata la percentuale di impiego di energie lavorative riferita all'attività indicata a colonna 1.

Nel **rigo E25**, va indicato l'importo del contributo diretto lavorativo calcolato dal contribuente. Per la determinazione del contributo diretto lavorativo si rinvia all'apposito "Schema di calcolo" contenuto nell'**Appendice** alla voce "Contributo diretto lavorativo".

I contribuenti che hanno presentato domanda di esonero dalla disciplina del contributo diretto lavorativo per l'anno 1992 o per l'anno 1993, potevano nella dichiarazione dei redditi presentata per tali anni non adeguarsi a detto contributo. In tal caso, se la domanda di esonero, per l'anno 1992, è stata respinta con decisione della Commissione provinciale (notificata nel periodo compreso tra il 1° giugno 1994 e il 31 maggio 1995), ovvero, per l'anno 1993, è stata respinta con decisione della stessa Commissione provinciale (notificata entro il 31 maggio 1995), il contribuente deve versare la maggiore imposta dovuta, congiuntamente agli interessi, nella misura annua del 12 per cento, entro la predetta data del 31 maggio 1995.

Gli estremi di detto versamento devono essere indicati nel **rigo E26**, per l'anno 1992, e/o nel **rigo E27**, per l'anno 1993.

Nel **rigo E28**, vanno indicati gli estremi del versamento del 5 per cento dei compensi non annotati nelle scritture contabili effettuato presso il concessionario della riscossione ai fini del ravvedimento operoso amministrativo.

n SEZIONE II

ALTRI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

In questa sezione vanno dichiarati gli altri redditi di lavoro autonomo indicati nel comma 2 dell'art. 49 del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Altri redditi di lavoro autonomo").

Nel **rigo E29**, dopo la descrizione dell'attività esercitata, va indicato l'ammontare complessivo degli altri redditi di lavoro autonomo prodotti all'estero.

Nel **rigo E30**, vanno indicati i compensi lordi, in denaro o natura, compresi quelli derivanti da attività svolte all'estero, percepiti nell'anno, anche sotto forma di partecipazione agli utili, (con esclusione delle somme documentate e ricevute a titolo di rimborso

di spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per prestazioni fuori dal Comune di residenza) per:

- cariche di amministratori, sindaci o revisori di società, associazioni e altri Enti con o senza personalità giuridica;
- collaborazioni a giornali, riviste, enciclopedie e simili;
- partecipazioni a collegi e a commissioni, se non rientranti tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'art. 47, comma 1, lett. b), del Tuir;
- altri rapporti di collaborazione coordinata e continuativa svolti senza vincolo di subordinazione e che non comportano lo svolgimento di attività rientranti nell'oggetto principale della propria professione.

Nel **rigo E31** vanno indicate le indennità per la cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa non assoggettabili a tassazione separata e cioè quelle indennità per le quali il diritto alla loro percezione non risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto. Queste indennità vanno dichiarate nella loro intera misura e non beneficiano di alcuna riduzione forfettaria a titolo di spese.

Nel **rigo E32** vanno indicati i proventi lordi derivanti dalla utilizzazione economica di opere dell'ingegno e di invenzioni industriali e simili da parte dell'autore o inventore (brevetti, disegni e modelli ornamentali e di utilità, know-how, ecc.), vale a dire i diritti di autore e le redevances in genere conseguiti nell'esercizio di attività di lavoro autonomo, anche se in via occasionale; se i citati proventi derivano da diritti acquisiti per successione o donazione, ovvero se i diritti sono stati acquisiti a titolo oneroso da terzi, i proventi stessi vanno dichiarati non in questo quadro ma nel **Quadro L**.

Nel **rigo E33** va indicato l'ammontare lordo dei proventi percepiti dagli associati in partecipazione (anche in caso di cointeressenza agli utili) il cui apporto consista esclusivamente in prestazione di lavoro.

Nel **rigo E34** vanno indicati, nella loro intera misura, gli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata.

Nel **rigo E35** vanno indicati i compensi lordi derivanti dalla attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali.

Nel **rigo E36** va riportato il totale dei compensi, proventi e redditi, sommando gli importi **da rigo E30 a rigo E35**.

Nel **rigo E37** va indicata la deduzione forfettaria nella misura del 5 per cento dei compensi di **rigo E30**.

Nel **rigo E38** va indicata la deduzione forfettaria, nella misura del 25 per cento dei proventi di **rigo E32**.

Nel **rigo E39** va indicata la deduzione forfettaria, nella misura del 15 per cento dei compensi di **rigo E35**.

Nel **rigo E40** va indicato il totale delle deduzioni sommando gli importi da **rigo E37** a **rigo E39**.

Nel **rigo E41** va indicata la differenza tra l'importo di **rigo E36** e quello di **rigo E40**.

Sommare l'importo di **rigo E41** agli altri redditi dichiarati ai fini dell'Irpef e riportare il totale al **rigo N1** del **Quadro N**.

Nel **rigo E42** va indicato l'ammontare delle ritenute d'acconto subite sui compensi e redditi dichiarati in questa Sezione, da riportare, sommato alle altre ritenute, al **rigo N17** del **Quadro N**.

ATTENZIONE

Non vanno allegate le attestazioni rilasciate dai sostituti d'imposta; esse vanno conservate per tutto il periodo in cui è possibile l'accertamento ed esibite in originale a richiesta dall'ufficio finanziario.

3

ISTRUZIONI COMUNI AL QUADRO 740/F E AL QUADRO 740/G

n GENERALITÀ

I quadri 740/F e 740/G devono essere compilati dalle persone fisiche titolari di reddito di impresa, ai sensi dell'art. 51 del Tuir.

Il reddito derivante dall'esercizio delle attività commerciali va indicato nel **Quadro F** o nel **Quadro G**, a seconda che sussista l'obbligo di tenuta della contabilità ordinaria ovvero della contabilità semplificata (nel qual caso il reddito è determinato in base all'art. 79 del Tuir). Si fa presente che qualora la dichiarazione sia presentata congiuntamente da coniugi entrambi titolari di redditi derivanti dalla gestione di distinte imprese deve essere compilato un **Quadro F** e/o un **Quadro G** per ciascuno di essi. Se uno stesso soggetto è titolare di più imprese deve essere compilato:

- un distinto quadro per ciascuna di esse, se gestite con contabilità separata e con la redazione di bilanci separati;
- un quadro unico in caso contrario.

LE NOVITÀ DELLA DISCIPLINA DEL REDDITO D'IMPRESA

La disciplina del reddito d'impresa ha subito importanti modifiche conseguenti all'entrata in vigore, nel corso del 1994, di numerosi provvedimenti normativi, i più significativi dei quali sono:

- il decreto-legge 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489 (riguardante disposizioni tributarie urgenti per accelerare la ripresa dell'economia e dell'occupazione nonché per ridurre gli adempimenti a carico del contribuente);
- il decreto-legge 29 giugno 1994, n. 416, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 503 (riguardante l'adeguamento della disciplina del reddito d'impresa ai nuovi principi di redazione dei bilanci introdotti dai decreti legislativi n. 127/91 e n. 87/92);

- legge 23 dicembre 1994, n. 724 (riguardante misure di razionalizzazione della finanza pubblica);
- il decreto-legge 27 dicembre 1994, n. 719 (riguardante differimento di taluni termini ed altre disposizioni in materia tributaria).

1. AMMORTAMENTO ANTICIPATO (art. 67, comma 3)

In considerazione dell'eliminazione delle voci 24 e 25 dello schema di conto economico, previsto dall'art. 2425 del cod. civ., l'apposita riserva, nella quale va accantonato l'ammortamento anticipato - qualora lo stesso non sia imputato all'ammortamento dei beni - può essere costituito senza la sua indicazione nel conto economico.

2. CONTRIBUTI O LIBERALITÀ (art. 55, comma 3, lett. b)

In dipendenza delle modifiche recate all'art. 55, comma 3, lettera b), del Tuir dalla legge 8 agosto 1994, n. 503, di conversione del decreto-legge 29 giugno 1994, n. 416, i proventi conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, anche in natura, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il nono; tuttavia il loro ammontare, nel limite del 50 per cento e se accantonato in apposita riserva, concorre a formare il reddito nell'esercizio e nella misura in cui la riserva sia utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite dell'esercizio nel corso del quale i proventi sono stati percepiti o i beni ricevuti siano destinati all'uso personale o familiare dell'imprenditore, assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Tenuto conto che le modifiche apportate dalla legge di conversione hanno efficacia dal giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, il nuovo criterio di imputazione al reddito riguarda i proventi incassati a decorrere dal periodo di imposta in corso al 20 agosto 1994.

La nuova disposizione prevede la possibilità, relativamente alla parte del contributo o della liberalità non accantonata, di scegliere tra la tassazione per intero nell'esercizio in cui tali proventi sono incassati e la ripartizione in quote costanti in tale esercizio e nei successivi ma non oltre il nono.

Nel caso in cui il diritto al conseguimento dei proventi già incassati sia sottoposto a condizione sospensiva, i proventi stessi rilevano fiscalmente soltanto al verificarsi della condizione, costituendo per il percipiente, fino al momento di perfezionamento del diritto, dei meri debiti.

Qualora il contributo sia erogato mediante il riconoscimento di uno specifico credito d'imposta (come ad esempio nei casi previsti dalla legge 5 ottobre 1991, n. 317) lo stesso si considera incassato nel momento e nella misura in cui il credito è utilizzato per il pagamento delle imposte.

Con l'introduzione del criterio di cassa i proventi di cui trattasi non assumono alcuna rilevanza fiscale nell'esercizio del loro conseguimento e, pertanto, l'accantonamento, neces-

sario per beneficiare della sospensione, può essere attuato nell'esercizio in cui avviene l'incasso del contributo o della liberalità che determina la insorgenza del presupposto impositivo. Ne consegue che l'apposita riserva può essere costituita sia a carico dell'utile relativo all'esercizio di incasso dei proventi di cui trattasi sia di utili realizzati in precedenti esercizi.

3. DETASSAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA REINVESTITO (ART. 3 DEL D.L. 10 GIUGNO 1994, N. 357, CONVERTITO DALLA LEGGE 8 AGOSTO 1994, N. 489)

3.1. Generalità

L'art. 3 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489, stabilisce che è escluso dall'imposizione del reddito di impresa il 50 per cento del volume degli investimenti realizzati nel periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto stesso (12 giugno 1994) ed in quello successivo in eccedenza rispetto alla media degli investimenti realizzati nei cinque periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla predetta data.

L'esclusione si applica per il periodo di imposta in corso al 12 giugno 1994 e per il successivo. L'ammontare degli investimenti deve essere assunto al netto delle cessioni di beni strumentali effettuate nel medesimo periodo d'imposta.

3.2. Soggetti interessati

L'agevolazione riguarda tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa indipendentemente dal tipo di contabilità adottata e dal criterio di determinazione del reddito seguito.

I soggetti che determinano il reddito d'impresa con criteri forfetari (ad es.: esercenti attività agrituristiche, imprese di allevamento di cui all'art. 78 del Tuir) possono fruire dell'agevolazione in esame soltanto se sono in grado di documentare i costi sostenuti per gli investimenti.

3.3. Contenuto dell'agevolazione

Considerato che l'agevolazione consiste nell'esclusione dal reddito d'impresa di un importo determinato in funzione degli investimenti e che detto importo non si configura come provento, bensì quale componente negativo, il beneficio è influente ai fini dell'applicazione degli artt. 52, comma 2, 63, comma 1, 75, commi 5 e 5-bis del Tuir. Tali norme stabiliscono, in presenza di proventi esenti o che non concorrono alla formazione del reddito, la riduzione della perdita fiscalmente rilevante e dell'ammontare deducibile degli interessi passivi e delle cosiddette spese generali.

L'importo escluso concorre a determinare il risultato reddituale anche nel caso in cui si tratti di una perdita, eventualmente da portare in diminuzione del reddito degli esercizi successivi.

L'agevolazione spetta ai fini sia dell'imposta personale che dell'ILOR.

3.4. Nozione di investimento

Per investimento si intende:

- la realizzazione nel territorio dello Stato di nuovi impianti;
- il completamento di opere sospese;
- l'ampliamento, la riattivazione e l'ammmodernamento di impianti esistenti;
- l'acquisto di beni strumentali nuovi, anche mediante contratti di locazione finanziaria.

L'agevolazione trova applicazione nei riguardi degli investimenti effettuati nei settori industriale, commerciale e dei servizi.

L'espressione impianti comprende nel suo complesso:

- le aree su cui insistono i fabbricati e quelle accessorie;
- i fabbricati e i manufatti stabilmente incorporati al suolo, le attrezzature, etc.

L'ampliamento, la riattivazione e l'ammmodernamento di «impianti esistenti» si realizzano:

a) attraverso interventi intesi ad aumentare la potenzialità e la produttività degli impianti con l'aggiunta di un nuovo complesso a quello preesistente o con l'aggiunta di nuovi macchinari capaci di dotare il complesso esistente di maggiore capacità produttiva;

b) attraverso interventi intesi a riportare in funzione impianti disattivati;

c) attraverso interventi straordinari volti ad un adeguamento tecnologico dell'impianto ai fini dell'economicità produttiva dell'impresa. Anche gli impianti da ampliare, riattivare, ammodernare o completare devono essere situati nel territorio dello Stato.

L'agevolazione spetta anche nel caso di ampliamento, riattivazione o ammodernamento di impianti che non risultano di proprietà dell'impresa, come, ad esempio, quelli acquisiti in locazione.

Si ha ampliamento dell'impianto anche in caso di aumento della superficie utilizzabile mediante, ad esempio, la creazione di un piano intermedio all'interno del fabbricato.

Tra le spese di ammodernamento, ovvero di acquisto di beni strumentali nuovi rientrano anche quelle sostenute per realizzare nuovi impianti elettrici (anche al fine di ottemperare ad obblighi previsti dalla legge), di riscaldamento, di condizionamento d'aria, etc.

Il regime agevolativo riguarda non soltanto le opere iniziate nei periodi di imposta agevolati, bensì anche quelle iniziate anteriormente a detti periodi, pur se siano rimaste in precedenza sospese.

Il beneficio compete, altresì, qualora gli investimenti, anche in beni strumentali, vengano completati in periodi di imposta successivi a quelli agevolati.

Per «acquisto di beni strumentali nuovi» si intende l'acquisto ovvero la realizzazione in economia di beni soggetti ad ammortamento, con esclusione, quindi, di quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa.

Anche i beni strumentali nuovi, acquistati o realizzati in economia devono appartenere a strutture aziendali situate nel territorio nazionale, indipendentemente dalla circostanza che gli stessi siano utilizzati in Italia o all'estero. Risulta invece irrilevante la circostanza che il bene acquistato sia stato prodotto da imprese italiane o estere.

Il bene strumentale acquistato si considera nuovo quando non è stato utilizzato in precedenza da altri soggetti, anche mediante locazione, comodato, ecc..

Rimangono esclusi dall'agevolazione gli investimenti relativi a beni immobili diversi da quelli cosiddetti «strumentali per natura». Si ricorda che, ai sensi dell'art. 40, comma 2, del Tuir, per immobili strumentali per natura si intendono quelli non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (trattasi di quelli classificati o classificabili nei gruppi B, C, D, E, nonché nella categoria A/10), anche se non utilizzati o dati in locazione o comodato.

Le imprese, che hanno per oggetto esclusivo o principale (in base all'attività effettivamente esercitata) la costruzione di immobili per la successiva rivendita non possono fruire dell'agevolazione con riferimento agli immobili costruiti.

L'agevolazione compete anche in caso di acquisto di un immobile strumentale per natura non ancora ultimato dall'impresa costruttrice e completato in economia dall'acquirente, con riferimento al costo complessivamente sostenuto. Tenuto conto che la nozione di bene strumentale comprende anche i beni immateriali, si precisa che gli investimenti agevolati riguardano anche l'acquisto di beni immateriali che si sostanziano in veri e propri diritti, quali quelli di brevetto industriale, di concessione, di utilizzazione di opere dell'ingegno, Know How, marchi di fabbrica, ecc., mentre sono esclusi quelli che costituiscono dei meri costi (come, ad esempio, l'aviamento, i costi di pubblicità, quelli di ricerca e sviluppo, ecc.). L'agevolazione compete a condizione che l'esistenza di detti beni comporti una loro effettiva utilizzazione anche secondo precisi piani controllabili da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Non si può fruire dell'agevolazione di cui trattasi per l'investimento in «beni di lusso» il cui costo non è ammortizzabile, dal punto di vista fiscale, tranne che gli stessi siano destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Rientra nell'ambito della norma agevolativa, invece, l'investimento in beni strumentali di costo non superiore a un milione di lire, anche nel caso di deduzione di tale costo per intero nell'esercizio in cui è stato sostenuto.

Per quanto riguarda l'investimento in beni strumentali nuovi adibiti promiscuamente all'esercizio dell'impresa e all'uso personale o familiare dell'imprenditore, l'agevolazione compete nella stessa misura prevista per la deducibilità delle quote di ammortamento o dei canoni di locazione finanziaria e cioè nella misura del 50 per cento.

3.5. Requisito della novità

In tutte le ipotesi precedentemente indicate, l'investimento deve sempre riguardare beni nuovi (ancorché non realizzati direttamente dall'impresa beneficiaria dell'agevolazione), restando di conseguenza esclusi quelli già utilizzati da altri soggetti, anche non residenti.

L'utilizzo, nella realizzazione dell'impianto o nella fabbricazione del bene acquistato, anche di beni usati fa venir meno il diritto a fruire dell'agevolazione con riferimento all'intero costo dell'impianto realizzato o del bene

acquistato soltanto se il costo dell'insieme dei beni usati impiegati sia di rilevante entità rispetto al costo complessivamente sostenuto.

Il requisito della novità dei beni utilizzati o acquisiti deve risultare dalla documentazione proveniente dal cedente o dal prestatore del servizio in caso di appalto.

Per gli immobili strumentali per natura, ad esempio, la condizione di novità si realizza, di regola, in presenza di fabbricati costruiti in economia ovvero acquistati dalle imprese costruttrici per le quali gli stessi costituiscono beni-merce. Si può, tuttavia, considerare nuovo anche l'immobile strumentale per natura acquistato da un soggetto diverso dall'impresa costruttrice, a condizione che sia dimostrato, anche mediante il contratto di acquisto, che il bene è effettivamente nuovo in quanto mai utilizzato dal cedente né da altri soggetti, neanche mediante locazione, comodato, ecc.; tali soggetti, peraltro, non possono fruire dell'agevolazione, non avendo mai fatto entrare in funzione il bene, il quale, pertanto, non ha mai assunto la qualità di bene ammortizzabile.

La condizione della novità non si realizza nel caso in cui l'immobile sia stato oggetto di profonda ristrutturazione. Ciò in quanto di regola, anche ai fini catastali, la ristrutturazione, ancorché profonda, di un fabbricato, con eventuale cambiamento di categoria, non determina la «nascita» di un nuovo immobile bensì una semplice variazione dei dati catastali di quello già esistente.

Ne consegue che anche nel caso in cui un'impresa acquisti un immobile per ristrutturarlo e poi rivenderlo, non può riconoscersi, per il soggetto che acquista l'immobile ristrutturato, il requisito della novità dell'investimento.

Tale requisito non viene meno nel caso in cui sono conservati soltanto alcuni componenti strutturali dell'edificio preesistente (ad esempio, le facciate) in dipendenza di vincoli storico-artistici o derivanti da strumenti urbanistici.

Per i beni immateriali il requisito della novità sussiste, di regola, nei casi di acquisto dei beni stessi dall'autore o inventore. In particolare, il diritto di utilizzazione dell'opera dell'ingegno deve essere attribuito per la prima volta in Italia al soggetto che intende fruire dell'agevolazione; il requisito della novità non sussiste, pertanto, qualora l'autore o l'inventore abbia in precedenza provveduto direttamente allo sfruttamento in Italia dell'opera dell'ingegno. L'eventuale precedente utilizzo dell'opera dell'ingegno al di fuori del territorio italiano non assume invece alcuna rilevanza.

3.6. Investimenti in «Leasing»

Gli investimenti possono essere effettuati anche mediante locazione finanziaria. L'agevolazione in tal caso spetta al conduttore (e non al locatore, per il quale sono irrilevanti gli acquisti di beni concessi in locazione finanziaria) con riferimento al periodo di imposta nel corso del quale il bene è consegnato al conduttore stesso.

Per i beni acquisiti mediante contratti di locazione finanziaria, ivi comprese le autovetture, il costo rilevante ai fini del computo dell'agevolazione è costituito da quello di acquisto dei beni stessi da parte del conce-

dente, al netto dell'IVA. A tal fine non assume alcun rilievo il prezzo di riscatto.

3.7. Periodi di imposta da considerare ai fini dell'agevolazione

I periodi di imposta agevolati sono il 1994 e il 1995, con riferimento agli investimenti effettuati in ciascuno di essi.

Ai fini del computo dell'agevolazione occorre tener conto dell'incremento degli investimenti realizzati in ciascuno dei detti anni rispetto alla media di quelli degli anni dal 1989 al 1993.

L'agevolazione è riconosciuta anche alle imprese attive alla data del 12 giugno 1994, pur se con un'attività di impresa inferiore ai cinque anni. Pertanto, l'agevolazione non spetta alle imprese la cui attività è cessata anteriormente alla predetta data o è iniziata successivamente alla stessa.

Poiché la disposizione agevolativa contenuta nel comma 1-bis dell'art. 3 fa riferimento ai soggetti con «un'attività di impresa inferiore ai cinque anni», la stessa trova applicazione nei riguardi delle imprese la cui attività sia iniziata dopo il 12 giugno 1989.

Per tali imprese la media degli investimenti va computata con riferimento ai periodi di imposta precedenti a quello agevolato, e non con riferimento ai periodi precedenti al 1994.

Pertanto, per le imprese che abbiano iniziato l'attività prima del 13 giugno 1989, l'eccedenza degli investimenti realizzati sia nel 1994 che nel 1995 va determinata con riferimento alla media degli investimenti realizzati negli anni dal 1989 al 1993, mentre per le imprese che abbiano iniziato l'attività dopo il 12 giugno 1989 l'eccedenza degli investimenti realizzati nel 1994 va determinata con riferimento alla media degli investimenti dei cinque periodi di imposta precedenti al 1994, mentre per quelli relativi al 1995 il confronto va operato con la media degli investimenti dei cinque periodi di imposta precedenti al 1995 (comprendendo quindi nel calcolo della media anche il 1994).

L'applicazione del beneficio presuppone l'esistenza di almeno un periodo di imposta precedente a quello di riferimento.

3.8. Determinazione del volume degli investimenti

Ai fini del computo dell'agevolazione, il volume degli investimenti realizzati in ciascun periodo agevolato deve essere diminuito dei corrispettivi conseguiti per le cessioni dei beni strumentali effettuate nei periodi medesimi, nonché del valore normale dei predetti beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore o assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ancorché gli stessi beni siano stati a suo tempo acquistati usati.

Al riguardo si precisa che:

- il costo dei beni e dei servizi acquisiti va determinato secondo i criteri previsti dall'articolo 76, comma 1, lettere a) e b), del Tuir e, pertanto, al lordo degli eventuali contributi, quali, ad esempio, quelli erogati in base alla legge 28 novembre 1965, n. 1329 (cosiddetta legge Sabatini);

- per i beni strumentali, materiali e immateriali, e per i servizi si assumono i costi sostenuti per la loro acquisizione, secondo i criteri stabiliti per l'individuazione dell'esercizio di competenza dall'articolo 75 del Tuir; in caso di acquisto di beni strumentali nuovi, ai fini della individuazione del periodo d'imposta nel corso del quale l'investimento si considera effettuato, occorre far riferimento all'esercizio di entrata in funzione del bene a partire dal quale il bene stesso è ammortizzabile ai fini fiscali;

- per gli investimenti realizzati mediante opere o forniture di durata ultrannuale, assume rilevanza l'ammontare dei corrispettivi liquidati in base agli stati di avanzamento dei lavori;

- le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, imputate o meno ad incremento del costo dei beni cui si riferiscono, rientrano nell'ambito applicativo dell'agevolazione soltanto se sono inquadrabili in uno dei tipi di investimento previsti e cioè se sono sostenute per ampliare, riattivare o ammodernare impianti ovvero se si sostanziano nella costruzione di un bene strumentale nuovo;

- per le opere e i servizi di durata infrannuale l'investimento si intende realizzato alla data di ultimazione della prestazione;

- in caso di cessione di azienda va considerato il valore attribuito ai beni strumentali nell'atto di cessione, o, in mancanza, il loro valore normale;

- in caso di beni strumentali realizzati da un consorzio per conto delle imprese consorziate, tra le quali sono ripartiti i costi sostenuti dal consorzio stesso in base a stati di avanzamento dei lavori, l'investimento si considera effettuato dai singoli consorziati i quali, per ciascun periodo d'imposta, devono far riferimento ai costi determinati in base ai menzionati stati di avanzamento dei lavori.

• Cessioni di beni strumentali

I conferimenti «ordinari» in società di qualsiasi tipo (anche non quotate), vanno considerati, a tutti gli effetti, come cessioni, con la conseguenza che, ai fini del computo dell'agevolazione, il valore normale dei beni strumentali conferiti in ciascun periodo agevolato o nei cinque periodi di imposta di riferimento da assumere ai fini della media, deve essere scomputato dal volume degli investimenti realizzati in ciascun periodo.

In caso di permuta occorre far riferimento al valore normale del bene strumentale ceduto nonché all'eventuale conguaglio in denaro pattuito; detto valore non dovrà, invece, essere considerato nell'ipotesi in cui il bene ricevuto configuri un investimento in beni nuovi.

In caso di «datio in solutum» (nella quale il creditore consente al debitore di eseguire una prestazione diversa da quella dovuta), si dovrà, di regola, fare riferimento al corrispettivo originariamente pattuito.

Ai fini del computo dell'ammontare delle cessioni di beni strumentali effettuate nei periodi agevolati e nel quinquennio precedente si deve tener conto anche delle indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita di beni.

Qualora la cessione riguardi un contratto di leasing, occorre far riferimento al valore normale del bene che forma oggetto del contratto stesso.

• Investimenti effettuati nel quinquennio precedente

I criteri adottati per l'individuazione e il computo degli investimenti agevolati valgono anche per gli investimenti degli esercizi precedenti da assumere ai fini del confronto.

Se in un periodo di imposta l'ammontare dei corrispettivi delle cessioni di beni strumentali supera il costo degli investimenti realizzati l'ammontare da prendere a base per il calcolo della media va considerato pari a zero.

3.9. Modalità di rilevazione dei costi sostenuti per gli impianti

Non è necessario che l'investimento risulti completato nel corso dei periodi di imposta agevolati, ma occorre che per ciascun periodo d'imposta siano assunti i costi dei beni e dei servizi specificamente acquisiti per la realizzazione di impianti (che dovranno risultare da apposite schede), avendo riguardo ai criteri stabiliti dall'articolo 75 del Tuir.

In analogia a quanto stabilito per la tenuta della contabilità di magazzino, nelle schede devono, ad esempio, risultare:

- i materiali acquistati ovvero quelli prelevati dal magazzino, quando l'acquisto di tali materiali non sia stato effettuato in modo specifico per la realizzazione dell'impianto;
- la mano d'opera diretta;
- gli ammortamenti dei beni strumentali impiegati nella realizzazione dell'impianto;
- i costi industriali imputabili all'impianto (stipendi dei tecnici, spese di mano d'opera, energia elettrica degli impianti, materiale e spese di manutenzione, forza motrice, lavorazioni esterne, etc.).

Non è agevolabile l'investimento consistente nell'acquisto di aree fabbricabili, qualora sulle medesime non sia almeno iniziata la realizzazione di impianti entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta per il quale si chiede l'agevolazione.

Ad esempio, il costo di un'area fabbricabile acquistata prima del 1994 e sulla quale è iniziata la realizzazione di impianti entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi per il 1994 o il 1995 non va quindi considerato nel valore degli investimenti effettuati negli anni per i quali si chiede l'agevolazione (in quanto l'area è stata acquistata prima del 1994) ma deve essere tenuto in considerazione nel calcolo della media degli investimenti relativi al quinquennio precedente. Di tale costo non si deve invece, tener conto neanche nella predetta media se la realizzazione degli impianti non è stata effettuata, neppure in parte, entro il predetto termine. Inoltre, in caso di acquisto dell'area nel corso del 1994 e di realizzazione dell'impianto iniziata nel mese di marzo 1995 il costo dell'area può essere considerato nel valore degli investimenti dell'anno 1994 mentre quello relativo alla realizzazione dell'impianto va computato tra gli investimenti dell'anno 1995.

3.10. Cumulabilità con altre agevolazioni

L'agevolazione in esame è cumulabile con qualsiasi altra agevolazione. Se in relazione agli stessi beni si è fruito di altre agevolazioni per le quali è previsto il divieto di cumulabilità (come ad esempio nella legge 5 ottobre 1991, n. 317) queste ultime diverranno inapplicabili qualora venga richiesto di fruire anche dell'agevolazione in argomento.

Nel computo degli investimenti relativi al quinquennio precedente si deve tener conto anche degli investimenti che hanno fruito di agevolazioni di questo tipo.

In caso di cumulo di più agevolazioni relative allo stesso bene l'ammontare complessivo del reddito agevolato non può comunque essere superiore al costo dell'investimento.

In particolare si chiarisce che l'agevolazione in esame può essere cumulata, ricorrendone le condizioni, con quella prevista dall'articolo 12 del decreto-legge 11 luglio 1992, n. 333, convertito dalla legge n. 359 dello stesso anno, concernente investimenti innovativi.

Così, nel caso, ad esempio, di un investimento innovativo di ammontare pari a 200, ove la media degli investimenti del quinquennio precedente sia 120, l'agevolazione ex art. 3 della norma agevolativa riguarderà la parte dell'investimento «eccedente» (pari a $80 = 200 - 120$) e comporterà l'esclusione dall'imposizione di un importo pari a 40 (cioè il 50 per cento di 80).

Ipotizzando che nel periodo di imposta di riferimento il reddito di impresa prodotto sia pari a 1050, che gli ammortamenti deducibili siano pari a 30 e che il reddito del periodo di imposta precedente sia stato pari a 900, risultano realizzate le condizioni previste dal predetto art. 12 del decreto-legge n. 333 del 1992, in quanto il reddito del periodo di riferimento, da considerare al netto della agevolazione prevista dall'art. 3 del decreto-legge n. 357 del 1994, eccede per più del 15 per cento quello del periodo precedente e gli investimenti innovativi (200) sono di importo superiore alla somma del maggior reddito ($150 = 1050 - 900$) e degli ammortamenti del periodo considerato (30).

Conseguentemente, il reddito di impresa agevolato ai sensi dell'art. 12 del decreto-legge n. 333 del 1992 è 75 (pari al 50 per cento della differenza tra 1050 e 900). Complessivamente l'ammontare dell'agevolazione sarà pari a 115 (40 , ex art. 3 del decreto-legge n. 357 del 1994, e 75 , ex art. 12 del decreto-legge n. 333 del 1992).

3.11. Inapplicabilità dell'agevolazione per gli investimenti indiretti

Sono esclusi dall'agevolazione gli investimenti indiretti, effettuati, cioè, tramite la sottoscrizione del capitale sociale di una società anche di nuova costituzione, in quanto il provvedimento intende favorire gli investimenti verso le attività direttamente produttive.

4. INTERESSI PASSIVI E COSTI INDIRETTI (art. 76, comma 1, lett. b)

La legge n. 503 del 1994, ha modificato i criteri di imputazione degli interessi passivi al

costo dei beni, nonché dei costi diversi da quelli direttamente imputabili al bene prodotto, di cui all'art. 76, comma 1, lett. b).

In base alle nuove disposizioni, per i beni materiali ed immateriali strumentali per l'esercizio dell'impresa si comprendono nel costo, fino al momento della loro entrata in funzione e per la quota ragionevolmente imputabile ai beni medesimi, gli interessi passivi relativi alla loro fabbricazione, interna o presso terzi, nonché quelli sui prestiti contratti per la loro acquisizione, a condizione che siano imputati nel bilancio ad incremento del costo stesso. Con i medesimi criteri previsti per gli interessi passivi possono essere aggiunti al costo di fabbricazione anche i costi diversi da quelli direttamente imputabili al prodotto.

Per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa si comprendono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti sia per la loro costruzione che per la loro ristrutturazione, a condizione che siano stati imputati nel bilancio ad incremento del costo stesso.

5. RETTIFICHE OPERATE DALL'UFFICIO (art. 76, comma 6)

La legge n. 503 del 1994, ha sostituito il previgente testo del comma 6 dell'art. 76 con la seguente disposizione: "la rettifica da parte dell'ufficio delle valutazioni fatte dal contribuente in un esercizio ha effetto anche per gli esercizi successivi. L'ufficio tiene conto direttamente delle rettifiche operate e deve procedere a rettificare le valutazioni relative anche agli esercizi successivi".

Con la nuova previsione si è inteso ripristinare il principio di continuità dei valori che risultava dall'assetto normativo previgente al testo unico del 1986.

Tale disposizione spiega efficacia dal 20 agosto 1994 (giorno successivo a quello di pubblicazione del provvedimento nella Gazzetta Ufficiale) e, quindi, per le rettifiche operate dagli uffici tramite accertamenti notificati a decorrere dalla stessa data.

6. SCARTO DI EMISSIONE (art. 56, comma 3)

L'art. 8, comma 1, del DL 27 dicembre 1994, n. 719 ha previsto che tra gli interessi di cui all'art. 56, comma 3, del Tuir deve intendersi compresa anche la differenza tra il valore di rimborso e il prezzo di emissione delle obbligazioni e titoli similari. Pertanto, lo scarto di emissione concorre a formare il reddito d'impresa per l'ammontare maturato nell'esercizio, secondo il principio di competenza.

7. VALORE NORMALE DEI TITOLI (art. 9, comma 4, lett. a)

La legge n. 503 del 1994 ha stabilito che il valore normale è determinato "per le azioni, obbligazioni e altri titoli negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri, in base alla media aritmetica dei prezzi relativi all'ultimo mese".

Per "mercati regolamentati", si devono intendere quelli la cui regolamentazione è disciplinata da apposite disposizioni normative.

8. VALORE NORMALE IN CASO DI CONFERIMENTO (art. 9, comma 2)

La legge n. 503 del 1994 ha stabilito che in caso di conferimenti in società o in altri enti si considera corrispettivo conseguito il valore normale delle azioni e dei titoli ricevuti se negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri, senza nulla precisare per le ipotesi in cui a seguito del conferimento siano ricevuti azioni e titoli non negoziati ovvero quote. In tali ultimi casi il valore normale va determinato in proporzione al valore del patrimonio netto delle società o enti, ovvero, per le società o enti di nuova costituzione, all'ammontare complessivo dei conferimenti.

n IMPRESA FAMILIARE

L'art. 230-bis del codice civile disciplina l'istituto dell'impresa familiare stabilendo che, ove non sia configurabile un diverso rapporto, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado, che prestano in modo continuativo la propria attività di lavoro nella famiglia o nell'impresa, hanno diritto al mantenimento secondo la condizione patrimoniale della famiglia e partecipano agli utili dell'impresa ed ai beni con essi acquistati nonché agli incrementi dell'azienda, anche in ordine all'avviamento, in proporzione alla quantità e qualità del lavoro prestato.

La tassazione dei redditi delle imprese familiari è disciplinata dall'art. 5, comma 4, del Tuir.

Da quest'ultima disposizione si evince che:

- l'impresa familiare conserva il trattamento e la natura di impresa individuale ed i relativi redditi attribuibili proporzionalmente ai collaboratori non possono superare complessivamente il 49 per cento dell'ammontare del reddito risultante dalla dichiarazione annuale dell'imprenditore;
- i redditi delle imprese familiari non possono essere attribuiti ai collaboratori che prestano la loro attività nella famiglia e non nell'impresa.

L'imputazione proporzionale del reddito ai singoli collaboratori nel limite suindicato è subordinata al concorso delle seguenti condizioni:

- i familiari partecipanti all'impresa devono risultare nominativamente, con l'indicazione del rapporto di coniugio, di parentela (parenti entro il 3° grado) o di affinità (affini entro il 2° grado) con l'imprenditore, da atto pubblico o da scrittura privata autenticata redatti in data anteriore all'inizio del periodo d'imposta e sottoscritti dall'imprenditore e dai familiari partecipanti. Pertanto, in caso di inserimento di nuovi collaboratori familiari, la relativa disciplina fiscale trova applicazione, nei loro riguardi, a partire dall'anno successivo a quello in cui è stato modificato l'atto. Ai familiari che cessano la loro attività nell'impresa va attribuita una quota di reddito proporzionata alla quantità e qualità del lavoro prestato ed i requisiti della continuità e della prevalenza devono sussistere con riferimento al periodo anteriore alla cessazione dell'attività;
- la dichiarazione annuale dell'imprenditore deve recare l'indicazione delle quote di par-

tecipazione agli utili spettanti ai familiari, nonché l'attestazione che le quote stesse sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa, in modo continuativo e prevalente, nel periodo d'imposta;

- ciascun familiare deve attestare, nella propria dichiarazione, di aver prestato la sua attività di lavoro nell'impresa in modo continuativo e prevalente.

Si richiama l'attenzione sulla disposizione recata dall'art. 3, comma 14, del D.L. 19 dicembre 1984, n. 853, convertito dalla legge 17 febbraio 1985, n. 17, che prevede l'applicazione, in caso di falsità delle attestazioni prescritte dalle norme concernenti la disciplina fiscale dell'impresa familiare delle medesime pene stabilite nell'art. 4 del D.L. 10 luglio 1982, n. 429, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 1982, n. 516 e successive modificazioni e cioè la reclusione da sei mesi a cinque anni e la multa da cinque milioni a dieci milioni di lire.

Il reddito dell'impresa familiare deve essere dichiarato dal titolare in uno dei seguenti quadri: **740/A1, 740/F, 740/G**, a seconda del regime tributario applicabile.

Ricorrendo le condizioni sopra specificate il titolare dell'impresa può diminuire il reddito d'impresa dell'ammontare complessivo delle quote imputate ai familiari collaboratori, anche se non distribuite o distribuite solo in parte.

Il titolare dell'impresa familiare deve, a tal fine:

- a) compilare l'apposito prospetto di imputazione del reddito della impresa familiare, collocato nello specifico quadro della propria dichiarazione, indicando, per ciascun collaboratore, il codice fiscale, il cognome, il nome, il sesso, il comune e la data di nascita nonché le quote di reddito ai fini dell'IRPEF e delle ritenute d'acconto; il titolare dell'impresa familiare, apponendo la firma in calce ai quadri **740/F, 740/G** e **740/A1**, attesta che le quote di partecipazione agli utili spettanti ai familiari sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa in modo continuativo e prevalente nell'anno 1994;

- b) rilasciare a ciascun collaboratore un prospetto dal quale risultino il cognome, il nome, il luogo e la data di nascita, il comune di residenza anagrafica e di domicilio fiscale, il codice fiscale del collaboratore, nonché i seguenti dati: l'ammontare del reddito d'impresa ai fini dell'IRPEF; le quote di tale reddito, delle ritenute d'acconto e dei crediti d'imposta esclusi quelli che competono al solo titolare dell'impresa familiare spettanti a ciascuno dei collaboratori; il codice di attività, secondo la nuova classificazione delle attività economiche; l'indicazione, eventuale, che l'imprenditore sia in regime di contabilità semplificata, con determinazione del reddito ai sensi dell'art. 79 del Tuir, al fine di consentire al collaboratore di fruire della detrazione di cui all'art. 13, comma 4, del Tuir.

Le quote del reddito d'impresa imputate ai familiari collaboratori concorrono a formare il reddito di ciascuno di essi solo agli effetti dell'IRPEF e non anche agli effetti dell'ILOR e devono, a tal fine, essere indi-

cate nel **Quadro 740/H**. Nello stesso quadro devono essere indicate anche le quote delle ritenute d'acconto e dei crediti d'imposta, così come risultanti dal prospetto rilasciato dal titolare dell'impresa familiare.

Quanto precede vale nella sola ipotesi che l'esercizio dell'impresa familiare abbia dato origine a un risultato fiscalmente positivo e non anche in caso di perdita, poiché i familiari collaboratori non partecipano alle perdite dell'impresa.

Per le aziende coniugali non gestite in forma di società, il **Quadro A1 o F o G** deve essere compilato dal coniuge titolare dell'impresa, mentre l'altro coniuge deve compilare il **Quadro 740/H** per la sua quota (50 per cento).

L'imprenditore deve rilasciare al coniuge dell'azienda in comunione un prospetto analogo a quello che il titolare dell'impresa familiare rilascia ai collaboratori familiari (vedere punto *b*) dell'elencazione che precede).

n PROSPETTO DELLE ESENZIONI TERRITORIALI

In questo prospetto non vanno indicati i dati riguardanti le esenzioni relative ai redditi dei terreni e dei fabbricati.

Nella colonna 1 o 7 i contribuenti che richiedono l'esenzione o che hanno già richiesto l'esenzione devono indicare la disposizione legislativa che la prevede apponendo il codice individuato nella tabella d).

Il contribuente che ha più attività agevolate deve indicare per ciascuna di esse le disposizioni agevolative anche nell'ipotesi in cui si tratti delle medesime disposizioni.

