



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF108

# INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

[www.redazionefiscale.it](http://www.redazionefiscale.it)

Pag. 1 / 13

<b>OGGETTO</b>	<b>REDDITI DIVERSI E QUADRO EL DEL MOD. REDDITI PF 2017</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	ART. 67 E 68 TUIR – ISTRUZIONI MOD. REDDITI PF 2017
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>19/06/2017</b>

*Sintesi: si analizzano le fattispecie di redditi diversi da indicare in dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta 2016, unitamente alle modalità di compilazione del quadro RL*

Il quadro RL del mod. Redditi PF 2017 è suddiviso nelle seguenti sezioni:

- ⇒ **Sezione I:** vanno indicati i redditi di **capitale** (Titolo I, capo III TUIR)
- ⇒ **Sezione II:** per indicare:
  - alcuni redditi diversi (Titolo I, capo VII, TUIR)
  - le erogazioni per l'esercizio di attività sportiva dilettantistica (art. 67, c. 1, lett. m), TUIR)
- ⇒ **Sezione III:** per l'indicazione degli altri redditi di lavoro autonomo (art. 53, c. 2, TUIR)
- ⇒ **Sezione IV:** compilata in caso di decadenza dal diritto alla fruizione della deduzione prevista per investimenti in start-up innovative.

Sez.	Natura	Oggetto	Descrizione	Rigo
<b>I A</b>	Redditi di capitale	<b>Utili e interessi</b>	Utili e proventi equiparati (rigo RL1) Altri redditi di capitale (rigo RL2)	<b>RL1</b> <b>RL3</b>
<b>I B</b>	Trust		Importi trasferiti al dichiarante da Trust trasparenti/misti di cui è beneficiario	<b>RL4</b>
<b>II A</b>	Redditi diversi	<b>Immobili</b>	Cessione di terreni lottizzati	<b>RL5</b>
			Rivendita di beni immobili nel quinquennio	<b>RL6</b>
			Sublocazione di beni immobili	<b>RL10</b>
			Terreni dati in affitto per usi non agricoli / redditi di natura fondiaria	<b>RL11</b>
			Beni immobili situati all'estero	<b>RL12</b>
		<b>Aziende</b>	Cessione (totale o parziale) di aziende (art. 67 lett. H) e h-bis) tuir)	<b>RL8</b>
			Affitto o concessione in usufrutto di aziende	<b>RL9</b>
		<b>Beni mobili</b>	Utilizzazione da parte di terzi di beni mobili	<b>RL10</b>
		<b>Dir. d'autore</b>	Sfruttamento di opere dell'ingegno, brevetti e simili non effettuato dall'autore	<b>RL13</b>
		<b>Attività occasionali</b>	Corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente	<b>RL14</b>
			Compensi da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente	<b>RL15</b>
		<b>Altro</b>	Compensi dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere	<b>RL16</b>
			Redditi agricoli forfetizzati occasionali (art. 71 c. 2-bis tuir)	<b>RL17</b>
			Cessioni di partecipazioni sociali (entro il 28/01/1991)	<b>RL7</b>

## PRINCIPIO DI CASSA

I redditi diversi sono imponibili in ragione dell'effettivo incasso del corrispettivo nell'anno d'imposta.

### Spese e oneri direttamente afferenti

Sono deducibili anch'esse "per cassa", risultando deducibili anche se sostenute in periodi d'imposta antecedenti all'incasso dei corrispettivi.



**Esempio1:** il sig. Bianchi effettua una prestazione di lavoro autonomo occasionale nel 2015, sostenendo una spesa direttamente afferente di €. 200.  
Nel 2016 incassa il corrispettivo di €. 500; il reddito imponibile nel 2016 è pari ad €. 300.