Nella colonna 2 o 8 va indicato lo stato della richiesta utilizzando il codice individuato nella tabella c) (a seconda che l'esenzione sia richiesta nella dichiarazione dei redditi per la prima volta, che sia stata già richiesta nella dichiarazione dei redditi relativa ai precedenti anni, che sia stata già richiesta con apposita istanza, che sia stata riconosciuta con provvedimento dell'Ufficio, che sia stata negata con provvedimento in contestazione).

Nella colonna 3 o 9 va indicato l'anno a decorrere dal quale opera l'esenzione.

Nella colonna 4 o 10 va indicato l'anno in cui è stata richiesta l'esenzione. Il contribuente che richiede l'esenzione per la prima volta nella dichiarazione 1995 relativa all'anno 1994 indicherà l'anno 1995.

Nella colonna 5 o 11 va indicata la provincia (sigla) nel cui territorio viene prodotto o reinvestito il reddito esente.

Nella colonna 6 o 12 va indicato l'ammontare del reddito esente o reinvestito.

Le colonne 3, 4, 9 e 10 non devono essere utilizzate per le agevolazioni degli utili reinvestiti.

Se la richiesta dell'agevolazione è fatta per la prima volta nella dichiarazione dei redditi, è opportuno che sia informato il competente Ufficio distrettuale delle imposte dirette al quale (e non al Centro di Servizio cui è stata inviata la dichiarazione dei redditi contenente la richiesta dell'agevolazione) deve essere inviata, con plico separato, a mezzo raccomandata A.R., la documentazione di rito.

Ai fini dell'applicazione del D.P.C.M. 29 luglio 1993, concernente "Modalità di conces-

sione delle agevolazioni contributive e fiscali alle piccole e medie imprese della Valtellina", in sede di richiesta delle agevolazioni devono essere indicate le agevolazioni di diversa natura eventualmente già richieste o ottenute, assicurando il rispetto dei limiti d'importo di cui all'art. 3, comma 1, del D.P.C.M. medesimo. Per ulteriori chiarimenti vedere circolare n. 88/E del 14 giugno 1994.

4

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO F

n GENERALITÀ

Il presente quadro deve essere compilato dagli esercenti imprese commerciali obbligati alla tenuta della contabilità ordinaria e da quelli che, pur potendosi avvalere della contabilità semplificata e determinare il reddito ai sensi dell'art. 79 del Tuir, hanno optato per il regime ordinario.

ATTENZIONE

I redditi derivanti dalle nuove iniziative produttive per le quali è stato chiesto di fruire del regime fiscale sostitutivo di cui all'art. 1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489, non rilevano ai fini dell'Irpef e, pertanto, non devono essere dichiarati. Va precisato, peraltro, che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai contribuenti in regime sostitutivo non costituiscono componenti negativi deducibili ai fini della determinazione del reddito dei cessionari o committenti. Le fatture o gli altri documenti comprovanti l'effettuazione delle operazioni devono recare l'indicazione che il corrispettivo è indeducibile.

Il **quadro F** si compone:

- del riquadro identificativo;
- del riquadro «Determinazione del reddito ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche»;
- del riquadro «Determinazione del reddito ai fini dell'imposta locale sui redditi»;
- dei seguenti prospetti:
 - 1) prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive;
 - 2) prospetto delle esenzioni territoriali;
 - 3) prospetto dei dati di bilancio;
 - 4) prospetto di imputazione del reddito dell'impresa familiare;
 - 5) prospetto dei dati e notizie rilevanti ai fini dei coefficienti presuntivi di ricavi e dei dati per il calcolo del contributo diretto lavorativo;
 - 6) prospetto per la determinazione del reddito reinvestito (art. 3 del D.L. n. 357 del 1994);
 - 7) prospetto dei conferimenti agevolati.

Si ricorda che gli esercenti imprese commerciali obbligati alla compilazione del presente quadro devono allegare alla dichiarazione un apposito prospetto da cui risultino l'ammontare complessivo del valore nominale o di acquisizione dei crediti, delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti nonché quello delle perdite dedotte ai sensi dell'art. 66 del Tuir. Tale prospetto, è contenuto nell'ultima pagina delle istruzioni.

n RIQUADRO IDENTIFICATIVO

Nel riquadro in alto a destra del quadro F va indicato il codice fiscale del titolare dell'impresa, barrando la relativa casella a seconda che si tratti del dichiarante o del coniuge dichiarante.

Nei righe **F1** e **F2** vanno indicati i dati variati rispetto a quelli evidenziati nella precedente dichiarazione. Se per l'anno 1993 non è stato presentato il quadro F tali righe vanno integralmente compilati.

Nel **rigo F1** va indicato:

- **campo 1**, la descrizione dell'attività esercitata in conformità alla classificazione delle attività economiche, di cui ai DD.MM. 9 dicembre 1991 e 12 dicembre 1992 e contenuta in apposito fascicolo disponibile presso i competenti uffici finanziari. I soggetti che esercitano attività di agriturismo ai sensi della legge 5 dicembre 1985, n. 730 e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, devono indicare, oltre all'attività esercitata, il riferimento a quest'ultima norma;
 - **campo 2**, il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993 rilevabile dalla predetta classificazione delle attività economiche;
 - **campo 3**, il codice di attività secondo la preesistente codifica in vigore fino al periodo di imposta 1990;
 - **campo 4**, l'eventuale subcodice relativo al codice di attività indicato nel campo 3. Si precisa al riguardo che se per l'attività esercitata in via esclusiva o prevalente sono stati previsti uno o più subcodici, aventi la funzione di individuare più analiticamente l'attività svolta, il contribuente deve indicare il subcodice idoneo ad individuare la propria attività; tale indicazione è necessaria ai fini dell'applicazione dei coefficienti presuntivi di ricavi approvati con il D.P.C.M. 23 dicembre 1992.
- In caso di esercizio di più attività i codici vanno indicati con riferimento all'attività prevalente sotto il profilo dell'entità dei ricavi conseguiti. Il codice di attività e l'eventuale subcodice sono desumibili rispettivamente dalle tabelle a) e b) contenute nelle istruzioni ai quadri 740/F e 740/G.

Nel **rigo F2** va indicato:

- **campi da 1 a 4**, il luogo di esercizio dell'attività con il relativo indirizzo. Se l'attività è svolta in più luoghi deve essere indicato quello nel quale sono stati conseguiti i maggiori ricavi;
- **campo 5**, il numero dei luoghi in cui viene esercitata l'attività;
- **campo 6**, il luogo in cui sono conservate le scritture contabili. Se le scritture contabili sono conservate presso terzi, devono essere indicate anche le generalità o la denominazione di questi ultimi.

Nel **rigo F3**, va indicato, barrando l'apposita casella:

- **campo 1**, se trattasi di impresa artigiana iscritta nell'apposito albo;
- **campo 2**, se trattasi di azienda coniugale non gestita in forma societaria.

Nel **rigo F4** va indicato l'ammontare dei redditi d'impresa prodotti all'estero nel 1994.

Per le modalità di calcolo del credito per le imposte pagate all'estero, spettante ai sensi dell'art. 15 del Tuir, si rinvia all'**Appendice** delle istruzioni del modello 740 base.

n DETERMINAZIONE DEL REDDITO AI FINI DELL'IRPEF

Il reddito d'impresa è determinato, ai sensi dell'art. 52 del Tuir, apportando all'utile (o alla perdita) risultante dal conto economico, da indicare nel **rigo F5** (o **F6**), le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione delle disposizioni del medesimo testo unico.

Con riferimento al **rigo F7**, si fa presente che, ai sensi dell'art. 54, comma 4, del Tuir, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dello stesso articolo, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate, ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto (vedere in **Appendice** la voce "Plusvalenze patrimoniali").

Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 55, comma 2, del Tuir, alle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lettera b) del comma 1 dell'art. 54, conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.

La scelta per il differimento della tassazione va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze sono state conseguite, compilando il "prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive". In tal caso, occorre apportare una variazione in diminuzione, da indicare nel **rigo F31**, per l'intero ammontare delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive da rateizzare, indicate nel **rigo F77** del predetto prospetto, ed una variazione in aumento, da indicare nel **rigo F7**, per l'ammontare della quota costante evidenziata nel **rigo F78** del prospetto stesso.

Nello stesso **rigo F7** va indicata la somma delle quote costanti imputabili al reddito dell'esercizio di plusvalenze realizzate e di sopravvenienze attive conseguite in precedenti periodi d'imposta.

Con riferimento al **rigo F8**, si fa presente che ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b), del Tuir, i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere e) ed f) del comma 1 dell'art. 53 dello stesso Tuir, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti in tale esercizio e nei successivi ma non oltre il nono; tuttavia il loro ammontare, nel limite del 50 per cento e se accantonato in apposita riserva, concorre a formare il reddito nell'esercizio e nella misura in cui la riserva sia utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite dell'esercizio o i beni ricevuti siano destinati all'uso personale o familiare dell'imprenditore o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i predetti proventi sono stati incassati, compilando il "prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive". L'ammontare dei proventi non accantonati nell'apposita riserva, che si intende rateizzare, evidenziato nel **rigo F79** del predetto prospetto, va indicato nel **rigo F32** e quello della quota costante, evidenziata nel **rigo F80** del prospetto stesso, va indicato nel **rigo F8** unitamente alla quota costante imputabile al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti a titolo di contributo o di liberalità nel precedente esercizio.

Nel caso di partecipazione dell'impresa in società di persone, o in GEIE - Gruppo europeo di interesse economico - residenti nel territorio dello Stato, si deve tener conto della quota di reddito (o di perdita) imputata all'impresa dichiarante ai sensi dell'art. 5 del Tuir, da indicare nel **rigo F9** (o, in caso di perdita, tra le altre variazioni in diminuzione), mentre l'ammontare degli utili (o delle perdite) contabilizzati va indicato nel **rigo F33** (o, in caso di perdita, tra le altre variazioni in aumento).

I redditi dei terreni e dei fabbricati che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa nè beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa stessa, concorrono a formare il reddito secondo le risultanze catastali (salvo il disposto degli artt. 34, comma 4-bis, e 129 del Tuir) per gli immobili situati nel territorio dello Stato e, a norma dell'art. 84 del Tuir, per quelli situati all'estero.

Pertanto nei **righe F11** e **F35** vanno indicati rispettivamente, i costi e i proventi contabilizzati e nel **rigo F10** va indicato il reddito determinato in base alle risultanze catastali o alle norme sopra menzionate. Al riguardo si fa presente che, per l'anno 1994, ai sensi dell'art. 31 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, ai soli fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi dominicali e agrari sono rivalutati rispettivamente del 37 e 32 per cento.

I soggetti che esercitano sui terreni attività dirette alla manipolazione, trasformazione e alienazione dei prodotti agricoli e zootecnici, eccedenti i limiti stabiliti dall'art. 29, comma 2, lett. c), del Tuir devono indicare:

- nel **rigo F10** il reddito agrario, per l'attività compresa nei limiti;
- nel **rigo F11** la parte dei costi imputabili all'attività compresa nei limiti;
- nel **rigo F35** il valore dei prodotti agricoli e zootecnici (riferibili all'attività compresa nei limiti) venduti ovvero impiegati nell'attività commerciale.

I soggetti che esercitano sui terreni l'allevamento di animali in misura eccedente i limiti stabiliti dall'art. 29, comma 2, lett. b), del Tuir determinano il reddito di detta parte eccedente in misura forfetaria ai sensi del successivo art. 78, ferma restando la facoltà, in sede di dichiarazione dei redditi, di non avvalersi dell'art. 78 e di determinare il reddito in modo analitico.

PAGINA DA FOTOGRAFARE

Stato della esenzione**Tabella c)**

| Codice | Stato della esenzione |
|--------|-----------------------------------------------------------------------------------------|
| A | Esenzione (totale o parziale) richiesta in dichiarazione per la prima volta. |
| B | Esenzione (totale o parziale) già richiesta nelle precedenti dichiarazioni dei redditi. |
| C | Esenzione (totale o parziale) già richiesta con apposita istanza. |
| D | Esenzione (totale o parziale) riconosciuta con provvedimento dell'Ufficio. |
| E | Esenzione (totale o parziale) negata dall'Ufficio con provvedimento in contestazione. |

Tipo di esenzione**Tabella d)**

| Codice | Leggi agevolative |
|--------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | Mezzogiorno (T.U. 6 marzo 1978, n. 218 e legge 1 marzo 1986, n. 64; D.L. 11 luglio 1988, n. 258, convertito dalla legge 5 agosto 1988, n. 337; D.L. 9 dicembre 1994, n. 675) |
| 01 | Esenzione totale ILOR (art. 101, 1° comma, T.U. 6 marzo 1978, n. 218) |
| 02 | Esenzione parziale ILOR (art. 101, 2° comma, T.U. 6 marzo 1978, n. 218) <i>Zone depresse Centro Nord e Polesine</i> (art. 30, 1° e 2° comma, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601; legge 1° dicembre 1986, n. 879): |
| 20 | Esenzione totale ILOR |
| 21 | Esenzione parziale ILOR <i>Province di Trieste e Gorizia, Comuni di Monfalcone, S. Canzian d'Isonzo, Staranzano, Ancona, zona portuale Aussa Corno</i> (art. 29 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601; art. 4 legge 27 dicembre 1975, n. 700; art. 30, 2° comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601; art. 9, 2° comma, legge 2 maggio 1983, n. 156; legge 29 gennaio 1986, n. 26): |
| 30 | Esenzione totale ILOR |
| 31 | Esenzione parziale ILOR <i>Altri territori</i> (art. 1, 9° comma, D.L. 22 dicembre 1981, n. 790, conv. in legge 23 febbraio 1982, n. 47; art. 3-terdecies D.L. 1° ottobre 1982, n. 696, conv. in legge 29 novembre 1982, n. 883; art. 73 del D.LGS. 30 marzo 1990, n. 76; legge 10 maggio 1983, n. 190; art. 11, commi 1 e 2, legge 2 maggio 1990, n. 102; D.P.C.M. 29 luglio 1993). |
| 50 | Esenzione totale ILOR |
| 51 | Esenzione parziale ILOR |
| 62 | Esenzione ILOR 50% utili reinvestiti |
| 63 | Esenzione IRPEF 50% utili reinvestiti <i>Utili reinvestiti in settori agevolati:</i> |
| 72 | Esenzione utili reinvestiti (art. 8, comma 6, D.L. 23 gennaio 1993, n. 16 conv. legge 24 marzo 1993, n. 75) |

In caso di determinazione forfetaria devono essere inseriti:

a) tra le variazioni in aumento:

- nel **rigo F10**, il reddito agrario;
- nel **rigo F28** il reddito determinato ai sensi dell'art. 78 (desunto dal quadro A1);
- nel **rigo F11** tutti i costi effettivi connessi all'attività di allevamento;

b) tra le variazioni in diminuzione:

- nel **rigo F35**, tutti i ricavi effettivi dell'attività predetta.

In caso di determinazione analitica devono essere inseriti:

a) tra le variazioni in aumento:

- nel **rigo F10** il reddito agrario;
- nel **rigo F11** i soli costi riferibili alla parte di attività compresa nei limiti;

b) tra le variazioni in diminuzione:

- nel **rigo F35** i soli ricavi riferibili alla parte di attività compresa nei limiti.

I soggetti che esercitano attività di agriturismo ai sensi della legge 5 dicembre 1985, n. 730 e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della legge n. 413 del 1991, ai fini della determinazione del reddito attribuibile a detta attività devono indicare:

- nel **rigo F11** tutti i costi effettivamente connessi all'attività di agriturismo;
- nel **rigo F40** i ricavi conseguiti con l'esercizio di tale attività;
- nel **rigo F10** il 25 per cento dei predetti ricavi.

Nel **rigo F12** vanno indicati i componenti positivi non annotati nelle scritture contabili qualora il contribuente intenda avvalersi delle seguenti disposizioni:

• "Ravvedimento operoso" ai fini penali

(art. 1, 4° comma, del DL 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516).

Tale norma prevede la non punibilità agli effetti penali della omessa annotazione di corrispettivi da cui derivano componenti positivi, nelle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi, a condizione che le annotazioni siano state effettuate in taluna di tali scritture contabili ovvero che i dati delle operazioni risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge e che i corrispettivi non annotati risultino compresi nella dichiarazione e sia versata l'imposta globalmente dovuta.

Tuttavia, nel caso in cui non siano state effettuate le annotazioni in una delle scritture contabili obbligatorie o i dati relativi alle operazioni non annotate non risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge, è sufficiente che i corrispettivi risultino compresi nella dichiarazione e sia versata l'imposta globalmente dovuta.

Occorre peraltro che le annotazioni siano state effettuate o i documenti siano stati emessi o i corrispettivi siano compresi nella dichiarazione dei redditi prima che la violazione sia stata constatata e che siano iniziate ispezioni o verifiche.

Si rileva che ai sensi dell'art. 1, 4° comma, lett. c), del DL n. 429 del 1982, non si considerano omesse le annotazioni relative ad operazioni che non danno luogo all'applicazione delle relative imposte.

• "Ravvedimento operoso" ai fini amministrativi

(art. 55, 4° comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600).

Tale norma prevede che se i ricavi non annotati nelle scritture contabili sono specificamente indicati nella relativa dichiarazione dei redditi e sempre che le violazioni previste dall'art. 51 del D.P.R. n. 600 del 1973 non siano già state constatate, non si fa luogo all'applicazione delle relative pene pecuniarie qualora, anteriormente alla presentazione della dichiarazione, sia stato eseguito il versamento diretto al concessionario del servizio della riscossione di una somma pari al 5 per cento dei ricavi non annotati nelle scritture contabili. In tale caso va utilizzato il rigo F12, mentre gli estremi del versamento vanno indicati nell'apposito rigo F105.

• "Adeguamento al contributo diretto lavorativo"

(art. 62-ter, comma 4, del DL 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427).

Il contribuente, senza applicazione di sanzioni, può incrementare i ricavi di rigo F12 per adeguare il reddito al contributo diretto lavorativo di cui al D.P.C.M. 18 dicembre 1992 al fine di evitare l'accertamento induttivo previsto dall'art. 62-ter, commi 1 e 3, del DL n. 331 del 1993.

• "Adeguamento ai ricavi determinati in base ai coefficienti presuntivi"

(art. 12 del DL 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla legge 27 aprile 1989, n. 154).

Il contribuente, utilizzando il rigo F12, può, ai sensi dell'art. 9, comma 9, del DL 23 gennaio 1993, n. 16, convertito dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, senza l'applicazione di sanzioni, incrementare i ricavi per adeguarli alle risultanze dei coefficienti presuntivi di cui D.P.C.M. 23 dicembre 1992 al fine di evitare l'accertamento induttivo previsto dall'art. 12 del DL n. 69 del 1989.

Nei **rigi F13, F14 e F15** devono essere indicati gli ammontari delle rimanenze finali che concorrono a formare il reddito a norma degli artt. 59, 60 e 61 del Tuir, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate per importi inferiori a quelli determinati in base agli stessi articoli (tenendo conto, in tal caso, della differenza).

Nel **rigo F16** deve essere indicata la parte dell'ammontare contabilizzato degli interessi passivi, inclusi quelli relativi ai contratti di conto corrente e alle operazioni bancarie regolate in conto corrente, compensati a norma di legge o di contratto, eccedente la quota deducibile ai sensi dell'art. 63, commi 1, 2 e 3, del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "deducibilità degli interessi passivi").

Nel **rigo F17** vanno indicate le imposte deducibili ai sensi dell'art. 64, comma 1, del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Imposte deducibili").

Nel **rigo F18** va indicato l'ammontare di tutte le erogazioni liberali, ad esclusione di quelle deducibili ai sensi della lett. c-quater) del comma 2 dell'art. 65 del Tuir e di quelle previste dall'art. 14-bis, comma 1, del D.L. 24 novembre 1994, n. 646, convertito dalla legge 21 gennaio 1995, n. 22. A favore delle fondazioni, delle associazioni e degli enti, individuati con decreti dei prefetti delle province interessate, al fine di portare aiuto alle popolazioni del Nord Italia colpite dall'alluvione del mese di novembre 1994.

Nel **rigo F19** va indicato l'ammontare delle minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite, diverse da quelle indicate nell'art. 66 del Tuir o l'eccedenza di quelle contabilizzate in misura superiore a quella risultante dall'applicazione dei criteri ivi previsti.

Nel **rigo F20** vanno indicate le quote di ammortamento relative a beni materiali e immateriali e a beni gratuitamente devolvibili, di cui, rispettivamente, agli artt. 67, 68 e 69 del Tuir, eccedenti la misura stabilita dalle citate disposizioni (vedere in **Appendice** le voci, "Beni di lusso relativi all'impresa", e "Immobili strumentali relativi all'impresa").

Nel **rigo F21** va indicato l'ammontare delle spese relative a studi e ricerche, di pubblicità e propaganda, di rappresentanza e le spese relative a più esercizi, per la parte che eccede i limiti di deducibilità previsti dall'art. 74 del Tuir.

Nel **rigo F22** va indicato l'ammontare delle spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile a norma dell'art. 67, comma 7, del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Spese di manutenzione e riparazione").

Nel **rigo F25** vanno indicate le variazioni in aumento dipendenti da accantonamenti per rischi di cambio di cui all'art. 72 del Tuir o per altre finalità di cui all'art. 73 del Tuir, non deducibili in tutto o in parte.

Nel **rigo F27** deve essere indicata la parte delle spese ed altri componenti negativi afferenti indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito, che eccede i limiti di deducibilità previsti dall'art. 75, commi 5 e 5-bis, del Tuir.

Nei **rigi F28 e F29** vanno indicate le variazioni in aumento diverse da quelle espressamente elencate. Si ricomprendono in tali rigi, fra l'altro:

- il valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (art. 53, comma 2, del Tuir);
- le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive determinate ai sensi degli artt. 54 e 55 del Tuir, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate in misura inferiore a quelle determinate in base agli stessi articoli, tenendo conto in tal caso della differenza;
- le spese relative ad opere o servizi – forniti direttamente o indirettamente – utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie

di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, per la parte eccedente i limiti stabiliti dall'art. 65, comma 1, del Tuir.

Si ricorda che dette spese sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi;

- la differenza tra il valore normale dei beni ceduti e/o dei servizi prestati e il ricavo contabilizzato (ovvero la differenza tra il costo contabilizzato e il valore normale dei beni e/o dei servizi ricevuti), nell'ipotesi di cui all'art. 76, comma 5, del Tuir;
- l'ammontare indeducibile dei contributi del datore di lavoro al fondo pensione (art. 13, comma 2, del D.Lgs 21 aprile 1993, n. 124).

Nel **rigo F36** vanno indicati i proventi che sono stati imputati al conto economico quali componenti positivi e che, in base all'art. 58 del Tuir, non concorrono alla formazione del reddito di impresa (vedere in **Appendice** la voce "Proventi non computabili nella determinazione del reddito d'impresa"). Qualora in detto rigo siano evidenziati anche proventi per i quali il contribuente intende fruire della tassazione separata, detti proventi vanno indicati nelle annotazioni poste nella terza facciata del modello al fine di far risultare la richiesta per l'applicazione del predetto regime.

Nel **rigo F37** vanno indicate le quote di utili, relativi all'esercizio di competenza, spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione, indipendentemente dalla loro imputazione al conto economico (vedere in **Appendice** la voce "Quote di partecipazione agli utili spettanti agli associati in partecipazione").

Nel **rigo F38** va indicato l'ammontare del credito d'imposta sui dividendi percepiti nell'esercizio dell'impresa, qualora esso sia stato imputato al conto economico, dato che il credito stesso, in base all'art. 14 del Tuir, è computato in aumento del reddito complessivo e va pertanto indicato nel rigo N2 ai fini della determinazione del reddito imponibile IRPEF.

Nel stesso rigo **F38** va altresì indicato, qualora imputato al conto economico, l'ammontare del credito d'imposta relativo ai proventi percepiti in rapporto alle partecipazioni a fondi comuni di investimento mobiliare chiusi (vedere in **Appendice** la voce "Credito d'imposta sui proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare chiusi").

Gli anzidetti crediti d'imposta vanno inoltre computati in diminuzione dell'imposta netta, unitamente agli altri crediti d'imposta, nel rigo N16 del riepilogo dell'IRPEF.

Nel **rigo F39** le imprese autorizzate all'auto-transporto di merci per conto di terzi, in contabilità ordinaria per opzione, devono indicare la deduzione forfettaria di spese non documentate di cui all'art. 13, comma 4, del D.L. 27 aprile 1990, n. 90, convertito dalla legge 26 giugno 1990, n. 165 e successive modificazioni.

Nel **rigo F41** se si intende fruire dell'agevolazione prevista dall'art. 3 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, va indicato il 50 per cento della differenza tra l'ammontare degli investimenti realizzati nel periodo d'imposta e la media degli investimenti realizzati nei cinque periodi d'imposta precedenti. Gli investimenti di ciascun periodo vanno assunti al netto delle cessioni di beni strumentali effettuate nel medesimo periodo (vedere "**Le novità della disciplina del reddito di impresa**") contenute nelle istruzioni comuni ai quadri 740/F e 740/G). Ai fini del calcolo dell'agevolazione si rinvia all'apposito prospetto contenuto nella terza facciata del presente quadro.

Nel **rigo F42** vanno indicate le variazioni in diminuzione diverse da quelle espressamente sopra elencate.

Si fa presente che per effetto dell'art. 75, comma 4, del Tuir, tra le altre variazioni in diminuzione possono essere indicate le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e altri proventi che pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito dell'esercizio, se dette spese e oneri risultino da elementi certi e precisi. In ogni caso non sono deducibili i costi e gli oneri che non sono stati registrati nelle apposite scritture contabili prescritte ai fini delle imposte sui redditi (registro dei beni ammortizzabili).

Nel **rigo F45** va indicata la somma algebrica dell'importo dell'utile netto o perdita risultante dal conto economico (righe F5 o F6) e quello della differenza tra le variazioni in aumento e le variazioni in diminuzione (rigo F44).

Qualora detta somma algebrica risulti di ammontare inferiore a quello del contributo diretto lavorativo, il contribuente può, ai sensi dell'art. 62-ter, comma 4, del DL 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, senza applicazione di sanzioni, adeguare il reddito al contributo diretto lavorativo di cui al D.P.C.M. 18 dicembre 1992 al fine di evitare l'accertamento induttivo previsto dai commi 1 e 3 dello stesso art. 62-ter del DL n. 331 del 1993.

Considerato che la normativa in esame non implica il venir meno delle agevolazioni fiscali previste da specifiche disposizioni di legge, i contribuenti interessati devono confrontare il contributo diretto lavorativo con la predetta somma algebrica aumentata degli importi non assoggettati ad imposizione per effetto di specifiche disposizioni agevolative, quali:

- i proventi esenti, soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva;
- il reddito reinvestito ai sensi dell'art. 3 del D.L. 10 giugno 1994 n. 357.

Se il primo dei termini posti a raffronto risulta superiore al secondo, l'adeguamento al contributo diretto lavorativo può essere operato integrando la predetta somma algebrica della differenza tra i due citati termini posti a raffronto.

In particolare, per i contribuenti che beneficiano della agevolazione ai sensi dell'articolo 3 del D.L. n.357 del 1994, il reddito da confrontare con il contributo diretto lavorativo è quello che risulta dalla citata somma algebrica aumentata dell'importo indicato al rigo

F41. Se il predetto reddito, così aumentato, risulta inferiore al contributo diretto lavorativo, ai fini dell'adeguamento, nel rigo F45 va indicato l'importo del contributo diretto lavorativo, diminuito dell'importo indicato al rigo F41. Se invece non risulta inferiore nel rigo F45 va riportata la somma algebrica sopra indicata.

In caso di associazioni in partecipazione in cui gli associati non apportano esclusivamente capitale, il reddito da confrontare con il contributo diretto lavorativo è quello che risulta dalla citata somma algebrica aumentata degli utili spettanti ai suindicati associati. Se il predetto reddito, così aumentato, risulta inferiore al contributo diretto lavorativo, ai fini dell'adeguamento, nel rigo F45 va indicato l'importo del contributo diretto lavorativo, diminuito degli utili spettanti ai suindicati associati. Se invece non risulta inferiore, nel rigo F45 va riportata la somma algebrica sopra indicata.

Resta comunque ferma la facoltà per il contribuente, qualora intenda adeguare il reddito al contributo diretto lavorativo, di incrementare i ricavi, utilizzando l'apposito **rigo F12**.

Nel **rigo F46** va indicato l'importo deducibile delle erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, del Tuir; tra tali erogazioni non vanno comprese quelle previste dalla lett. *c-quater*) del predetto comma e di quelle previste dall'art. 14-bis, comma 1, del D.L. n. 646 del 1994, convertito dalla legge 21 gennaio 1995, n. 22.

L'ammontare deducibile va determinato applicando le percentuali previste da tali norme al reddito di rigo F45, assunto però al netto delle erogazioni stesse.

Nel **rigo F47** va indicato il reddito d'impresa, costituito dalla differenza tra il reddito (o la perdita) di rigo F45 e le erogazioni liberali di rigo F46.

I soggetti che hanno effettuato investimenti innovativi e che, ricorrendone le condizioni, fruiscono dell'agevolazione prevista dall'art. 12 del D.L. 11 luglio 1992, n. 333, convertito dalla legge 8 agosto 1992, n. 359, devono compilare il **rigo F48**, indicando il reddito di **rigo F47** al netto del 50 per cento del reddito agevolato.

Detto importo agevolato è pari alla differenza tra il reddito di **rigo F47** e il reddito d'impresa dichiarato ai fini dell'imposta personale per il periodo d'imposta precedente.

Nel caso in cui nel **rigo F47** sia indicata una perdita e l'impresa abbia conseguito proventi esenti, nel **rigo F49** deve essere indicata la perdita di rigo F47, al netto dei proventi esenti, per la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti per effetto dell'applicazione degli art. 63 e 75, commi 5 e 5-bis, del Tuir.

Nel **rigo F50** vanno indicate le quote spettanti ai collaboratori familiari o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria.

Si precisa che, ai sensi dell'art. 5 del Tuir, ai collaboratori dell'impresa familiare non può essere attribuita una quota di reddito complessivamente superiore al 49 per cento.

Nel **rigo F51** deve essere indicato il reddito d'impresa (o la perdita) di spettanza dell'imprenditore.

Tale importo deve essere riportato, unitamente agli altri redditi eventualmente posseduti, nel rigo N1 del riepilogo dell'IRPEF.

Nel **rigo F52** va indicato il credito d'imposta sui dividendi percepiti in relazione alle partecipazioni in società ed enti quando siano assunte nell'esercizio dell'impresa. L'importo di detto rigo deve essere riportato nel rigo N2 del Quadro N (vedere in **Appendice** la voce "Credito d'imposta sui dividendi").

Nel rigo medesimo è previsto un apposito spazio nel quale va indicata la quota parte del credito d'imposta sui dividendi riferibili agli utili derivanti da dividendi di società "figlie" residenti nella UE, ai quali si applica il regime dell'art. 96-bis del Tuir; questo dato va desunto dalla comunicazione fatta a ciascun socio dalla società residente che ha distribuito gli utili.

Nel **rigo F53** va indicato l'ammontare del credito d'imposta per i registratori di cassa (vedere in **Appendice** la voce "Credito d'imposta per i registratori di cassa").

Si ricorda che gli altri crediti d'imposta vanno riportati nel rigo N16 del quadro 740/N.

Tra detti crediti sono compresi:

- il credito per le imposte pagate all'estero;
- il credito d'imposta previsto dagli artt. 4, comma 5, della legge n. 408 del 1990 e 26, comma 5, della legge n. 413 del 1991, nel caso in cui il saldo attivo di rivalutazione venga utilizzato per scopi diversi dalla copertura di perdite.

Nel **rigo F54** va indicato l'ammontare delle ritenute alla fonte a titolo d'acconto operate anteriormente alla presentazione della dichiarazione dei redditi, sui proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa nel periodo d'imposta 1994, per la quota spettante all'imprenditore.

Si fa presente che, ai sensi dell'art. 1, comma 2, del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, a decorrere dal 1° gennaio 1994, le ritenute sugli interessi, premi e altri frutti di cui al primo e al secondo comma dell'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, nonché quelle sui proventi di cui all'articolo 5 del decreto-legge 30 settembre 1983, n. 512, convertito, dalla legge 25 novembre 1983, n. 649, si applicano a titolo di acconto nei confronti delle persone fisiche se i beni da cui detti redditi derivano sono relativi all'impresa ai sensi dell'articolo 77 del Tuir.

n DETERMINAZIONE DEL REDDITO AI FINI DELL'ILOR

Si fa presente che l'apposita casella, collocata accanto al titolo del presente riquadro, va barrata nel caso in cui ricorrano le ipotesi di esclusione dall'ILOR ai sensi della lett. e-bis) del comma 2 dell'art. 115 del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Redditi d'impresa esclusi dall'ILOR").

Agli effetti dell'imposta locale il reddito va determinato con i criteri stabiliti nel titolo I del Tuir relativi alla determinazione del reddito com-

pletivo ai fini IRPEF.

Pertanto, assumendo a base il reddito (o la perdita) di **rigo F45**, che va riportato nel **rigo F55**, occorre considerare quegli elementi reddituali che differenziano il reddito ai fini ILOR, rispetto a quello determinato ai fini IRPEF, aumentandolo ovvero diminuendolo.

Occorre tener presente che in caso di ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito solo ai fini ILOR o solo ai fini IRPEF deve essere ricalcolato l'ammontare degli interessi passivi e delle spese e altri componenti negativi, che si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito ai fini dell'ILOR. La differenza tra l'ammontare degli interessi passivi (e delle spese e altri componenti negativi) deducibili ai fini IRPEF e quello deducibile ai fini ILOR va indicata nel **rigo F58** se positiva o nel **rigo F65** se negativa.

Tra le variazioni in diminuzione dell'importo di rigo F55 vanno indicati, nel **rigo F60**, i redditi di fabbricati a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali od oggetto di locazione, i redditi dominicali delle aree fabbricabili e dei terreni agricoli, e i redditi agrari di cui all'art. 29 del Tuir, in quanto ai sensi dell'art. 17, comma 4, del D.Lgs 30 dicembre 1992, n. 504, tali redditi sono esclusi dall'ILOR (vedere in **Appendice** la voce "Esclusione dall'ILOR del reddito degli immobili").

Nel **rigo F64** va indicato l'ammontare del reddito esente ai fini ILOR.

Si precisa che nel caso in cui il reddito d'impresa è stato prodotto in più comuni, alcuni dei quali beneficiano di agevolazioni fiscali di carattere territoriale, deve essere computata come esente la sola parte del reddito prodotto nei comuni stessi, al netto delle relative spese di produzione. L'ammontare di reddito esente ai fini ILOR deve risultare dal prospetto delle esenzioni territoriali posto nella seconda pagina del presente quadro.

Nel **rigo F68** va indicato l'ammontare del contributo diretto lavorativo.

Al riguardo, si precisa che l'art. 62, comma 13, del DL 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, stabilisce che i redditi d'impresa dei soggetti di cui all'art. 62-ter del DL n. 331 del 1993 sono esclusi dall'ILOR fino ad un ammontare corrispondente al contributo diretto lavorativo determinato sulla base dei criteri di cui al D.P.C.M. 18 dicembre 1992.

Pertanto, qualora venga dichiarato un reddito d'impresa di ammontare superiore al contributo diretto lavorativo, il reddito stesso è escluso dall'ILOR solo per la parte corrispondente al menzionato contributo.

Si ricorda che in presenza di imprese familiari, l'esclusione dall'ILOR opera limitatamente alla parte di contributo diretto lavorativo generato dal titolare.

Nel **rigo F70** va indicato l'importo deducibile delle erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, del Tuir; tra tali erogazioni non vanno comprese quelle previste dalla lettera c-*quater*) del predetto comma e dall'art. 14-bis del DL 24 novembre 1994, n. 646, convertito dalla L. 21 gennaio 1995, n. 22.

L'ammontare deducibile di tali erogazioni liberali va determinato applicando le percentuali previste da tale norma al reddito di **rigo F69**, assunto però al netto delle erogazioni stesse.

I soggetti che hanno effettuato investimenti innovativi e che, ricorrendone le condizioni, fruiscono dell'agevolazione prevista dall'art. 12 del DL 11 luglio 1992, n. 333, convertito dalla legge 8 agosto 1992, n. 359, devono compilare il **rigo F72**, indicandovi il reddito di **rigo F71** al netto del 50 per cento del reddito agevolato.

Detto importo agevolato è pari alla differenza tra il reddito d'impresa dichiarato nel **rigo F71** e il reddito d'impresa dichiarato ai fini ILOR per il periodo d'imposta precedente.

Nel **rigo F73** vanno indicate le quote di reddito imputabili ai collaboratori dell'impresa familiare o imputate, ai fini ILOR, al coniuge dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria.

Si ricorda che le quote dei collaboratori sono escluse dall'ILOR in base all'art. 115, comma 2, lett. c), del Tuir.

Nel **rigo F74** va indicato il reddito d'impresa del titolare. L'importo di questo rigo deve essere riportato, unitamente agli altri redditi ILOR, nel **rigo O1** del quadro.

Nei **rigi F75** e **F76** deve essere indicato l'ammontare delle deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 120, commi 1 e 2, del Tuir.

Si ricorda che i soggetti che beneficiano della deduzione dall'ILOR del contributo diretto lavorativo non possono fruire delle deduzioni previste dall'art. 120 del Tuir.

n PROSPETTO DEI DATI DI BILANCIO

La compilazione di questo prospetto, comprensivo dei rigi da F83 a F86, richiede l'evidenziazione di alcune voci di bilancio, in ordine alle quali si precisa quanto segue.

Nei **rigi F83** e **F84** va indicato il valore iscritto in bilancio, al lordo delle quote di ammortamento, delle immobilizzazioni materiali, ammortizzabili e non, esistenti, rispettivamente, all'inizio ed alla fine dell'esercizio.

Nel **rigo F85** va indicato l'ammontare delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze attive conseguite nell'esercizio, ad esclusione di quelle di cui all'art. 55, comma 3, lett. b), del Tuir.

Nel **rigo F86** va indicato l'ammontare dei ricavi di cui all'art. 53, comma 1, lett. a) e b) del Tuir.

n PROSPETTO DATI E NOTIZIE RILEVANTI AI FINI DEI COEFFICIENTI

In questo prospetto, oltre che nel riquadro identificativo, vanno indicati i dati e le notizie necessari per la elaborazione dei coefficienti presuntivi di compensi e di ricavi nonché per l'applicazione dei coefficienti approvati con D.P.C.M. 23 dicembre 1992, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale*, - serie generale - n. 2 del 4 gennaio 1993.

In caso di omessa, incompleta o infedele indicazione degli elementi per l'elaborazione e l'applicazione dei coefficienti presuntivi di compensi e di ricavi si applica la pena pecuniaria da uno a dodici milioni di lire.

Al riguardo, si fa presente che ai fini della determinazione degli importi da indicare per l'applicazione del citato D.P.C.M. 23 dicembre 1992, devono essere considerati anche gli eventuali componenti negativi inerenti all'esercizio dell'attività non dedotti in sede di determinazione del reddito.

Il metodo di accertamento induttivo basato sui coefficienti presuntivi non si applica nei confronti dei contribuenti che conseguono ricavi di ammontare obiettivamente determinato quali quelli derivanti dalle attività di:

- a) distribuzione e rivendita in base a contratti estimatori di giornali e di periodici, anche su supporti audiovideomagnetici;
- b) distribuzione di carburanti e lubrificanti;
- c) rivendita di generi di monopolio, valori bolli e postali, marche assicurative e valori similari;
- d) affittacamere e gestione di rifugi alpini di cui all'art. 6, commi 9 e 13, della legge n. 217 del 1983, e successive modificazioni.

La non applicabilità dei coefficienti opera nel caso in cui i ricavi di cui all'art. 53 del Tuir derivanti dalle suddette attività siano annotati separatamente ed il loro ammontare risulti non inferiore all'85 per cento dell'importo complessivo dei ricavi conseguiti.

In tal caso i suddetti contribuenti non devono compilare il presente prospetto.

Nel **rigo F91, colonna 1** va indicato in riferimento ai beni strumentali impiegati nell'esercizio delle attività, l'importo complessivo ottenendo sommando:

- 1) il costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione e degli eventuali contributi di terzi, dei beni materiali e immateriali ammortizzabili ai sensi degli artt. 67 e 68 del Tuir, al lordo degli ammortamenti e tenendo conto delle eventuali rivalutazioni a norma di legge;
- 2) l'ammontare complessivo, al netto degli oneri finanziari, dei canoni pattuiti, ancorchè non scaduti, compreso il prezzo di riscatto, relativi ai beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria;
- 3) il valore normale al momento dell'immissione nell'attività per i beni acquisiti in comodato ovvero in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria.

Nella determinazione del valore dei beni strumentali non si tiene conto degli immobili; va computato il valore dei beni il cui costo unitario non è superiore ad un milione di lire; le spese relative all'acquisto di beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'impresa ed all'uso personale o familiare del titolare vanno computate nella misura del 50 per cento; il valore dei beni posseduti per una parte dell'anno deve essere ragguagliato ai giorni di possesso, tranne che nelle ipotesi di inizio o cessazione di attività nel corso del periodo d'imposta.

Nella **colonna 2**, va indicato il costo del venduto per gli esercenti attività di commercio all'ingrosso o al minuto ovvero, il costo delle materie impiegate per gli esercenti attività di impresa nel settore dell'agricoltura, dell'industria o dell'artigianato. Tale costo si ottiene sommando l'ammontare delle esistenze iniziali dei beni di cui all'art. 53 del Tuir – esclusi quelli di cui al comma 1, lett. c) dello stesso articolo e le opere, forniture e servizi di du-

rata ultrannuale di cui al successivo art. 60 – a quello degli acquisti dei menzionati beni effettuati nell'anno, e sottraendo l'ammontare delle relative rimanenze finali.

Nella colonna 3, va indicato il costo del venduto per addetto, determinato rapportando il costo del venduto di cui a colonna 2 al numero delle unità di lavoro, calcolato tenendo conto del titolare dell'impresa, dei collaboratori dell'impresa familiare, degli associati in partecipazione che apportino lavoro con occupazione prevalente nell'impresa e del coniuge in caso di azienda coniugale non gestita in forma societaria, nonché del "numero normalizzato delle unità di lavoro", calcolato dividendo per 312 l'ammontare complessivo delle giornate retribuite desumibili dai successivi **rigni F93, F94 e F95**.

Nel **rigo F92, colonna 1**, va indicato l'ammontare degli "altri costi"; tale ammontare si determina comprendendo tutti i componenti negativi di reddito esclusi quelli considerati nelle voci specificate nelle tabelle allegata al D.P.C.M. 23 dicembre 1992, ed escluso il costo di acquisto di azioni, di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa, nonché le esistenze iniziali dei predetti beni, le partecipazioni agli utili spettanti agli associati in partecipazione, le minusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze passive e le perdite di beni e su crediti, le quote di ammortamento anticipato, le quote di ammortamento del valore di avviamento e le deduzioni forfetarie delle spese non documentate di cui all'art. 79, comma 7, del Tuir.

Si ricorda che le voci si considerano specificate nelle tabelle allegata al D.P.C.M. 23 dicembre 1992 anche quando in corrispondenza del codice di attività relativo al contribuente non compare alcun coefficiente.

Nel caso in cui nelle suddette tabelle compaia la voce "costo del venduto" gli altri costi vanno diminuiti del valore delle esistenze iniziali e degli acquisti.

Le quote di ammortamento, diverse da quelle per ammortamento anticipato e da quella per ammortamento del valore di avviamento vanno comprese nel calcolo dell'ammontare degli altri costi anche se si riferiscono a beni tenuti in considerazione nella determinazione del valore dei beni strumentali indicato al **rigo F91**.

Nella **colonna 2**, va indicato l'indice di rotazione del magazzino riferibile al contribuente. Tale valore si ottiene dal rapporto tra il costo del venduto e la "consistenza media di magazzino" costituita dalla semisomma delle esistenze iniziali e delle rimanenze finali considerate ai fini della individuazione del "costo del venduto".

Nella **colonna 3** il numero dei giorni dell'anno compresi nel periodo in cui è stata svolta l'attività in caso di inizio e/o cessazione della stessa nel corso dell'anno.

Nel **rigo F93**, colonne 1, 2 e 3, va indicato in riferimento ai lavoratori dipendenti a tempo pieno, indipendentemente dalla circostanza che abbiano svolto l'attività per l'intero anno o per parte di esso, rispettivamente:

- il numero complessivo dei dipendenti che hanno prestato la loro attività nel corso dell'anno;
- il numero delle giornate, desumibile dai modelli DM 10 relativi al 1994;
- la spesa di competenza del periodo di imposta sostenuta in riferimento ai detti dipendenti, al netto delle somme attribuite per la-

voro straordinario. In tale spesa devono comprendersi gli stipendi, i salari, gli altri compensi in danaro o in natura, i contributi, le quote di indennità di quiescenza e previdenza maturate nell'anno – con esclusione delle somme corrisposte nell'anno al lavoratore che ha cessato l'attività eventualmente dedotte in base al criterio di cassa – nonché le partecipazioni agli utili.

Nei **rigni F94 e F95**, colonne 1, 2 e 3, vanno indicati, in riferimento, rispettivamente, ai lavoratori dipendenti a tempo parziale (compresi gli assunti in base a contratti di formazione-lavoro) ed agli apprendisti (soggetti e non ai contributi INAIL) che hanno prestato la loro attività nel corso dell'anno, gli stessi dati richiesti per i lavoratori dipendenti a tempo pieno e già illustrati nel rigo F93, riducendo a metà il numero delle giornate retribuite.

Al riguardo si precisa che:

- il numero delle giornate di lavoro retribuite dei lavoratori dipendenti a tempo parziale può essere desunto dal modello O1M relativo al 1994;
- il numero delle giornate di lavoro retribuite degli apprendisti va determinato moltiplicando per 6 il numero delle settimane risultanti dal modello DM10 relativo al 1994.

Nella colonna 4 dei **rigni F93, F94 e F95** vanno indicati, rispettivamente:

- nel **rigo F93**, la spesa, sostenuta nel periodo d'imposta, per qualsiasi tipo di fonte energetica (energia elettrica, metano, gasolio ecc.) utilizzata per consentire e agevolare lo svolgimento dell'attività;
 - nel **rigo F94**, la quota parte della spesa già indicata nel rigo F93 sostenuta per l'energia elettrica;
 - nel **rigo F95**, la spesa, sostenuta nel periodo d'imposta, per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili (benzina, gasolio, metano, ecc.) utilizzati anche da parte delle imprese di autotrasporto esclusivamente per la trazione di autoveicoli, di imbarcazioni, ecc.
- Gli importi da indicare nella colonna 4 dei predetti rigi vanno determinati secondo il criterio di competenza e devono comprendere anche l'IVA afferente i consumi che non sia detraibile.

Nel **rigo F96**, va indicato:

- nelle **colonne 1 e 2**, rispettivamente il numero dei collaboratori coordinati e continuativi che hanno prestato la loro attività nel corso dell'anno, e l'ammontare dei compensi agli stessi attribuiti, di competenza del periodo d'imposta.
- nelle **colonne 3 e 4**, va indicato, rispettivamente, il numero complessivo delle ore di lavoro straordinario prestate in eccedenza rispetto ai limiti contrattuali e la relativa spesa di competenza comprensiva dei contributi.

n Dati per il calcolo del contributo diretto lavorativo

I **rigi** da **F97 a F102** devono essere utilizzati dal titolare dell'impresa che abbia conseguito nell'anno 1994 ricavi di ammontare non superiore ai limiti indicati nel primo comma, dell'art. 18 del D.P.R. n. 600 del 1973 al fine di indicare per se stesso e per ogni altro soggetto che svolge l'attività nell'impresa (coniuge dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria, collaboratori dell'impresa familiare, associati in partecipazione che non apportino esclusivamente capitale) i dati relativi all'attività svolta.

Detti righi non vanno compilati se i dati da indicare per l'anno 1994 sono identici a quelli riportati nell'analogo prospetto compilato per l'anno 1993 o per l'anno 1992 qualora i dati per l'anno 1993 fossero identici a quelli riportati per il 1992.

Qualora il contribuente eserciti più attività d'impresa, con distinta annotazione dei ricavi derivanti da ogni attività, per ciascuna delle quali è previsto un contributo diretto lavorativo di diverso ammontare, va compilato un rigo per ognuna delle attività esercitate da ciascun soggetto. Nel caso in cui il contribuente non abbia provveduto alla distinta annotazione dei ricavi riferibili alle diverse attività esercitate, in tali righi devono essere indicati i dati relativi alla sola attività per la quale è previsto l'importo più elevato nella tabella A contenuta nell'**Appendice** alla voce "Contributo diretto lavorativo". Ai fini della compilazione dei **righi da F97 a F102** del prospetto si precisa quanto segue:

nella **colonna 1**, relativa all'individuazione del soggetto cui si riferiscono i dati indicati in ciascun rigo, va indicato uno dei seguenti codici:

- 1 - per il titolare dell'impresa;
- 2 - per il coniuge dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria;
- 3 - per il collaboratore dell'impresa familiare;
- 4 - per l'associato in partecipazione che non apporti esclusivamente capitale;

nella **colonna 2** deve essere indicato il codice dell'attività svolta in relazione alla categoria di appartenenza rilevabile dalla tabella A contenuta nell'**Appendice** alla voce "Contributo diretto lavorativo".

nella **colonna 3** deve essere indicato, per ciascun soggetto, l'anno di inizio dell'attività esercitata;

nella **colonna 4** deve essere indicata la causa di esclusione prevista dal D.P.C.M. 18 dicembre 1992, riportando i seguenti codici relativi alle ipotesi di esclusione già elencate nel paragrafo 1 delle istruzioni comuni ai quadri E, F e G (contraddistinte dalle lettere di seguito riportate):

- 1 - per i casi di cui alla lettera a);
- 2 - per i casi di cui alla lettera b);
- 3 - per i casi di cui alla lettera c);
- 4 - per i casi di cui alla lettera d);
- 5 - per i casi di cui alla lettera g);
- 6 - per i casi di cui alla lettera h);
- 7 - per i casi di cui alla lettera i);
- 8 - per i casi di cui alla lettera l);
- 9 - per gli altri casi.

I contribuenti per i quali trovano applicazione le cause di esclusione di cui alla colonna 4 possono non compilare la restante parte del prospetto;

nella **colonna 5** deve essere indicato il coefficiente relativo alla localizzazione geografica dell'attività, rilevabile dalla tabella B contenuta nell'**Appendice** alla voce "Contributo diretto lavorativo".

Si ricorda che anche per il 1994 le aree di particolare rilievo urbane ed extra urbane non sono state individuate, essendo stati confermati per tale anno gli stessi criteri di calcolo del contributo diretto lavorativo applicati per il 1992 e per il 1993.

Si precisa che vanno considerate assimilate a quella del commercio ambulante l'attività di pesca, nonché le altre attività svolte senza utiliz-

zazione di locali o aree attrezzate, tranne i depositi o i magazzini;

nella **colonna 6** deve essere barrata la casella in presenza di invalidità che comporti una riduzione della capacità lavorativa superiore al 40 per cento rilevante ai fini dell'attività svolta;

nella **colonna 7** deve essere indicato, in giorni, il periodo di normale svolgimento dell'attività, pari a 312 giorni se si tratta di attività che riguarda l'intero anno;

il periodo di normale svolgimento dell'attività va determinato con riferimento all'arco temporale nel quale la stessa attività viene svolta dagli operatori economici della specifica area territoriale in cui opera il contribuente;

nella **colonna 8** deve essere indicato il numero dei giorni di effettivo svolgimento dell'attività, indicando 312 se si tratta di attività che riguarda l'intero anno;

le **colonne 9, 10 e 11** devono essere utilizzate in caso di contemporaneo svolgimento di attività produttiva di redditi di lavoro dipendente. In particolare, nella **colonna 9** deve essere indicato il numero dei giorni di contemporaneo svolgimento dell'attività, barrando la casella di **colonna 10** se l'attività di lavoro dipendente è svolta a tempo pieno, o la casella di **colonna 11** in caso di attività svolta a tempo parziale;

nella **colonna 12** deve essere indicato il numero dei giorni di contemporaneo svolgimento di attività produttive di reddito agrario;

nella **colonna 13** deve essere indicato il numero dei giorni di contemporaneo svolgimento di altre attività non soggette a contributo diretto lavorativo diverse da quelle di cui alle colonne da 9 a 12 e nella **colonna 14** deve essere indicato l'importo dei redditi relativi a tali altre attività;

nella **colonna 15** deve essere indicato l'ammontare dei ricavi relativi all'attività indicata a colonna 2;

nella **colonna 16** deve essere indicata la percentuale di impiego di energie lavorative riferita all'attività indicata a colonna 2.

Nel **rigo F102** del prospetto deve altresì essere indicato l'importo del contributo diretto lavorativo calcolato dal contribuente. Per la determinazione del contributo diretto lavorativo si rinvia all'apposito "Schema di calcolo" contenuto nell'**Appendice** alla voce "Contributo diretto lavorativo".

I contribuenti che hanno presentato domanda di esonero dalla disciplina del contributo diretto lavorativo per l'anno 1992 o per l'anno 1993, potevano nella dichiarazione dei redditi presentata per tali anni non adeguarsi a detto contributo. In tal caso, se la domanda di esonero, per l'anno 1992, è stata respinta con decisione della Commissione provinciale (notificata nel periodo compreso tra il 1° giugno 1994 e 31 maggio 1995), ovvero, per l'anno 1993, è stata respinta con decisione della stessa Commissione provinciale (notificata entro il 31 maggio 1995), il contribuente deve versare la maggiore imposta dovuta con gli interessi, nella misura annua del 12 per cento, entro la predetta data del 31 maggio 1995.

Gli estremi di detto versamento devono essere indicati nel **rigo F103**, per l'anno 1992, e/o nel **rigo F104**, per l'anno 1993.

n PROSPETTO PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO REINVESTITO (ART. 3 DEL D.L. 10 GIUGNO 1994, N. 357)

Il presente prospetto deve essere utilizzato dai soggetti destinatari delle disposizioni contenute nell'art. 3 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, che hanno realizzato, nel 1994, investimenti per i quali chiedono di fruire dell'agevolazione illustrata nelle istruzioni comuni, ai quadri 740/F e 740/G, relativo alle novità della disciplina del reddito d'impresa.

Ai fini della compilazione dei righi da **F106 a F112** si precisa quanto segue.

Nel rigo **F106** deve essere indicato l'importo degli investimenti agevolati, realizzati nell'anno 1994, al netto delle cessioni di beni strumentali effettuate nel medesimo periodo d'imposta (il cui ammontare va indicato nell'apposito spazio).

Nei righi da **F107 a F111** devono essere indicati gli investimenti realizzati in ciascuno dei periodi d'imposta precedenti, al netto delle cessioni effettuate nel periodo stesso (il cui ammontare va indicato negli appositi spazi). In proposito, si fa presente che se in un periodo d'imposta non sono stati realizzati investimenti o se l'ammontare delle cessioni di beni strumentali supera il costo degli investimenti realizzati, l'importo, da indicare nel relativo rigo, è pari a zero e nel calcolo della media deve comunque essere considerato anche tale periodo.

Nel rigo **F112** deve essere indicato il 50 per cento della differenza fra l'importo di rigo **F106** e la media degli importi indicati nei righi da **F107 a F111**. L'importo risultante costituisce l'ammontare del reddito agevolato da indicare nel rigo **F41**. Nello stesso rigo **F112** deve essere indicato anche il numero dei periodi d'imposta in base al quale è stata calcolata la media degli investimenti degli esercizi precedenti.

n PROSPETTO DEI CREDITI

La compilazione del prospetto dei crediti consente al contribuente di effettuare il necessario raccordo tra le svalutazioni dei crediti e gli accantonamenti agli appositi fondi operati in bilancio e quelli riconosciuti ai fini fiscali.

La necessità di tale compilazione è determinata dal fatto che l'art. 71, anche dopo la riformulazione operata dal D.L. 29 giugno 1994, n. 416, ripropone un meccanismo di determinazione degli oneri connessi alla valutazione dei crediti analogo a quello dell'art. 71 nel testo previgente. Infatti il parametro da assumere per il computo del limite delle svalutazioni fiscalmente deducibili, che comprende anche gli eventuali accantonamenti ad appositi fondi di copertura dei rischi su crediti costituiti in conformità a disposizioni di legge, rimane il valore nominale o di acquisizione dei crediti, ancorché lo schema di bilancio introdotto dal decreto legislativo n. 127 del 1991 preveda che i crediti debbano essere iscritti secondo il valore presumibile di realizzazione.

Pertanto, nel prospetto occorre indicare gli elementi richiesti, che consentono di esporre le svalutazioni e gli accantonamenti operati in bilancio e la loro parte deducibile.

Nel **rigo 1**, va indicato, in **colonna 1**, l'ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e dell'apposito fondo di copertura per rischi su crediti risultanti al termine del periodo d'imposta precedente (somma dei rigi 8 e 9 del prospetto dei crediti allegato al Mod. 740/94) e, in **colonna 2** la parte di tale ammontare costituito da svalutazioni e accantonamenti fiscalmente dedotti.

Nel **rigo 2**, va indicato, in **colonna 1**, l'ammontare delle perdite su crediti dell'esercizio, e, in **colonna 2**, quello delle perdite dedotte ai sensi dell'art. 66 del TUIR, che è comprensivo di quelle che sono state imputate al conto economico di precedenti esercizi, per le quali la deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del medesimo art. 66.

Nel **rigo 3**, va indicata la differenza degli importi dei rigi 1 e 2.

Nel **rigo 4**, va indicato, in **colonna 1**, l'importo delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti effettuati in sede di bilancio, e, in **colonna 2**, quello dedotto fiscalmente. A tal fine, l'importo delle svalutazioni e degli accantonamenti imputati a conto economico va assunto al netto delle riprese di valore relative a crediti svalutati in precedenti esercizi.

Si fa presente che l'importo di colonna 2 del rigo 4 non può eccedere il limite dello 0,50 per cento del valore dei crediti indicati nel rigo 6 della medesima colonna.

Nel **rigo 5**, va indicato, in **colonna 1**, l'importo delle svalutazioni e degli accantonamenti all'apposito fondo di copertura dei rischi su crediti risultante in bilancio, e, in **colonna 2**, la parte fiscalmente dedotta che non può eccedere il 5 per cento dei crediti indicati nel rigo 6 della medesima colonna.

Nel **rigo 6**, va indicato, in **colonna 1**, il valore dei crediti che è stato indicato in bilancio e, in **colonna 2**, il valore nominale o di acquisizione dei crediti per i quali è ammessa, ai sensi del comma 1 dell'art. 71 del TUIR, la deducibilità delle svalutazioni e degli accantonamenti per rischi su crediti. Tale valore è assunto:

- al netto dei risconti passivi e al lordo dei ratei attivi calcolati sui crediti stessi;
- al netto delle perdite dedotte sui medesimi crediti nel periodo d'imposta e in quelli precedenti, ai sensi dell'art. 66 del TUIR.

I medesimi criteri per raccordare i dati fiscali a quelli di bilancio, utilizzando le colonne 3 e 4, valgono anche per i crediti per interessi di mora.

5 ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO G

n GENERALITÀ

Il presente quadro deve essere compilato dalle imprese individuali che determinano il reddito ai sensi dell'art. 79 del Tuir poiché nell'anno 1993 hanno conseguito ricavi per un ammontare non superiore:

- a lire 360 milioni, per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;

- a lire un miliardo, per le imprese aventi per oggetto altre attività;

e che non hanno optato per la contabilità ordinaria, ai sensi dell'art. 10, comma 1, del D.L. 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla legge 27 aprile 1989, n. 154.

Tale quadro deve essere altresì compilato dalle imprese individuali che hanno intrapreso l'esercizio di impresa commerciale nel 1994 e che per detto anno hanno tenuto la contabilità semplificata.

Va ricordato che, ai fini del computo di detti limiti, i ricavi vanno assunti secondo i criteri di competenza.

Si fa presente che gli esercenti imprese commerciali che si sono avvalsi nell'anno 1993 del regime ordinario di determinazione del reddito e che sono passati nell'anno 1994 al regime previsto dall'art. 79 del Tuir, devono osservare per la determinazione del reddito relativo all'anno 1994 i criteri di cui al D.M. 27 settembre 1989, n. 352.

ATTENZIONE

I redditi derivanti dalle nuove iniziative produttive per le quali è stato chiesto di fruire del regime fiscale sostitutivo di cui all'art. 1 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla L. 8 agosto 1994, n. 489, non rilevano ai fini dell'Irpef e, pertanto, non devono essere dichiarati. Va precisato, peraltro, che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai contribuenti in regime sostitutivo non costituiscono componenti negativi deducibili ai fini della determinazione del reddito dei cessionari o committenti. Le fatture o gli altri documenti comprovanti l'effettuazione delle operazioni devono recare l'indicazione che il corrispettivo è indeducibile.

Il **quadro G** si compone:

- del riquadro identificativo;
- del riquadro «Determinazione del reddito ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche»;
- del riquadro «Determinazione del reddito ai fini dell'imposta locale sui redditi»;
- dei seguenti prospetti:
 - 1) Prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive;
 - 2) Prospetto delle esenzioni territoriali;
 - 3) Prospetto di imputazione del reddito dell'impresa familiare;
 - 4) Prospetto dati e notizie rilevanti ai fini dei coefficienti presuntivi di ricavi e del calcolo del contributo diretto lavorativo;
 - 5) Prospetto per la determinazione del reddito reinvestito (art.3 del D.L. n. 357 del 1994).

n RIQUADRO IDENTIFICATIVO

Nel riquadro in alto a destra del quadro G va indicato il codice fiscale del titolare dell'impresa, barrando la relativa casella a seconda che si tratti del dichiarante o del coniuge dichiarante.

Nei **rigi G1** e **G2** vanno indicati i dati variati rispetto a quelli evidenziati nella precedente dichiarazione. Se per l'anno 1993 non è stato presentato il presente quadro tali rigi vanno integralmente compilati.

Nel **rigo G1** va indicato:

- **campo 1**, la descrizione dell'attività esercitata, individuata in conformità alla classificazione delle attività economiche di cui ai DD.MM. 9 dicembre 1991 e 12 dicembre 1992 e contenuta in apposito fascicolo disponibile presso i competenti uffici finanziari.

I soggetti che esercitano attività di agriturismo ai sensi della legge 5 dicembre 1985, n. 730 e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, devono indicare, oltre all'attività esercitata, il riferimento a quest'ultima norma;

- **campo 2**, il codice di attività in vigore dal 1° gennaio 1993 rilevabile dalla predetta classificazione delle attività economiche;

- **campo 3**, il codice di attività secondo la precedente codifica in vigore fino al 1990;

- **campo 4**, l'eventuale subcodice relativo al codice attività indicato nel campo 3.

Si precisa al riguardo che se per l'attività esercitata in via esclusiva o prevalente sono stati previsti uno o più subcodici, aventi la funzione di individuare più analiticamente l'attività, il contribuente deve indicare il subcodice idoneo ad individuare la propria attività; tale indicazione è necessaria ai fini dell'applicazione dei coefficienti presuntivi di compensi e ricavi, approvati con il D.P.C.M. 23 dicembre 1992.

In caso di esercizio di più attività i codici vanno indicati con riferimento all'attività prevalente sotto il profilo dell'entità dei ricavi conseguiti.

Il codice di attività e l'eventuale subcodice sono desumibili dall'apposita tabella contenuta nelle "istruzioni" ai quadri 740/F e 740/G.

Nel **rigo G2**, va indicato:

- **campi da 1 a 4**, il luogo di esercizio dell'attività con il relativo indirizzo.

Se l'attività è svolta in più luoghi deve essere indicato, quello nel quale sono stati conseguiti i maggiori ricavi;

- **campo 5**, il numero dei luoghi in cui viene esercitata l'attività;

- **campo 6**, il luogo in cui sono conservate le scritture contabili. Se le scritture contabili sono conservate presso terzi, vanno indicate anche le generalità o la denominazione di questi ultimi.

Nel **rigo G3** va indicato, barrando l'apposita casella:

- **campo 1**, se trattasi di impresa artigiana iscritta nell'apposito albo;

- **campo 2**, se trattasi di azienda coniugale non gestita in forma societaria.

Nel **rigo G4** va indicato l'ammontare complessivo dei redditi d'impresa prodotti all'estero nel 1994.

Per le modalità di calcolo del credito per le imposte pagate all'estero, spettante ai sensi dell'art. 15 del Tuir, si rinvia all'apposita voce dell'**Appendice** delle istruzioni del modello 740 base.

n DETERMINAZIONE DEL REDDITO AI FINI DELL'IRPEF

Nei **rigi da G5 a G12** sono elencati i componenti positivi di reddito.

Nel **rigo G5** va indicato l'ammontare dei ricavi di cui all'art. 53 del Tuir, ad esclusione di

quelli previsti dalla lett. c) del comma 1 dello stesso articolo (dei quali si deve tener conto per la determinazione dell'utile netto o della perdita netta indicati rispettivamente nei rigi G6 o G19).

Ai fini della compilazione dell'apposito spazio del rigo G5, si precisa che lo stesso va utilizzato dai soggetti che esercitano attività di agriturismo, di cui alla citata legge n. 730 del 1985, per indicarvi l'ammontare dei ricavi derivanti dall'esercizio di detta attività. A tale proposito, si fa presente che ai sensi della suddetta legge n. 730/1985, per attività agrituristiche si intendono le attività di ricezione ed ospitalità esercitate dagli imprenditori agricoli di cui all'art. 2135 del codice civile, singoli od associati, e dai loro familiari di cui all'art. 230-bis del codice civile, attraverso l'utilizzazione della propria azienda, in rapporto di connessione e complementarietà rispetto alle attività tipicamente agricole (coltivazione del fondo, silvicoltura, allevamento del bestiame) che devono comunque rimanere principali rispetto a quelle agrituristiche. Tali soggetti, ai fini della determinazione del reddito attribuibile all'attività di agriturismo, devono indicare, nel **rigo G24**, esclusivamente, il 75 per cento di detti ricavi, quali costi forfettariamente riconosciuti.

Nel **rigo G6** va indicato l'utile netto derivante dalla negoziazione di azioni o quote di partecipazione in società ed enti indicati nelle lettere a), b) e d) del comma 1 dell'art. 87 del Tuir, comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa. Tale utile netto è determinato dalla differenza tra la somma dei corrispettivi derivanti dalle cessioni dei suddetti beni e delle relative rimanenze finali e la somma delle esistenze iniziali e del costo di acquisto degli stessi.

Nel **rigo G7** vanno indicati i corrispettivi non annotati nelle scritture contabili qualora il contribuente intenda avvalersi delle seguenti disposizioni:

- **"Ravvedimento operoso" ai fini penali** (art. 1, 4° comma, del D.L. 10 luglio 1982, n. 429, convertito dalla legge 7 agosto 1982, n. 516).

Tale norma prevede la non punibilità agli effetti penali della omessa annotazione di corrispettivi da cui derivano componenti positivi nelle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi, a condizione che le annotazioni siano state effettuate in taluna di tali scritture contabili ovvero che i dati delle operazioni risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge e che i corrispettivi non annotati risultino compresi nella dichiarazione dei redditi e sia versata l'imposta globalmente dovuta.

Tuttavia, nel caso in cui non siano state effettuate le annotazioni in una delle scritture contabili obbligatorie o i dati relativi alle operazioni non annotate non risultino da documenti la cui emissione e conservazione è obbligatoria a norma di legge, è sufficiente che i corrispettivi risultino compresi nella dichiarazione e sia versata l'imposta globalmente dovuta.

Occorre peraltro che le annotazioni siano state effettuate o i documenti siano stati emessi o i corrispettivi siano compresi nella

dichiarazione dei redditi prima che la violazione sia stata constatata e che siano iniziate ispezioni o verifiche.

Si rileva che ai sensi dell'art. 1, 4° comma, lett. c), del D.L. n. 429 del 1982, non si considerano omesse le annotazioni relative ad operazioni che non danno luogo all'applicazione delle relative imposte.

- **"Ravvedimento operoso" ai fini amministrativi** (art. 55, 4° comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600).

Tale norma prevede che, se i ricavi non annotati nelle scritture contabili sono specificamente indicati nella relativa dichiarazione dei redditi e sempre che le violazioni previste dall'art. 51 dello stesso decreto non siano già state constatate, non si fa luogo all'applicazione delle relative pene pecuniarie qualora, anteriormente alla presentazione della dichiarazione, sia stato eseguito il versamento diretto al concessionario del servizio della riscossione di una somma pari al 5 per cento dei ricavi non annotati nelle scritture contabili. In tale caso va utilizzato il rigo G7, mentre gli estremi del versamento vanno indicati nell'apposito **rigo G74**.

- **Adeguamento al contributo diretto lavorativo** (art. 62-ter, comma 4, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427).

Il contribuente, senza l'applicazione di sanzioni, può incrementare i ricavi di **rigo G7** per adeguare il reddito al contributo diretto lavorativo di cui al D.P.C.M. 18 dicembre 1992 al fine di evitare l'accertamento induttivo previsto dall'art. 62-ter, commi 1 e 3, del D.L. n. 331 del 1993.

- **Adeguamento ai ricavi determinati in base ai coefficienti presuntivi** (art. 12 del D.L. 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla legge 27 aprile 1989, n. 154).

Il contribuente, utilizzando il rigo G7, può, ai sensi dell'art. 9, comma 9, del D.L. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, senza l'applicazione di sanzioni, incrementare i ricavi per adeguarli alle risultanze dei coefficienti presuntivi di cui al D.P.C.M. 23 dicembre 1992 al fine di evitare l'accertamento induttivo previsto dall'art. 12 del D.L. n. 69 del 1989.

Nel **rigo G8** va indicato l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali di cui all'art. 54 del Tuir, afferenti ai beni relativi all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera ricavi.

Ai sensi dell'art. 54, comma 4, del Tuir, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dello stesso art. 54, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto (vedere in **Appendice** la voce "Plusvalenze patrimoniali").

Il medesimo trattamento si applica, ai sensi dell'art. 55, comma 2, del Tuir alle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lettera b) del comma 1 dell'art. 54, conseguite per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.

La scelta per il differimento della tassazione va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze sono state conseguite, compilando il "prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive".

Pertanto, nel presente rigo va indicato l'intero ammontare delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze conseguite nell'anno e/o la quota costante evidenziata nel **rigo G51** relativa a quelle, da indicare nel **rigo G50**, che si intendono rateizzare.

Va inoltre indicata nello stesso rigo G8 la somma delle quote costanti imputabili al periodo d'imposta 1994 di plusvalenze realizzate e di sopravvenienze conseguite in precedenti periodi d'imposta.

Nel **rigo G9** va indicato l'ammontare delle sopravvenienze attive di cui all'art. 55 del Tuir, ad esclusione di quelle previste nel comma 2 (da indicare nel rigo G8).

I proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere e) ed f) del comma 1 dell'art. 53 del Tuir, concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti in tale esercizio e nei successivi, ma non oltre il nono.

La scelta per il numero di quote costanti, va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i predetti proventi sono stati incassati, compilando il "prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive". Relativamente ai proventi incassati nel periodo d'imposta 1994, da evidenziare nel rigo **G52**, la scelta va effettuata indicando nel rigo **G53** la quota costante.

Nel **rigo G9**, va altresì indicata la quota costante, imputabile al reddito dell'esercizio, dei proventi conseguiti nel precedente periodo d'imposta.

Nel **rigo G10** vanno indicati i dividendi e gli interessi attivi di cui all'art. 56 del Tuir. Si precisa che il credito d'imposta sui dividendi va indicato nel **rigo G34**.

Nel **rigo G11** va indicato il valore delle rimanenze finali relative a:

- 1) materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti (art. 59, comma 1, del Tuir);
- 2) prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale (art. 59, comma 5, del Tuir);
- 3) opere, forniture e servizi di durata ultrannuale in corso di esecuzione (art. 60 del Tuir).

Si ricorda che le imprese minori che si sono avvalse delle disposizioni di cui agli artt. 34 e 38 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, e che, a norma dell'art. 33, comma 10, della

stessa legge, hanno apportato, nella dichiarazione relativa ai redditi 1991, variazioni in aumento alle quantità o ai valori delle rimanenze di cui agli artt. 62 del D.P.R. n. 597 del 1973 e 59 del Tuir, devono far concorrere alla formazione del reddito d'impresa, nella presente dichiarazione, l'importo della quarta quota costante dell'ammontare di reddito derivante dalle suddette variazioni o, comunque, la parte residua, nel caso sia cessata l'attività nel presente periodo d'imposta. La predetta quota deve essere indicata nell'apposito spazio del presente rigo G11.

Al riguardo va redatto un prospetto da cui risulti distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio di cui al punto 3), l'indicazione degli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.

Tale documentazione, che non va allegata alla dichiarazione, deve essere conservata dal contribuente fino al 31 dicembre 2000, termine entro il quale l'Amministrazione finanziaria ha facoltà di chiederla.

Nel **rigo G12** vanno indicati gli altri componenti positivi che concorrono a formare il reddito, tra i quali:

- i proventi in denaro o in natura conseguiti da soggetti in contabilità ordinaria nel 1993, a titolo di contributo o di liberalità che sono stati accantonati in apposita riserva, ai sensi dell'art. 55, comma 3, lett. b), del Tuir;
- i redditi degli immobili relativi all'impresa che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio della stessa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa medesima. Detti immobili concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato in base alle disposizioni concernenti i redditi fondiari, per quelli situati nel territorio dello Stato, o ai sensi dell'art. 84, comma 2, del Tuir, per quelli situati all'estero;
- i canoni derivanti dalla locazione di immobili non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (c.d. "strumentali per natura"), qualora gli stessi siano stati inclusi tra i beni dell'impresa nel registro dei beni ammortizzabili. In tale ipotesi i canoni vanno assunti nella determinazione del reddito d'impresa senza alcun abbattimento;
- gli ammontari dedotti ai sensi degli artt. 70, 71, 72 e 73 del Tuir, indicati nei bilanci dei soggetti in contabilità ordinaria nell'anno 1993 nell'ipotesi in cui gli ammontari stessi non risultino iscritti nel registro degli acquisti tenuto ai fini IVA ovvero nell'apposito registro per coloro che effettuano soltanto operazioni non soggette a registrazione ai fini di tale imposta.

In questo rigo vanno altresì compresi gli altri proventi, diversi da quelli indicati nei precedenti rigi, conseguiti nell'esercizio dell'impresa.

Nel **rigo G13** va indicato il totale dei componenti positivi risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi da G5 a G12.

Nei **righi da G14 a G25** sono elencati i componenti negativi di reddito.

Al riguardo, si fa presente che i soggetti che esercitano l'attività di agriturismo di cui alla legge n. 730 del 1985 e che determinano il reddito in misura forfetaria, ai sensi dell'art. 5 della legge n. 413 del 1991, non devono indicare nei rigi da G14 a G23 i componenti negativi relativi a detta attività in quanto essi vengono dedotti forfetariamente nella misura del 75 per cento dei ricavi derivanti dall'attività medesima, utilizzando l'apposito spazio di **rigo G24**.

Nel **rigo G14** vanno indicate le esistenze iniziali al 1° gennaio 1994 relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci, prodotti finiti, prodotti in corso di lavorazione, servizi non di durata ultrannuale, nonché quelle relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale.

Nel **rigo G15** va indicato il costo di acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci.

Nel **rigo G16** va indicato il costo per l'acquisizione di servizi, comprese le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione – non portate ad incremento del costo dei beni strumentali nel registro dei beni ammortizzabili ai quali si riferiscono – deducibili a norma dell'art. 67, comma 7, del Tuir.

In questo rigo vanno altresì indicati i compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni, nel caso in cui il soggetto abbia scelto la deduzione di detti compensi interamente nell'esercizio di competenza, anziché secondo le modalità stabilite nella citata norma (vedere in **Appendice** la voce "Spese di manutenzione e riparazione").

Si ricorda che non sono deducibili le spese di impiego, custodia, manutenzione e riparazione relative ai beni indicati nel comma 8-bis dell'art. 67 del Tuir, se non sono destinati ad essere utilizzati esclusivamente come strumentali nell'attività propria dell'impresa (vedere in **Appendice** la voce "Beni di lusso relativi all'impresa").

Nel **rigo G17** va indicato l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro e, in particolare:

- le spese per prestazioni di lavoro dipendente, comprensive degli stipendi, salari e altri compensi in denaro o in natura, delle quote di indennità di quiescenza e previdenza maturate nell'anno, nonché delle partecipazioni agli utili;
- le spese per altre prestazioni di lavoro diverse da quelle di lavoro dipendente (cioè quelle sostenute per i lavoratori autonomi, collaboratori coordinati e continuativi, ecc.) comprensive dei compensi e delle quote di indennità di fine rapporto maturate nel periodo di imposta.

Per quanto riguarda le quote maturate per le indennità di quiescenza e previdenza del personale dipendente, per le indennità di fine rapporto spettanti per collaborazione coordinata e continuativa e per la cessazione di rapporti di agenzia, nonché per quelle spettanti agli sportivi professionisti, si osserva che le stesse sono deducibili a condizione che risultino indicate nei registri tenuti ai fini IVA ovvero nell'apposito registro per coloro che

effettuano soltanto operazioni non soggette a registrazione ai fini di tale imposta.

Si ricorda che non sono ammesse deduzioni a titolo di compenso del lavoro prestato o dell'opera svolta dal coniuge, dai figli, affidati o affiliati minori di età, o permanentemente inabili al lavoro e dagli ascendenti, nonché dai familiari partecipanti all'impresa di cui al comma 4 dell'art. 5 del Tuir.

Nel **rigo G18** vanno indicati gli utili spettanti agli associati in partecipazione e, nell'apposito spazio, la parte di essi spettante agli associati che non apportano esclusivamente capitale (vedere in **Appendice** la voce "Quote di partecipazione agli utili spettanti agli associati in partecipazione").

Nel **rigo G19** va indicata la perdita netta derivante dalla negoziazione di azioni, quote di partecipazione in società ed enti indicate nelle lettere a), b) e d), del comma 1, dell'art. 87 del Tuir comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di obbligazioni e altri titoli in serie o di massa. Tale perdita netta è determinata dalla differenza tra la somma delle esistenze iniziali e del costo di acquisto di detti beni e la somma dei corrispettivi derivanti dalle cessioni degli stessi e delle relative rimanenze finali.

Nel **rigo G20** vanno indicati gli interessi passivi, nell'ammontare corrispondente alla quota proporzionale deducibile ai sensi dell'art. 63, commi 1, 2 e 3 del Tuir.

Si ricorda che tra gli interessi passivi da assumere nella quota proporzionale sopra evidenziata vanno compresi anche quelli relativi ai contratti di conto corrente e alle operazioni bancarie regolate in conto corrente, compensati a norma di legge o di contratto (vedere in **Appendice** la voce "Deducibilità degli interessi passivi").

Nel **rigo G21** vanno indicate le minusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze passive e le perdite di cui all'art. 66 del Tuir.

Nel **rigo G22** va indicato l'ammontare delle quote di ammortamento del costo dei beni materiali ed immateriali, strumentali per l'esercizio dell'impresa, determinate ai sensi degli artt. 67 e 68 del Tuir, nonché le spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore ad 1 milione di lire (vedere in **Appendice** la voce "Immobili strumentali relativi all'impresa").

Negli appositi spazi va indicata la quota relativa all'ammortamento anticipato ed al valore di avviamento.

Si fa presente che i soggetti che determinano il reddito ai sensi dell'art. 79 del Tuir possono fruire dell'ammortamento anticipato a condizione che anche l'eccedenza rispetto alla quota di ammortamento ordinario sia indicata nel registro dei beni ammortizzabili (vedere in **Appendice** la voce "Beni di lusso relativi all'impresa").

Nel **rigo G23** vanno indicati i canoni di locazione anche finanziaria e/o di noleggio.

Nel **rigo G24** vanno indicate:

- le imposte deducibili ed i contributi ad associazioni sindacali e di categoria (vedere in **Appendice** la voce "Imposte indeducibili");

- le spese relative a studi e ricerche, di pubblicità e propaganda, di rappresentanza e le altre spese relative a più esercizi.

Si ricorda che ai sensi dell'art. 74 del Tuir, le spese relative a studi e ricerche sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto; quelle di pubblicità e propaganda sono deducibili nell'esercizio in cui sono sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei due successivi. Inoltre, le spese di rappresentanza sono ammesse in deduzione nella misura di un terzo del loro ammontare e sono deducibili per quote costanti nell'esercizio in cui sono sostenute e nei due successivi, mentre le altre spese relative a più esercizi, sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio.

Pertanto, relativamente alle spese sostenute nell'esercizio, nel presente rigo va indicato:

- l'intero ammontare o la quota costante delle spese relative a studi e ricerche, pubblicità e propaganda;

- la quota pari a 1/9 delle spese di rappresentanza;

- la quota imputabile all'esercizio delle spese relative a più esercizi.

Nel medesimo rigo va altresì indicata la somma delle quote imputabili all'esercizio relative alle predette spese sostenute negli esercizi precedenti;

- la deduzione forfetaria delle spese non documentate riconosciuta agli intermediari e rappresentanti di commercio e agli esercenti le attività indicate al primo comma dell'art. 1 del D.M. 13 ottobre 1979. Tale deduzione va calcolata applicando le seguenti percentuali all'ammontare dei ricavi: 3 per cento dei ricavi fino a 12 milioni di lire; 1 per cento dei ricavi oltre i 12 milioni e fino a 150 milioni di lire; 0,50 per cento dei ricavi oltre 150 milioni e fino a 180 milioni di lire;

- la deduzione forfetaria delle spese non documentate prevista dall'art. 79, comma 8, del Tuir a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per conto di terzi;

- gli altri componenti negativi deducibili quali:

- le spese e gli altri componenti negativi, diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito. Se le spese si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito, sono deducibili con le modalità previste dai commi 5 e 5-bis dell'art. 75 del Tuir;

- le spese e le erogazioni liberali di cui alle lettere c-ter) e c-quater) del comma 2 dell'art. 65 del Tuir, nei limiti ed alle condizioni ivi indicate.

- erogazioni liberali di cui all'art. 14-bis del D.L. 24 novembre 1994, n. 646, convertito dalla L. 21 gennaio 1995, n. 22.

Nel **rigo G25** va indicato, se si intende fruire dell'agevolazione prevista dall'art. 3 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, il 50 per cento della differenza tra l'ammontare degli

investimenti realizzati nel periodo d'imposta e la media degli investimenti realizzati nei cinque periodi precedenti. Gli investimenti di ciascun periodo vanno assunti al netto delle cessioni di beni strumentali effettuate nel medesimo periodo (vedere "**Le novità della disciplina del reddito di impresa**" contenute nelle istruzioni ai quadri 740/F e 740/G). Ai fini del calcolo della predetta agevolazione si rinvia all'apposito prospetto contenuto nella seconda facciata del presente quadro

Nel **rigo G26** va indicato il totale dei componenti negativi risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi da G14 a G25.