La deduzione opera nel limite dell'importo lordo dei corrispettivi; non è, infatti, previsto un reddito diverso "negativo", nel senso che l'eventuale "minusvalore":

- **non può abbattere altri redditi diversi** percepiti nello stesso periodo d'imposta
- **nè è riportabile sui periodi d'imposta successivi.**



**Esempio2:** il sig. Rossi possiede due aree edificabili, ad un valore di carico di €. 400.000 ed €. 630.000. Le cede entrambi nel 2016 alle seguenti condizioni:

- prima area:  $350.000 - 400.000 = - 50.000$
- seconda area:  $700.000 - 630.000 = 70.000$

In tal caso la minusvalenza non è deducibile mentre la plusvalenza di €. 100.000 è interamente imponibile.

**Variante:** a soluzione differente si giunge nel caso in cui si tratti di un unico terreno dal punto di vista catastale, per quanto si sia proceduto alla suddivisione in diversi "lotti"; in tal caso si genera un unico reddito diverso relativo alla cessione:

area:  $(350.000 + 700.000) - (400.000 + 630.000) = \text{€} 20.000$

**Rateizzazione del corrispettivo:** in caso di rateizzazione del corrispettivo su più periodi d'imposta

- si indicano esclusivamente i corrispettivi percepiti nell'anno
- le spese sono deducibili in proporzione all'entità dei corrispettivi.



**Esempio3:** nell'Esempio1 precedente, si ponga ora che il sig. Bianchi incassi il corrispettivo in 2 rate di pari importo, nel 2015 e nel 2016; egli deve determinare:

- il reddito imponibile, che rimane pari ad €. 300
- tassato per il 50% su entrambi i periodi 2015 e 2016 (€. 150 in entrambe le annualità).

### REDDITI ESCLUSI DAL QUADRO RL

Alcune tipologie di redditi non possono essere dichiarate nel quadro RL del Mod. UNICO PF 2016 e vanno invece utilizzati altri quadri del Mod. UNICO PF.

Vanno dichiarati a **quadro RM** le seguenti tipologie di reddito:

- **redditi di capitale di fonte estera sui quali non siano state applicate le ritenute a titolo d'imposta** dall'intermediario incaricato dell'incasso
- **interessi, premi e altri proventi** delle obbligazioni/titoli similari (pubblici o privati), sui quali non è stata applicata l'imposta sostitutiva di cui al D.Lgs. n. 239/1996
- **indennità di fine rapporto** da soggetti "privati" (che non hanno applicato la tassazione separata)
- **proventi derivanti da depositi a garanzia** per i quali è dovuta l'imposta sostitutiva del 20%
- **redditi derivanti da noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto**, per i quali è dovuta imposta sostitutiva del 20%.

Vanno dichiarati a **quadro RT** i redditi derivanti da contratti cd. "aleatori".



**ASSICURAZIONI VITA:** i capitali derivanti dalle assicurazioni vita:

- **non sono tassabili** se l'assicurato è **deceduto** (art. 34, DPR n. 601/73)

- sono soggetti a **ritenuta d'imposta** (e non vanno quindi dichiarati ai fini fiscali) se l'assicurato è **in vita** (sono soggetti a ritenuta d'acconto solo per i contratti stipulati dal 1/1/1996 da soggetti esercenti attività commerciali).

### APPLICAZIONE DELLE IMPOSTE SOSTITUTIVE E DELLE RITENUTE

Le ritenute e le imposte sostitutive da applicare su:

- **redditi di capitale** (art. 44 TUIR): interessi e altri proventi derivanti da mutui, depositi e C/C; interessi e altri proventi delle obbligazioni; utili derivanti da partecipazioni non qualificate, ecc.,
  - da dichiarare a **quadro RL**
- **redditi diversi di natura finanziaria** (art. 67 c. 1 lett. da e-bis) a c-quinquies) Tuir): capital gain da cessione partecipazioni/obbligazioni; plusvalenze su cessioni di valute estere, metalli preziosi, ecc.
  - da dichiarare a **quadro RT**

vanno applicate con **una aliquota unica che dal 1/7/2014 è stata elevata al 26%** (art. 3 DL 66/2014).

Fino al 30/06/2014 l'imposta sostitutiva era pari al 20%.