Nel **rigo G27** va effettuata la differenza tra il totale dei componenti positivi, indicato nel rigo G13, ed il totale dei componenti negativi indicato nel rigo G26.

Nel **rigo G28** va riportato l'importo di rigo G27. Qualora tale importo risulti di ammontare inferiore a quello del contributo diretto lavorativo, il contribuente può, ai sensi dell'art. 62-ter, comma 4, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427, senza l'applicazione di sanzioni, adeguare il reddito alle risultanze del contributo diretto lavorativo di cui al D.P.C.M. 18 dicembre 1992 al fine di evitare l'accertamento induttivo previsto dai commi 1 e 3 dello stesso art. 62-ter del D.L. n. 331 del 1993.

Considerato che la normativa in esame non implica il venir meno delle agevolazioni fiscali previste da specifiche disposizioni di legge, i contribuenti interessati devono confrontare il contributo diretto lavorativo con l'importo di rigo G27 aumentato degli importi non assoggettati ad imposizione per effetto di specifiche disposizioni agevolative. In particolare, per i contribuenti che beneficiano della agevolazione ai sensi dell'articolo 3 del D.L. n. 357 del 1994, il reddito da confrontare con il contributo diretto lavorativo è quello di rigo G27 aumentato dell'importo indicato al rigo G25. Se il predetto reddito, così aumentato, risulta inferiore al contributo diretto lavorativo, ai fini dell'adeguamento, nel rigo G28 va indicato l'importo del contributo diretto lavorativo, diminuito dell'importo indicato nel rigo G25. Se invece non risulta inferiore, nel rigo G28 va riportato l'importo di rigo G27.

In caso di associazioni in partecipazione in cui gli associati non apportano esclusivamente capitale, il reddito da confrontare con il contributo diretto lavorativo è quello di rigo G27, aumentato degli utili spettanti a detti associati. Se il reddito di rigo G27, così aumentato, risulta inferiore al contributo diretto lavorativo, nel rigo G28 va indicato, ai fini dell'adeguamento, il menzionato contributo diminuito degli utili spettanti ai suindicati associati; se, invece, risulta non inferiore, nel rigo G28 va riportato l'importo di G27.

Resta comunque ferma la facoltà per il contribuente, qualora intenda adeguare il reddito al contributo diretto lavorativo di incrementare i ricavi, utilizzando l'apposito rigo G7.

Nel **rigo G29** vanno indicate le erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, del Tuir (escluse quelle previste dalla lettera c-quater) e quelle previste dall'art. 14-bis del D.L. 24

novembre 1994, n. 646, convertito dalla legge 21 gennaio 1995, n. 22).

Nel **rigo G30** va indicata la differenza tra gli importi dei rigi G28 e G29.

Nel **rigo G31** va indicato l'importo di rigo G30, al netto del 50 per cento del reddito agevolato, nel caso in cui l'imprenditore ha effettuato investimenti innovativi ed ha fruito della agevolazione prevista dall'art. 12 del D.L. 11 luglio 1992, n. 333, convertito dalla legge 8 agosto 1992, n. 359.

Detto importo agevolato è pari alla differenza tra il reddito di rigo G30 e il reddito d'impresa dichiarato per l'anno 1993.

Nel **rigo G32** vanno indicate le quote spettanti ai collaboratori familiari o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria, risultanti dall'apposito prospetto contenuto nella seconda facciata del presente quadro, tenendo presente che, ai sensi dell'art. 5 del Tuir, ai collaboratori dell'impresa familiare non può essere attribuita una quota di reddito complessivamente superiore al 49 per cento.

Nel **rigo G33** va indicato il reddito d'impresa del titolare, ottenuto dalla differenza degli importi dei rigi G31 e G32.

L'importo di detto rigo deve essere riportato, unitamente agli altri redditi IRPEF, nel rigo N1 del quadro N.

Nel **rigo G34** va indicato il credito d'imposta sui dividendi percepiti in relazione alle partecipazioni in società ed enti che costituiscono beni relativi all'impresa. L'importo di detto rigo deve essere riportato nel rigo N2 del quadro N.

Nello stesso rigo G34 è previsto un apposito spazio nel quale va indicata la quota parte del credito d'imposta sui dividendi riferibili agli utili derivanti da dividendi di società "figlie" residenti nella CEE, cui si applica il regime dell'art. 96-bis del Tuir; questo dato va desunto dalla comunicazione fatta a ciascun socio della società residente che ha distribuito gli utili.

Nel **rigo G35** va indicato l'ammontare del credito d'imposta per i registratori di cassa (vedere in **Appendice** la voce "Credito d'imposta per i registratori di cassa").

Nel **rigo G36** va indicato l'ammontare delle ritenute alla fonte a titolo d'acconto operate anteriormente alla presentazione della dichiarazione dei redditi, sui proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa nel periodo d'imposta 1994, per la quota spettante all'imprenditore. Si fa presente che ai sensi dell'art. 1, comma 2, del DL 30 dicembre 1993, n. 557, convertito nella legge 26 febbraio 1994, n. 133, a decorrere dal 1° gennaio 1994, le ritenute sugli interessi, premi e altri frutti di cui al primo e al secondo comma dell'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, nonché quelle sui proventi di cui all'articolo 5 del decreto-legge 30 settembre 1983, n. 512, convertito dalla legge 25 novembre 1983, n. 649, si applicano a titolo di acconto nei confronti delle persone fisiche se i beni da cui detti redditi derivano sono relativi all'impresa ai sensi dell'articolo 77 del Tuir.

n DETERMINAZIONE DEL REDDITO AI FINI DELL'ILOR

L'apposita casella, collocata accanto al titolo del presente riquadro, va barrata nel caso in cui ricorrono le ipotesi di esclusione dall'ILOR ai sensi della lett. e-bis) del comma 2 dell'art. 115 del Tuir (vedere in **Appendice** la voce "Redditi d'impresa esclusi dall'ILOR").

Nel **rigo G37** va riportato l'ammontare del reddito d'impresa al lordo delle erogazioni liberali evidenziato nel rigo G28.

Nel **rigo G38** va indicato il totale degli elementi reddituali che differenziano, aumentando, il reddito ai fini ILOR rispetto a quello determinato ai fini IRPEF, riportato nel rigo G37 tra i quali:

- le perdite derivanti da attività commerciali esercitate all'estero mediante stabili organizzazioni con gestione e contabilità separata, in quanto il reddito relativo non è soggetto all'ILOR;
- le perdite derivanti dalla partecipazione in società di persone residenti nel territorio dello Stato in quanto i redditi derivanti da partecipazioni in tali società non sono soggetti all'ILOR;
- ogni altro componente reddituale che influenzi in aumento il reddito ai fini ILOR.

Nel **rigo G39** va indicato il totale degli elementi reddituali che differenziano, riducendolo, il reddito ai fini ILOR rispetto a quello determinato ai fini IRPEF, riportato nel rigo G37, tra i quali:

- i redditi derivanti da attività commerciali esercitate all'estero mediante stabili organizzazioni con gestione e contabilità separata;
- i redditi derivanti dalla partecipazione in società di persone residenti nel territorio dello Stato;
- i redditi derivanti dalla partecipazione in società ed enti soggetti all'IRPEG, per i quali spetta il credito d'imposta che, in base a quanto dispone l'art. 115, comma 2, del Tuir, sono esclusi dall'ILOR;
- i redditi di fabbricati a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali od oggetto di locazione, i redditi dominicali delle aree fabbricabili e dei terreni agricoli e i redditi agrari di cui all'art. 29 del Tuir, in quanto ai sensi dell'art. 17, comma 4, del decreto legislativo 30 dicembre 1992 n. 504, tali redditi sono esclusi dall'ILOR. In tal caso occorre assumere l'importo corrispondente alla rendita catastale o, in caso di locazione, il reddito effettivo come determinati in base alle regole stabilite per i redditi fondiari (vedere in **Appendice** la voce "Esclusione dall'ILOR del reddito degli immobili relativi all'impresa");
- ogni altro componente reddituale che influenzi in diminuzione il reddito ai fini ILOR.

Nel **rigo G40** va indicato l'ammontare del reddito esente ai fini ILOR.

Si precisa che nel caso in cui il reddito d'impresa è stato prodotto in più comuni, alcuni dei quali beneficiano di agevolazione fiscale di carattere territoriale, deve essere computata come esente la sola parte del reddito prodotto nei comuni stessi, al netto delle relative spese di produzione.

Nel **rigo G41** va indicato l'ammontare del contributo diretto lavorativo.

Al riguardo, si precisa che l'art. 62, comma 13, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, stabilisce che i redditi d'impresa dei soggetti di cui all'art. 62ter del D.L. 331 del 1993 sono esclusi dall'ILOR fino ad un ammontare corrispondente al contributo diretto lavorativo determinato sulla base dei criteri di cui al D.P.C.M. 18 dicembre 1992.

Pertanto, qualora venga dichiarato un reddito d'impresa di ammontare superiore al contributo diretto lavorativo lo stesso è escluso dall'ILOR solo per la parte di esso corrispondente al menzionato contributo.

Si ricorda che in presenza di imprese familiari, l'esclusione dall'ILOR opera limitatamente alla parte di contributo diretto lavorativo generato dal titolare.

Nel **rigo G42** va indicato l'ammontare del reddito di rigo G37, aumentato dell'importo di rigo G38 e diminuito degli importi dei rigi G39, G40 e G41. Il risultato di tale operazione costituisce il reddito d'impresa al lordo delle erogazioni liberali.

Nel **rigo G43** vanno indicate le erogazioni liberali di cui all'art. 65, comma 2, del Tuir (escluse quelle previste dalla lettera c-quer) e quelle previste dall'art. 14-bis del D.L. 24 novembre 1994, n. 646, convertito dalla L. 21 gennaio 1995, n. 22.

Nel **rigo G44** va indicato il totale del reddito d'impresa risultante dalla differenza tra l'importo di rigo G42 e l'ammontare delle erogazioni liberali indicato nel rigo G43.

Nel **rigo G45** va indicato l'importo di rigo G44, al netto del 50 per cento del reddito agevolato, nel caso in cui l'imprenditore ha effettuato investimenti innovativi ed ha fruito dell'agevolazione prevista dall'art. 12 del D.L. 11 luglio 1992, n. 333, convertito dalla legge 8 agosto 1992, n. 359.

Detto importo agevolato è pari alla differenza tra il reddito di rigo G44 e il reddito d'impresa dichiarato ai fini ILOR nel 1993.

Nel **rigo G46** vanno indicate le quote di reddito imputate ai collaboratori d'impresa familiare o al coniuge dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria.

Le quote dei collaboratori sono escluse dall'ILOR in base all'art. 115, comma 2, lett. c) del Tuir.

Nel **rigo G47** va indicato il reddito d'impresa del titolare, ottenuto dalla differenza degli importi dei rigi G45 e G46.

L'importo di questo rigo deve essere riportato, unitamente agli altri redditi ILOR, nel rigo O1 del quadro O.

Nei **rigi G48 e G49** deve essere indicato l'ammontare delle deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 120, commi 1 e 2, del Tuir.

Si ricorda che i soggetti che beneficiano della deduzione dall'ILOR del contributo diretto lavorativo non possono fruire delle deduzioni previste dall'art. 120 del Tuir. Possono, invece, continuare a fruire di dette deduzioni i contribuenti esclusi dall'applicazione del contributo diretto lavorativo.

n PROSPETTO DATI E NOTIZIE RILEVANTI AI FINI DEI COEFFICIENTI

In questo prospetto, oltre che nel riquadro identificativo, vanno indicati i dati e le notizie necessari per la elaborazione dei coefficienti presuntivi di compensi e di ricavi nonché per l'applicazione dei coefficienti approvati con D.P.C.M. 23 dicembre 1992, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, - serie generale - n. 2 del 4 gennaio 1993.

In caso di omessa, incompleta o infedele indicazione degli elementi per l'elaborazione e l'applicazione dei coefficienti presuntivi di compensi e di ricavi si applica la pena pecuniaria da uno a dodici milioni di lire.

Al riguardo, si fa presente che ai fini della determinazione degli importi da indicare per l'applicazione del citato D.P.C.M. 23 dicembre 1992, devono essere considerati anche gli eventuali componenti negativi inerenti all'esercizio dell'attività non dedotti in sede di determinazione del reddito.

Il metodo di accertamento induttivo basato sui coefficienti presuntivi non si applica nei confronti dei contribuenti che conseguono ricavi di ammontare obiettivamente determinato quali quelli derivanti dalle attività di:

- a) distribuzione e rivendita in base a contratti estimatori, di giornali e di periodici, anche su supporti audiovideomagnetici;
- b) distribuzione di carburanti e lubrificanti;
- c) rivendita di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari;
- d) affittacamere e gestione di rifugi alpini di cui all'art. 6, commi 9 e 13, della legge n. 217 del 1983, e successive modificazioni.

La non applicabilità dei coefficienti opera nel caso in cui i ricavi di cui all'art. 53 del Tuir derivanti dalle suddette attività siano annotati separatamente ed il loro ammontare risulti non inferiore all'85 per cento dell'importo complessivo dei ricavi conseguiti.

In tal caso i suddetti contribuenti non devono compilare il presente prospetto.

Nel **rigo G60, colonna 1** va indicato in riferimento ai beni strumentali impiegati nell'esercizio delle attività, l'importo complessivo ottenuto sommando:

- 1) il costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione e degli eventuali contributi di terzi, dei beni materiali e immateriali ammortizzabili ai sensi degli artt. 67 e 68 del Tuir, risultante dal registro dei beni ammortizzabili, al lordo degli ammortamenti e tenendo conto delle eventuali rivalutazioni a norma di legge;
- 2) l'ammontare complessivo, al netto degli oneri finanziari, dei canoni pattuiti, ancorché non scaduti, compreso il prezzo di riscatto, relativi ai beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria;
- 3) il valore normale al momento dell'immissione nell'attività per i beni acquisiti in comodato ovvero in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria.

Nella determinazione del valore dei beni strumentali non si tiene conto degli immobili; va computato il valore dei beni il cui costo unitario non è superiore ad un milione di lire; le spese relative all'acquisto di beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'impresa ed all'uso personale o familiare vanno computate nella misura del 50 per cento; il valore dei beni posseduti per una parte dell'anno deve es-

sere ragguagliato ai giorni di possesso, tranne che nelle ipotesi di inizio o cessazione di attività nel corso del periodo d'imposta.

Nella **colonna 2**, va indicato il costo del venduto per gli esercenti attività di commercio all'ingrosso o al minuto ovvero, il costo delle materie impiegate per gli esercenti attività di impresa nel settore dell'agricoltura, dell'industria o dell'artigianato. Tale costo si ottiene sommando l'ammontare delle esistenze iniziali dei beni di cui all'art. 53 del Tuir - esclusi quelli di cui al comma 1, lett. c) dello stesso articolo e le opere, forniture e servizi di durata ultrannuale di cui al successivo art. 60 - a quello degli acquisti dei menzionati beni effettuati nell'anno, e sottraendo l'ammontare delle relative rimanenze finali.

Nella **colonna 3**, va indicato il costo del venduto per addetto, determinato rapportando il costo del venduto di cui a colonna 2 al numero delle unità di lavoro, calcolato tenendo conto del titolare dell'impresa, dei collaboratori dell'impresa familiare, degli associati in partecipazione che apportino lavoro con occupazione prevalente nell'impresa e del coniuge in caso di azienda coniugale non gestita in forma societaria, nonché del "numero normalizzato delle unità di lavoro", calcolato dividendo per 312 l'ammontare complessivo delle giornate retribuite desumibili dai successivi righe G62, G63 e G64, colonna 2.

Nel **rigo G61, colonna 1**, va indicato l'ammontare degli "altri costi"; tale ammontare si determina comprendendo tutti i componenti negativi di reddito esclusi quelli considerati nelle voci specificate nelle tabelle allegatale al D.P.C.M. 23 dicembre 1992, ed escluso il costo di acquisto di azioni, di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa, nonché le esistenze iniziali dei predetti beni, le partecipazioni agli utili spettanti agli associati in partecipazione, le minusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze passive e le perdite di beni e su crediti, le quote di ammortamento anticipato, le quote di ammortamento del valore di avviamento e le deduzioni forfetarie delle spese non documentate di cui all'art. 79, comma 7, del Tuir.

Si ricorda che le voci si considerano specificate nelle tabelle allegatale al D.P.C.M. 23 dicembre 1992 anche quando in corrispondenza del codice di attività relativo al contribuente non compare alcun coefficiente.

Nel caso in cui nelle suddette tabelle compaia la voce "costo del venduto" gli altri costi vanno diminuiti del valore delle esistenze iniziali e degli acquisti.

Le quote di ammortamento, diverse da quelle per ammortamento anticipato e da quelle per ammortamento del valore di avviamento vanno comprese nel calcolo dell'ammontare degli altri costi anche se si riferiscono a beni tenuti in considerazione nella determinazione del valore dei beni strumentali indicato nel rigo G60.

Nella **colonna 2**, va indicato l'indice di rotazione del magazzino riferibile al contribuente. Tale valore si ottiene dal rapporto tra il costo del venduto e la "consistenza media di magazzino" costituita dalla semisomma delle esistenze iniziali e delle rimanenze finali considerate ai fini della individuazione del "costo del venduto".

Nella **colonna 3** va indicata la quota percentuale dell'ammontare dei ricavi, conseguiti in relazione ad attività di sola lavorazione, senza

alcun utilizzo di materiali e impiegando materiali forniti dai committenti.

Nella **colonna 4** il numero dei giorni dell'anno compresi nel periodo in cui è stata svolta l'attività in caso di inizio e/o cessazione della stessa nel corso dell'anno.

Nel **rigo G62, colonne 1, 2 e 3**, va indicato in riferimento ai lavoratori dipendenti a tempo pieno, indipendentemente dalla circostanza che abbiano svolto l'attività per l'intero anno o per parte di esso, rispettivamente:

- il numero complessivo dei dipendenti che hanno prestato la loro attività nel corso dell'anno;
- il numero delle giornate, desumibile dai modelli DM 10 relativi al 1994;
- la spesa di competenza del periodo di imposta sostenuta in riferimento ai detti dipendenti, al netto delle somme attribuite per lavoro straordinario. In tale spesa devono comprendersi gli stipendi, i salari, gli altri compensi in danaro o in natura, i contributi, le quote di indennità di quiescenza e previdenza maturate nell'anno - con esclusione delle somme corrisposte nell'anno al lavoratore che ha cessato l'attività eventualmente dedotte in base al criterio di cassa - nonché le partecipazioni agli utili.

Nei **righe G63 e G64, colonne 1, 2 e 3**, vanno indicati, in riferimento, rispettivamente, ai lavoratori dipendenti a tempo parziale (compresi gli assunti in base a contratti di formazione-lavoro) ed agli apprendisti (soggetti e non ai contributi INAIL) che hanno prestato la loro attività nel corso dell'anno, gli stessi dati sopra illustrati, richiesti per i lavoratori dipendenti a tempo pieno, riducendo a metà il numero delle giornate retribuite.

Al riguardo si precisa che:

- il numero delle giornate di lavoro retribuite dei lavoratori dipendenti a tempo parziale può essere desunto dal modello 01M relativo al 1994;
- il numero delle giornate di lavoro retribuite degli apprendisti va determinato moltiplicando per 6 il numero delle settimane risultanti dal modello DM 10 relativo al 1994.

Nella **colonna 4** dei **righe G62, G63 e G64** vanno indicati, rispettivamente:

- nel **rigo G62**, la spesa, sostenuta nel periodo d'imposta, per qualsiasi tipo di fonte energetica (energia elettrica, metano, gasolio ecc.) utilizzata per consentire e agevolare lo svolgimento dell'attività;
- nel **rigo G63**, la quota parte della spesa già indicata nel rigo G62 sostenuta per l'energia elettrica;
- nel **rigo G64**, la spesa, sostenuta nel periodo d'imposta, per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili (benzina, gasolio, metano, ecc.) utilizzati anche da parte delle imprese di autotrasporto esclusivamente per la trazione di autoveicoli, di imbarcazioni, ecc.

Gli importi da indicare nella **colonna 4** dei predetti righe vanno determinati secondo il criterio di competenza e devono comprendere anche l'IVA afferente i consumi che non sia detraibile.

Nel **rigo G65**, va indicato:

- nelle **colonne 1 e 2**, rispettivamente il numero dei collaboratori coordinati e continuativi che hanno prestato la loro attività nel corso dell'anno, e l'ammontare dei compensi agli stessi attribuiti, di competenza del periodo d'imposta;

- nelle **colonne 3 e 4**, va indicato, rispettivamente, il numero complessivo delle ore di lavoro straordinario prestate in eccedenza rispetto ai limiti contrattuali e la relativa spesa di competenza comprensiva dei contributi.

n Dati per il calcolo del contributo diretto lavorativo

I **righe da G66 a G71** devono essere utilizzati dal titolare dell'impresa che abbia conseguito nell'anno 1994 ricavi di ammontare non superiore ai limiti indicati nell'art. 18, primo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973, al fine di indicare per se stesso e per ogni altro soggetto che svolge l'attività nell'impresa (coniuge dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria, collaboratori dell'impresa familiare, associati in partecipazione che non apportino esclusivamente capitale) i dati relativi all'attività svolta.

I predetti righe non vanno compilati se i dati da indicare per l'anno 1994 sono identici a quelli riportati nell'analogo prospetto compilato per l'anno 1993 o per l'anno 1992 qualora i dati per l'anno 1993 fossero identici a quelli riportati per il 1992.

Qualora il contribuente eserciti più attività d'impresa, con distinta annotazione dei ricavi derivanti da ciascuna attività, per ognuna delle quali è previsto un contributo diretto lavorativo di diverso ammontare va compilato un rigo per ognuna delle attività esercitate da ciascun soggetto. Nel caso in cui il contribuente non abbia provveduto alla distinta annotazione dei ricavi riferibili alle diverse attività esercitate, in tali righe devono essere indicati i dati relativi alla sola attività per la quale è previsto l'importo più elevato nella tabella A, contenuta nell'**Appendice** alla voce "Contributo diretto lavorativo". Ai fini della compilazione dei **righe da G66 a G70** del prospetto si precisa quanto segue:

Nella **colonna 1**, relativa all'individuazione del soggetto cui si riferiscono i dati indicati in ciascun rigo va indicato uno dei seguenti codici:

- 1 - per il titolare dell'impresa;
- 2 - per il coniuge dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria;
- 3 - per il collaboratore dell'impresa familiare;
- 4 - per l'associato in partecipazione che non apporti esclusivamente capitale.

Nella **colonna 2** deve essere indicato il codice dell'attività svolta in relazione alla categoria di appartenenza rilevabile dalla tabella A, contenute nell'**Appendice** alla voce "Contributo diretto lavorativo".

Nella **colonna 3** deve essere indicato, per ciascun soggetto, l'anno di inizio dell'attività esercitata.

Nella **colonna 4** deve essere indicata la causa di esclusione prevista dal D.P.C.M. 18 dicembre 1992, riportando i seguenti codici relativi alle ipotesi di esclusione già elencate nel paragrafo 1 delle istruzioni comuni ai quadri E, F e G (contraddistinte dalle lettere di seguito riportate):

- 1 - per i casi di cui alla lettera a);
- 2 - per i casi di cui alla lettera b);
- 3 - per i casi di cui alla lettera c);
- 4 - per i casi di cui alla lettera d);
- 5 - per i casi di cui alla lettera g);
- 6 - per i casi di cui alla lettera h);
- 7 - per i casi di cui alla lettera i);
- 8 - per i casi di cui alla lettera l);
- 9 - per gli altri casi.

I contribuenti per i quali trovano applicazioni le cause di esclusione di cui alla colonna 4 possono non compilare la restante parte del prospetto.

Nella **colonna 5** deve essere indicato il coefficiente relativo alla localizzazione geografica dell'attività, rilevabile dalla tabella B, contenute nell'**Appendice** alla voce "Contributo diretto lavorativo".

Si ricorda che anche per il 1994 le aree di particolare rilievo urbane ed extra urbane non sono state individuate essendo stati confermati per tale anno gli stessi criteri di calcolo del contributo diretto lavorativo applicati per il 1992 e per il 1993.

Si precisa che vanno considerate assimilate a quella del commercio ambulante l'attività di pesca, nonché le altre attività svolte senza utilizzazione di locali o aree attrezzate, tranne i depositi o i magazzini.

Nella **colonna 6** deve essere barrata la casella in presenza di invalidità che comporti una riduzione della capacità lavorativa superiore al 40 per cento rilevante ai fini dell'attività svolta.

Nella **colonna 7** deve essere indicato, in giorni, il periodo di normale svolgimento dell'attività, pari a 312 giorni se si tratta di attività che riguarda l'intero anno.

Il periodo di normale svolgimento dell'attività va determinato con riferimento all'arco temporale nel quale la stessa attività viene svolta dagli operatori economici della specifica area territoriale in cui opera il contribuente.

Nella **colonna 8** deve essere indicato il numero dei giorni di effettivo svolgimento dell'attività, indicando 312 se si tratta di attività che riguarda l'intero anno.

Le **colonne 9, 10 e 11** devono essere utilizzate in caso di contemporaneo svolgimento di attività produttiva di redditi di lavoro dipendente. In particolare, nella colonna 9 deve essere indicato il numero dei giorni di contemporaneo svolgimento dell'attività, barrando la casella di colonna 10 se l'attività di lavoro dipendente è svolta a tempo pieno, o la casella di colonna 11 in caso di attività svolta a tempo parziale.

Nella **colonna 12** deve essere indicato il numero dei giorni di contemporaneo svolgimento di attività produttive di reddito agrario.

Nella **colonna 13** deve essere indicato il numero dei giorni di contemporaneo svolgimento di altre attività non soggette a contributo diretto lavorativo diverse da quelle di cui alle colonne da 9 a 12 e nella **colonna 14** deve essere indicato l'importo dei redditi relativi a tali altre attività.

Nella **colonna 15** deve essere indicato l'ammontare dei ricavi relativi all'attività indicata a colonna 2.

Nella **colonna 16** deve essere indicata la percentuale di impiego di energie lavorative riferite all'attività indicata a colonna 2.

Nel **rigo G71** del prospetto deve altresì essere indicato l'importo del contributo diretto lavorati-

vo calcolato dal contribuente. Per la determinazione del contributo diretto lavorativo si rinvia all'apposito "schema di calcolo" contenuto nell'**Appendice** alla voce "Contributo diretto lavorativo".

I contribuenti che hanno presentato domanda di esonero dalla disciplina del contributo diretto lavorativo per l'anno 1992 o per l'anno 1993, potevano nella dichiarazione dei redditi presentata per tali anni non adeguarsi a detto contributo. In tal caso, se la domanda di esonero, per l'anno 1992, è stata respinta con decisione della Commissione provinciale (notificata nel periodo dal 1° giugno 1994 al 31 maggio 1995) ovvero, per l'anno 1993, è stata respinta con decisione della stessa Commissione provinciale (notificata entro il 31 maggio 1995), il contribuente deve versare la maggiore imposta dovuta con gli interessi, nella misura annua del 12 per cento, entro la predetta data del 31 maggio 1995.

Gli estremi di detto versamento devono essere indicati nel **rigo G72**, per l'anno 1992, e/o nel **rigo G73**, per l'anno 1993.

n PROSPETTO PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO REINVESTITO (ART. 3 DEL D.L. 10 GIUGNO 1994, N. 357)

Il presente prospetto deve essere utilizzato dai soggetti destinatari delle disposizioni contenute nell'art. 3 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, che hanno realizzato, nel 1994, investimenti per i quali chiedono di fruire dell'agevolazione illustrate nelle istruzioni comuni al quadro 740/F e 740/G, paragrafo 1, relativo alle novità della disciplina del reddito d'impresa. Ai fini della compilazione dei rigi da G75 a G81 si precisa quanto segue.

Nel **rigo G75** deve essere indicato l'importo degli investimenti agevolati realizzati nell'anno 1994 al netto delle cessioni di beni strumentali effettuate nel medesimo periodo d'imposta (il cui ammontare va indicato nell'apposito spazio).

Nei rigi da **G76 a G80** devono essere indicati gli investimenti realizzati in ciascuno dei periodi d'imposta precedenti al netto delle cessioni effettuate nel periodo stesso (il cui ammontare va indicato negli appositi spazi). In proposito, si fa presente che se in un periodo d'imposta non sono stati realizzati investimenti o se l'ammontare delle cessioni di beni strumentali supera il costo degli investimenti realizzati, l'importo, da indicare nel relativo rigo, è pari a zero e nel calcolo della media deve comunque essere considerato anche tale periodo.

Nel **rigo G81** deve essere indicato il 50 per cento della differenza fra l'importo di rigo G75 e la media degli importi indicati nei rigi da G76 a G80. L'importo risultante costituisce l'ammontare del reddito agevolato da indicare nel rigo G25. Nello stesso rigo G81 deve essere indicato anche il numero dei periodi d'imposta in base al quale è stata calcolata la media degli investimenti degli esercizi precedenti.

6

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO H

n GENERALITÀ

Il **quadro H** deve essere utilizzato per dichiarare le quote di reddito prodotto in forma associata nell'anno 1994 e spettanti:

- ai soci delle società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice, di fatto, di armamento e di società civili (costituite secondo l'abrogato codice civile del 1885), che abbiano la sede legale, la sede amministrativa o l'oggetto principale dell'attività nel territorio dello Stato;
- agli associati di associazioni, senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata, di arti e professioni;
- ai collaboratori di imprese familiari;
- ai coniugi che gestiscono in comunione aziende coniugali non costituite in forma societaria;
- ai membri di Gruppi Europei di Interesse Economico (G.E.I.E.) con residenza o, se non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

Si precisa che qualora tra i redditi prodotti in forma associata vi siano anche redditi soggetti a tassazione separata, ai sensi dell'art. 16, comma 1, lettere da g) a n-bis), del Tuir, questi ultimi debbono essere dichiarati dal socio, dal collaboratore familiare o dal coniuge, proporzionalmente alla propria quota, nel **quadro M**. Per i soci di società di persone che esercitano attività commerciali, ivi comprese le aziende coniugali gestite in forma societaria, il regime di tassazione separata si applica con riferimento alle sole ipotesi di cui al comma 1, lettera l), del citato art. 16.

Il presente quadro va utilizzato, anche, per dichiarare l'ammontare dei crediti d'imposta e delle ritenute di acconto attribuite ai sopraindicati soggetti.

Le quote di crediti per imposte pagate all'estero vanno, invece, indicate nel **quadro N**.

Si ricorda che:

1. I redditi o le perdite delle **società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice, di fatto e di armamento** sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. Le quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura autenticata di data anteriore all'inizio del periodo d'imposta. Per le associazioni tra artisti e professionisti l'atto o la scrittura possono essere redatti fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associazione.

Se tale valore non risulta determinato, le quote si presumono eguali. Qualora la partecipazione alla società sia stata assunta dal socio non a titolo personale ma quale imprenditore, essendo indicata tra le attività relative all'impresa nell'inventario redatto ai sensi dell'art. 2217 del codice civile, la quota di reddito o di perdita non va indicata in questo quadro, bensì nei quadri 740/F o 740/G;

2. I collaboratori dell'**impresa familiare** devono compilare il presente quadro nel caso in cui l'impresa abbia realizzato un reddito e non anche in caso di perdita; ciò in quanto i familiari collaboratori, sia agli effetti civili, che a quelli fiscali, partecipano agli utili ma non alle perdite dell'impresa.

Il reddito è imputabile, limitatamente al 49 per cento dell'ammontare risultante dalla dichiarazione del titolare, a ciascuno dei collaboratori dell'impresa che abbia prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. Ciascun familiare deve attestare, con la sottoscrizione nel presente quadro, di aver prestato la sua attività di lavoro nell'impresa in modo continuativo e prevalente.

3. I redditi o le perdite dell'**azienda coniugale** gestita in comunione da entrambi i coniugi, sono imputati a ciascuno coniuge secondo le regole illustrate al punto 1, se l'azienda è gestita in forma societaria, o, al punto 2, se non è gestita in forma societaria.

Si ricorda che in quest'ultimo caso il reddito da imputare al coniuge è pari al 50 per cento dell'ammontare risultante dalla dichiarazione del titolare.

4. I redditi o le perdite, sono imputate a ciascuno dei membri del **Gruppo Europeo di Interesse Economico** (G.E.I.E.) nella proporzione prevista dal contratto di gruppo o, in mancanza, in parti uguali.

I dati da indicare nel quadro vanno desunti dal prospetto rilasciato dalla società, dal GEIE, dal titolare della impresa familiare e dal coniuge titolare dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria.

n RIQUADRO IDENTIFICATIVO DELLA SOCIETÀ, ASSOCIAZIONE, IMPRESA FAMILIARE, AZIENDA CONIUGALE O G.E.I.E.

Nei **rigli da H1 a H7** del primo riquadro vanno riportati i seguenti dati relativi alla società, associazione, G.E.I.E., impresa familiare e azienda coniugale alla quale partecipa il dichiarante:

- nel **campo 1**, il codice fiscale;
- nel **campo 2**, la denominazione sociale ovvero il cognome del titolare, se trattasi di impresa familiare;
- nel **campo 3**, il nome del titolare, se trattasi di impresa familiare;
- nel **campo 4**, va barrata la casella, se trattasi di impresa familiare ovvero di società di persone o assimilate in contabilità ordinarie;
- nel **campo 5**, va barrata la casella, se trattasi di società di persone, di impresa familiare o di azienda coniugale che svolge attività di impresa artigiana iscritta nell'apposito albo;
- nel **campo 6**, il codice di attività secondo la nuova classificazione delle attività economiche;
- nei **campi 7, 8, 9, 10**, rispettivamente, il comune, la provincia, la frazione, la via ed il numero civico, nonché il codice di avviamento postale della società, associazione, G.E.I.E., impresa familiare e azienda coniugale.

n DETERMINAZIONE DEL REDDITO AIFINI DELL'IRPEF E ILOR

Nei **rigli da H1 ad H7** del secondo riquadro va indicato:

- nella **colonna 11** il reddito totale, ovvero la perdita (preceduta dal segno "meno"), della società, dell'associazione (compresa l'azienda coniugale gestita in forma societaria) e del G.E.I.E. così come risultante dalla rispettiva dichiarazione dei redditi (mod. 750), o il reddito dell'impresa familiare, o dell'azienda coniugale gestita in forma non societaria, così come indicato nel quadro 740/A1 o 740/F o 740/G, presentato dal titolare.
- nella **colonna 12**, la quota di reddito, ovvero di perdita (preceduta dal segno "meno"), attribuita al dichiarante;
- nella **colonna 13**, la quota del credito d'imposta sui dividendi attribuita al dichiarante;
- nella **colonna 14**, la quota delle ritenute di acconto imputata al dichiarante;
- nella **colonna 15**, la quota di reddito attribuita, ai fini dell'ILOR, al coniuge che partecipa all'azienda coniugale non gestita in forma societaria o al membro del G.E.I.E.;
- nella **colonna 16**, la quota di deduzione ILOR di cui al comma 1 dell'art. 120 del Tuir attribuita al coniuge che partecipa all'azienda coniugale non gestita in forma societaria;
- nella **colonna 17**, la quota di deduzione ILOR di cui al comma 2 dell'art. 120 del Tuir attribuita al coniuge che partecipa all'azienda coniugale non gestita in forma societaria.

Nel **rigo H8** va indicato:

- a **colonna 12**, il totale delle quote dei redditi o delle perdite attribuite al dichiarante ai fini dell'I.R.PE.F., da indicare, unitamente agli altri redditi dichiarati, al **rigo N1** del **quadro N**;
- a **colonna 13**, il totale delle quote del credito d'imposta sui dividendi, da indicare, unitamente agli altri analoghi crediti d'imposta, al **rigo N2** del **quadro N**;
- a **colonna 14**, l'ammontare delle quote delle ritenute di acconto, da indicare, unitamente alle altre ritenute di acconto, al **rigo N17** del **quadro N**;
- a **colonna 15**, il totale delle quote di reddito attribuite ai fini dell'I.LO.R., da indicare, unitamente agli altri redditi imponibili ai fini dell'ILOR, al **rigo O1** del **quadro O**;
- a **colonna 16**, l'ammontare complessivo delle deduzioni spettanti ai fini dell'I.LO.R. di cui al comma 1 dell'art. 120 del Tuir, da indicare, al **rigo O2** del **quadro O**;
- a **colonna 17**, l'ammontare complessivo delle deduzioni spettanti ai fini dell'ILOR di cui al comma 2 dell'art. 120 del Tuir, da indicare, al **rigo O2** del **quadro O**.

Nel **rigo H9** va riportato l'ammontare complessivo delle perdite di società di persone in contabilità ordinaria eventualmente indicate nella **colonna 12**, rigli da H1 a H7. Tale ammontare assumerà rilevanza per il dichiarante, ai fini dell'eventuale riporto nei periodi di imposta successivi, limitatamente alla differenza tra tali perdite e i redditi prodotti nel 1994.

Il socio, il coniuge o il collaboratore familiare, percettori di redditi di partecipazione da impresa minore di cui all'art. 79 del Tuir o da lavoro autonomo di cui all'art. 50, commi da 1 a 6, per un importo non superiore a lire 8.200.000, devono indicare nel **rigo H 10** l'importo di tale reddito, al fine di calcolare correttamente la detrazione di cui all'art. 13, comma 4, del Tuir.

Nel **rigo H11** va indicata la quota del credito d'imposta per l'acquisto dei registratori di cassa. Si ricorda che l'art.14 della legge 24 dicembre 1993, n. 537, limita il riconoscimento di tale credito d'imposta ai soli soggetti che, in base all'art. 12, comma 4, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, hanno l'obbligo di installare gli apparecchi misuratori a partire dal 1° gennaio 1993.

Nel **rigo H12** va indicato il numero degli apprendisti occupati nel periodo di imposta ai fini della ulteriore deduzione ILOR di cui al comma 2 dell'art. 120 del Tuir.

Nel **rigo H13** va indicato l'ammontare del credito d'imposta compreso nel totale del **rigo H8**, colonna 13, riferibile agli utili derivanti da dividendi distribuiti da società non residenti di cui all'art. 96-bis del Tuir.

7

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO I

n GENERALITÀ

Il quadro I deve essere utilizzato per la dichiarazione dei redditi di capitale la cui disciplina è contenuta sia nel Tuir sia in altre disposizioni.

Il quadro è composto da due sezioni:

- nella sezione I vanno indicati gli utili derivanti dalla partecipazione in società ed enti soggetti all'Irpeg e quelli distribuiti da società ed enti esteri di ogni tipo;
- nella sezione II vanno indicati tutti gli altri redditi di capitale.

I redditi da indicare in entrambe le anzidette sezioni sono quelli percepiti nel 1994 senza avere riguardo al momento in cui è sorto il diritto a percepirla.

ATTENZIONE

Non costituiscono redditi di capitale gli utili, gli interessi, le rendite e gli altri proventi conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali, che non devono essere indicati in questo quadro ma in quello relativo al reddito d'impresa.

Non devono essere dichiarati i redditi di capitale soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta oppure ad imposta sostitutiva e gli utili distribuiti da società quotate nella borsa in Italia o negli altri mercati regolamentati italiani per i quali il contribuente ha optato per l'applicazione della ritenuta di imposta del 12,50 per cento ai sensi dell'art. 4 del D.L. 10 giugno 1994, n.357, convertito, con modificazioni, dalla L. 8 agosto 1994, n. 489.

I redditi prodotti all'estero, relativamente ai quali non è prevista una ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, devono essere indicati in una apposita distinta da allegare al quadro N. Per le modalità di calcolo del credito per le imposte pagate all'estero, spettante ai sensi dell'art. 15 del Tuir, si rinvia alle istruzioni per la compilazione del quadro N.

n DETERMINAZIONE DEL REDDITO AI FINI DELL'IRPEF**1. Sezione I**

In questa sezione devono essere indicati gli utili, anche in natura, compresi gli acconti, distribuiti dalle società di capitali e dagli enti, commerciali e non commerciali, aventi in Italia la sede legale o amministrativa o l'oggetto principale dell'attività, nonché quelli distribuiti da società estere (non residenti) di ogni tipo, ivi inclusi sia i proventi derivanti da organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero non conformi alle direttive comunitarie e sia le somme percepite, in aggiunta ai dividendi, in forza di alcune convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni, corrispondenti, in tutto o in parte, al credito di imposta sui dividendi (come previsto dalle vigenti convenzioni con la Francia ed il Regno Unito) ovvero alla maggiorazione di conguaglio (come previsto dalle vigenti convenzioni con la Francia e la Germania).

Costituiscono altresì utili le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale di società ed enti, per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate diminuito delle somme o del valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione delle riserve e altri fondi, di cui all'art. 44, comma 1, del Tuir. Al riguardo si fa presente che ai sensi dell'art. 44, comma 3, del Tuir, il credito d'imposta sui dividendi distribuiti dalle società o dagli enti di cui alle lettere a) e b) dell'art. 87, comma 1, del Tuir spetta solo per la parte degli utili da indicare nel rigo I1, proporzionalmente corrispondente alle riserve diverse da quelle costituite con sovrapprezzi di emissione, con interessi di conguaglio versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote o con versamenti dei soci a fondo perduto o in conto capitale, anche se tali riserve sono state imputate a capitale.

Per quanto concerne il credito d'imposta sui dividendi si precisa che:

- il credito compete nella misura di nove sedicesimi (pari al 56,25 per cento) degli utili che concorrono alla formazione del reddito complessivo dei soci o partecipanti nel caso in cui la distribuzione è stata deliberata da società di capitali italiane dopo la chiusura dell'esercizio in corso alla data del 1° dicembre 1983, nonché nel caso in cui trattasi di partecipazioni in enti commerciali di cui all'art. 87, comma 1, lett. b), del Tuir, quando la delibera è stata adottata dopo la chiusura dell'esercizio in corso alla data del 1° gennaio 1988;
- il credito compete nella misura di un terzo degli utili riscossi se la distribuzione è stata deliberata da società di capitali italiane prima della chiusura dell'esercizio in corso alla data del 1° dicembre 1983;
- il credito compete nella misura del 25 per cento degli utili riscossi, se derivano dalla distribuzione di riserve e fondi che sono stati affrancati ai sensi dell'art. 8, comma 1, della L. 22 dicembre 1990, n.408;
- il credito d'imposta non compete:

- per gli utili, anche in natura, la cui distribuzione è stata deliberata dai soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lett. b), del Tuir prima della chiusura dell'esercizio in corso alla data del 1° gennaio 1988;
- per gli utili distribuiti da enti non commerciali residenti e da società ed enti non residenti nonché per le altre somme o proventi che il contribuente è tenuto a dichiarare, in relazione a detti utili, secondo le precisazioni già fornite;
- per gli utili percepiti dall'usufruttuario quando la costituzione o la cessione del diritto di usufrutto è stata posta in essere da soggetti non residenti, privi di stabile organizzazione in Italia;
- per gli utili la cui distribuzione è stata deliberata anteriormente alla data di acquisto delle partecipazioni, con riguardo ai soggetti che le acquistano dai fondi comuni d'investimento mobiliare o dalle società a capitale variabile (Sicav).

Ciò premesso, ai fini della compilazione della presente sezione, indicare, secondo i chiarimenti già forniti:

nel **rigo I1** gli utili relativamente ai quali compete il credito di imposta nella misura di nove sedicesimi. Pertanto, a colonna 1 vanno indicati gli utili, al lordo delle ritenute d'acconto subite; a colonna 2 l'ammontare del credito d'imposta; a colonna 3 l'importo delle ritenute operate dal sostituto d'imposta;

nel **rigo I2** gli utili relativamente ai quali compete il credito d'imposta nella misura di un terzo. Pertanto, a colonna 1 vanno indicati gli utili, al lordo delle ritenute d'acconto subite; a colonna 2 l'ammontare del credito d'imposta; a colonna 3 l'importo delle ritenute operate dal sostituto d'imposta;

nel **rigo I3** gli utili relativamente ai quali compete il credito d'imposta nella misura del 25 per cento. Pertanto, a colonna 1 vanno indicati gli utili, al lordo delle ritenute d'acconto subite; a colonna 2 l'ammontare del credito d'imposta ed a colonna 3 l'importo delle ritenute operate dal sostituto d'imposta;

nel **rigo I4** gli utili relativamente ai quali non compete il credito d'imposta. Pertanto, a colonna 1 vanno indicati gli utili, al lordo delle ritenute d'acconto subite; a colonna 3 l'ammontare delle ritenute operate dal sostituto d'imposta;

nel **rigo I5** vanno riportati nelle rispettive colonne i totali degli importi indicati nei rigi **da I1 a I4**;

nel **rigo I6** va indicata la quota parte del credito d'imposta di cui al **rigo I1** riferibile agli utili derivanti da dividendi di società figlie residenti nella UE; questo dato va desunto dalla comunicazione fatta a ciascun socio dalla società italiana distributrice degli utili.

2. Sezione II

In questa sezione al **rigo I7**, colonna 1, vanno indicati gli interessi derivanti da capitali dati a mutuo e da altri contratti (depositi e conti correnti). Al riguardo si precisa che tali interessi si presumono percepiti, salvo prova contraria, alle scadenze e nella misura pattuita

ta e che, nel caso in cui le scadenze non risultano stabilite per iscritto, gli interessi si presumono percepiti per l'ammontare maturato nel periodo d'imposta. Se la misura degli interessi non è stata determinata per iscritto, gli interessi devono essere calcolati al saggio legale. Nella colonna 2 vanno indicate le ritenute d'acconto subite.

Nel **rigo I8**, colonna 1, vanno indicate le rendite perpetue dovute a titolo di corrispettivo per il trasferimento di un immobile o per la cessione di un capitale, oppure imposte quali oneri al donatario (art. 1861 c.c.), nonché le prestazioni annue perpetue a qualsiasi titolo dovute, anche se disposte per testamento (art. 1869 c.c.). Nella colonna 2 vanno indicate le ritenute subite.

Nel **rigo I9**, colonna 1, vanno indicati i compensi percepiti per la prestazione di garanzie personali (fidejussioni) o reali (pegni o ipoteche) assunte in favore di terzi. Nella colonna 2 vanno indicate le ritenute d'acconto subite.

Nel **rigo I10**, colonna 1, vanno indicati:

- gli utili, al lordo delle ritenute, derivanti da contratti di associazione in partecipazione, ad esclusione di quelli in cui l'apporto dell'associato sia costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro (poiché in questo caso la quota di partecipazione agli utili spettante all'associato non costituisce reddito di capitale, bensì reddito di lavoro autonomo che, come tale, deve essere dichiarato nell'apposito Quadro E, Sez. II, del Mod. 740). Con riferimento agli utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione indicati in questo rigo va precisato che trattandosi di reddito di capitale, l'associato non può dedurre dal reddito complessivo l'eventuale quota di partecipazione alle perdite dell'impresa associante;
- gli utili derivanti dai contratti di cui al primo comma dell'art. 2554 c.c. e cioè gli utili derivanti sia da rapporti di cointeressenza agli utili di un'impresa senza partecipazione alle perdite e sia dai rapporti con i quali un contraente attribuisce la partecipazione agli utili ed alle perdite della sua impresa, senza il corrispettivo di un determinato apporto. Attesa la natura di reddito di capitale sancita per gli altri rapporti di partecipazione agli utili ed alle perdite testé considerati, l'eventuale quota di partecipazione alle perdite dell'impresa non può essere dedotta dal reddito complessivo del partecipante;
- gli utili corrisposti ai mandanti o fiduciari ed ai loro aventi causa dalle società o dagli enti che hanno per oggetto la gestione, nell'interesse collettivo di una pluralità di soggetti, di masse patrimoniali costituite con somme di denaro o beni affidati da terzi o provenienti dai relativi investimenti, compresa la differenza tra l'ammontare ricevuto alla scadenza e quello affidato in gestione.

ATTENZIONE

I redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei contratti dei titoli di cui al rigo I10 non devono essere dichiarati in questo quadro, ma nel mod. 740/M, quando il periodo di durata del rapporto è superiore a 5 anni.

Nella colonna 2, dei precedenti rigi vanno indicate le ritenute d'acconto subite.

Nel **rigo I11**, colonna 1, vanno dichiarati gli altri interessi diversi da quelli sopra esaminati, esclusi quelli aventi natura compensativa, ed ogni altro provento in misura definita derivante dall'impiego di capitale percepito nel 1994. In questo rigo non vanno invece indicati gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento se ed in quanto costituiscono redditi della stessa categoria di quelli da cui derivano i crediti su cui tali interessi sono maturati. In questo caso tali redditi, devono essere dichiarati nei singoli quadri del Mod. 740 nei quali vanno indicati i proventi di cui gli interessi costituiscono un accessorio. Nel caso, però, in cui detti proventi non siano imponibili, per qualsiasi causa, gli interessi della specie devono essere dichiarati in questo rigo in quanto imponibili come redditi di capitale. In questo rigo va altresì dichiarato ogni altro provento in misura definita derivante dall'impiego di capitale, ivi inclusi i redditi conseguiti in dipendenza di operazioni di finanziamento in valori mobiliari. Per operazioni di finanziamento in valori mobiliari si intende il contratto di mutuo di valori mobiliari garantito, nonché ogni altro contratto che persegue le medesime finalità economiche, compreso quello di riporto, nonché le operazioni "pronti contro termine" aventi ad oggetto valori mobiliari diversi dalle obbligazioni e titoli similari. Si ricorda che per le operazioni di "prestito titoli" l'art. 8 del D.L. 7 gennaio 1995, n. 1, ha introdotto una nuova disciplina, entrata in vigore a partire dall'8 gennaio 1995.

Nel **rigo I12**, colonna 1, vanno dichiarati i proventi conseguiti in sostituzione dei redditi di capitale già considerati nelle precedenti voci, anche per effetto della cessione dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita dei redditi stessi.

Nel **rigo I13**, colonna 1, va indicata la parte degli utili conseguiti in caso di recesso, di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale di società ed enti, per i quali non spetta il credito d'imposta come sopra precisato. Nella colonna 2 dei precedenti rigi vanno indicate le ritenute d'acconto subite.

Nel **rigo I14** vanno riportati, nelle rispettive colonne, i totali degli importi indicati nei rigi **da I7 a I13**.

n DETERMINAZIONE DEL REDDITO AI FINI DELL'ILOR

Tale imposta si applica esclusivamente ai redditi prodotti in Italia; ne sono esclusi i redditi derivanti da partecipazione in società, enti, associazioni ed altre organizzazioni ad eccezione di quelli indicati al **rigo I13** per i quali non spetta il credito di imposta. Pertanto per la determinazione dei redditi di capitale assoggettabili ad Ilor indicare:

nel **rigo I15** l'importo indicato nel **rigo I14** colonna 1;

nel **rigo I16** l'importo dei redditi prodotti all'estero (e cioè, i redditi di capitale corrisposti da soggetti residenti all'estero, tranne quelli corrisposti da loro stabili organizzazioni in Italia).

Nel **rigo I17**, indicare la differenza tra l'importo di **rigo I15** e quello di **rigo I16**. L'importo, indicato al rigo I17 sommato agli altri redditi assoggettabili ad Ilor deve essere riportato al rigo O1 del Quadro O.

8

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO T

n GENERALITÀ

Questo quadro deve essere compilato dalle persone fisiche residenti in Italia per dichiarare le plusvalenze e/o le minusvalenze, diverse da quelle conseguite nell'esercizio di imprese commerciali, realizzate mediante cessione a titolo oneroso, a decorrere dal 28 gennaio 1991, di azioni, quote rappresentative del capitale o del patrimonio e di altre partecipazioni analoghe, nonché dei certificati rappresentativi di partecipazione in società, associazioni, enti ed altri organismi nazionali ed esteri, di obbligazioni convertibili, diritti di opzione ed ogni altro diritto, che non abbia natura di interesse, connesso ai predetti rapporti, ancorché derivanti da operazioni a premio e da compravendita a pronti o a termine.

Deve essere altresì compilato per dichiarare le suddette plusvalenze e/o minusvalenze, relative a beni che si trovano nel territorio dello Stato, tenendo conto che si considerano in ogni caso esistenti nel territorio stesso le partecipazioni in società a responsabilità limitata, in nome collettivo ed in accomandita semplice quivi residenti, realizzate dalle persone fisiche non residenti senza stabile organizzazione o base fissa in Italia.

In questo modello non vanno dichiarate le plusvalenze assoggettate all'imposta sostitutiva in misura forfetaria ai sensi dell'art. 3 del D.L. 28 gennaio 1991, n. 27, convertito dalla L. 25 marzo 1991, n. 102, relative a cessioni per le quali è operante l'opzione prevista dalla citata norma, comprese quindi, le cessioni a titolo oneroso di obbligazioni convertibili e dei diritti di opzione.

Si fa tuttavia presente che l'opzione predetta, da esercitare all'atto della prima cessione effettuata nel periodo di imposta, è valida per tutte le altre operazioni che vengono poste in essere nello stesso periodo di imposta e non può essere esercitata per le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni sociali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'art. 81 del Tuir, escluse quelle acquisite per successione, superiori al 2, al 5 o al 10 per cento del capitale della società a seconda che si tratti di azioni ammesse alla borsa o al mercato ristretto, di altre azioni o di partecipazioni non azionarie, tenendo conto, per il computo della percentuale della partecipazione ceduta, di tutte le cessioni effettuate nel corso di dodici mesi, anche se nei confronti di soggetti diversi.

Comportando tale ipotesi l'assoggettamento al regime analitico delle plusvalenze relative alle partecipazioni per le quali si è verificato il suddetto superamento, l'eventuale imposta sostitutiva pagata in misura forfetaria, ai sensi

del citato art. 3, sulle cessioni effettuate anteriormente al superamento delle percentuali predette, costituisce credito di imposta (da indicare al **rigo T7**) ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva calcolata secondo il metodo ordinario previsto dall'art. 2 del provvedimento stesso.

L'imposta sostitutiva in questione non è dovuta per le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di valori mobiliari quotati nei mercati regolamentati italiani, fino al riordino del trattamento tributario dei redditi di capitale.

Per la compilazione del modello e la determinazione dell'imposta sostitutiva si forniscono i seguenti chiarimenti.

La plusvalenza relativa alle cessioni delle partecipazioni di cui alle lettere c) e c-bis) del comma 1 del citato art. 81, è costituita dalla differenza tra il corrispettivo percepito, comprensivo degli interessi per dilazioni di pagamento, ed il prezzo pagato all'atto del precedente acquisto ovvero, se l'acquisto è avvenuto per successione, il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato ai fini della relativa imposta; per le partecipazioni ricevute in donazione dal cedente si fa riferimento al prezzo che è stato pagato all'atto dell'ultimo acquisto avvenuto a titolo oneroso, ovvero al valore definito dal precedente titolare o, in mancanza, da lui dichiarato agli effetti dell'imposta di successione. In ogni caso il prezzo è aumentato di ogni altro costo inerente alla partecipazione ceduta (bolli, commissioni, imposte, ecc., con esclusione degli oneri finanziari di qualsiasi genere) ed è diminuito delle somme o del valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione delle riserve e altri fondi di cui all'art. 44, comma 1, del Tuir.

Ai fini della determinazione della plusvalenza il costo fiscalmente riconosciuto deve essere adeguato in base a un coefficiente pari al tasso di variazione della media dei valori dell'indice mensile dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati rilevati nell'anno in cui si è verificata la cessione rispetto a quella dei medesimi valori rilevati nell'anno in cui è avvenuto l'acquisto, sempreché, fra la cessione e l'acquisto siano intercorsi non meno di 12 mesi. I coefficienti di adeguamento sono stati approvati con D.M. 9 febbraio 1995, pubblicato nella G.U. n. 37 del 14 febbraio 1995.

Tuttavia, limitatamente alle plusvalenze divenute imponibili per effetto del D.L. 28 gennaio 1991, n. 27, convertito dalla L. 25 marzo 1991, n. 102, comprese le plusvalenze su partecipazioni sociali possedute al 28 gennaio 1991 da meno di cinque anni e cedute dopo il compimento del quinquennio, a richiesta dell'interessato, può essere assunto per la determinazione del prezzo di acquisto di titoli, quote o diritti quotati in borsa o negoziati al mercato ristretto, quello risultante dalla media dei prezzi di compenso o dei prezzi, fatti nel corso dell'anno 1990, della borsa valori di Milano, o, in difetto, delle borse presso cui i titoli sono quotati; per gli altri titoli, quote o diritti non quotati può essere assunto, a richiesta dell'interessato, il valore alla data del 28 gennaio 1991, risultante da apposita valutazione peritale.

L'imposta sostitutiva è dovuta nella misura del 25 per cento ed è commisurata all'ammontare delle plusvalenze al netto delle minusvalenze, determinate con gli stessi criteri previsti per le plusvalenze. Se l'ammontare delle minusvalenze supera quello delle plusvalenze, la differenza può essere computata in diminuzione dei redditi della stessa specie, realizzati nei successivi periodi di imposta ma non oltre il quinto.

Ciò premesso, per la redazione del Quadro T si forniscono le seguenti istruzioni, tenendo comunque presente che il contribuente è tenuto a compilare un apposito prospetto indicando, per ognuna delle operazioni eseguite, l'ammontare lordo dei corrispettivi, l'ammontare dei correlativi costi, l'eventuale importo derivante dall'applicazione del coefficiente di rivalutazione del costo, come sopra determinato, ed il risultato del calcolo effettuato. Questo prospetto dev'essere conservato dal contribuente e da questi esibito ovvero trasmesso all'ufficio tributario competente nel caso in cui quest'ultimo ne faccia richiesta.

n CALCOLO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

Nel **rigo T1** va indicato il totale dei corrispettivi delle cessioni delle partecipazioni e dei diritti, effettuate nel 1994, per l'importo effettivamente percepito, ivi incluse le somme percepite precedentemente a titolo di anticipazione. In questo rigo va indicata anche la quota parte dei corrispettivi delle cessioni di partecipazioni poste in essere a partire dal 28 gennaio 1991, per le quali è stato convenuto il pagamento rateale, secondo i chiarimenti forniti nel rigo successivo, concernente il costo fiscale dell'operazione.

Nel **rigo T2** va indicato l'importo complessivo del costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni e dei diritti ceduti, incrementato o decrementato come sopra indicato, dell'ammontare derivante dall'applicazione del coefficiente di rivalutazione del costo. Va precisato che se il contribuente, per la determinazione del prezzo d'acquisto dei titoli ceduti, ha assunto il valore (alla data del 28 gennaio 1991) risultante da apposita perizia, per la valutazione del costo si deve applicare il coefficiente di rivalutazione a decorrere dalla detta data del 28 gennaio 1991.

Va inoltre sottolineato che nel caso di cessione di quote di società di persone il coefficiente di rivalutazione del costo si applica sul risultato dell'operazione che tiene conto degli incrementi e dei decrementi previsti dall'articolo 82, comma 1-bis, del Tuir e pertanto non devono essere autonomamente rivalutati i redditi imputati al socio (che si aggiungono al costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione) e gli utili distribuiti (che si scomputano dal costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione stessa).

In coerenza con tale criterio, il costo da rivalutare va decrementato delle perdite imputate al socio e incrementato delle somme versate a copertura delle perdite.

Qualora il contribuente non abbia percepito nel periodo di imposta tutto il corrispettivo pattuito, conformemente a specifiche clausole contrattuali che prevedono il pagamento

rateale del corrispettivo ed il numero delle rate stabilite, in tale rigo dovrà essere indicato il costo fiscalmente rilevante, incrementato o decrementato come sopra indicato, proporzionalmente corrispondente alle somme percepite nel periodo di imposta.

Con riferimento ai predetti rigi si precisa che in essi dovranno essere indicati rispettivamente i corrispettivi percepiti ed i costi fiscalmente rilevanti, incrementati o decrementati come sopra indicato, relativi a tutte le cessioni del periodo di imposta, ivi comprese quelle assoggettate, in dipendenza dell'opzione esercitata ai sensi dell'art. 3, all'imposta sostitutiva secondo il regime forfetario. In tal caso, infatti, il superamento delle percentuali di cui alla lettera c), comma 1, dell'art. 81 del Tuir comporta l'attrazione di tali plusvalenze al regime analitico, e ciò anche quando tale superamento si sia verificato per effetto delle cessioni effettuate nel corso dei dodici mesi precedenti.

Nel **rigo T3** indicare l'imponibile che si ottiene per differenza tra l'importo del **rigo T1** e quello del **rigo T2**.

Se il risultato è negativo, la minusvalenza potrà essere portata in diminuzione delle eventuali plusvalenze della specie realizzate nel quinquennio successivo. In tale caso indicare zero nel **rigo T3** e riportare, nel "Prospetto delle minusvalenze non compensate nell'anno", nel campo 4 del **rigo T10**, la differenza tra l'importo di **rigo T2** e quello di **rigo T1**.

Se il risultato è positivo, e nella dichiarazione dell'anno precedente sono state indicate minusvalenze, nel **rigo T4** indicare dette minusvalenze (fino a concorrenza dell'importo di rigo T3).

Nel **rigo T5** indicare la differenza tra l'importo di **rigo T3** e quello di **rigo T4**.

Se il risultato è negativo indicare zero nel **rigo T5** e riportare, nel "Prospetto delle minusvalenze non compensate nell'anno", nel **rigo T10** per ciascun periodo d'imposta, la parte residua della minusvalenza.

Nel **rigo T6** indicare l'imposta sostitutiva, pari al 25 per cento dell'importo di **rigo T5**.

Nel **rigo T7** indicare il credito d'imposta, pari all'imposta sostitutiva pagata in base al regime forfetario.

Nel **rigo T8** indicare l'ammontare dell'imposta sostitutiva da versare che, nell'ipotesi in cui il contribuente vanti il credito di imposta di cui al rigo T7, è pari alla differenza tra l'importo di **rigo T6** e l'importo di **rigo T7**.

Nel **rigo T9** indicare l'ammontare dell'imposta sostitutiva di cui si chiede il rimborso, che si determina quando l'importo del **rigo T7** è superiore a quello del **rigo T6**.

n PROSPETTO DELLE MINUSVALENZE

In questo prospetto sono evidenziati quattro distinti campi nei quali vanno separatamente indicate le eventuali minusvalenze risultanti

dalle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta 1991, 1992, 1993 e dalla presente dichiarazione, calcolate secondo quanto osservato in precedenza.

Al riguardo si fa presente che nel caso in cui il contribuente abbia utilizzato, in tutto o in parte, le minusvalenze in questione per compensare eventuali plusvalenze, in ciascuno dei campi suddetti dovrà essere riportata **soltanto la quota parte residua** delle minusvalenze non compensate.

9

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO U

Generalità

Il quadro U è composto di quattro sezioni. Le prime tre sezioni vanno utilizzate per l'indicazione dei dati relativi ai crediti di imposta concessi:

- alle imprese di autotrasporto di merci per conto terzi;
- alle piccole e medie imprese;
- ai datori di lavoro per l'incremento delle basi occupazionali;
- ai titolari di licenza per l'esercizio del servizio di taxi o di autorizzazione per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente;
- alle imprese rivenditrici di prodotti audiovisivi e cinefotoottici;
- alle imprese distributrici di carburante;
- alle imprese operanti nei bacini minerari.

Le imprese che fruiscono dei crediti sopra indicati devono tenere presenti le seguenti regole di carattere generale:

- il credito d'imposta non dà mai diritto a rimborso (neanche qualora non risulti completamente utilizzato)
- in caso di utilizzo del credito d'imposta non spettante, o spettante in misura inferiore, si rendono applicabili le sanzioni ordinariamente previste a seguito della liquidazione delle imposte dovute in base alla dichiarazione dei redditi, ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 (la soprattassa del 40 per cento ovvero la pena pecuniaria dal 40 al 120 per cento);
- il credito d'imposta non spetta ai collaboratori dell'impresa familiare e ai soci della società di persone in capo alla quale il credito è maturato.

Nella IV Sezione è contenuto il prospetto per l'indicazione della sospensione dei versamenti di imposta dei creditori verso l'EFIM.

SEZIONE I

n Prospetto relativo del credito d'imposta per le imprese di autotrasporto di merci per conto di terzi

Il prospetto contenuto nella Sezione I del quadro U deve essere utilizzato dalle imprese autorizzate all'esercizio dell'autotrasporto di merci per conto di terzi, iscritte all'albo degli autotrasportatori di cui alla legge 6 giugno 1974, n. 298, per la determinazione e l'indicazione dell'utiliz-

zo del credito di imposta ad esse spettante ai sensi dell'art. 13, comma 1, del DL 27 aprile 1990, n. 90, convertito dalla legge 26 giugno 1990, n. 165, e successive integrazioni.

Si ricorda che con il D.L. 22 novembre 1994, n. 642, reiterato, da ultimo, dal D.L. 21 gennaio 1995, n. 21, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 94 e con il D.L. 29 marzo 1995, n. 92, sono stati fissati i limiti di spesa, rispettivamente per il primo e il secondo semestre, e che con i DD.MM. 28 novembre 1994 e 30 marzo 1995 sono stati determinati i criteri per la concessione del credito d'imposta per detti semestri.

Il suindicato credito vale ai fini del pagamento dell'IRPEF, dell'ILOR e dell'IVA e non concorre alla formazione del reddito imponibile; tale credito può essere fatto valere anche ai fini del versamento delle ritenute alla fonte operate sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi di lavoro autonomo.

Il prospetto in esame è composto da 3 riquadri:

- il primo riquadro "A" deve essere compilata per la determinazione analitica del credito d'imposta per l'anno 1994;
- il secondo riquadro "B" deve essere compilato ai fini della determinazione per masse del credito d'imposta per l'anno 1994;
- il terzo riquadro "C" deve essere compilato ai fini dell'utilizzo del credito d'imposta residuo del 1993 e quello spettante per il 1994 fino al momento della presentazione presente dichiarazione.

Riquadro "A" - Determinazione analitica del credito d'imposta.

I soggetti interessati devono indicare, nel presente riquadro, per ciascun autoveicolo posseduto, la targa, la massa complessiva (per i trattori stradali senza rimorchi o semirimorchi agganciabili va indicato la massa rimorchiabile), la categoria di appartenenza, nonché il periodo di possesso espresso in giorni se inferiore all'anno.

Per la compilazione della **colonna 3** i DD.MM. 28 novembre 1994 e 30 marzo 1995 individuano le seguenti quattro categorie di autoveicoli, per ciascuno dei quali è attribuibile, rispettivamente per il primo e per il secondo semestre 1994, il seguente credito d'imposta massimo:

- L. 295.000 e L. 280.000 per autoveicoli per trasporto di cose di massa complessiva a pieno carico non superiore a 6.000 chilogrammi (prima categoria);
- L. 625.000 e L. 580.000 per autoveicoli per trasporto di cose di massa complessiva a pieno carico superiore a 6.000 chilogrammi ma non superiore a 11.500 chilogrammi (seconda categoria);
- L. 1.790.000 e L.1.670.000 per autoveicoli per trasporto di cose di massa complessiva a pieno carico superiore a 11.500 chilogrammi ma non superiore a 24.000 chilogrammi (terza categoria);
- L. 3.045.000 e L. 2.850.000 per autoveicoli per trasporto di cose di massa complessiva superiore a 24.000 chilogrammi (quarta categoria);

In particolare, in tale colonna vanno indicati i codici 1, 2, 3 e 4 a seconda della categoria individuata.

Le **colonne 5 e 6** devono essere utilizzate ai fini della determinazione del credito di imposta spettante.

A tal fine, nella colonna 5 deve essere indicata, con riferimento a ciascun veicolo, la spesa

effettivamente sostenuta nel 1993 per il consumo di gasolio e lubrificanti, al netto dell'IVA. Nella colonna 6 deve essere indicata, con riferimento a ciascun autoveicolo, la somma del credito spettante per il primo e per il secondo semestre 1994, tenendo conto che, per il primo semestre, il credito spettante è pari al minore importo tra il 10,43 per cento dell'ammontare indicato nella colonna 5 e la misura massima del credito come sopra indicato e che, per il secondo semestre, il credito spettante è pari al minore importo tra il 9,7 per cento dell'ammontare indicato nella colonna 5 e la misura massima del credito come sopra indicato.

Si osserva che il credito d'imposta spetta nella misura massima se la spesa per gasolio e lubrificanti sostenuta per ogni veicolo di ciascuna categoria è superiore a L. 2.850.000, 6.000.000, 17.150.000 e 29.200.000. Poiché il D.L. n. 92 del 1995 prevede che per il secondo semestre 1994 il credito d'imposta è riconosciuto fino ad un massimo di 100 veicoli, nel caso in cui il numero degli autoveicoli posseduti sia superiore a tale limite, al rigo U6 va indicata la somma del totale del credito d'imposta spettante per il primo semestre per ciascun autoveicolo e del totale del credito di imposta calcolato per il secondo semestre rapportato proporzionalmente a 100 autoveicoli (in pratica il credito d'imposta spettante per il secondo semestre è pari al credito computato per tutti i veicoli posseduti, con le modalità sopraindicate, diviso per il numero degli autoveicoli posseduti e moltiplicato per 100).

Va precisato che se il periodo di possesso dell'autoveicolo è inferiore all'anno, la misura massima del credito di imposta va ragguagliata alla durata del possesso medesimo.

Si ricorda, infine, che nel caso di imprese abilitate all'autotrasporto di merci sia per conto di terzi sia per conto proprio, ai fini della determinazione del credito di imposta spettante, l'ammontare della spesa per gasolio e lubrificanti va preliminarmente diminuito della soglia teorica prevista per ciascun autoveicolo con riferimento alla categoria di appartenenza adibito al trasporto per conto proprio.

Al riquadro si rinvia ai chiarimenti forniti con le circolari n. 13 del 10 maggio 1990, n. 23 del 14 novembre 1990, n. 8 del 3 aprile 1991, n. 22 del 20 maggio 1991, n. 1 del 22 maggio 1993.

Riquadro "B" - Determinazione per masse del credito d'imposta

I soggetti che hanno più veicoli, anche se di massa diversa, i quali non possono dimostrare le spese di gasolio e lubrificanti imputabili a ciascun veicolo, dovranno utilizzare il riquadro "B", previa compilazione delle colonne da 1 a 4 del precedente riquadro "A", secondo le indicazioni sopra fornite.

Al **rigo U7** deve essere indicato l'ammontare del credito d'imposta massimo spettante per il numero complessivo degli autoveicoli sulla base degli elementi desumibili dal riquadro "A".

Al **rigo U8** deve essere indicata la spesa totale per il consumo di gasolio e lubrificanti sostenuta nel 1993.

Al **rigo U9**, se il contribuente ha posseduto veicoli di massa non superiore a 3.500 chilogrammi, deve essere indicato il numero dei suddetti veicoli nonché l'importo ottenuto moltiplicando l'ammontare forfetario di lire 2.850.000 per il numero dei predetti autoveicoli.

Al **rigo U10** deve essere effettuata la differenza tra l'importo indicato al rigo U8 e quello indicato al rigo U9.

Al **rigo U11** va indicato il 10,43 per cento dell'importo di rigo U10 aumentato del 9,7 per cento dell'importo dello stesso rigo U10 (eventualmente rapportato a 100, se gli autoveicoli posseduti sono superiori a 100).

Al **rigo U12** va indicato il credito d'imposta spettante che è dato dal minore importo tra l'ammontare indicato al rigo U7 e quello indicato al rigo U11.

Riquadro "C" - Utilizzo del credito d'imposta

In detto riquadro va indicato:

- al **rigo U13** l'ammontare di credito d'imposta residuo emergente dalla precedente dichiarazione;
- al **rigo U14** il credito d'imposta spettante per l'anno 1994 evidenziato nel rigo U6, colonna 2 ovvero U12;
- al **rigo U15** l'ammontare del credito d'imposta utilizzato successivamente alla data di presentazione della precedente dichiarazione a compensazione dell'IVA dovuta nel 1994;
- al **rigo U16** l'ammontare del credito d'imposta utilizzato a compensazione dell'acconto IRPEF dovuto nel 1994;
- al **rigo U17** l'ammontare del credito d'imposta utilizzato a compensazione dell'acconto ILOR dovuto nel 1994;
- al **rigo U18** l'ammontare del credito d'imposta utilizzato per il versamento delle ritenute effettuate nel 1994 a decorrere dalla data di presentazione della precedente dichiarazione;
- al **rigo U19** l'ammontare del credito d'imposta residuo del 1994, ottenuto dalla differenza tra l'importo della sommatoria dei rigi U13 e U14 e l'importo della sommatoria dei rigi da U15 a U18;
- al **rigo U20** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U19 utilizzato a compensazione dei versamenti IVA effettuati a decorrere dal 1° gennaio 1995 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- al **rigo U21** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U19 utilizzato a compensazione dell'IRPEF dovuta a saldo nel 1995;
- al **rigo U22** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U19 utilizzato a compensazione dell'ILOR dovuta a saldo nel 1995;
- al **rigo U23** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U19 utilizzato per il versamento delle ritenute effettuate a decorrere dal 1° gennaio 1995 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- al **rigo U24**, l'ammontare del credito d'imposta residuo ottenuto dalla differenza tra il rigo U19 e la sommatoria dei rigi da U20 a U23.

Si rammenta che a norma dell'art. 2 del DM 28 novembre 1994, i soggetti beneficiari del credito d'imposta di cui trattasi devono conservare, ai fini della successiva presentazione, per ogni veicolo autorizzato:

- 1) fotocopia autenticata della carta di circolazione dalla quale si desuma la vigenza dell'autorizzazione al trasporto di cose per conto di terzi e l'avvenuta revisione del veicolo autorizzato;
- 2) fotocopia autenticata documentante l'avvenuto versamento della tassa di possesso del medesimo veicolo. Detta documentazione, agli effetti fiscali, deve essere conservata fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo d'imposta così come stabilisce l'art. 22 del D.P.R. n. 600 del 1973.

SEZIONE II

n Prospetto relativo al credito d'imposta concesso a favore delle piccole e medie imprese, ai sensi della legge n. 317 del 1991

Il presente prospetto deve essere compilato dalle piccole e medie imprese cui è stato concesso il credito di imposta previsto dagli articoli da 5 a 9 della legge n. 317 del 1991. Si fa presente che detto credito di imposta deve essere indicato, a pena di decadenza - e quindi anche nel caso in cui esso non venga utilizzato - nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel corso del quale è concesso il beneficio.

Tale credito d'imposta può essere fatto valere ai fini del pagamento dell'IRPEF e dell'ILOR, fino a concorrenza dell'imposta dovuta per il periodo nel corso del quale il credito è concesso; l'eventuale eccedenza è computata in diminuzione delle imposte relative ai periodi successivi ma non oltre il quarto, ovvero è computata indifferentemente, in diminuzione, nei medesimi periodi di imposta, dei versamenti dell'IVA successivi alla presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il credito è indicato.

Nel prospetto vanno indicati:

- nel **rigo U25, colonna 3**, l'ammontare del credito d'imposta concesso nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nel **rigo U26, colonne 1 e 2**, gli ammontari del credito d'imposta residuo risultante dalle precedenti dichiarazioni;
- nel **rigo U27, colonne 1, 2 e 3** gli ammontari del credito d'imposta utilizzato a compensazione dell'IRPEF relativa all'anno 1994;
- nel **rigo U28, colonne 1, 2 e 3** gli ammontari del credito d'imposta utilizzato a compensazione dell'ILOR relativa all'anno 1994;
- nel **rigo U29, colonne 1 e 2** gli ammontari del credito d'imposta utilizzato a compensazione dei versamenti effettuati ai fini dell'IVA successivamente alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al 1993 ed entro la data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo U30, colonne 1 e 2**, la differenza tra l'importo di rigo 26 e la somma degli importi dei rigi da U27 a U29; tale differenza costituisce il credito d'imposta da utilizzare per i versamenti delle imposte dovute nei successivi periodi;
- nel rigo U30, colonna 3, la differenza tra l'importo di rigo U25 e la somma degli importi dei rigi U27 e U28; tale differenza costituisce il credito d'imposta da utilizzare per i versamenti delle imposte dovute nei successivi periodi.

SEZIONE III

PROSPETTO RELATIVO ALL'INDICAZIONE E ALL'UTILIZZO DI ALTRI CREDITI DI IMPOSTA.**n Indicazione e utilizzo del credito d'imposta spettante ai sensi del DL n. 357 del 1994 (premio di assunzione)**

Generalità

L'articolo 2 del DL 10 giugno 1994, n. 357, convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, ha previsto l'attribuzione di un credito di im-

posta, denominato premio di assunzione, in favore dei datori di lavoro che incrementano la base occupazionale esistente alla data del 12 giugno 1994 assumendo, con contratti di lavoro a tempo indeterminato, lavoratori in possesso dei particolari requisiti successivamente indicati.

Tale credito di imposta, che non costituisce componente positivo di reddito per i percipienti, compete per gli anni 1994, 1995 e 1996 e può essere utilizzato, a partire dall'inizio del periodo di imposta successivo a quello di formazione del credito stesso, in sede di versamento dell'Iva, dell'Irpef, dell'Ilor e delle ritenute alla fonte operate su qualsiasi tipo di reddito. Il credito formatosi nel corso del 1994 può essere quindi utilizzato a partire dal 1° gennaio 1995.

1 - CONDIZIONI PER FRUIRE DEL CREDITO DI IMPOSTA**1.1 - Requisiti dei neo-assunti**

Il premio di assunzione è attribuito ai sostituti di imposta di cui all'articolo 23 del DPR 29 settembre 1973, n. 600, che incrementano la base occupazionale assumendo lavoratori appartenenti alle seguenti categorie:

- a) lavoratori al primo impiego;
- b) lavoratori che fruiscono del trattamento di integrazione salariale e che non possiedono i requisiti per fruire delle prestazioni pensionistiche di vecchiaia e di anzianità;
- c) disoccupati iscritti da più di due anni nella prima classe delle liste di collocamento e che non risultino iscritti negli ultimi tre anni negli elenchi ed albi degli esercenti attività commerciali, degli artigiani e dei coltivatori diretti e negli albi dei liberi professionisti;
- d) lavoratori iscritti nella lista di mobilità prevista dall'articolo 6 della legge n. 223 del 1991;
- e) portatori di handicap che presentano una minorazione fisica, psichica o sensoriale, stabilizzata o progressiva, che è causa di difficoltà di apprendimento, di relazione o di integrazione lavorativa e tale da determinare un processo di svantaggio sociale e di emarginazione.

Sono da considerare lavoratori al primo impiego solo quelli che non hanno precedentemente intrattenuto alcun altro rapporto di lavoro. Sono, pertanto, esclusi dal novero dei soggetti che possono determinare incremento di base occupazionale sia coloro che hanno precedentemente instaurato rapporti di lavoro a tempo indeterminato (anche se risolti per mancato superamento del periodo di prova) sia quei soggetti che, in precedenza, hanno intrattenuto rapporti di lavoro a tempo determinato o in base a contratti di formazione-lavoro o di apprendistato.

Si precisa, però, che in caso di trasformazione, senza soluzione di continuità, di un contratto a tempo determinato o di un contratto di apprendistato o di formazione-lavoro in un contratto a tempo indeterminato, la verifica dell'esistenza dei requisiti indicati alle precedenti lettere deve essere effettuata con riferimento al momento della prima assunzione.

Il possesso da parte dei neo-assunti dei requisiti previsti dalla norma deve risultare da apposita dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata dagli stessi al datore di lavoro.

1.2 - Incremento della base occupazionale

Per la determinazione della consistenza della base occupazionale in essere alla data del 12 giugno 1994, con la quale vanno confrontate le basi occupazionali esistenti alla scadenza dei successivi periodi di paga, si deve far riferimento al numero complessivo dei lavoratori indicati nei commi 1 ed 1-bis del citato articolo 2 e cioè:

- a) ai dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato assunti sia a tempo pieno che a tempo parziale, anche se lavoratori a domicilio (comma 1);
- b) ai lavoratori collocati in cassa integrazione che ancora fruiscono del relativo trattamento (comma 1-bis);
- c) ai lavoratori collocati in mobilità ai sensi degli articoli 4 e 24 della legge n. 223 del 1991 che risultano ancora iscritti nelle apposite liste tenute dagli uffici regionali del lavoro (comma 1-bis);
- d) agli apprendisti (comma 1-bis);
- e) ai lavoratori assunti con contratto di formazione-lavoro (comma 1-bis).

Per l'individuazione dei dipendenti in questione occorre far riferimento alla definizione che di tali soggetti è data dalla legislazione del lavoro italiana. Non assume, pertanto, alcun rilievo, ai fini della determinazione della consistenza della base occupazionale, come anche per l'individuazione dei lavoratori al primo impiego, lo svolgimento di attività lavorativa disciplinata da disposizioni contenute in ordinamenti diversi da quello italiano.

Per verificare se esistono gli incrementi di base occupazionale che generano il diritto al credito d'imposta occorre raffrontare la base occupazionale in essere alla predetta data del 12 giugno 1994 con quella esistente al termine di ciascuno dei successivi periodi di paga.

Ai fini della determinazione della consistenza di quest'ultima base occupazionale si deve far riferimento ai dipendenti indicati nel comma 1 (ossia a coloro che risultano assunti in base a contratti di lavoro dipendente a tempo indeterminato prima o dopo il 12 giugno 1994) nonché, fino a che permangono in azienda a tale titolo, agli apprendisti e ai dipendenti assunti con contratto di formazione-lavoro presenti nella base occupazionale esistente alla data del 12 giugno 1994. I lavoratori collocati in mobilità presenti nella base occupazionale in essere al 12 giugno 1994 vanno considerati nella base occupazionale esistente alla scadenza dei successivi periodi di paga fino a che rimangono iscritti nelle apposite liste tenute dagli uffici regionali del lavoro.

In particolare, si precisa che:

- a) l'assunzione di un apprendista o di un dipendente con contratto di formazione-lavoro successivamente al 12 giugno 1994 non determina incremento di base occupazionale;
- b) la trasformazione, senza soluzione di continuità, di un contratto di apprendistato o di formazione-lavoro in un contratto a tempo indeterminato influenza in aumento la base occupazionale se la regolarizzazione avviene dopo il 12 giugno 1994 ed il lavoratore (in possesso dei requisiti soggettivi indicati al punto 1.1) non rientra tra quelli presenti in azienda alla stessa data con contratto di formazione-lavoro o di apprendistato. Se tali lavoratori erano, invece, presenti in azienda alla data del 12 giugno 1994, in qualità di apprendisti o in base a

- contratti di formazione-lavoro, la regolarizzazione della loro posizione non determina, di fatto, alcun incremento della base occupazionale;
- c) la trasformazione, senza soluzione di continuità, dopo la data del 12 giugno 1994 di un rapporto di lavoro a tempo determinato (costituitosi anche anteriormente al 12 giugno 1994) in rapporto di lavoro a tempo indeterminato influenza in aumento la determinazione della consistenza della base occupazionale se il lavoratore era in possesso dei requisiti soggettivi richiesti al momento della assunzione a tempo determinato.