REDDITI DI CAPITALE (sempre positivi)	Ritenuta secca	REDDITI DI DIVERSI (anche negativi)	Ritenuta secca se > 0
interessi su C/C e depositi a risparmio	26%	cessione di strumenti finanziari (es.: azioni, titoli di stato e obbligazioni, contratti derivati):	
interessi/cedole, scarti di emissione, pronti contro termine; prestito/riporto di titoli dei titoli a reddito fisso:		▪ sull'aumento del loro valore (PLUSVALENZE)	26% se risp. ammin.
▪ su titoli di stato (anche esteri)	12,5%	▪ sulla diminuzione del loro valore (MINUSVALENZE)	-
▪ su obbligazioni	26%		
Buoni fruttiferi postali	12,5%		
dividendi di azioni	26% se non qual.	rimborso dei titoli a reddito fisso:	
		▪ titoli di stato	12,5%
		▪ obbligazioni	26%
differenza positiva (PLUSVALENZA) tra valore di cessione/rimborso e valore di acquisto o sottoscrizione degli OICR	26%	cessione di quote di OICR dove la differenza tra valore di cessione/rimborso e valore di carico risulti negativa (MINUSVALENZA)	-
distribuzione di (dividendi) da parte degli OICR		Partecipazioni non qualificate	(in Dich.)
scarto prezzo dei "pronti contro termine" su titoli (prezzo di acquisto - prezzo di vendita)			
Proventi delle polizze vita	26%		

**OICR**: vi rientrano sia i **Fondi comuni** che i cd. "ETF" (la cui negoziazione rappresenta il 90% delle operazioni in borsa)



**ATTENZIONE - FONDI COMUNI ED ETF**: come si può notare i differenziali:

- su partecipazioni, obbligazioni e contratti derivati: hanno la **medesima natura** sia nel caso siano **positivi** (plusvalenze) che **negativi** (minusvalenze), con la conseguente **possibilità di compensare le prime con le seconde** realizzate nel medesimo periodo, o di riportare nei 4 periodi successivi le eccedenze di minusvalenze
- sugli OICR (Fondi comuni ed ETF): le **plusvalenze** sono qualificate come **redditi di capitale** (sempre soggetti a ritenuta secca del 26%), mentre le **minusvalenze** sono **redditi diversi**; ciò comporta l'**impossibilità di compensare** le plusvalenze con le minusvalenze (che rimangono solo riportabili nei 4 anni successivi).

### DICHIARAZIONE DEI REDDITI DIVERSI

In generale i redditi diversi da indicare nel quadro RL sono soggetti ad obbligo di certificazione tramite il mod. CU da parte del soggetto erogatore.

Di seguito un riepilogo del regime fiscale e del raccordo con il mod. CU degli "Altri redditi".