1.3 – Decremento di base occupazionale in società controllate.

L'incremento della base occupazionale del contribuente per il quale si procede alla determinazione del credito deve essere considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o in società facenti capo, anche per interposta persona (fisica o giuridica) allo stesso soggetto (persona fisica, società, ecc.). Tale ultima situazione può verificarsi, ad esempio, in caso di persona fisica socio di una società nella quale disponga della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria ovvero dei voti sufficienti per esercitare una influenza dominante in tale assemblea.

2. – MODALITA' DI DETERMINAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

La verifica della esistenza di eventuali incrementi di base occupazionale va operata ad ogni periodo di paga (mese, quindicina o settimana) al momento di scadenza dello stesso. Se l'incremento verificatosi in un determinato periodo di paga viene successivamente meno, il contribuente non perde il diritto ad utilizzare il credito di imposta maturato in precedenza. Si potrà, peraltro, generare in seguito ulteriore credito se per i successivi periodi di paga si dovesse registrare un nuovo incremento di base occupazionale.

Il premio di assunzione è determinato alla data di chiusura del periodo di imposta sommando il credito spettante in riferimento alle retribuzioni effettivamente corrisposte in ciascuno dei periodi di paga in cui è stato riscontrato un incremento di base occupazionale.

Al riguardo si precisa che nella determinazione del premio di assunzione spettante per il 1994 (utilizzabile a partire dal 1° gennaio 1995) si può tener conto degli incrementi di base occupazionale verificatisi a dicembre solo se il periodo di paga che comprende tale mese termina entro il 31 dicembre 1994 e se entro tale data siano state pure corrisposte le relative retribuzioni. Nel caso in cui anche uno solo di tali eventi si verifichi nel 1995 il credito di imposta relativo all'incremento occupazionale verificatosi nell'ultimo mese del 1994 influenzerà, invece, la determinazione del credito relativo al 1995 e sarà, quindi, utilizzabile solo a partire dal 1996.

Il credito d'imposta è pari al 25 per cento del reddito di lavoro dipendente assoggettabile a ritenuta corrisposto ai lavoratori considerati in incremento di base occupazionale ed in possesso dei requisiti previsti dalla norma.

Se il numero dei dipendenti che risulta in incremento di base occupazionale è inferiore a quello dei lavoratori assunti con contratto di lavoro a tempo indeterminato successivamente al 12 giugno 1994 ed in possesso dei requisiti per l'attribuzione del premio di assunzione, il contribuente può liberamente scegliere quale delle retribuzioni corrisposte ai neo-assunti in possesso dei predetti requisiti prendere a base per il calcolo del credito di imposta.

Le retribuzioni da prendere a base per il calcolo del premio di assunzione non possono risultare di importo superiore a 30 milioni di lire, ragguagliati al periodo di lavoro nell'anno (espresso in giorni) per il quale il lavoratore è stato prescelto quale dipendente, in possesso dei requisiti previsti dalla norma, su cui calcolare il premio di assunzione. Tale limite risulta applicabile anche nei confronti di lavoratori con contratto a tempo indeterminato part-time. Ad esempio, in presenza di un neo-assunto con contratto a tempo indeterminato che nel corso del 1994 abbia prestato la propria attività lavorativa nell'impresa per 180 giorni e che per l'intero periodo abbia generato premio di assunzione, l'importo su cui commisurare il credito di imposta non può risultare superiore a 14.794.520 lire.

Tale limite va considerato con riferimento all'intero periodo in cui il lavoratore ha generato credito di imposta e non deve essere ulteriormente suddiviso in relazione ai diversi periodi di paga. Ad esempio, un lavoratore assunto il 20 settembre che genera credito di imposta nei mesi di settembre (11 giorni), ottobre (31 giorni), e novembre (30 giorni) avrà un limite pari a lire 5.917.808 (30 milioni diviso 365 moltiplicato per 72) e non tre distinti limiti per ciascuno dei periodi di paga nei quali risulta in incremento di base occupazionale.

Il reddito di lavoro dipendente su cui va commisurato il credito di imposta (ossia la base su cui calcolare il 25 per cento) è costituito dal reddito di lavoro dipendente assoggettato a ritenuta e corrisposto in riferimento al periodo di paga in cui il lavoratore è stato considerato ai fini del calcolo del premio di assunzione.

Unica deroga a tale principio è costituita dalla previsione legislativa che nella determinazione del credito si deve tener conto anche dei redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, a condizione che gli stessi siano stati corrisposti a lavoratori fiscalmente residenti in Italia. Si deve tener conto, altresì, dei ratei di mensilità aggiuntive corrisposte nel 1994 e riferibili ai giorni compresi nei periodi di paga in cui si è verificato l'incremento della base occupazionale. Pertanto in presenza di un lavoratore che ha generato credito di imposta per il solo mese di ottobre la quota parte di mensilità aggiuntiva corrisposta, ad esempio, nel mese di dicembre 1994 da tenere in considerazione è pari alla mensilità aggiuntiva stessa divisa per 365 e moltiplicata per 31.

Non si può tener conto, invece, delle retribuzioni corrisposte ai neo-assunti che risultino di importo inferiore a quello previsto dai contratti collettivi di lavoro.

Il credito di imposta non spetta, inoltre, per le assunzioni dei soggetti che sono stati posti dal precedente datore di lavoro in cassa integrazione o in mobilità al solo fine di consentire a chi effettua l'assunzione di fruire del premio.

3. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DELLO SCHEMA PER IL CALCOLO DEL PREMIO DI ASSUNZIONE.

Ai fini della determinazione del premio di assunzione si può utilizzare lo schema di calcolo "A" di seguito riportato, per la cui compilazione si forniscono le seguenti istruzioni.

Lo schema di calcolo non va allegato alla dichiarazione dei redditi.

Deve essere compilato un rigo del prospetto per ciascun lavoratore preso in considerazione ai fini della attribuzione del premio di assunzione.

Nella **colonna 1** va riportata la somma dei giorni corrispondenti ai periodi di paga, compresi nel periodo tra il 12 giugno ed il 31 dicembre 1994, presi in considerazione per l'attribuzione del premio di assunzione.

Nella **colonna 2**, relativa al reddito di lavoro corrisposto, va riportata la somma delle retribuzioni prese a base per il calcolo del premio di assunzione comprensiva dei ratei di mensilità aggiuntive.

Nella **colonna 3**, relativa al limite massimo spettante, va riportato l'importo che si ottiene moltiplicando il numero dei giorni indicato nella colonna 1 per 82.191,7 (importo corrispondente a 30.000.000 ragguagliati al giorno).

Nella **colonna 4** va riportato l'importo minore risultante dal confronto tra il reddito corrisposto ed il limite massimo spettante.

Nel **riga 11** va indicata la somma delle retribuzioni base.

Nel **riga 12** va indicato il credito d'imposta spettante pari al 25 per cento dell'importo di riga 11. Tale credito va riportato nel quadro U al rigo U32.

Esempio di calcolo

Si vuole calcolare il premio di assunzione spettante per il 1994 in presenza della seguente situazione occupazionale.

Al 12 giugno la base occupazionale è composta di 3 unità.

Al 31 luglio la base occupazionale risulta composta da 6 unità per l'assunzione con contratto di lavoro dipendente a tempo indeterminato, dal 1° luglio, di 3 lavoratori con retribuzione mensile rispettivamente di lire 1.000.000 (lavoratore A), 1.200.000 (lavoratore B), 3.000.000 (lavoratore C). Tali retribuzioni, per semplicità di esposizione, si devono ritenere comprensive dei ratei di mensilità aggiuntive.

Al 31 agosto la base occupazionale è costituita da 5 unità, a seguito del licenziamento di uno dei dipendenti in forza al 12 giugno.

La medesima situazione si presenta al 30 settembre ed al 31 ottobre.

Al 30 novembre la base occupazionale risulta invece costituita da 4 unità, a seguito del licenziamento di un altro dei dipendenti in forza al 12 giugno.

Pertanto alla scadenza dei diversi periodi di paga, l'incremento di base occupazionale risulta pari a:

- 3 unità nel mese di luglio;
- 2 unità nei mesi di agosto, settembre ed ottobre;
- 1 unità nel mese di novembre.

Per ciascun periodo di paga, vengono pertanto presi in considerazione i seguenti lavoratori:

luglio:

lavoratore A con retribuzione di 1.000.000
lavoratore B con retribuzione di 1.200.000
lavoratore C con retribuzione di 3.000.000

agosto:

lavoratore B con retribuzione di 1.200.000
lavoratore C con retribuzione di 3.000.000

settembre ed ottobre:

lavoratore B con retribuzione di 1.200.000
lavoratore C con retribuzione di 3.000.000

novembre:

lavoratore C con retribuzione di 3.000.000

Hanno, pertanto, generato credito di imposta:

- il lavoratore A per il mese di luglio (31 giorni);
- il lavoratore B per i mesi da luglio a ottobre (123 giorni);
- il lavoratore C per i mesi da luglio a novembre (153 giorni).

Per ciascuno di tali lavoratori il limite massimo di reddito su cui determinare il credito di importo è pari a:

- 2.548.000 (82.191, 7 x 31 giorni) per il lavoratore A che ha percepito 1.000.000 di lire;
- 10.110.000 (82.191, 7 x 123 giorni) per il lavoratore B che ha percepito complessivamente un reddito di 4.800.000 lire;
- 12.575.000 (82.191, 7 x 153 giorni) per il lavoratore C che ha percepito complessivamente un reddito di 15.000.000 di lire.

Nella situazione illustrata lo schema di calcolo dovrà essere compilato come nello schema B,

nel quale la situazione del lavoratore A è rappresentata al rigo 1, quella del lavoratore B al rigo 2 e quella del lavoratore C al rigo 3.

4. ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DELLA COLONNA 1 RELATIVA ALL'INDICAZIONE E UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA.

Nel prospetto contenuto nella **colonna 2** vanno indicati:

- nel **rigo U32** l'ammontare del credito d'imposta spettante per il periodo d'imposta 1994 determinato sulla base delle istruzioni fornite nei paragrafi precedenti;
- nel **rigo U37** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U32, utilizzato a compensazione dei versamenti dell'IVA effettuati dal 1° gennaio 1995 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo U38** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U32 utilizzato a compensazione del versamento di saldo dell'IRPEF dovuta per il 1994;
- nel **rigo U39** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U32 utilizzato a compensazione del versamento di saldo dell'ILOR dovuta per il 1994;
- nel **rigo U40** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U32 utilizzato per il versamento delle ritenute alla fonte di qualunque tipo effettuate a decorrere dal 1° gennaio 1995 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo U41** l'ammontare del credito d'imposta residuo dato dalla differenza tra l'importo di rigo U32 e la somma degli importi dei rigi da U37 a U40.

■ Credito d'imposta concesso a favore dei titolari di licenza per l'esercizio del servizio taxi

Il prospetto contenuto nella **colonna 2** della Sezione III deve essere compilato dai titolari di licenza per l'esercizio del servizio di taxi o di autorizzazione per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente i quali ai sensi dell'art. 20 del DL 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427 e dei punti 13 e 14 della tabella A allegata al predetto decreto legge nonché del D.M. 29 marzo 1994 devono indicare, a pena di decadenza - e quindi anche nel caso in cui esso non venga utilizzato - nel presente quadro U il credito d'imposta concesso per l'anno 1994. Tale credito d'imposta può essere fatto valere ai fini del pagamento dell'IRPEF, dell'ILOR e dell'IVA fino a concorrenza dell'imposta dovuta per il periodo d'imposta con riferimento al quale il credito è concesso; l'eventuale eccedenza può essere computata in diminuzione dei versamenti successivi.

Nel prospetto vanno indicati:

- nel **rigo U32** l'ammontare del credito d'imposta spettante il cui importo è stato determinato dalla circoscrizione o doganale alla quale il titolare di licenza e autorizzazione ha presentato l'istanza di concessione;
- nel **rigo U33** l'ammontare del credito d'imposta utilizzato successivamente alla data di presentazione della precedente dichiarazione a compensazione dei versamenti mensili o trimestrali o dell'acconto dell'IVA effettuati nel 1994;

SCHEMA PER IL CALCOLO DEL PREMIO DI ASSUNZIONE

| Unità in incremento | Numero giorni in incremento (1) | Reddito corrisposto (2) | Limite massimo spettante (3) | Retribuzione base (4) |
|---------------------|-----------------------------------------------|-------------------------|------------------------------|-----------------------|
| 1 | | .000 | .000 | .000 |
| 2 | | .000 | .000 | .000 |
| 3 | | .000 | .000 | .000 |
| 4 | | .000 | .000 | .000 |
| 5 | | .000 | .000 | .000 |
| 6 | | .000 | .000 | .000 |
| 7 | | .000 | .000 | .000 |
| 8 | | .000 | .000 | .000 |
| 9 | | .000 | .000 | .000 |
| 10 | | .000 | .000 | .000 |
| 11 | Totale retribuzione base | | | .000 |
| 12 | Credito d'imposta spettante (25% del rigo 11) | | | .000 |

Schema "A"

- nel **rigo U34** l'ammontare del credito d'imposta utilizzato a compensazione ai fini del versamento dell'acconto IRPEF per l'anno 1994;
- nel **rigo U35** l'ammontare del credito d'imposta utilizzato ai fini del versamento dell'acconto ILOR per l'anno 1994;
- nel **rigo U36** l'ammontare del credito d'imposta residuo che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle suddette imposte a partire dal 1995 che è ottenuto dalla differenza tra l'importo di rigo U 32 e la somma degli importi dei righi da U 33 a U 35;
- nel **rigo U37** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U 36 utilizzato a compensazione dell'IVA dovuta nel 1995 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo U38** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U 36 utilizzato a compensazione dell'IRPEF dovuta a saldo per l'anno 1994;
- nel **rigo U39** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U 36 utilizzato a compensazione dell'ILOR dovuta a saldo per l'anno 1994;
- nel **rigo U40** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U32 utilizzato per il versamento delle ritenute alla fonte sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi di lavoro autonomo operate a decorrere dal 24 febbraio 1995 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo U41** l'ammontare del credito d'imposta residuo, ottenuto dalla differenza tra l'importo di rigo U 36 e la somma degli importi dei righi da U 37 a U 39, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle imposte sui redditi e dell'IVA successivi a quelli sopra menzionati.

■ Credito d'imposta per le imprese rivenditrici di prodotti audiovisivi e cinefotoottici

Il prospetto contenuto nella **colonna 3** della Sezione III del presente quadro U deve essere compilato dalle imprese che hanno detenuto per uso commerciale alla data del 1° gennaio 1993, presso magazzini o esercizi di vendita, prodotti audiovisivi e cinefotoottici, per l'indicazione dell'utilizzo del credito d'imposta ad esse già concesse nell'anno 1993, ai sensi dell'art. 35, comma 4, del D.L. 30 agosto 1993, n.331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427 e non completamente utilizzato. Si fa presente che con D.M. 2 febbraio 1994 sono state stabilite le modalità di applicazione di tale credito d'imposta.

Il credito doveva essere indicato, a pena di decadenza - e quindi anche in caso di mancato utilizzo - nella dichiarazione dei redditi relativa ai redditi 1993.

Esso spetta ai soggetti che hanno presentato entro il 1° febbraio 1993 all'ufficio tecnico di finanza competente per territorio, apposita istanza, anche se prodotta con riserva di integrazione della relativa documentazione e del valore complessivo degli acquisti di prodotti soggetti all'imposta sui prodotti audiovisivi e cinefotoottici effettuati nell'anno 1992.

Ai fini della compilazione del presente prospetto si fa presente che il credito d'imposta può essere fatto valere ai fini dei versamenti dell'IRPEF, dell'ILOR relativi al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione nonché dell'IVA dovuta, a decorrere dalla data di presentazione della precedente dichiarazione e fi-

| Unità in incremento | Numero giorni in incremento (1) | Reddito corrisposto (2) | Limite massimo spettante (3) | Retribuzione base (4) |
|---------------------|-----------------------------------------------|-------------------------|------------------------------|-----------------------|
| 1 | 31 | 1.000.000 | 2.548.000 | 1.000.000 |
| 2 | 123 | 4.800.000 | 10.110.000 | 4.800.000 |
| 3 | 153 | 15.000.000 | 12.575.000 | 12.575.000 |
| 4 | | .000 | .000 | .000 |
| 5 | | .000 | .000 | .000 |
| 6 | | .000 | .000 | .000 |
| 7 | | .000 | .000 | .000 |
| 8 | | .000 | .000 | .000 |
| 9 | | .000 | .000 | .000 |
| 10 | | .000 | .000 | .000 |
| 11 | Totale retribuzione base | | | 18.375.000 |
| 12 | Credito d'imposta spettante (25% del rigo 11) | | | 4.594.000 |

Schema "B"

no alla data di presentazione della presente dichiarazione. Tale credito d'imposta concorre alla formazione del reddito imponibile.

Nel prospetto in esame deve essere indicato:

- nel **rigo U31** l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dalla precedente dichiarazione;
- nel **rigo U33** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U31 utilizzato a compensazione dei versamenti IVA effettuati nel 1994 a decorrere dalla data di presentazione della precedente dichiarazione;
- nel **rigo U34** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U31 utilizzato a compensazione del versamento effettuato ai fini dell'acconto IRPEF relativo all'anno 1994;
- nel **rigo U35** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U31 utilizzato a compensazione del versamento effettuato ai fini dell'acconto ILOR relativo all'anno 1994;
- nel **rigo U36** l'ammontare del credito d'imposta residuo che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle suddette imposte a partire dal 1995 e che è ottenuto dalla differenza tra l'importo di rigo U31 e la somma degli importi dei righi da U33 a U35;
- nel **rigo U37** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U36 utilizzato a compensazione dell'IVA dovuta nel 1995 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione;
- nel **rigo U38** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U36 utilizzato a compensazione dell'IRPEF dovuta a saldo per l'anno 1994;
- nel **rigo U39** l'ammontare del credito d'imposta di cui al rigo U36 utilizzato a compensazione dell'ILOR dovuta a saldo per l'anno 1994;
- nel **rigo U41** l'ammontare del credito d'imposta residuo, ottenuto dalla differenza tra l'importo di rigo U36 e la somma degli importi dei righi da U37 a U39, che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle imposte sui redditi e dell'IVA successivi a quelli sopra menzionati.

In caso di dichiarazioni infedeli, volte ad ottenere un credito d'imposta per importi superiori a quelli spettanti, si applicano le sanzioni previste per la sottrazione dei prodotti all'accertamento e al pagamento dell'imposta.

■ Credito d'imposta per le imprese distributrici di carburante

Il presente prospetto contenuto nella **colonna 4** della Sezione III del presente quadro U deve essere compilato dalle imprese che gestiscono impianti di distribuzione di carburanti, ai fini dell'utilizzo del credito d'imposta ad esse spettante, ai sensi dell'art. 8, commi 1, 2 e 3, del D.L. 23 gennaio 1993, n.16, convertito dalla legge 24 marzo 1993, n. 75.

Tale credito, da valere ai fini del pagamento dell'IRPEF, dell'ILOR e dell'IVA, per gli anni 1992 e 1993, non concorre alla formazione del reddito imponibile.

Si ricorda che la determinazione del credito d'imposta spettante per l'anno 1993 è stata effettuata sulla base del decreto del Ministro dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato, di concerto con il Ministro delle Finanze 31 marzo 1993, pubblicato nella G.U. n. 102 del 4 maggio 1993.

Il presente prospetto potrà essere utilizzato per l'evidenziazione dello scomputo del credito dai versamenti delle imposte sui redditi e dell'IVA effettuati fino al 31 dicembre 1994, come previsto dal comma 3 del D.L. n. 16 del 1993, modificato dalla legge di conversione n. 75 del 1993.

Pertanto, nel prospetto vanno indicati:

- nel **rigo U31** il credito d'imposta non utilizzato a compensazione dell'IRPEF e dell'ILOR relative all'anno 1993 e dell'IVA dovuta fino alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa a tale anno;
- nel **rigo U33** il credito d'imposta di cui al rigo U31 utilizzato a compensazione dell'IVA dovuta nel 1994;
- nel **rigo U34** il credito d'imposta di cui al rigo U31 utilizzato ai fini dell'acconto IRPEF relativo all'anno 1994;
- nel **rigo U35** il credito d'imposta di cui al rigo U31 utilizzato ai fini dell'acconto ILOR relativo all'anno 1994;
- nel **rigo U36** il credito di imposta residuo del 1994 pari alla differenza tra l'importo di rigo U31 e la somma degli importi dei righi da U33 a U35.

n Credito d'imposta per le imprese operanti nei bacini minerari

Il prospetto contenuto nella **colonna 5** della sezione III del presente quadro U è riservato alle imprese che fruiscono delle agevolazioni previste dall'art. 8, comma 6-bis, del D.L. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito dalla legge 24 marzo 1993, n. 75.

Tale norma prevede, in alternativa all'esenzione degli utili reinvestiti, il riconoscimento, per i periodi d'imposta 1992-1996, di un credito d'imposta ai soggetti titolari della concessione di coltivazione dell'attività mineraria e ad altri soggetti che intraprendono attività sostitutive o alternative nel territorio dei comuni sui quali insiste l'attività mineraria o di comuni limitrofi individuati dalle delibere del CIPE del 30 luglio 1991, del 20 dicembre 1991 e del 25 marzo 1992, secondo i criteri e le modalità stabiliti con decreto del Ministro dell'Industria, del commercio e dell'artigianato, di concerto con il Ministro del lavoro e della previdenza sociale e con il Ministro delle finanze.

Detto credito spetta nella misura del 30 per cento del costo degli investimenti e può essere fatto valere ai fini del pagamento, anche in acconto, dell'IRPEF e dell'ILOR, a decorrere dal periodo d'imposta nel quale vengono effettuati gli investimenti.

I soggetti in argomento possono optare per la scelta del beneficio del credito d'imposta in alternativa all'esenzione dal pagamento dell'IRPEF e dell'ILOR sugli utili reinvestiti compilando l'apposito prospetto.

Nel **rigo U31** va indicato l'ammontare del credito d'imposta non utilizzato a compensazione dell'IRPEF e dell'ILOR relativa all'anno 1993.

Nel **rigo U32** va indicato il credito d'imposta spettante sulla base degli investimenti effettuati nel corso del 1994.

Nei **righe U34** e **U35** va indicato, rispettivamente, il credito d'imposta utilizzato ai fini del pagamento dell'acconto dell'IRPEF e quello utilizzato ai fini del pagamento dell'acconto dell'ILOR, relativi al 1994.

Nel **rigo U36** va indicato l'ammontare del credito d'imposta residuo che potrà essere utilizzato ai fini dei versamenti delle suddette imposte a partire dal 1995, ottenuto dalla differenza tra la somma dei righe U31 e U32 e la somma dei righe U34 e U35.

Nei **righe U38** e **U39** va indicato, rispettivamente, il credito d'imposta utilizzato ai fini del pagamento del saldo dell'IRPEF e quello utilizzato ai fini del pagamento del saldo dell'ILOR relativo al 1994.

Nel **rigo U41** va indicato l'ammontare del credito d'imposta residuo, ottenuto dalla differenza tra l'ammontare di rigo U36 e la somma degli importi dei righe U38 e U39, che potrà essere utilizzato ai fini del versamento delle imposte sui redditi da effettuare successivamente alla presentazione della presente dichiarazione.

SEZIONE IV**n Richiesta di sospensione dei versamenti di imposta dei creditori verso EFIM**

La presente sezione va utilizzata dalle piccole e medie imprese, individuate nella decisione della Commissione delle Comunità Europee 92/c 213/02, adottata in data 20 maggio 1992, creditrici del soppresso EFIM e delle società dal medesimo controllate, per le quali a

norma dell'articolo 6 del DL 19 dicembre 1992, n. 487, convertito dalla legge 17 febbraio 1993, n. 33, opera, a decorrere dal 18 luglio 1992 la sospensione del pagamento dei crediti da esse vantati.

Per effetto dell'art. 1 del D.L. 23 dicembre 1993, n. 532, convertito dalla legge 17 febbraio 1994, n. 111, nei confronti dei menzionati soggetti sono sospesi i termini relativi ai versamenti delle imposte sui redditi, dell'imposta sul patrimonio netto dell'impresa, dell'imposta sul valore aggiunto, delle ritenute dovute in qualità di sostituto d'imposta nonché delle somme iscritte a ruolo. (Circolare n. 110/E del 18 luglio 1994). A seguito del DL 31 gennaio 1995, n. 26, il termine di cui agli artt. 1 e 3 del DL n. 532 è prorogato al 31 dicembre 1995. La sospensione dei versamenti è ammessa fino a concorrenza dell'ammontare dei crediti vantati, come risultano dai decreti del Ministro del tesoro di approvazione dell'elenco dei crediti ammessi, ovvero da documentazione avente data certa ed asseverata dagli amministratori responsabili delle società creditrici.

Pertanto i soggetti interessati devono indicare:

- nel **rigo U42** l'importo del credito per il quale è operante la sospensione del pagamento dei debiti delle società controllate dall'EFIM al netto degli importi indicati, per fruire della sospensione dei versamenti ai fini dell'Ilor, dell'Irpef, dell'imposta sul patrimonio netto e dell'Iva nonché delle iscrizioni a ruolo, nella dichiarazione dei redditi relativa al 1993;
- nel **rigo U43** l'importo del credito eventualmente rimborsato;
- nel **rigo U44** l'importo dell'IVA dovuta dalla data di presentazione della precedente dichiarazione e fino alla data di presentazione della dichiarazione per la quale si fruisce della sospensione;
- nel **rigo U45** l'importo dell'IRPEF dovuta per l'anno cui si riferisce la presente dichiarazione, per la quale si fruisce della sospensione;
- nel **rigo U46** l'importo dell'ILOR dovuta per l'anno cui si riferisce la presente dichiarazione per la quale si fruisce della sospensione;
- nel **rigo U47** l'importo dei versamenti delle ritenute alla fonte operate come sostituto d'imposta dovute per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione per la quale si fruisce della sospensione;
- nel **rigo U48** l'importo dell'imposta sul patrimonio netto dell'impresa dovuta per l'anno cui si riferisce la presente dichiarazione, per la quale si fruisce della sospensione;
- nel **rigo U49** l'importo complessivo delle citate imposte iscritte a ruolo, per le quali si fruisce della sospensione.

10
ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO W**n GENERALITÀ**

Il D.L. 28 giugno 1990, n. 167, convertito dalla L. 4 agosto 1990, n. 227, ha introdotto un sistema di rilevazione dei trasferimenti da e verso l'estero di denaro, titoli e valori mobiliari.

Tale disciplina prevede, fra l'altro, l'obbligo a carico delle persone fisiche, degli enti non commerciali e dei soggetti di cui all'art. 5 del Tuir, fiscalmente residenti in Italia, di indicare nella dichiarazione dei redditi ovvero, in caso di esonero dalla presentazione della dichiarazione, su apposito modulo conforme al model-

lo approvato con decreto del Ministro delle Finanze, i trasferimenti dall'estero, verso l'estero e sull'estero di denaro, titoli e valori mobiliari, sempreché l'ammontare complessivo dei trasferimenti effettuati nel corso del periodo d'imposta (computando, quindi, tutti i trasferimenti suddetti e cioè anche gli eventuali disinvestimenti) abbia superato l'importo di 20 milioni di lire; tale obbligo, peraltro, sussiste anche nel caso in cui al termine del periodo di imposta i soggetti interessati non detengano investimenti all'estero, né attività estere di natura finanziaria, in quanto a tale data è intervenuto, rispettivamente, il disinvestimento o l'estinzione dei rapporti finanziari.

Il cennato meccanismo di rilevazione non concerne le sole operazioni di natura finanziaria ma comprende tutte le transazioni di denaro, titoli o valori, sia in lire che in valuta, indipendentemente dalla causale delle stesse, come emerge dal comma 2 dell'art. 5 del D.L. n. 167, e dalle modalità con le quali le transazioni hanno avuto luogo; vi rientrano, pertanto, oltre a quelle effettuate con l'intervento degli intermediari residenti, anche quelle poste in essere attraverso soggetti non residenti e quelle eseguite in forma diretta, sia pure attraverso l'emissione di assegni o la girata di titoli trasferibili con tale mezzo. Nel caso in cui le operazioni in questione siano eseguite in valuta estera, il contribuente dovrà indicare il controvalore in lire utilizzando il cambio indicato nel D.M. 13 febbraio 1995, pubblicato nella G.U. n. 38 del 15 febbraio 1995. Lo stesso D.L. n. 167 prevede in particolare l'obbligo di indicare sia le *consistenze* degli investimenti esteri e delle attività estere di natura finanziaria detenuti nel corso dell'anno, prescindendo, quindi, dal fatto che relativamente ad essi non siano intervenute movimentazioni o che gli stessi traggano origine da cause diverse dai cennati trasferimenti (sono da ricomprendere fra le consistenze in questione anche quelle derivanti da donazioni, successioni, ecc.), e sia i *flussi*, cioè le singole operazioni di trasferimento suddette. L'obbligo di dichiarazione sussiste anche nel caso in cui le operazioni di che trattasi siano state poste in essere dagli interessati in qualità di esercenti attività commerciali ed ancorché essi operino in regime di contabilità ordinaria e siano quindi soggetti a tutti gli obblighi di tenuta e conservazione delle scritture contabili previsti dalla normativa fiscale.

Pertanto il presente modulo deve essere presentato dalle persone fisiche residenti in Italia che nel periodo d'imposta hanno detenuto investimenti all'estero o attività estere di natura finanziaria, sussistendo i presupposti dianzi precisati.

Nel caso in cui sussiste anche l'obbligo di presentazione del modello 740 il presente modulo dev'essere allegato a detto modello.

Nei casi di esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi, come pure nel caso di presentazione del modello 730, il presente modulo deve essere autonomamente presentato, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

Qualora venga presentato il modello 101 ovvero il modello 201 ai fini della scelta della destinazione dell'8 per mille dell'Irpef, il presente modulo può essere unito ai detti modelli. Qualora il presente modulo non sia inoltrato unitamente ai modelli suddetti, lo stesso può essere presentato direttamente all'Ufficio del Comune nella cui circoscrizione gli interessati hanno il domicilio fiscale ovvero spedito a mezzo

di raccomandata postale (senza ricevuta di ritorno) al competente Centro di Servizio ovvero, se il Centro non è istituito, all'Ufficio delle Imposte nella cui circoscrizione il contribuente risiede.

In Appendice al modello 740 base, alla voce "Centri di servizio" sono elencati i Centri di servizio finora istituiti.

Ciò premesso, in via generale, si precisa, con riferimento ai singoli articoli del citato D.L. n. 167 concernenti la soggetta materia, che le persone fisiche fiscalmente residenti in Italia:

- a) qualora abbiano effettuato trasferimenti da o verso l'estero di denaro, titoli o valori mobiliari attraverso soggetti non residenti, senza il tramite degli intermediari — sia istituzionali che professionali — residenti, sono tenute ad indicare nella propria dichiarazione annuale dei redditi i trasferimenti medesimi sempreché l'ammontare complessivo degli investimenti all'estero o delle attività estere di natura finanziaria abbia superato, al termine del periodo d'imposta, l'ammontare di 20 milioni di lire. Identico obbligo sussiste nel caso in cui l'ammontare complessivo dei movimenti effettuati nel corso dell'anno per cause diverse da quelle riguardanti i cennati investimenti ed attività finanziarie abbia superato l'importo di 20 milioni di lire;
- b) qualora al termine del periodo d'imposta detengano investimenti all'estero o attività estere di natura finanziaria devono indicarli nella propria dichiarazione dei redditi sempreché l'ammontare complessivo risulti superiore a 20 milioni di lire. Nella stessa dichiarazione, inoltre, gli interessati sono tenuti ad indicare l'ammontare dei trasferimenti da, verso e sull'estero, che nel corso dell'anno hanno interessato gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria; questo specifico obbligo sussiste anche nel caso in cui al termine del periodo d'imposta i soggetti interessati non detengano gli investimenti e le attività suddetti.

Gli obblighi di dichiarazione di cui alle precedenti lettere a) e b) non sussistono, per espressa previsione legislativa, per gli investimenti all'estero e per le attività estere di natura finanziaria produttive di redditi di capitale o di redditi diversi di cui all'art. 81, comma 1, lettera c-ter) del Tuir (plusvalenze realizzate mediante cessione a termine di valute estere ovvero conseguite attraverso altri contratti che assumono, anche in modo implicito, valori a termine delle valute come riferimento per la determinazione del corrispettivo, derivanti da operazioni con soggetti non residenti), sempreché tali redditi:

1. siano esenti dalle imposte sui redditi. Trattasi degli interessi, premi ed altri frutti dei titoli di Stato ed equiparati emessi all'estero fino al 9 settembre 1992;
2. siano stati assoggettati alla ritenuta alla fonte del 12,50 per cento, ai sensi della disposizione di cui all'art. 26, terzo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973 e successive modificazioni. Trattasi degli interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e titoli simili esteri, percepiti mediante l'intervento dei soggetti di cui al primo comma dell'art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973, che nella specie assumono la veste di sostituto d'imposta, ovvero conseguiti attraverso cessione dei predetti titoli con l'intervento, a qualsiasi titolo, di tali sostituti d'imposta, e dei depositi e conti correnti esteri i cui redditi siano percepiti in Italia per il tramite dei citati sostituti. Identica disciplina si applica con riferimento

agli interessi, premi ed altri frutti derivanti da obbligazioni e titoli simili di cui all'art. 31 del D.P.R. n. 601 del 1973 e di quelli con regime fiscale equiparato emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992, assoggettati a ritenuta ai sensi del terzo comma dell'art. 26 del D.P.R. n. 600 del 1973;

3. siano stati assoggettati alla ritenuta alla fonte del 10 per cento ai sensi dell'art. 27, ultimo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973. Trattasi degli utili su titoli partecipativi esteri, sempreché percepiti in Italia per il tramite di intermediari residenti, come chiarito nel precedente punto 2, che vanno dichiarati nel Quadro I;
4. siano stati assoggettati alla ritenuta a titolo d'imposta del 12,50 per cento di cui all'art. 4 del DL 10 giugno 1994, n. 357 convertito dalla legge 8 agosto 1994, n. 489. Si tratta degli utili distribuiti da società non residenti le cui azioni sono negoziate sui mercati regolamentati italiani e relativamente ai quali il contribuente ha optato per la ritenuta a titolo d'imposta;
5. siano stati assoggettati alla ritenuta alla fonte del 30 per cento ai sensi dell'art. 8 del D.L. 30 settembre 1983, n. 512, convertito, con modificazioni, dalla L. 25 novembre 1983, n. 649. Trattasi dei proventi derivanti dai titoli e certificati (cc.dd. "titoli atipici"), emessi da soggetti non residenti, collocati in Italia ed assoggettati a ritenuta da parte del soggetto residente incaricato del pagamento dei proventi o del riacquisto dei titoli o certificati;
6. siano assoggettati alla ritenuta alla fonte del 12,50 per cento, a titolo di imposta, di cui al comma 2 dell'art. 2 del D.L. 17 settembre 1992, n. 378, convertito, con modificazioni, dalla L. 14 novembre 1992, n. 437 e successive modificazioni, da parte dei soggetti che comunque intervengono, anche se non in qualità di acquirenti, nella cessione a termine dei titoli di cui al precedente punto 2;
7. siano assoggettati alla ritenuta a titolo d'imposta da parte dei soggetti indicati nel primo comma dell'art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973, che comunque intervengono, anche se non in qualità di acquirenti, nella cessione a termine di obbligazioni e titoli simili nei confronti di soggetti non residenti. Trattasi dei proventi di cui all'art. 41, comma 1, lett. b-bis) del Tuir.

Inoltre i predetti obblighi di dichiarazione non sussistono per le quote di organismi collettivi in valori mobiliari di diritto estero:

- già autorizzati al collocamento in Italia prima dell'entrata in vigore del D.L. 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 1990, n. 227, ai quali continua ad applicarsi la disciplina di cui all'art. 11-bis del D.L. n. 512 del 1983, ai sensi del comma 2 dell'art. 10-ter della L. 23 marzo 1983, n. 77, e successive modificazioni;
- situati negli Stati membri della UE, conformi alle direttive comunitarie e le cui quote sono collocate nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 10-bis della citata L. n. 77 del 1983, diversi da quelli di cui al precedente punto, i cui proventi sono soggetti alla ritenuta del 12,50 per cento, che deve essere operata, ai sensi dell'art. 10-ter, comma 1, della medesima legge, dai soggetti residenti incaricati del pagamento dei proventi medesimi, del riacquisto o della negoziazione delle quote o delle azioni (art. 10-ter, comma 4, L. n. 77 del 1983);

- diversi da quelli di cui ai precedenti punti, sempreché i relativi proventi siano stati percepiti in Italia e assoggettati alla ritenuta d'acconto del 12,50 per cento di cui al comma 6 dell'art. 10-ter della predetta legge n. 77 del 1983.

Gli obblighi di dichiarazione di cui alle precedenti lettere a) e b) non sussistono, infine, per le operazioni di compravendita di valute estere quando le plusvalenze, soggette alla ritenuta d'imposta del 12,50 per cento, derivano dalla cessione a termine delle predette valute ovvero sono conseguite attraverso altri contratti a termine che assumono, anche in modo implicito, valori a termine delle valute come riferimento per la determinazione del corrispettivo.

Nel caso in cui le attività estere di natura finanziaria di cui alla presente dichiarazione abbiano prodotto redditi relativamente ai quali non sussistano le condizioni di esonero, il contribuente dovrà farne oggetto di dichiarazione nella **Sezione VI del modello 740/M**, secondo le istruzioni ivi fornite.

Per espressa previsione normativa si intendono compresi fra gli investimenti esteri, comprese le valute estere e le attività estere di natura finanziaria, i titoli ed i valori mobiliari esteri acquistati in Italia per il tramite degli intermediari di cui all'art. 1 del D.L. n. 167 del 1990. Vanno altresì comprese le obbligazioni ed i titoli simili di cui all'art. 31 del citato D.P.R. n. 601 del 1973 e quelli con regime fiscale equiparato emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992.

Si richiama altresì l'attenzione sulla disposizione contenuta nell'art. 6 del D.L. appena citato, che prevede la presunzione di fruttuosità, nella misura pari al tasso ufficiale medio di sconto vigente in Italia nei singoli periodi d'imposta, ai fini delle imposte sui redditi, con riguardo alle somme in denaro, ai titoli ed ai valori mobiliari trasferiti o costituiti all'estero, senza che ne risultino dichiarati i redditi effettivi a meno che nella dichiarazione non venga specificato che si tratta di redditi la cui percezione avverrà in un successivo periodo d'imposta.