Mod. CU	Mod. Reddit	Oggetto	Descrizione	Aliquota e tipo ritenuta (d'acc. se non indicato divers)	
PROFESSIONISTI					
A	RE	Prestazioni rientranti nell'esercizio di arte o professione abituale		20% (1)	30% secca ai non res.
ASSOCIATO IN PARTECIPAZ.					
C	RL27	di solo lavoro	Utili da associazione in partecipaz. con apporto di solo lavoro	20%	
ASSOC. SPORTIVE DILETTANT.					
N	RL21	Compensi e indennità da Associazioni/Società sportive dilettantistiche (compensi a direttori/collaboratori tecnici di cori/bande/filodrammatiche)		zero fino a 7.500; oltre 23%+Add.R.	secca 7.500 a 28.158
CONDOMINI					
W	RG/RF	Prestazioni di servizio (inclusi appalti) nei confronti di condomini		4%	
INTERMEDIARI					
Q	RG/RF	AGENTI	Provvigioni ad agente/rappr. di commercio monomandatario	23% sul 50% (1)	(sul 20% se si opera con dipend. o collabor.)
R	RG/RF		Provvigioni ad agente/rappre di commercio plurimandatario	23% sul 50% (1)	
S	RG/RF	Commissionari	Provvigioni a commissionario	23% sul 50% (1)	
T	RG/RF	MEDIATORI	Provvigioni a mediatore	23% sul 50% (1)	
U	RG/RF	PROCACCIATORI	Provvigioni a procacciatore di affari	23% sul 50% (1)	
V	-	PORTA A PORTA	Provvigioni ad incaricati alle vendite a domicilio	23% sul 78% (1)	Rit. secca
V1	-	Attività comm. occasionale	attività commerciali non esercitate abitualmente (es.: provvigioni per mediazioni occasionali)	23% sul 50%	Rit. secca
CESSAZIONE DI RAPPORTI					
H	RM1	AGENTI	Indennità cessaz. rapporti di agenzia (Firr, indenn. di clientela e meritocratica) esercitate da persone fisiche e società di persone (escluse Srl/Spa)	20% (1)	
G	RM1	Atleti profess.	Indennità per la cessazione di attività sportiva professionale	20%	
I	RM1	Notai	Indennità per la cessazione da funzioni notarili	20% (1)	
DIRITTI D'AUTORE					
B	RL25	all'autore (privato)	Diritti all'autore/inventore per opere dell'ingegno, brevetti e simili	20% sul 75% (60% under 35)	30% secca ai non res.
L	RL13	agli eredi	Come sopra ma corrisposti a soggetti diversi dall'autore/inventore	20% sul 100%	
L1	RL13	ai cessionari	Come sopra ma corrisposti a soggetti che abbiano acquistato a titolo oneroso i diritti di utilizzazione (al di fuori del reddito d'impresa)	20% sul 100%	
FARE, NON FARE E PERMETTERE					
M	RL15	lavoro auton.	Prestazioni di lavoro autonomo non abituali	20%	escl. < 25,82 da Enti non commerc.
M1	RL16	occasionale	Obblighi di fare, di non fare o permettere	20%	
O	RL15	a ultra 65enni	Compensi per i quali non c'è obbligo di iscriz. alla Gest. separata (2)	20%	
O1	RL16		Obblighi di fare/non fare/permettere senza iscrizione alla Gest. separata (2)	20%	
ROYALTIES					
P	-	a Paesi ExtraUE	Noleggi/leasing di attrezzature industr., commerc. o scientif. Site in Italia	30% (o rit. Convenzionale)	
X/Y	-	a Paesi UE	Esoneri da royalties per operazioni con Paesi UE	zero	

ALTRO				
D	RL27	soci fondatori	Utile ai soci promotori ed ai soci fondatori delle società di capitali	20%
E	RL26	protesti	Levata di protesti cambiari da parte dei segretari comunali	20%
Z	vari	altro (residuale)	Titolo diverso dai precedenti	

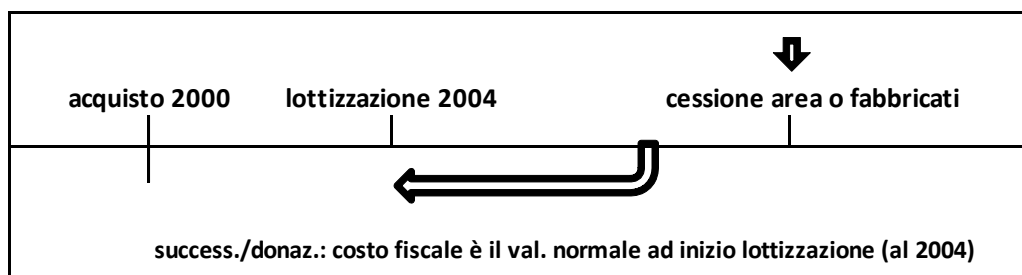
### LOTTIZZAZIONE DI TERRENI

La **plusvalenza** è data dalla **differenza** tra:

- il **corrispettivo** percepito (criterio di cassa);
- il **costo di acquisto del terreno** + altri costi inerenti (notaio, oneri di urbanizzazione, ecc.).