Il presente modulo si compone di tre sezioni:

nella **sezione I** vanno indicati i trasferimenti dall'estero verso l'Italia e dall'Italia verso l'estero di denaro, titoli e valori mobiliari effettuati attraverso non residenti e senza il tramite degli intermediari residenti, per ragioni diverse dagli investimenti all'estero e dalle attività estere di natura finanziaria;

- nella **sezione II** vanno indicate le consistenze degli investimenti esteri e delle attività finanziarie detenute all'estero al termine del periodo di imposta;
- nella **sezione III** vanno indicati i flussi dei trasferimenti dall'estero verso l'Italia, dall'Italia verso l'estero e dall'estero sull'estero di denaro, titoli e valori mobiliari, in qualunque modo effettuati, sia attraverso i non residenti che per il tramite di intermediari residenti ovvero in forma diretta che nel corso dell'anno hanno interessato investimenti esteri ed attività estere di natura finanziaria.

n Sezione I

La Sezione I si compone di undici campi: in essi gli interessati devono indicare, rispettiva-

mente per ciascuna operazione di trasferimento, i seguenti dati:

nei **campi 1 e 2** le generalità complete (cognome e nome, se trattasi di persone fisiche; denominazione, se trattasi di soggetti diversi dalle persone fisiche) del soggetto non residente attraverso il quale è stata effettuata l'operazione;

nel **campo 3** il paese estero di residenza del soggetto non residente;

nel **campo 4** la tipologia dell'operazione, indicando il codice **1** se l'operazione ha comportato un trasferimento dall'estero verso l'Italia oppure il codice **2** se l'operazione ha comportato un trasferimento dall'Italia verso l'estero;

nei **campi 5 e 6**, rispettivamente, la descrizione in chiaro dello Stato estero e il relativo codice, desumendolo dall'elenco dei Paesi esteri, riportato in allegato alle istruzioni del presente modulo;

nei **campi 7 e 8** il mezzo di pagamento impiegato per l'effettuazione dell'operazione (es.: denaro, assegno bancario, ecc.) indicando nel campo 7 la descrizione in chiaro e nel campo 8 il codice **1, 2 o 3**, a seconda che il mezzo di pagamento sia rappresentato, rispettivamente, da denaro, assegni bancari, o altri mezzi;

nel **campo 9** il codice della causale dell'operazione, desumendolo dalla tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata in allegato alle istruzioni del presente modulo;

nel **campo 10** la data dell'operazione;

nel **campo 11** l'importo dell'operazione. Al riguardo si precisa che, qualora le operazioni siano state effettuate in valuta estera, il controvalore in lire degli importi da indicare nel campo 11 è determinato, per il 1994, come da apposito decreto ministeriale.

n Sezione II

La Sezione II si compone di cinque campi. In essi gli interessati devono indicare, distintamente per ciascuna tipologia di investimento estero e di attività estera di natura finanziaria e distintamente per ciascuno Stato estero, le consistenze dei predetti investimenti ed attività detenuti all'estero al termine del periodo di imposta. In particolare si dovrà indicare:

nei **campi 1 e 2**, rispettivamente, la descrizione in chiaro dello Stato estero e il corrispondente codice, desumendolo dall'elenco dei Paesi esteri riportato in allegato alle istruzioni del presente modulo;

nei **campi 3 e 4**, rispettivamente, la descrizione della causale dell'operazione e il relativo codice, desumendolo dalla tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata in allegato alle istruzioni del presente modulo. La casella riportata nel campo 4 va barrata solo nel caso di acquisto, per il tramite di intermediari residenti, di titoli o valori mobiliari i cui proventi non sono stati assoggettati a ritenuta alla fonte in Italia;

nel **campo 5** l'importo degli investimenti ed attività suddetti. In proposito si richiama quanto già precisato in riferimento al campo 11 della Sezione I.

n Sezione III

La Sezione III si compone di sette campi in cui gli interessati devono indicare, per ciascuna operazione che ha comportato trasferimenti di denaro, titoli e valori mobiliari da, verso e sull'estero, i dati qui di seguito elencati:

nei **campi 1 e 2** rispettivamente, la descrizione dello stato estero e il relativo codice, desumendolo dall'elenco dei Paesi esteri, riportato in allegato alle presenti istruzioni;

nel **campo 3** la tipologia dell'operazione indicando:

il **codice 1** per i trasferimenti dall'estero verso l'Italia;

il **codice 2** per i trasferimenti dall'Italia verso l'estero;

il **codice 3** per i trasferimenti dall'estero sull'estero;

nel **campo 4** il codice dell'operazione, desumendolo dalla tabella dei codici delle operazioni con l'estero, riportata in allegato al presente modulo. La casella ivi riportata va barrata solo nel caso di acquisto, per il tramite di intermediari residenti, di titoli o valori mobiliari i cui proventi non sono stati assoggettati a ritenuta alla fonte in Italia;

nel **campo 5** la data in cui è intervenuta l'operazione;

nel **campo 6** dovranno essere indicati gli estremi di identificazione della banca ed il numero di conto utilizzato.

nel **campo 7** l'importo dell'operazione. In proposito si richiama quanto precisato in relazione al campo 11 della sezione I.

Nel caso in cui non fosse sufficiente un unico modulo per l'indicazione dei dati ivi richiesti, si dovranno utilizzare altri moduli avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi, riportando la numerazione progressiva nella apposita casella posta nella prima pagina del modulo.

Se il contribuente ha posto in essere una pluralità di operazioni comportanti il trasferimento dall'estero verso l'Italia, dall'Italia verso l'estero e dall'estero su estero di danaro, titoli o valori mobiliari mediante l'utilizzo di uno o più conti correnti, in luogo della indicazione delle singole operazioni di trasferimento il contribuente può limitarsi ad indicare, con riferimento a ciascun conto interessato, l'ammontare complessivo dei trasferimenti effettuati dall'estero (codice 1), dall'Italia (codice 2) e sull'estero (codice 3), indicandone l'importo nel campo 7 e la tipologia nel campo 4. Infine, nel caso in cui per una stessa operazione di trasferimento intervengano più intermediari menzionati nei primi due commi dell'articolo 1 del D.L. n.167, dovrà essere indicato soltanto il numero di conto relativo all'intermediario che per primo è intervenuto nell'operazione di trasferimento verso l'estero e per ultimo nell'operazione di trasferimento verso l'Italia.

Si richiama l'attenzione del dichiarante sull'esigenza di barrare una delle 5 caselle poste in fondo al presente modulo per segnalare la modalità di presentazione dello stesso.

Tutti gli importi devono essere arrotondati alle mille lire superiori se le ultime tre cifre superano le cinquecento lire ed a quelle inferiori nel caso contrario; ad esempio: 1.501 diventa 2.000; 1.500 diventa 1.000; 1.499 diventa 1.000.

Per semplificare la compilazione, sul modello sono già prestampati i tre zeri finali in tutti gli spazi nei quali devono essere indicati gli importi.

11

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL QUADRO K

n Generalità

Il quadro K va utilizzato per dichiarare il patrimonio netto su cui applicare l'imposta istituita dal DL 30 settembre 1992, n. 394, convertito dalla legge 26 novembre 1992, n. 461.

Si ricorda che l'art. 11 del DL 30 settembre 1994, n. 564, convertito dalla legge 30 novembre 1994, n. 656, ha esteso l'applicazione dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese fino alla riforma del sistema fiscale e, comunque, non oltre l'esercizio in corso alla data del 30 settembre 1995.

Detto quadro deve essere presentato unitamente al modello di dichiarazione dei redditi, nel quale va, pertanto, inserito.

ATTENZIONE

n Acconto patrimoniale

Si ricorda che l'articolo 20 del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, ha disposto che per il periodo d'imposta 1995, è dovuto un acconto dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese, nei termini e con le modalità previste per le imposte sui redditi. Tale acconto è determinato nella misura del 35 per cento dell'imposta dovuta per il periodo precedente risultante dal rigo K8 della Sezione I (per le imprese in regime di contabilità ordinaria) o dal rigo K12 della Sezione II (per le imprese in regime di contabilità semplificata ovvero in contabilità ordinaria per opzione) del presente modello.

Se l'importo di rigo K8 della Sezione I o K12 della sezione II: non supera lire 100.000 non è dovuto acconto; supera lire 100.000 è dovuto acconto nella misura del 35 per cento dell'importo del rigo di riferimento. L'acconto così determinato deve essere versato: in unica soluzione nel mese di novembre 1995, se l'importo è inferiore a lire 502.000; in due rate, se l'importo è pari o superiore a lire 502.000, di cui: - la prima entro maggio 1995, nella misura del 40 per cento dell'acconto come sopra determinato; - la seconda nel mese di novembre 1995, nella restante misura del 60 per cento.

Esempio di calcolo dell'acconto :

| | |
|------------------------------|-----------|
| Imposta dovuta | 1.433.000 |
| Acconto (35% imposta dovuta) | 502.000 |
| I Rata (40% acconto) | 201.000 |
| II Rata (60% acconto) | 301.000 |

Il quadro si compone di tre Sezioni.

n Sezione I

La sezione I va compilata dalle persone fisiche, nonché dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di persone fisiche non residenti, che esercitano imprese commerciali, come definite ai fini delle imposte sui redditi, dall'art. 51 del

TABELLA CODICI OPERAZIONI CON L'ESTERO

| OPERAZIONI CORRENTI MERCANTILI | segue OPERAZIONI CORRENTI NON MERCANTILI | segue OPERAZIONI CORRENTI NON MERCANTILI |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| A - ACQUISTO DI MERCE NON IMPORTATAA001 | • liquidazione per differenza su altre operazioni a termine..... 6811 | • invio di tecnici ed esperti..... 1109 |
| B - VENDITE | • altre liquidazioni per differenza..... 6812 | • studi tecnici ed engineering..... 1111 |
| • vendita di merce "allo stato estero".....B001 | • altri depositi e cauzioni su contratti a termine..... 6804 | • altri regolamenti tecnologia..... 1112 |
| • vendita di merce che non viene esportata..... B002 | N - SERVIZI AZIENDALI | T - TRANSAZIONI GOVERNATIVE |
| • vendita diretta a turisti non residentiB003 | • ricerche di mercato..... 6679 | • contributi ad organismi internazionali..... 6620 |
| C - IMPORTAZIONE/ESPORTAZIONE TEMPORANEA CON REGOLAMENTO.....C001 | • servizi di consulenza fiscali e contabili..... 6680 | • spese effettuate in relazione all'intervento di aiuto a P.V.S..... 6617 |
| D - IMPORTAZIONE/ESPORTAZIONE DEFINITIVA | • servizi legali..... 6681 | • spese per consolati, ambasciate, etc..... 6618 |
| • "a fermo".....D001 | • servizi pubblicitari..... 6682 | • altre transazioni governative..... 6619 |
| • "in conto commissione".....D002 | • servizi ricerca e sviluppo..... 6683 | U - TRASPORTI |
| • "in conto deposito".....D003 | • spese per rappresentanza..... 6684 | • biglietti aerei..... 0204 |
| • annullamento di contratto.....D004 | • altri servizi aziendali..... 6685 | • biglietti marittimi..... 0202 |
| • counter trade (forniture di merci/servizi compensate per contratto) D005 | O - SERVIZI CULTURALI | • biglietti terrestri..... 0212 |
| • donazione, eredità, legatiD006 | • opere letterarie (diritti d'autore)..... 1202 | • bunkeraggi e provviste di bordo..... 0218 |
| • investimento con apporto di merce.....D007 | • opere musicali (diritti d'autore)..... 1201 | • noli e noleggi aerei..... 0203 |
| • permuta (scambio di merci con merci e/o servizi).....D008 | • altri diritti d'autore..... 1203 | • noli e noleggi marittimi..... 0201 |
| • prestiti d'uso.....D009 | • sfruttamento cinematografico..... 1300 | • noli e noleggi terrestri..... 0205 |
| • restituzione o sostituzione.....D010 | • sfruttamento televisivo..... 1301 | • noli e noleggi vari..... 0207 |
| E - LAVORAZIONE PER CONTO RESIDENTI/NON RESIDENTIE001 | • spese di produzione cinematografica..... 1303 | • servizi di assistenza e spese varie..... 0219 |
| F - LEASING F001 | • spese di produzione televisiva..... 1304 | • trasporti aerei..... 0213 |
| G - IMPORTAZIONE/ESPORTAZIONE TEMPORANEA O DEFINITIVA (RIESPORTAZIONE/REIMPORTAZIONE DEFINITIVA) | • diritti d'immagine..... 1305 | • trasporti altri..... 0214 |
| • esecuzione lavori in Italia o all'estero.....G001 | • altri servizi culturali..... 1306 | • trasporti ferroviari..... 0215 |
| • manifestazione pubblicitaria/propaganda.....G002 | P - SERVIZI DI INTERMEDIAZIONE | • trasporti marittimi..... 0216 |
| • partecipazione a mostre, gare, fiere.....G003 | • compensi di mediazione..... 6632 | • trasporti stradali..... 0217 |
| H - IMPORTAZIONE/ESPORTAZIONE TEMPORANEA (RIESPORTAZIONE/REIMPORTAZIONE DEFINITIVA) | • compensi per contratti agenzia..... 6633 | V - VIAGGI ALL'ESTERO |
| • "traffico internazionale" in genere.....H001 | • compensi per contratti di commissione..... 6634 | • buoni benzina turistici..... 0318 |
| • noleggio.....H002 | • compensi vari..... 6631 | • trasferimenti di banconote italiane..... 0302 |
| • per tentare la venditaH003 | Q - SERVIZI INFORMATICI | • regolamenti tra enti emittenti carte di credito..... 0319 |
| OPERAZIONI CORRENTI NON MERCANTILI | • manutenzione e riparazione computers..... 1113 | • viaggi per affari..... 0304 |
| I - ASSICURAZIONI | • servizi di data processing e data base..... 1114 | • viaggi per cura..... 0305 |
| • premi lordi su assicurazioni vita..... 6671 | • servizi vari informatici..... 1115 | • viaggi per studio..... 0306 |
| • premi lordi su altre assicurazioni/riassicurazioni..... 6672 | R - SERVIZI VARI | • viaggi per turismo..... 0303 |
| • risarcimenti su altre assicurazioni/riassicurazioni..... 6674 | • assegni effetti altri valori cambiari non onorati..... 6686 | • storno viaggi affari..... 0314 |
| • risarcimenti su assicurazioni vita..... 6673 | • canoni o fitti..... 6630 | • storno viaggi per cura..... 0315 |
| • indennizzi SACE 6675 | • contributi previdenziali..... 6605 | • storno viaggi per studio..... 0316 |
| J - COMUNICAZIONI | • depositi cauzionali..... 6660 | • storno viaggi per turismo..... 0313 |
| • servizi di telecomunicazioni..... 6676 | • escussione fidejussioni - operazioni correnti mercantili..... 6666 | • altri servizi turistici..... 0312 |
| • servizi postali..... 6677 | • escussione fidejussioni - operazioni correnti non mercantili..... 6667 | • storno di altri servizi turistici..... 0317 |
| • servizi vari di comunicazioni..... 6678 | • escussione fidejussioni - operazioni finanziarie..... 6668 | OPERAZIONI FINANZIARIE |
| K - INTERESSI ED UTILI | • espatrio o rimpatrio definitivo..... 6624 | W - INVESTIMENTI E DISINVESTIMENTI E RELATIVI REDDITI |
| • interessi su operazioni correnti mercantili..... 0513 | • imposte o tasse..... 6636 | • investimenti in azioni..... 0721 |
| • interessi su operazioni correnti non mercantili..... 0514 | • indennizzi, penali, risarcimento danni..... 6638 | • investimenti in altri valori mobiliari..... 0722 |
| • redditi su valori mobiliari 0515 | • ingaggio e premi a sportivi..... 6661 | • partecipazioni non rappresentate da titoli..... 0723 |
| • redditi su partecipazioni..... 0516 | • operazioni di transito..... 6612 | • beni e diritti immobiliari 0724 |
| • altri redditi 0517 | • parcelle professionali..... 6687 | • altri investimenti..... 0725 |
| • interessi su prestiti..... 0512 | • pensioni..... 6601 | • disinvestimenti di azioni..... 0727 |
| L - LAVORI | • perdite di esercizio..... 6690 | • disinvestimenti di altri valori mobiliari..... 0728 |
| • grandi lavori ed impianti..... 0108 | • recupero crediti..... 6688 | • disinvestimenti di partecipazioni non rappresentate da titoli..... 0729 |
| • lavori di costruzione e riparazione..... 0107 | • ricerche petrolifere..... 6629 | • disinvestimenti di beni e diritti immobiliari..... 0730 |
| • altri lavori..... 0109 | • rimborso spese..... 6606 | • altri disinvestimenti..... 0731 |
| M - REGOLAMENTI CONNESSI A STRUMENTI FINANZIARI | • rimesse emigrati/immigrati..... 6689 | • redditi su valori mobiliari..... 0515 |
| • margini su futures di merci..... 6800 | • salari e stipendi..... 6602 | • redditi su partecipazioni..... 0516 |
| • margini su futures di titoli..... 6801 | • saldi operazioni di compensazione..... 6647 | • altri redditi..... 0517 |
| • margini su futures di indici azionari..... 6802 | • scioglimento di contratto, pagamenti indebiti..... 6691 | X - PRESTITI |
| • margini su altri futures..... 6803 | • storni - operazioni correnti mercantili..... 0801 | • erogazione di prestiti..... 0726 |
| • margini iniziali su futures trattati sul mercato regolamentato italiano..... 0750 | • storni - operazioni correnti non mercantili..... 0802 | • ammortamento di prestiti..... 0732 |
| • margini iniziali su futures trattati sui mercati esteri..... 0751 | • storni - operazioni finanziarie..... 0803 | • interessi su prestiti..... 0512 |
| • premi per opzioni su titoli (investimenti)..... 6805 | • successioni e donazioni..... 6693 | Y - CONTI CORRENTI, DEPOSITI ED ALTRE DISPONIBILITÀ E RELATIVI UTILI 0733 |
| • premi per opzioni su valuta (investimenti)..... 6806 | • sussidi e regalie..... 6635 | OPERAZIONI CORRENTI MERCANTILI, CORRENTI NON MERCANTILI E FINANZIARIE NON CLASSIFICABILI TRA LE PRECEDENTI |
| • premi per opzioni su altri (investimenti)..... 6807 | • trasferimenti a seguito di provvedimenti giurisdizionali..... 6692 | Z - ALTRE OPERAZIONI |
| • premi per opzioni su titoli (disinvestimenti)..... 6820 | • servizi non classificati..... 6650 | • Altre operazioni correnti mercantili..... Z001 |
| • premi per opzioni su valuta (disinvestimenti)..... 6821 | S - TECNOLOGIA | • Altre operazioni correnti non mercantili..... Z002 |
| • premi per opzioni su altri (disinvestimenti)..... 6822 | • brevetti..... 1100 | • Altre operazioni finanziarie..... Z003 |
| • premi su altre operazioni finanziarie..... 6808 | • disegni..... 1105 | |
| • liquidazione differenza su opzioni..... 6809 | • invenzioni..... 1106 | |
| • liquidazione differenza su futures..... 6810 | • know-how..... 1102 | |
| | • licenze su brevetti..... 1101 | |
| | • licenze su know-how..... 1103 | |
| | • marchi di fabbrica..... 1104 | |
| | • software..... 1107 | |
| | • assistenza tecnica connessa..... 1108 | |
| | • formazione del personale..... 1110 | |

ELENCO PAESI ESTERI

| | | | | | | | |
|---------------------------------|-----|-----------------------------------|-----|-------------------------------------|-----|--------------------------------------|-----|
| ABU DHABI..... | 238 | CUBA..... | 020 | LIECHTENSTEIN..... | 090 | SAINT LUCIA..... | 199 |
| AFGHANISTAN..... | 002 | DANIMARCA..... | 021 | LITUANIA..... | 259 | SAINT MARTIN SETTENTRIONALE..... | 222 |
| AJMAN..... | 239 | DOMINICA..... | 192 | LUSSEMBURGO..... | 092 | SALOMONE, ISOLE..... | 191 |
| ALBANIA..... | 087 | DOMINICANA, REPUBBLICA..... | 063 | MACAO..... | 059 | SALVADOR..... | 064 |
| ALGERIA..... | 003 | DUBAI..... | 240 | MACEDONIA..... | 278 | SAMOA..... | 131 |
| AMERICAN SAMOA..... | 148 | ECUADOR..... | 024 | MADAGASCAR..... | 104 | SAN MARINO..... | 037 |
| ANDORRA..... | 004 | EGITTO..... | 023 | MADEIRA..... | 235 | SANT'ELENA..... | 254 |
| ANGOLA..... | 133 | ERITREA..... | 277 | MALAWI..... | 056 | SAO TOME E PRINCIPE..... | 187 |
| ANGUILLA..... | 209 | ESTONIA..... | 257 | MALAYSIA..... | 106 | SENEGAL..... | 152 |
| ANTIGUA E BARBUDA..... | 197 | ETIOPIA..... | 026 | MALDIVE..... | 127 | SEYCHELLES..... | 189 |
| ANTILLE OLANDESI..... | 251 | FALKLAND..... | 190 | MALI..... | 149 | SHARJAH..... | 243 |
| ARABIA SAUDITA..... | 005 | FAR OER, ISOLE..... | 204 | MALTA..... | 105 | SIERRA LEONE..... | 153 |
| ARGENTINA..... | 006 | FIJI, ISOLE..... | 161 | MAN, ISOLA..... | 203 | SINGAPORE..... | 147 |
| ARMENIA..... | 266 | FILIPPINE..... | 027 | MARIANNE ISOLE, SETTENTRIONALI..... | 219 | SIRIA..... | 065 |
| ARUBA..... | 212 | FINLANDIA..... | 028 | MAROCCO..... | 107 | SLOVACCA, REPUBBLICA..... | 276 |
| ASCENSION..... | 227 | FRANCIA..... | 029 | MARSHALL, ISOLE..... | 217 | SLOVENIA..... | 260 |
| AUSTRALIA..... | 007 | FUJIJAYRAH..... | 241 | MARTINICA..... | 213 | SOMALIA..... | 066 |
| AUSTRIA..... | 008 | GABON..... | 157 | MAURITANIA..... | 141 | SPAGNA..... | 067 |
| AZERBAIGIAN..... | 268 | GAMBIA..... | 164 | MAURIZIO, ISOLA..... | 128 | SRI LANKA..... | 085 |
| AZZORRE, ISOLE..... | 234 | GEORGIA..... | 267 | MAYOTTE..... | 226 | ST KITTS E NEVIS..... | 195 |
| BAHAMA..... | 160 | GERMANIA..... | 094 | MELILLA..... | 231 | ST PIERRE E MIQUELON..... | 248 |
| BAHREIN..... | 169 | GHANA..... | 112 | MESSICO..... | 046 | ST VINCENT E GRENADINE..... | 196 |
| BANGLADESH..... | 130 | GIAMAICA..... | 082 | MICRONESIA, STATI FEDERATI..... | 215 | STATI UNITI D'AMERICA..... | 069 |
| BARBADOS..... | 118 | GIAPPONE..... | 088 | MIDWAY, ISLANDS..... | 177 | SUDAFRICANA REPUBBLICA..... | 078 |
| BELGIO..... | 009 | GIBILTERRA..... | 102 | MOLDAVIA..... | 265 | SUDAN..... | 070 |
| BELIZE..... | 198 | GIBUTI..... | 113 | MONGOLIA..... | 110 | SURINAME..... | 124 |
| BENIN..... | 158 | GIORDANIA..... | 122 | MONTSERRAT..... | 208 | SVEZIA..... | 068 |
| BERMUDA..... | 207 | GOUGH..... | 228 | MOZAMBICO..... | 134 | SVIZZERA..... | 071 |
| BHUTAN..... | 097 | GRECIA..... | 032 | MYANMAR..... | 083 | SWAZILAND..... | 138 |
| BIELORUSSIA..... | 264 | GRENADA..... | 156 | NAMIBIA..... | 206 | TAGIKISTAN..... | 272 |
| BOLIVIA..... | 010 | GROENLANDIA..... | 200 | NAURU..... | 109 | TAIWAN..... | 022 |
| BOSNIA ERZEGOVINA..... | 274 | GUADALUPA..... | 214 | NEPAL..... | 115 | TANZANIA..... | 057 |
| BOTSWANA..... | 098 | GUAM..... | 154 | NICARAGUA..... | 047 | TERRITORIO ANTARTICO BRITANNICO..... | 180 |
| BRASILE..... | 011 | GUATEMALA..... | 033 | NIGER..... | 150 | TERRITORIO ANTARTICO FRANCESE..... | 183 |
| BRUNEI..... | 125 | GUAYANA FRANCESE..... | 123 | NIGERIA..... | 117 | TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO..... | 245 |
| BULGARIA..... | 012 | GUERNSEY..... | 201 | NIUE..... | 205 | THAILANDIA..... | 072 |
| BURKINA FASO..... | 142 | GUINEA..... | 137 | NORVEGIA..... | 048 | TOGO..... | 155 |
| BURUNDI..... | 025 | GUINEA BISSAU..... | 185 | NUOVA CALEDONIA..... | 253 | TOKELAU..... | 236 |
| CAMERUN..... | 119 | GUINEA EQUATORIALE..... | 167 | NUOVA ZELANDA..... | 049 | TONGA..... | 162 |
| CAMPIONE D'ITALIA..... | 139 | GUYANA..... | 159 | OLANDA..... | 050 | TRINIDAD E TOBAGO..... | 120 |
| CANADA..... | 013 | HAITI..... | 034 | OMAN..... | 163 | TRISTAN DA CUNHA..... | 229 |
| CANARIE, ISOLE..... | 100 | HONDURAS..... | 035 | PAKISTAN..... | 036 | TUNISIA..... | 075 |
| CAPO VERDE..... | 188 | HONG KONG..... | 103 | PALAU, REPUBBLICA..... | 216 | TURCHIA..... | 076 |
| CAROLINE, ISOLE..... | 256 | INDIA..... | 114 | PANAMA..... | 051 | TURKMENISTAN..... | 273 |
| CAYMAN ISLANDS..... | 211 | INDONESIA..... | 129 | PANAMA - ZONA DEL CANALE..... | 250 | TURKS E CAICOS..... | 210 |
| CECA, REPUBBLICA..... | 275 | IRAN..... | 039 | PAPUA NUOVA GUINEA..... | 186 | TUVALU..... | 193 |
| CENTROAFRICANA, REPUBBLICA..... | 143 | IRAQ..... | 038 | PARAGUAY..... | 052 | UCRAINA..... | 263 |
| CEUTA..... | 246 | IRLANDA..... | 040 | PENON DE ALHUCEMAS..... | 232 | UGANDA..... | 132 |
| CHAFARINAS..... | 230 | ISLANDA..... | 041 | PENON DE VELEZ DE LA GOMERA..... | 233 | UMM AL QAIWAIN..... | 244 |
| CHAGOS, ISOLE..... | 255 | ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO..... | 252 | PERÙ..... | 053 | UNGHERIA..... | 077 |
| CIAD..... | 144 | ISRAELE..... | 182 | PITCAIRN..... | 175 | URUGUAY..... | 080 |
| CILE..... | 015 | JERSEY..... | 202 | POLINESIA FRANCESE..... | 225 | UZBEKISTAN..... | 271 |
| CINA, REPUBBLICA POPOLARE..... | 016 | JUGOSLAVIA..... | 043 | POLONIA..... | 054 | VANUATU..... | 121 |
| CIPRO..... | 101 | KAMPUCHEA..... | 135 | PORTOGALLO..... | 055 | VENEZUELA..... | 081 |
| CITTÀ DEL VATICANO..... | 093 | KAZAKISTAN..... | 269 | PORTORICO..... | 220 | VERGINI AMERICANE, ISOLE..... | 221 |
| CLIPPERTON..... | 223 | KENYA..... | 116 | PRINCIPATO DI MONACO..... | 091 | VERGINI BRITANNICHE, ISOLE..... | 249 |
| COLOMBIA..... | 017 | KIRGHIZISTAN..... | 270 | QATAR..... | 168 | VIETNAM..... | 062 |
| COMORE, ISOLE..... | 176 | KIRIBATI..... | 194 | RAS EL KHAIMAH..... | 242 | WAKE, ISLAND..... | 178 |
| CONGO..... | 145 | KUWAIT..... | 126 | REGNO UNITO..... | 031 | WALLIS E FUTUNA..... | 218 |
| COOK, ISOLE..... | 237 | LAOS..... | 136 | REUNION..... | 247 | YEMEN..... | 042 |
| COREA DEL NORD..... | 074 | LESOTHO..... | 089 | ROMANIA..... | 061 | ZAIRE..... | 018 |
| COREA DEL SUD..... | 084 | LETTONIA..... | 258 | RUSSIA..... | 262 | ZAMBIA..... | 058 |
| COSTA D'AVORIO..... | 146 | LIBANO..... | 095 | RWANDA..... | 151 | ZIMBABWE..... | 073 |
| COSTARICA..... | 019 | LIBERIA..... | 044 | SAHARA OCCIDENTALE..... | 166 | | |
| CROAZIA..... | 261 | LIBIA..... | 045 | | | | |

Tuir tenute, non per effetto di opzione, al regime di contabilità ordinaria, per le quali l'imposta, ai sensi dell'art. 1, comma 2, del citato DL n. 394 del 1992, deve essere applicata sul patrimonio netto, così come risulta dal bilancio, diminuito dell'utile dell'esercizio.

Si ricorda che, nell'ipotesi in cui l'impresa individuale sia cessata nel corso dell'anno, l'imposta patrimoniale non è applicabile per inesistenza della base imponibile alla data del periodo d'imposta, tenuto conto che l'imposta si applica con riferimento al patrimonio netto, ovvero agli elementi indicati nell'art. 2, comma 1 del citato DL n. 394, esistenti alla data di chiusura del periodo d'imposta.

Ai fini della determinazione del patrimonio netto vanno considerate le voci comprese da **K1** a **K4**.

Relativamente al **rigo K3**, al fine di stabilire quali fondi vanno inclusi tra le poste del patrimonio netto, occorre avere riguardo alla loro natura, nel senso che essi vanno ricompresi allorché non sono destinati alla copertura di specifici oneri o passività ovvero non costituiscono poste rettificative dell'attivo.

Il **rigo K6** va compilato dai soggetti che, alla fine dell'esercizio con riferimento al quale è dovuta l'imposta, possiedono da almeno tre mesi direttamente o indirettamente, e cioè tramite soggetti non residenti, azioni, titoli similari o quote di partecipazione in società o enti soggetti anch'essi alla stessa imposta.

A tal fine hanno rilevanza anche le azioni sottoscritte, per effetto dell'esercizio del diritto di opzione e nei limiti del diritto medesimo, nel corso dell'ultimo trimestre dell'esercizio, ma in relazione ad azioni possedute da almeno tre mesi alla fine dell'esercizio stesso.

Per i suddetti soggetti, il comma 4 dell'art. 1 del citato D.L. n. 394 del 1992 stabilisce che il patrimonio netto deve essere diminuito del valore contabile delle azioni, titoli similari o quote o, se minore, di un valore pari alla corrispondente frazione del patrimonio netto della società o ente partecipato direttamente o indirettamente tramite soggetto non residente.

Pertanto, in tale ipotesi, l'importo di **rigo K5** deve essere diminuito del minor importo tra il valore contabile delle azioni, titoli similari o quote posseduti e quello corrispondente alla percentuale di possesso, diretto o indiretto, applicata al patrimonio netto della società o ente partecipato - direttamente, ovvero indirettamente tramite soggetto non residente - risultante dall'ultimo bilancio.

Nel **rigo K8** va indicata l'imposta che risulta dall'applicazione dell'aliquota del 7,5 per mille dell'importo di **rigo K5** ovvero **K7**, nel caso di possesso di partecipazioni come sopra specificato.

Nel caso di possesso di partecipazioni, come sopra specificato, l'imposta dovuta, per effetto dell'art. 1, comma 4, ultimo periodo, del decreto-legge n. 394, non può comunque essere inferiore all'1 per mille del patrimonio netto indicato al **rigo K5** senza tener conto, quindi, delle diminuzioni spettanti in conseguenza delle partecipazioni possedute.

Nei casi in cui manca un bilancio (ad esempio liquidazione), il patrimonio netto deve essere determinato sulla base dei relativi elementi desumibili dalle scritture contabili.

n Sezione II

La sezione II va compilata dalle persone fisiche, nonché dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di persone fisiche non residenti, che esercitano attività di impresa ai fini delle imposte sui redditi, ammessi al regime di contabilità semplificata, ovvero, al regime di contabilità ordinaria per effetto di opzione, per le quali, sulla base di quanto stabilito dall'art. 2 del DL n. 394, l'aliquota del 7,5 per mille, si applica sulla somma:

- a) del valore delle rimanenze finali di cui agli artt. 59 e 60 del Tuir - da indicare nel **rigo K9** - determinato ai sensi delle norme medesime;
- b) del costo complessivo dei beni ammortizzabili (materiali e immateriali), determinato con i criteri di cui all'art. 76 dello stesso Tuir, al netto dei relativi ammortamenti fiscalmente riconosciuti effettuati ai sensi degli artt. 67 e 68 del Tuir, che va riportato nel **rigo K10**.

Per effetto dell'art. 5, comma 4, del decreto di attuazione (D.M. 7 gennaio 1993), per i soggetti esercenti l'attività di distribuzione di carburanti, l'ammontare delle rimanenze finali è determinato al netto dell'imposta di fabbricazione.

I soggetti tenuti al regime di contabilità ordinaria per effetto di opzione possono, tuttavia, determinare l'imposta assumendo come base imponibile il patrimonio netto, a condizione che ne sia data comunicazione nella dichiarazione dei redditi, barrando l'apposita casella nel riquadro posto nell'ultima facciata del mod. 740/F. In tal caso devono utilizzare la sezione I del presente modello.

In proposito, si ricorda che, come espressamente previsto dall'art. 2, comma 4, del D.L. n. 394, l'esercizio della facoltà di determinare l'imposta sulla base del patrimonio netto comporta l'obbligo di applicare tale criterio anche per i periodi di imposta successivi per i quali perdura l'obbligo della tenuta della contabilità ordinaria.

L'imposta non è dovuta se l'ammontare di **rigo K8** o di **rigo K12** non supera l'importo di lire centomila.

n Sezione III

Nella sezione III vanno indicati gli estremi del versamento dell'imposta.

L'imposta dovuta, secondo quanto previsto dall'art. 3, comma 6, del D.L. n. 394, deve essere versata con le medesime modalità previste dalle norme che disciplinano la riscossione delle imposte sui redditi, tenendo presente che tali versamenti non vengono annotati sul conto fiscale.

Pertanto, le persone fisiche, nonché le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di persone fisiche non residenti, devono effettuare il versamento conferendo delega alle aziende di credito o all'Amministrazione postale o mediante versamento diretto al Concessionario della riscossione.

Per i versamenti agli istituti di credito, occorre compilare la delega approvata con decreto ministeriale 9 maggio 1991, avendo cura di compilare la delega con tutti gli elementi dalla stes-

sa richiesti, utilizzando il seguente codice di pagamento:

codice 32 - imposta sul patrimonio netto delle imprese individuali - Persone fisiche.

Per i versamenti all'Amministrazione postale, occorre compilare un apposito bollettino di conto corrente a tre tagliandi, approvato con decreto ministeriale 17 dicembre 1992, predisposto dall'Amministrazione P.T. per la ricezione dei versamenti presso un qualsiasi ufficio postale. In particolare, per i versamenti eseguiti su tutto il territorio nazionale, va utilizzato il bollettino di conto corrente n. 5041.

Per chi effettua i pagamenti al concessionario della riscossione, occorre compilare la distinta Mod. 8, ferma restando la possibilità di utilizzare il bollettino di conto corrente postale Mod. 11. In entrambi i casi occorre fare riferimento al seguente codice-tributo e gruppo:

codice 4217 - Gruppo 65 - Imposta sul patrimonio netto delle imprese individuali - Persone fisiche.

È opportuno segnalare che, ove i coniugi siano entrambi titolari di imprese individuali, anche se presentano la dichiarazione dei redditi in forma congiunta, essi devono effettuare separati pagamenti dell'imposta, ciascuno secondo il patrimonio netto della propria impresa, riportando sul modello di versamento i soli dati anagrafici del versante.

Il periodo di riferimento da riportare nella distinta (Mod. 8) di versamento o nel bollettino di conto corrente postale (Mod. 11) nella forma AA.AA. e nel modello di delega è l'anno per il quale si versa l'imposta.

L'inosservanza, totale o parziale, dell'obbligo di versamento dell'imposta entro il termine del 31 maggio, comporta il pagamento degli interessi nella misura del 6 per cento annuo sulle somme non versate (con decorrenza dal primo giorno successivo a quello di scadenza del termine per il versamento stesso e sino alla data di scadenza della rata del ruolo di riscossione dell'imposta non versata) e della soprattassa pari al 40 per cento delle somme non versate.

Per effetto dell'art. 6, comma 3, del DL 31 maggio 1994, n. 330, convertito dalla legge 27 luglio 1994, n. 473, non sono dovuti gli interessi e la soprattassa è ridotta allo 0,50 per cento se il versamento è eseguito entro il 20 giugno. Se il versamento viene eseguito entro i tre giorni successivi al 20 giugno, la soprattassa è ridotta al 3 per cento.

Si fa, altresì, presente che, agli effetti sanzionatori, l'art. 3, comma 5, del citato D.L. 394, per l'omissione, l'incompletezza e l'infedeltà della dichiarazione fa rinvio alle disposizioni contenute negli artt. 46 e seguenti del titolo V del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Ai sensi dell'art. 11, comma 2, del decreto di attuazione la dichiarazione si considera omessa se non è stato presentato o compilato il relativo modello, incompleta se non reca tutti gli elementi che costituiscono la base imponibile e infedele se i predetti elementi sono indicati in misura inferiore a quella accertata.

n Altri redditi di lavoro autonomo

Il comma 2 dell'art.49 del Tuir elenca nelle lettere da a) a f), gli *altri* redditi di lavoro autonomo, diversi da quelli derivanti dall'esercizio di un'arte o professione.

Essi sono:

a) redditi derivanti:

- dagli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica;
- dalla collaborazione a riviste, giornali, enciclopedie e simili;
- dalla partecipazione a collegi e commissioni, se non classificabili quali redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;
- da altri rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

Rientrano tra questi ultimi i rapporti aventi per oggetto la prestazione di attività:

- non rientranti nell'oggetto dell'arte o della professione esercitata dal contribuente;
- di natura intrinsecamente artistica o professionale;
- svolti senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto;
- svolti nel quadro di un rapporto unitario e continuativo;
- svolti senza impiego di mezzi organizzati;
- con retribuzione periodica e prestabilita.

La mancanza di uno solo dei requisiti sopra citati non consente la classificazione del reddito tra quelli di collaborazione coordinata e continuativa bensì, a seconda dei casi, tra i redditi derivanti dall'esercizio di un'arte o professione (da indicare nel Quadro E, sezione I) o tra i redditi di lavoro autonomo occasionale (da indicare nel Quadro L):

- b) redditi derivanti dall'utilizzazione economica, da parte dell'autore o dell'inventore, di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, ad eccezione del caso in cui non siano conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali;
- c) redditi derivanti dalla partecipazione agli utili in forza di contratti di associazione in partecipazione o di contratti di cointeressenza agli utili, quando l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro;
- d) redditi derivanti dalle partecipazioni agli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata;
- e) indennità derivanti dalla cessazione di rapporti di agenzia;
- f) redditi derivanti dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali.

n Ammortamento degli immobili strumentali per l'esercizio di arti e professioni

Il regime di deducibilità degli ammortamenti dei beni immobili strumentali per l'esercizio di arti o professioni è diverso a seconda della data di acquisto dell'immobile.

Specificamente:

- per gli immobili acquistati o costruiti dal 15 giugno 1990 non è ammessa la deducibilità delle quote di ammortamento; per gli stessi non è, peraltro, più consentita, dall'anno 1993, la deducibilità di una somma pari alla rendita catastale;

- per gli immobili acquistati o costruiti sino al 14 giugno 1990 è consentita la deduzione di quote annuali di ammortamento; per gli immobili acquistati o costruiti prima del 1° gennaio 1985 ai fini del computo del periodo di ammortamento si deve aver riguardo alla data dell'acquisto o della costruzione, tenuto conto, peraltro, che non sono deducibili le quote annuali di ammortamento maturate prima del 1° gennaio 1985.

La quota di ammortamento va calcolata sul costo di acquisto o di costruzione se l'immobile è stato edificato direttamente dall'esercente l'arte o professione, aumentato delle spese incrementative ove sostenute e se debitamente documentate.

n Beni di lusso relativi all'impresa

Ai sensi del comma 8-bis dell'art. 67 del Tuir, non sono deducibili, sempreché non siano destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, le quote di ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego, custodia, manutenzione e riparazione, relativi ai seguenti beni:

- a) aeromobili da turismo, navi e imbarcazioni da diporto;
- b) autovetture ed autoveicoli di cui alle lettere a) e c) dell'art. 26 del D.P.R. 15 giugno 1959, n.393, con motore di cilindrata superiore a 2.000 centimetri cubici o con motore diesel di cilindrata superiore a 2.500 centimetri cubici;
- c) motocicli con motore di cilindrata superiore a 350 centimetri cubici.

Per le imprese che esercitano attività di locazione o noleggio dei predetti beni la disposizione citata si applica per quelli dati in uso agli amministratori, soci, collaboratori o dipendenti.

Si precisa che per beni strumentali all'attività propria dell'impresa devono intendersi quelli senza i quali l'attività stessa non può essere esercitata (es. le autovetture di lusso per le imprese che effettuano noleggi in occasione di cerimonie, ecc., gli aeromobili da turismo e imbarcazioni da diporto utilizzate dalle scuole per l'addestramento al volo e alla navigazione).

n Contributo diretto lavorativo

Istruzioni per la compilazione dello schema a calcolo

Ai fini della determinazione del contributo diretto lavorativo, si può utilizzare l'allegato schema di calcolo per la cui compilazione si forniscono le seguenti istruzioni, nelle quali è fatto riferimento agli articoli del DPCM 18 dicembre 1992.

Lo schema di calcolo non va allegato alla dichiarazione dei redditi. In caso di imprese familiari, di associazioni in partecipazione e di aziende coniugali non gestite in forma societaria, nella colonna relativa al "titolare" vanno indicati i dati concernenti il titolare della ditta individuale, mentre nelle restanti colonne vanno indicati i dati concernenti ciascun collaboratore familiare o associato che non apporta esclusivamente capitale ovvero il coniuge. Al **rigo 1** deve essere riportato l'importo base del contributo diretto lavorativo, rilevabile dalla tabella A, riferito all'attività svolta. Per i collaboratori familiari, il coniuge e gli associati in partecipazione che non apportano esclusivamente capitale deve essere indicata la metà di tale importo. Nel caso in cui il contribuente svolga più attività con distinta annotazione dei ricavi o compensi derivanti da ciascuna attività per ognuna delle quali è previsto un contributo diretto lavorativo di diverso ammontare deve compilare uno schema per ciascuna attività, indicando, al **rigo 28**, la percentuale dei ricavi o compensi della attività cui si riferisce lo schema rispetto ai ricavi e/o compensi relativi a tutte le attività sog-

gette al contributo diretto lavorativo. Qualora siano esercitate più attività di impresa ovvero più arti e professioni il contributo diretto lavorativo dell'imprenditore o dell'esercente l'arte e professione è pari alla somma degli importi indicati al **rigo 29** di ciascuno schema di calcolo. Qualora, invece, siano esercitate una o più attività di impresa e una o più attività artistiche e professionali, nel quadro della dichiarazione dei redditi relativa al reddito di impresa deve essere indicato il contributo risultante dal **rigo 29** degli schemi di calcolo concernenti le attività d'impresa, mentre nel quadro relativo al reddito di lavoro autonomo va indicato il contributo diretto lavorativo risultante dalla somma degli importi indicati nel **rigo 29** degli schemi di calcolo concernenti le attività artistiche e professionali.

Nel caso in cui il contribuente non abbia provveduto alla distinta annotazione dei compensi o ricavi delle diverse attività esercitate, il contributo diretto lavorativo va calcolato con esclusivo riferimento all'attività per la quale nella tabella A è previsto l'importo più elevato.

Si ricorda che le professioni e le attività per le quali è richiesta una particolare specializzazione e/o attrezzatura sono state individuate con D.M. 18 febbraio 1993, pubblicato nella G.U. del 24 febbraio 1993, n. 45.

Al **rigo 2** deve essere indicato, il coefficiente correttivo relativo al luogo di svolgimento dell'attività (art. 3, comma 1), rilevabile dalla Tabella B. Si precisa che va indicato lo stesso valore percentuale in tutte le colonne utilizzate.

Si ricorda che anche per il 1994 le aree di particolare rilievo urbane ed extraurbane non sono state individuate essendo stati conformati per tale anno gli stessi criteri di calcolo del contributo diretto lavorativo applicati per il 1993 e il 1992.

Si precisa che vanno considerate assimilate a quella del commercio ambulante le attività di pesca, nonché le altre attività svolte senza utilizzazione di locali o aree attrezzate, tranne i depositi o i magazzini.

Al **rigo 3** deve essere indicato l'eventuale coefficiente correttivo relativo alle caratteristiche individuali del contribuente (art. 3, comma 2) rilevabile dalla tabella D.

Ai fini della individuazione del coefficiente applicabile in relazione ai primi periodi di imposta di esercizio dell'attività, si fornisce il seguente schema relativo agli anni per i quali è esclusa l'applicazione del contributo diretto lavorativo ed a quelli per i quali sono previste le riduzioni di cui all'art. 3, comma 2:

- a) Attività relative alla Categoria I:
 - esclusione per i primi 2 periodi d'imposta compreso quello di inizio;
 - riduzione pari allo 0,70 per il 3° e 4° periodo d'imposta;
 - riduzione pari allo 0,80 per il 5° e 6° periodo d'imposta.
- b) Attività relative alla Categoria II:
 - esclusione del periodo d'imposta di inizio dell'attività;
 - nessuna riduzione.
- c) Attività relative alle Categorie III e IV:
 - esclusione per i primi 3 periodi d'imposta compreso quello di inizio;
 - riduzione pari allo 0,70 per il 4° e 5° periodo d'imposta, se l'attività è esercitata con non più di un dipendente;
 - riduzione pari allo 0,80 per il 6°, 7°, 8° e 9° periodo d'imposta, se l'attività è esercitata con non più di un dipendente.
- d) Attività relative alla Categoria V:
 - esclusione del periodo d'imposta di inizio dell'attività;
 - riduzione pari allo 0,70 per il 2° e 3° periodo d'imposta, se l'attività è esercitata con non più di un dipendente;
 - riduzione pari allo 0,80 per il 4°, 5°, 6° e 7° periodo d'imposta, se l'attività è esercitata con non più di un dipendente.

Al **rigo 4** deve essere indicato il contributo diretto lavorativo "corretto" ottenuto moltiplicando l'importo di **rigo 1** per i coefficienti riportati al **rigo 2** ed al **rigo 3**.

Al **rigo 5** deve essere indicato, in giorni, il periodo di normale svolgimento dell'attività, pari a 312 giorni se si tratta di attività che riguarda l'intero anno.

Al **rigo 6** deve essere indicato il numero delle giornate complessivamente lavorate dai lavoratori dipendenti impiegati nell'esercizio dell'impresa, dell'arte e professione. Al riguardo si precisa che:

- il numero delle giornate di lavoro riferibile ai lavoratori dipendenti è quello risultante dai modelli DM10 relativi al 1994;
- il numero di giornate di lavoro riferibile ai lavoratori dipendenti a tempo parziale può essere desunto dal modello O1M relativo al 1994;
- il numero di giornate di lavoro riferibile agli apprendisti va determinato moltiplicando per 6 il numero delle settimane risultanti dai modelli DM10 relativi al 1994.

Si ricorda inoltre che le giornate lavorative del dipendente a tempo parziale ovvero con contratto di formazione-lavoro e degli apprendisti vanno considerate per la metà.

Al **rigo 7** deve essere indicata la maggiorazione del contributo diretto lavorativo pari al 5 per cento per ogni lavoratore dipendente oltre il primo, calcolata, sulla base delle giornate di lavoro indicate al precedente **rigo 6** (art. 3, comma 3). In pratica occorre effettuare il seguente calcolo:

$$\text{rigo 7} = [\text{rigo 1} \times \text{rigo 2} \times (\text{rigo 6} - \text{rigo 5}) : \text{rigo 5}] \times 0,05.$$

Si precisa che, qualora la differenza tra **rigo 6** e **rigo 5** sia inferiore a zero, la maggiorazione del contributo va considerata pari a zero.

Al **rigo 8** deve essere indicato (in giorni) il periodo di effettivo svolgimento dell'attività, in quanto nell'ipotesi di attività limitata rispetto all'anno ovvero al periodo di normale svolgimento dell'attività il contributo diretto lavorativo va ridotto in proporzione al periodo di effettivo svolgimento dell'attività stessa (art. 1, comma 3). Si ricorda che l'eventuale svolgimento dell'attività per un periodo di tempo limitato rispetto all'anno o al periodo di normale svolgimento dell'attività deve essere provato in modo obiettivo. La relativa documentazione nonché eventualmente attestazioni rese da soggetti diversi dal contribuente dovranno essere conservate ed esibite in caso di richiesta dell'amministrazione finanziaria.

Se il contribuente fruisce di tale riduzione allo stesso non spettano le riduzioni relative al contemporaneo svolgimento di altre attività non soggette a contributo diretto lavorativo di cui ai **rigi da 10 a 19**. Al **rigo 9** deve essere indicato l'importo del contributo diretto lavorativo risultante dalla somma degli importi dei **rigi 4 e 7**, rapportata al periodo di effettivo svolgimento dell'attività indicato al **rigo 8**. In pratica si deve effettuare il seguente calcolo:

$$\text{rigo 9} = [(\text{rigo 4} + \text{rigo 7}) : \text{rigo 5}] \times \text{rigo 8}.$$

Ai **rigi 10, 12 e 14** deve essere indicato, rispettivamente, il numero di giorni nei quali è stata svolta, contemporaneamente all'attività soggetta a contributo diretto lavorativo, una attività produttiva di redditi di lavoro dipendente ed assimilati, a tempo pieno (**rigo 10**), ovvero a tempo parziale (**rigo 12**), oppure una attività produttiva di reddito agrario (**rigo 14**).

Ai **rigi 11, 13 e 15** deve essere indicata la riduzione spettante in relazione al contemporaneo svolgimento dell'attività soggetta a contributo diretto lavorativo e di:

- attività produttiva di redditi di lavoro dipendente ed assimilati svolta a tempo pieno (**rigo 11**);
- attività produttiva di redditi di lavoro dipendente ed assimilati svolta a tempo parziale (**rigo 13**);
- attività produttiva di reddito agrario (**rigo 15**).

Tali riduzioni sono pari al 50 per cento (ovvero al 30 per cento per l'attività di lavoro dipendente svolta a tempo parziale) del contributo diretto lavorativo indicato al **rigo 9** rapportato al numero delle giornate di contemporaneo svolgimento dell'attività. In pratica occorre effettuare i seguenti calcoli:
 rigo 11 = (rigo 9 : rigo 8) x rigo 10 x 0,50;
 rigo 13 = (rigo 9 : rigo 8) x rigo 12 x 0,30;
 rigo 15 = (rigo 9 : rigo 8) x rigo 14 x 0,50.

Al **rigo 16** deve essere indicato il numero di giorni di contemporaneo svolgimento di altre attività non soggette a contributo diretto lavorativo, diverse da quelle già considerate nei precedenti rigi.

Al **rigo 17** deve essere indicato l'ammontare dei redditi derivanti dall'esercizio delle attività di cui al rigo precedente.

Al **rigo 18** deve essere indicata la riduzione massima spettante relativa al periodo di contemporaneo svolgimento delle attività di cui al **rigo 16**; tale importo è pari al 50 per cento del contributo diretto lavorativo riferibile al periodo in cui sono state svolte tali attività. In pratica si deve effettuare il seguente calcolo:

$$\text{rigo 18} = (\text{rigo 9} : \text{rigo 8}) \times \text{rigo 16} \times 0,50.$$

Al **rigo 19** deve essere riportato il minore importo tra quello indicato al rigo 18 e quello determinato ragguagliando l'ammontare dei redditi relativi alle altre attività all'eventuale periodo limitato di contemporaneo svolgimento delle attività stesse secondo il seguente calcolo:

$$\text{rigo 19} = (\text{rigo 17} : \text{rigo 5}) \times \text{rigo 16}.$$

Al **rigo 20** deve essere riportata la somma delle riduzioni calcolate ai precedenti **rigi 11, 13, 15 e 19**.

Al **rigo 21** deve essere indicata la riduzione massima spettante pari al 50 per cento del contributo diretto lavorativo indicato al **rigo 9**.

Al **rigo 22** deve essere riportata la riduzione effettivamente spettante pari al minore fra gli importi indicati al **rigo 20** e al **rigo 21**.

Al **rigo 23** deve essere indicato il contributo diretto lavorativo al netto delle riduzioni, pari alla differenza tra l'importo di **rigo 9** e quello di **rigo 22** ovvero all'importo di **rigo 9** qualora il contributo stesso sia stato determinato tenendo conto della riduzione spettante in caso di attività limitata rispetto all'anno o al periodo di normale svolgimento dell'attività.

Al **rigo 24** qualora l'imprenditore ovvero il coniuge o l'associato in partecipazione o l'esercente l'arte e professione partecipi ad una o più società o associazioni di cui all'art. 5 del TUIR, deve essere indicata la percentuale di impiego di energie lavorative riferibile alla sola attività per la quale si sta calcolando il contributo diretto lavorativo. Tale percentuale può essere determinata, a scelta del contribuente, con le seguenti modalità:

- proporzionalmente al numero delle attività esercitate;
 - in relazione alla diversa quota di assorbimento di energie lavorative determinata dal contribuente. Nella determinazione di tale quota va tenuto presente che il 100 per cento delle energie lavorative a disposizione deve essere integralmente ripartito.
- Ai **rigi 25 e 26** deve essere indicato, rispettivamente, il contributo diretto lavorativo riferibile al titolare ovvero ai collaboratori dell'impresa familiare, al coniuge dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria o all'associato in partecipazione. Al **rigo 27** deve essere indicato il contributo diretto lavorativo complessivo pari alla somma del contributo diretto lavorativo indicato nella prima colonna del **rigo 25** e dei contributi diretti lavorativi indicati al **rigo 26** nelle colonne seconda, terza, quarta e quinta.

Al **rigo 28** in caso di contemporaneo esercizio di più attività soggette a contributo diretto lavorativo di diverso ammontare, deve essere indicata la percentuale di ricavi o compensi riferibili all'attività rispetto all'ammontare totale di ricavi o compensi imputabili a tutte le attività soggette a contributo diretto lavorativo svolte dal contribuente.

Al **rigo 29** deve essere indicato il contributo diretto lavorativo ottenuto moltiplicando l'importo di **rigo 27** per la percentuale indicata al **rigo 28**.

| TABELLA A - CONTRIBUTO DIRETTO LAVORATIVO | | |
|-------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| CATEGORIA I - IMPRESE SENZA DIPENDENTI | | |
| ATTIVITÀ | | IMPORTO |
| 11 | agricoltura (1) | 21.000.000 |
| 12 | produzione di beni | 24.500.000 |
| 13 | produzione di servizi (2) | 21.000.000 |
| 14 | commercio | 24.000.000 |
| 15 | trasporti | 27.500.000 |
| 16 | altre attività | 23.500.000 |
| CATEGORIA II - IMPRESE CON DIPENDENTI | | |
| 21 | agricoltura (1) | 25.500.000 |
| 22 | produzione di beni | 30.000.000 |
| 23 | produzione di servizi (2) | 26.000.000 |
| 24 | commercio | 29.000.000 |
| 25 | trasporti | 31.000.000 |
| 26 | altre attività | 28.500.000 |
| CATEGORIA III | | |
| 31 | Professioni per lo svolgimento delle quali è richiesto il diploma anche se è previsto l'esame di abilitazione, ed altre che non richiedono titolo di studio | 32.000.000 |
| CATEGORIA IV | | |
| 41 | Professioni per le quali è richiesta la laurea anche se è previsto l'esame di abilitazione | 40.000.000 |
| CATEGORIA V | | |
| 51 | Professioni e attività per le quali è richiesta una particolare specializzazione e/o attrezzatura (3) | 50.000.000 |

NOTE:

- Tale categoria si riferisce per quanto concerne le attività agricole, a quelle produttive di reddito di impresa di cui all'art. 51 del Testo unico delle imposte sui redditi.
- La categoria "produzione di servizi" si riferisce alle imprese aventi per oggetto prestazione di servizi di cui al decreto del Ministro delle finanze del 17 gennaio 1992.
- Le professioni e le attività per le quali è richiesta una particolare specializzazione e/o attrezzature sono state individuate con decreto del Ministro delle finanze del 18 febbraio 1993.

| TABELLA B - COEFFICIENTI CORRETTIVI IN RELAZIONE AL LUOGO DI SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ (*) | | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| CODICE | | COEFFICIENTE |
| B1 | Per attività svolte in comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti (situati in qualunque regione) | 0,60 |
| B2 | Per attività svolte in comuni con popolazione compresa tra 5.000 e 20.000 abitanti e situati nelle regioni indicate nella Tabella C ed attività di commercio ambulante svolta nelle predette regioni | 0,70 |
| B3 | Per attività svolte in comuni con popolazione compresa tra 20.001 e 100.000 abitanti e situati nelle regioni indicate nella Tabella C | 0,80 |
| B4 | Per attività svolte in comuni con popolazione compresa tra 5.000 e 20.000 abitanti e situati in regioni diverse da quelle indicate in Tabella C e attività di commercio ambulante nelle predette regioni | 0,80 |
| B5 | Per attività svolte in comuni con popolazione superiore a 100.000 abitanti e situati nelle regioni indicate nella Tabella C | 0,90 |
| B6 | Per attività svolte in comuni con popolazione comprese tra 20.001 e 100.000 abitanti situati in regioni diverse da quelle indicate nella Tabella C | 0,90 |

(*) In presenza di attività svolte in più comuni e/o regioni in relazione ai quali risultano applicabili 2 o più coefficienti va applicato il coefficiente più elevato.

| 2. SCHEMA PER IL CALCOLO DEL CONTRIBUTO DIRETTO LAVORATIVO | | | | | | | | | | | | |
|------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|-----------------------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|------|------|------|------|------|
| N. ORD. | | TITOLARE | CONIUGE ovvero COLLABORATORE ovvero ASSOCIATO | COLLABORATORE ovvero ASSOCIATO | COLLABORATORE ovvero ASSOCIATO | COLLABORATORE ovvero ASSOCIATO | COLLABORATORE ovvero ASSOCIATO | | | | | |
| 1 | CONTRIBUTO DIRETTO LAVORATIVO (vedere tabella A) | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 2 | Coefficiente correttivo relativo alla localizzazione geografica dell'attività (vedere tabella B) | | | | | | | | | | | |
| 3 | Coefficiente relativo alle caratteristiche soggettive del contribuente (vedere tabella D) | | | | | | | | | | | |
| 4 | Contributo Diretto Lavorativo dell'attività "corretto" | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 5 | Periodo di normale svolgimento dell'attività | | | | | | | | | | | |
| 6 | Giornate di lavoro riferibili a tutti i lavoratori dipendenti | | | | | | | | | | | |
| 7 | Maggiorazione relativa all'apporto recato dai dipendenti | .000 | | | | | | | | | | |
| 8 | Periodo di effettivo svolgimento dell'attività soggetta a Contributo Diretto Lavorativo | | | | | | | | | | | |
| 9 | CONTRIBUTO DIRETTO LAVORATIVO al lordo delle riduzioni spettanti | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 10 | Periodo di contemporaneo svolgimento di attività produttiva di redditi di lavoro dipendente e assimilati svolta a tempo pieno | | | | | | | | | | | |
| 11 | Riduzione del Contributo Diretto Lavorativo relativa al periodo di cui al rigo 10 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 12 | Periodo di contemporaneo svolgimento di attività produttiva di redditi di lavoro dipendente e assimilati, svolta a tempo parziale | | | | | | | | | | | |
| 13 | Riduzione del Contributo Diretto Lavorativo relativa al periodo di cui al rigo 12 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 14 | Periodo di contemporaneo svolgimento di attività produttiva di redditi agrari | | | | | | | | | | | |
| 15 | Riduzione del Contributo Diretto Lavorativo relativa al periodo di cui al rigo 14 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 16 | Periodo di contemporaneo svolgimento di altre attività produttive di reddito non soggette a Contributo Diretto Lavorativo | | | | | | | | | | | |
| 17 | Redditi percepiti nel periodo di cui al rigo 16 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 18 | Riduzione massima spettante per le altre attività | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 19 | Riduzione del Contributo Diretto Lavorativo relativa al periodo di cui al rigo 16 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 20 | Totale delle riduzioni | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 21 | Riduzione massima del Contributo Diretto Lavorativo | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 22 | Riduzione spettante del Contributo Diretto Lavorativo | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 23 | CONTRIBUTO DIRETTO LAVORATIVO al netto della riduzione spettante | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 | | | | | |
| 24 | Percentuale impiego energia lavorativa relativa all'attività | % | % | % | % | % | % | | | | | |
| 25 | CONTRIBUTO DIRETTO LAVORATIVO DEL TITOLARE | .000 | | | | | | | | | | |
| 26 | CONTRIBUTO DIRETTO LAVORATIVO DEL CONIUGE O COLLABORATORE O ASSOCIATO | | | | | | | .000 | .000 | .000 | .000 | .000 |
| 27 | CONTRIBUTO DIRETTO LAVORATIVO COMPLESSIVO | .000 | | | | | | | | | | |
| 28 | Percentuale dei ricavi o compensi dell'attività rispetto ai ricavi e/o compensi di tutte le attività soggette a contributo diretto lavorativo | % | | | | | | | | | | |
| 29 | CONTRIBUTO DIRETTO LAVORATIVO DELL'ATTIVITÀ | .000 | | | | | | | | | | |

| TABELLA C - TABELLA DELLE REGIONI |
|-----------------------------------|
| - ABRUZZO |
| - BASILICATA |
| - CALABRIA |
| - CAMPANIA |
| - MOLISE |
| - PUGLIA |
| - SARDEGNA |
| - SICILIA |
| - UMBRIA |

TABELLA D - Coefficienti relativi alle caratteristiche soggettive dei contribuenti per le attività relative alla I categoria e per le attività relative alla III, IV e V categoria della tabella A se esercitate con non più di un dipendente (*)

| CODICE | | COEFFICIENTE |
|--------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| D1 | Contribuente con più di 65 anni o meno di 30 anni (elevati a 35 nel caso in cui svolga una attività professionale per la quale è prevista la laurea) (**) | 0,80 |
| D2 | Contribuente con più di 70 anni (**) | 0,50 |
| D3 | Contribuente affetto da invalidità rilevante ai fini della attività svolta, che comporti una riduzione della capacità lavorativa superiore al 40% | 0,50 |
| D4 | Attività relative alla categoria I iniziate da almeno due anni e da meno di cinque | 0,70 |
| D5 | Attività relative alla categoria I iniziate da almeno cinque anni e da meno di sette | 0,80 |
| D6 | Attività relative alla categoria III e IV iniziate da almeno tre anni e da meno di sei | 0,70 |
| D7 | Attività relative alla categoria III e IV iniziate da almeno sei anni e da meno di dieci | 0,80 |
| D8 | Attività relative alla categoria V iniziate da almeno un anno e da meno di quattro | 0,70 |
| D9 | Attività relative alla categoria V iniziate da almeno quattro anni e da meno di otto | 0,80 |

(*) Nel caso in cui siano applicati due o più coefficienti va utilizzato il coefficiente meno elevato, cioè quello più favorevole al contribuente.
(**) Il requisito della età si intende posseduto anche nel caso in cui la stessa sia compiuta nel corso periodo di imposta.

n Credito d'imposta per i registratori di cassa (art. 3 della legge 26 gennaio 1983, n. 18)

Si ricorda che l'art. 14; comma 15, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, limita il riconoscimento del credito d'imposta (fino al 31 dicembre 1997) ai soli soggetti per i quali, in base all'art. 12 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, l'obbligo di installare gli apparecchi misuratori è sorto a partire dal 1° gennaio 1993, anche in conseguenza dell'opzione per il rilascio dello scontrino fiscale in luogo della ricevuta fiscale. Il credito d'imposta non spetta, invece, per i soggetti già obbligati al rilascio dello scontrino fiscale per effetto della legge n. 18 del 1983; i detti soggetti non possono altresì avvalersi, per i tali apparecchi, delle disposizioni di cui all'art. 3, ultimo comma, della stessa legge n. 18, concernenti la disciplina degli ammortamenti.

n Credito d'imposta sui dividendi

Per effetto della legge 16 dicembre 1977, n. 904 e delle modifiche recate dall'art. 2 della legge 25 novembre 1983, n. 649, il credito di imposta sugli utili distribuiti ai soci dalle società di capitali spetta:

- nella misura dei 9/16 di detti utili, se la relativa delibera di distribuzione è stata adottata dopo la data di chiusura dell'esercizio in corso al 1° dicembre 1983;

- nella misura di 1/3 ovvero, per le società di capitali e per gli enti finanziari, nella misura del 42,85 per cento, se la delibera di distribuzione è stata adottata entro la predetta data.

Delto credito spetta nella misura dei 9/16 degli utili distribuiti ai partecipanti dagli enti di cui alla lett. b) del comma 1 dell'art. 87, se la relativa delibera di distribuzione è stata adottata dopo la data di chiusura dell'esercizio in corso al 1° gennaio 1988.

Il credito d'imposta sui dividendi spetta nella misura del 25 per cento degli utili percepiti, se derivano dalla distribuzione di riserve e fondi che sono stati affrancati ai sensi dell'art. 8, comma 1, della legge 29 dicembre 1990, n. 408.

Per effetto dei commi 6-bis e 7-bis dell'art. 14 del Tuir, il credito di imposta sui dividendi non spetta:

- limitatamente agli utili la cui distribuzione è stata deliberata anteriormente alla data di acquisto, ai soggetti che acquistano, dai fondi comuni di investimento di cui alla legge 23 marzo 1983, n. 77, e successive modificazioni, o dalle società di investimento a capitale variabile (SICAV), di cui al decreto legislativo 25 gennaio 1992, n. 84, azioni o quote di partecipazione nelle società o enti indicati alle lettere a) e b) dell'art. 87 del Tuir;
- per gli utili percepiti dall'usufruttuario allorché la costituzione o la cessione del diritto di usufrutto sono state poste in essere da soggetti non residenti, privi nel territorio dello Stato di una stabile organizzazione.

n Credito d'imposta sui proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare chiusi

Ai sensi dell'art. 11, comma 4, della legge 14 agosto 1993, n. 344, sui proventi di ogni tipo, spettanti a soggetti che esercitano imprese commerciali, derivanti dalle partecipazioni ai fondi comuni d'investimento mobiliare chiusi, comprese le plusvalenze realizzate in sede di cessione o di riscatto delle quote, purché la partecipazione al fondo sia di durata non inferiore ad un triennio, è riconosciuto un credito d'imposta pari al 25 per cento dei proventi stessi.

n Deducibilità degli interessi passivi (reddito d'impresa)

Se nell'esercizio sono stati conseguiti interessi o altri proventi esenti da imposta, derivanti da obbligazioni pubbliche o private sottoscritte, acquistate o ricevute in usufrutto o pegno a decorrere dal 28 novembre 1984 o da cedole acquistate separatamente dai titoli a decorrere dalla stessa data, ovvero proventi, comprese le plusvalenze realizzate in sede di cessione o di riscatto di quote, derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare di tipo chiuso, gli interessi passivi non sono ammessi in deduzione - ai sensi dell'art. 63, comma 3 del Tuir - fino a concorrenza dell'ammontare complessivo degli interessi e proventi esenti o dei proventi derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare di tipo chiuso.

Gli interessi passivi che eccedono tale ammontare sono deducibili a norma dei commi 1 e 2 dello stesso art. 63 del Tuir, ma senza tenere conto, ai fini del rapporto ivi previsto, dell'ammontare degli interessi e proventi esenti o derivanti dalla partecipazione a fondi comuni di investimento mobiliare di tipo chiuso di cui al precedente periodo, corrispondente a quello degli interessi passivi non ammessi in deduzione.

Nel caso in cui l'imprenditore sia socio di società di persone, occorre tener conto, ai fini della determinazione degli interessi passivi non ammessi in de-

duzione, anche dei menzionati interessi ed altri proventi esenti conseguiti dalle società di persone, se e nella misura in cui detti interessi e proventi non siano stati già portati a riduzione degli interessi passivi dalla società partecipata.

n Esclusione dall'ILOR del reddito degli immobili relativi all'impresa

Il decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, istitutivo dell'imposta comunale sugli immobili, all'art. 17, comma 4, stabilisce che sono esclusi dall'imposta locale sui redditi i redditi di fabbricati a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali od oggetto di locazione, i redditi dominicali delle aree fabbricabili e dei terreni agricoli, nonché i redditi agrari di cui all'art. 29 del Tuir.

Per effetto del comma 5 dello stesso articolo, le disposizioni che prevedono l'esclusione dall'ILOR hanno effetto per i redditi prodotti dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 1993.

Per tutti i terreni e i fabbricati posseduti a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale relativi all'impresa (strumentali, benemerce ed altri) e non locati, l'importo del reddito d'impresa da escludere dall'ILOR coincide sempre con la rendita catastale dell'immobile.

Il medesimo criterio si rende applicabile anche per i fabbricati strumentali concessi in leasing, nonché per quelli facenti parte dell'unica azienda concessa in affitto o in usufrutto.

Per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, ai fini dell'esclusione dall'ILOR va fatto riferimento al valore determinato applicando ai costi di acquisizione degli immobili i coefficienti di aggiornamento stabiliti in relazione all'anno in cui detti costi sono stati sostenuti (cioè all'imponibile determinato ai fini dell'ICI).

Da tale "valore patrimoniale" dell'immobile occorre desumere, sia pure convenzionalmente, il reddito, applicando il divisore pari a 50, che è il coefficiente di moltiplicazione applicabile alle rendite catastali delle unità immobiliari classificate nel gruppo D.

Per i fabbricati non ancora iscritti in catasto e per quelli che, pur censiti, sono ancora sprovvisti di rendita, o la cui rendita risulta non più rispondente alla situazione originariamente considerata, deve essere considerata la rendita attribuita a fabbricati simili. Qualora il fabbricato risulti già accatastato, le risultanze vanno disattese solo se il possessore ha sotto posto l'immobile stesso a variazioni o adattamenti tali da mutarne la classificazione catastale. In tal modo si deve tener conto delle nuove caratteristiche catastali anche se il nuovo accatastamento non risulti ancora avvenuto; e ciò non solo quando il possessore abbia già presentato la domanda per il nuovo accatastamento, ma anche quando detta domanda sia stata omessa.

Per i terreni dati in affitto per uso agricolo si applica il disposto dell'art. 129, comma 1, del Tuir.

Per i terreni dati in affitto per uso non agricolo è escluso dall'ILOR un importo pari alla rendita catastale.

Per i fabbricati relativi all'impresa dati in locazione va escluso dall'ILOR un importo pari:

- a) alla rendita catastale o, se superiore, al canone di locazione ridotto forfetariamente del 15 per cento (o del 25 per cento per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano);
- b) al canone di locazione ridotto del 15 per cento (o del 25 per cento per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano) per le unità immobiliari date in locazione in regime legale di determinazione del canone.

Si fa presente, altresì, che per i terreni, la rendita catastale deve essere assunta senza considerare la rivalutazione prevista dall'art. 31 della legge 23 dicembre 1994, n. 724.

n Esercizio di arti e professioni

L'art. 49, comma 1, del Tuir definisce redditi di lavoro autonomo quelli derivanti dall'esercizio di arti o professioni, cioè dall'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo non rientranti tra quelle imprenditoriali, anche se esercitate in forma associata.

Il requisito della professionalità sussiste quando il soggetto pone in essere una molteplicità di atti coordinati e finalizzati verso un identico scopo con regolarità, stabilità e sistematicità.

L'abitudine si diversifica dalla occasionalità in quanto quest'ultima implica attività episodiche, saltuarie e comunque non programmate.

Tale differenza è fondamentale per comprendere la distinzione tra i redditi di lavoro autonomo abituale, che vanno dichiarati nel quadro E, sezione I, e i redditi di lavoro autonomo occasionale che, essendo qualificati redditi diversi, vanno dichiarati nel quadro L.

n Immobili strumentali relativi all'impresa

Ai fini delle imposte sui redditi, si considerano strumentali per l'esercizio dell'attività commerciale ai sensi dell'art. 40, comma 2, del Tuir:

- gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa commerciale da parte del possessore (cc.dd. strumentali per destinazione);

- gli immobili che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o in comodato (cc.dd. strumentali per natura) classificati o classificabili nei gruppi B (unità immobiliari per uso di alloggi collettivi), C (unità immobiliari a destinazione ordinaria commerciale e varia), D (immobili a destinazione speciale), E (immobili a destinazione particolare), e nella categoria A/10 (uffici e studi privati), a condizione che la destinazione ad ufficio o studio sia prevista nella licenza o concessione edilizia, anche in sanatoria.

Si precisa che, ai sensi del comma 1 dell'art. 77 del Tuir, gli immobili strumentali si considerano relativi all'impresa solo se indicati nell'inventario redatto e vidimato a norma dell'art. 2217 del cod. civ. o, per i soggetti indicati nell'art. 79 del Tuir, nel registro dei beni ammortizzabili.

La citata disposizione si applica, per gli immobili strumentali per destinazione, solo con riferimento a quelli acquisiti a partire dal 1° gennaio 1992.

Relativamente agli immobili strumentali per destinazione acquisiti precedentemente al 1° gennaio 1992, per i quali non sia stata esercitata l'opzione per la loro esclusione dal patrimonio dell'impresa, ai sensi dell'art. 58 della legge n. 413 del 1991, continua ad operare la presunzione assoluta di appartenenza all'impresa a prescindere dall'iscrizione degli stessi nell'inventario o nel registro dei beni ammortizzabili. Detta presunzione opera anche nel caso in cui, pur essendo stata esercitata l'opzione, sia stato omesso il versamento dell'imposta sostitutiva. Relativamente agli immobili strumentali per natura, si precisa che le relative quote di ammortamento vanno calcolate sul costo storico di acquisizione e tenendo conto, per quelle acquistate anteriormente al 1° gennaio 1974, dei criteri di cui al D.P.R. 23 dicembre 1974 n. 689. Se l'immobile è stato acquistato in esercizi anteriori a quello avente inizio dopo il 31 dicembre 1987, il

contribuente può dedurre soltanto le quote di ammortamento maturate a partire dall'esercizio avente inizio dopo il 31 dicembre 1987, mentre non possono essere computate in diminuzione le quote relative a periodi di imposta precedenti, non deducibili in base alla previgente normativa. Per i beni strumentali dell'impresa individuale provenienti dal patrimonio personale dell'imprenditore, è riconosciuto, ai fini fiscali, il costo determinato in base alle disposizioni di cui al richiamato D.P.R. n. 689 del 1974, da iscriverne tra le attività relative all'impresa nell'inventario di cui all'art. 2217 del codice civile: in tal caso le quote di ammortamento sono deducibili a decorrere dall'esercizio in corso alla data dell'iscrizione.

Qualora i beni strumentali provenienti dal patrimonio personale erano utilizzati alla data del 31 dicembre 1988, il valore ad essi attribuibile, anche ai fini della deduzione delle quote di ammortamento, va commisurato al valore normale dei beni medesimi a tale data.

Se i predetti beni non sono stati indicati nell'inventario relativo all'anno 1988, nel periodo di imposta in cui ne verrà effettuata l'iscrizione assumerà rilevanza fiscale il valore normale determinato con riferimento alla suindicata data.

n Imposte indeducibili (reddito d'impresa)

Sulla base dell'art. 64, comma 1, del Tuir, le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalta anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione. Sono altresì indeducibili l'imposta sul patrimonio netto delle imprese, istituita con D.L. 30 settembre 1992, n. 394, convertito dalla legge 26 novembre 1992, n. 461, e l'imposta comunale sugli immobili istituita con decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504.

n Operazioni in valuta

In alternativa all'accantonamento per rischi di cambio, è consentita la valutazione della totalità dei debiti e dei crediti in valuta estera risultanti in bilancio, anche se rappresentati da obbligazioni o titoli simili, secondo il cambio rilevato dalla data di chiusura dell'esercizio.

In entrambi i casi, comunque, non si tiene conto dei debiti e dei crediti per i quali il rischio di cambio è insussistente, in quanto coperto da contratti a termine, da contratti di assicurazione o da altri contratti aventi effetti sostanzialmente analoghi come ad esempio i contratti swap.

Con riguardo a questi ultimi contratti, aventi la finalità di annullare il rischio di cambio in modo che non si producano perdite o utili di cambio alla scadenza del contratto, si precisa che avrà rilevanza fiscale la valutazione del credito o del debito in coerenza con la valutazione del contratto di copertura. Per le società che intrattengono in modo sistematico rapporti in valuta estera, viene consentita la tenuta della contabilità plurimonetaria; in tal caso concorrono a formare il reddito le differenze positive o negative risultanti dall'applicazione del cambio di fine esercizio ai saldi dei relativi conti.

n Plusvalenze patrimoniali

L'operatività della scelta per la tassazione delle plusvalenze realizzate in quote costanti, già prevista dalla previgente normativa, è subordinato alla condizione che i beni siano stati posseduti da almeno tre anni, computando detto termine secondo le disposizioni dell'art. 2963 del codice civile.

Si precisa che i beni già detenuti in locazione finanziaria si devono ritenere acquisiti nel giorno in cui ha effetto il riscatto e che in caso di cessione

d'azienda occorre far riferimento al giorno in cui la stessa è stata acquisita o l'impresa si è costituita.

Si ricorda che concorrono a formare il reddito le plusvalenze iscritte nello stato patrimoniale, restando pertanto irrilevante la eventuale menzione del maggiore valore nella nota integrativa.

Per i beni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie la disposizione che consente di far concorrere a tassazione le plusvalenze per quote costanti si applica per quelli iscritti come tali negli ultimi tre bilanci; e le plusvalenze realizzate si considerano riferite innanzitutto alle immobilizzazioni finanziarie acquisite in data più recente.

Per il periodo di imposta in corso al 30 dicembre 1993 e per i due successivi la facoltà di rateizzare le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni è riconosciuta ai soggetti che, in applicazione della normativa vigente anteriormente al 30 dicembre 1993, avrebbero da detta cessione conseguito plusvalenze. Resta in ogni caso ferma la condizione relativa al possesso per almeno tre anni. I maggiori valori delle immobilizzazioni finanziarie costituite da partecipazioni in imprese controllate o collegate - valutate in base al "metodo del patrimonio netto" - non concorrono a formare il reddito per la parte eccedente le minusvalenze già dedotte. Tali maggiori valori concorrono a formare il reddito nell'esercizio e nella misura in cui siano comunque realizzati (ad esempio, per cessione della partecipazione o incasso dividendi).

n Proventi non computabili nella determinazione del reddito d'impresa

Rientrano tra tali componenti: i proventi dei cespiti che fruiscono di esenzione dall'imposta; i proventi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva; le indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche (queste indennità, se il contribuente non intende fruire del regime di tassazione separata - nel qual caso le stesse vanno evidenziate nel Quadro M - devono confluire, previa indicazione nel quadro stesso nel reddito complessivo da indicare nel rigo N1); le plusvalenze, le indennità e altri redditi di cui alle lettere da g) a n) del comma 1, dell'art. 16 del Tuir, quando ne è richiesta la tassazione separata a norma del comma 2 dello stesso articolo (in tal caso l'indicazione di detti proventi nel rigo F36 costituisce richiesta di avvalersi del regime di tassazione separata ai sensi dell'art. 16, comma 2, del Tuir).

n Quote di partecipazione agli utili spettanti agli associati in partecipazione

La deducibilità delle quote di partecipazione agli utili spettanti agli associati in partecipazione è consentita:

- se il contratto di associazione in partecipazione risulta da atto pubblico o da scrittura privata registrata;

- se tale contratto contiene la specificazione dell'apporto e, qualora questo sia costituito da denaro e altri valori, elementi certi e precisi comprovanti l'avvenuto apporto;

- se, con riguardo all'ipotesi di apporto costituito dalla prestazione di lavoro, gli associati non sono familiari dell'associante compresi tra quelli per i quali l'imprenditore non può fruire di deduzioni a titolo di compenso del lavoro prestato o dell'opera svolta, ai sensi del comma 2 dell'art. 62 del Tuir;

- se, il contratto di associazione in partecipazione non consiste nell'apporto rappresentato dall'emissione, da parte dell'associante, di titoli o certificati in serie o di massa, i cui proventi sono soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta ai sensi dell'art.5 del D.L. 30 settembre 1983, n. 512, convertito dalla legge 25 novembre 1983, n. 649.

Si rileva, infine, che l'attribuzione delle quote di utili spettanti all'associato in partecipazione da portare in diminuzione del reddito d'impresa dell'associante, deve trovare obiettiva giustificazione nel lavoro effettivamente prestato o nell'entità dell'apporto di beni.

n Redditi d'impresa esclusi dall'ILOR

Per effetto della disposizione contenuta nella lett. e-bis) del comma 2 dell'art. 115 del Tuir, sono esclusi dall'ILOR i redditi di impresa derivanti dall'esercizio di attività commerciali svolte da soggetti diversi da quelli indicati al comma 1 dell'art. 87 del Tuir, organizzate prevalentemente con il lavoro proprio e dei familiari, a condizione che il numero complessivo delle persone addette, esclusi gli apprendisti fino ad un massimo di tre, compreso il titolare non sia superiore a tre.

Si ricorda, al riguardo che per la verifica del rispetto del predetto limite dei tre addetti occorre adottare il criterio della media nel corso dell'anno. La predetta media va determinata sommando le giornate di lavoro riferibili a tutti gli addetti, nel periodo di imposta di riferimento, e dividendo il risul-

tato per 312. Per l'individuazione del numero delle giornate dei lavoratori dipendenti si fa riferimento alle giornate retribuite risultanti dai modelli DM 10 o, per i lavoratori dipendenti a tempo parziale, dai modelli O1M.

Per il titolare dell'impresa e per i soci che non apportano esclusivamente capitale si presumono lavorate 312 giornate, da ragguagliare al periodo di effettivo esercizio delle attività se questa è iniziata o cessata nel corso dell'anno. Qualora il socio partecipi a più società e/o eserciti direttamente l'attività il numero delle giornate lavorate si presume pari a quello che si ottiene dividendo 312 per il numero delle attività esercitate in forma individuale e collettiva.

Ai fini dell'esonero dall'ILOR si richiede pertanto sia la sussistenza del predetto requisito numerico sia la prevalenza della componente lavoro nella organizzazione dell'attività.

Quest'ultimo requisito, in linea di principio, deve ritenersi normalmente sussistente con riguardo all'esercizio di attività commerciali svolte da imprese artigiane iscritte nel relativo Albo, di imprese che esercitano attività di commercio al minuto, attività alberghiere, attività di somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi o in mense azienda-

li o attività di intermediazione o rappresentanza commerciale e imprese che esercitano la pesca marittima o in acque interne.

n Spese di manutenzione e riparazione (reddito d'impresa)

La disposizione contenuta nell'ultimo periodo del comma 7 dell'art. 67, in base alla quale i compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni sono deducibili nell'esercizio di competenza, non ha carattere vincolante, nel senso che l'impresa ha facoltà di optare per la deduzione di detti compensi nei limiti e con le modalità di cui alle disposizioni precedenti dello stesso comma. Qualora l'impresa intenda avvalersi del criterio di deduzione di cui al citato ultimo periodo del comma 7, lo stesso criterio va mantenuto per tutti i periodi di imposta compresi nella durata del contratto. In tal caso eventuali spese di manutenzione, riparazione ecc., diverse dai predetti compensi periodici, vanno incluse tra le altre spese (e sono quindi deducibili nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili) senza tener conto del costo di quelli la cui manutenzione è affidata a terzi.



PROSPETTO DEI CREDITI

| N. ORD. | | CREDITI | | CREDITI PER INTERESSI DI MORA | |
|---------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------|-----------------------------|---------------------------------|-----------------------------|
| | | ¹ VALORE DI BILANCIO | ² VALORE FISCALE | ³ VALORE DI BILANCIO | ⁴ VALORE FISCALE |
| 01 | Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e del fondo per rischi su crediti risultanti al termine dell'esercizio precedente | .000 | .000 | .000 | .000 |
| 02 | Perdita dell'esercizio | .000 | .000 | .000 | .000 |
| 03 | Differenza | .000 | .000 | .000 | .000 |
| 04 | Svalutazioni dirette e accantonamenti al fondo dell'esercizio | .000 | .000 | .000 | .000 |
| 05 | Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e del fondo per rischi su crediti risultanti in bilancio a fine esercizio | .000 | .000 | .000 | .000 |
| 06 | Valore dei crediti risultanti in bilancio | .000 | .000 | .000 | .000 |