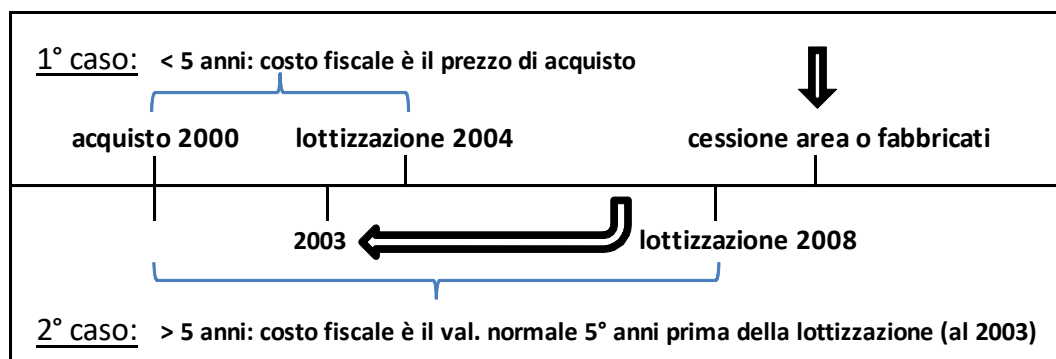
### ACQUISIZIONE PER ATTO GRATUITO – costo fiscale

⇒ è quello attribuibile alla **data di inizio della lottizzazione**



### ACQUISIZIONE ANTECEDENTE I 5 ANNI DALLA LOTTIZZAZIONE - costo fiscale:

⇒ **costo fiscale**: è quello che il terreno aveva **5 anni** prima dell'inizio della lottizzazione.



**Imposta sostitutiva:** non è ammesso optare in sede di atto di cessione per l'imposta sostitutiva del 20%

### Esempio1

Il sig. Mario Rossi ha ceduto nel 2016 un terreno che aveva acquistato come agricolo nel 2003 pagando i seguenti importi:

prezzo da rogito:	€.	100.000
imposta di registro 8%:	€.	8.000
ipotecaria (2%) e catastali (1%):	€.	3.000
<b>Totale</b>	<b>€.</b>	<b>111.000</b>

La parcella del notaio (per onorario + visure catastali) è stata di € 2.000 Iva inclusa.

Nel 2015 il contribuente aveva avviato le procedure di lottizzazione con i proprietari dei terreni confinanti; il Comune aveva sottoscritto la convenzione di lottizzazione il 31/01/2016, a fronte del quale il contribuente ha versato oneri di urbanizzazione per € 20.000.

A maggio 2016 cede l'area per €. 500.000, **incassata interamente al rogito**.

Il contribuente aveva incaricato un geometra di stimare il valore dell'area al 31/03/2011 (il terreno era ancora agricolo), che indica un valore di **€. 170.000**: la plusvalenza imponibile è pari ad €. 320.000.

Procede quindi a dare incarico per una perizia giurata di stima al 1/01/2016, usufruendo della opportunità introdotta dalla Legge di stabilità 2016: la perizia indica un valore di €. 480.000:

- a fronte di una imposta sostitutiva di €. 38.400
- il contribuente tassa una plusvalenza di €. 20.000 (cioè 500.000 - 480.000):

SEZIONE II-A		Redditi		Spese	
Redditi diversi	RL5	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.)	1	500.000	,00
	RL6	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)			,00
RL19		Reddito netto (col. 1 rigo RL18 – col. 2 rigo RL18; sommare l'importo di rigo RL19 agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 5)		20.000	,00

### CONCETTO DI "LOTTIZZAZIONE"

Per valutare la sua ricorrenza occorre procedere in due modi alternativi:

- **in primo luogo**: va verificata la **presenza di un "convenzione di lottizzazione"**
- **in secondo luogo**: in assenza di "convenzione di lottizzazione", va appurata la **presenza di opere tese concretamente a rendere edificabile**; le istruzioni ad Unico chiariscono che rileva:

IN ASSENZA DI FRAZIONAMENTO	qualsiasi utilizzazione del suolo che:
	⇒ <b>preveda la realizzazione</b> (contemporanea o successiva) di una <b>pluralità di edifici</b> a scopo residenziale, turistico o industriale
IN PRESENZA DI FRAZIONAMENTO	⇒ <b>e, conseguentemente, comporti la predisposizione di opere di urbanizzazione</b> occorrenti per le necessità <b>primarie e secondarie</b> dell'insediamento
	⇒ indipendentemente dal numero dei proprietari
IN PRESENZA DI FRAZIONAMENTO	qualsiasi trasformazione urbanistica o edilizia dei terreni:
	⇒ predisposta attraverso il frazionamento e la vendita, o atti equivalenti (es: permuta) del <b>terreno in lotti</b>
IN PRESENZA DI FRAZIONAMENTO	⇒ <b>che, per le loro caratteristiche</b> (quali la dimensione in relazione alla natura del terreno e alla sua destinazione secondo gli strumenti urbanistici, il numero, l'ubicazione o l'eventuale previsione di opere di urbanizzazione ed in rapporto ad elementi riferiti agli acquirenti) <b>denuncino in modo non equivoco la destinazione a scopo edificatorio</b> .



### CESSIONE DI TERRENO EDIFICABILE

La plusvalenza rilevata in sede di cessione di area edificabile va indicata a quadro RM Sez. II

### RIVENDITA IMMOBILI NEL QUINQUIENNIO

La rivendita di:

- a) **terreni agricoli** (cioè quelli per i quali il certificato di destinazione urbanistica consegnato dall'Ufficio tecnico del comune non attribuisce alcun volume di edificabilità)
- b) **fabbricati, di qualsiasi categoria catastale**

attribuisce:



### 1) plusvalenza non imponibile nei seguenti casi:

- il terreno/fabbricato era **posseduto da meno di 5 anni** (da calcolare secondo il codice civile: stesso giorno dello stesso mese di 5 anni solari precedenti); in caso di donazione, il periodo di determinazione della somma del possesso del donante e del donatario
- il terreno/fabbricato non è **pervenuto per successione**
- il fabbricato è stato adibito
  - per la **maggior parte del periodo di possesso** (periodo tra l'acquisto/costruzione e la cessione)
  - ad **abitazione principale** del **cedente** o dei **suoi familiari** (ex art. 5 Tuir: coniuge, parenti fino al 3° grado ed affini entro il 2° grado).

### 2) plusvalenza imponibile: in qualsiasi altro caso.

**Esempio1:** appartamento acquistato il 31/05/2013 e venduto il 30/04/2016:

- 1° condizione: il periodo di possesso è inferiore a 5 anni (è pari a 1.430 gg)
- 2° condizione: se per almeno 716 gg ( $1.430/2 + 1$ ) l'unità immobiliare è stata destinata ad abitazione principale del contribuente o dei suoi familiari, la plusvalenza non è imponibile (non si indica a quadro RL).

### CALCOLO DELLA PLUSVALENZA:

- la **plusvalenza** tassabile è data dalla **differenza** tra:
  - il **prezzo di vendita** percepito (criterio di cassa)
  - il **costo di acquisto** e le **spese** inerenti

MODALITÀ ACQUISIZ.	COSTO FISCALE DEL FABBRICATO
ACQUISTO	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>imposta di registro</b> (o IVA eventualmente indetraibile)</li> <li>- onorario <b>notarile</b> e spese <b>accessorie</b> all'atto di acquisto (imp. di bollo, ecc.)</li> <li>- spese per <b>l'estinzione di vincoli o servitù</b> sul fabbricato, ecc.</li> </ul>
EDIFICAZIONE	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>oneri di urbanizzazione</b></li> <li>- spese di <b>progettazione</b></li> <li>- spese per i <b>contratti d'appalto</b></li> <li>- <b>consulenze tecniche</b> varie, ecc.</li> </ul>

**Esempio2:** nell'Esempio1 precedente, si ponga ora che l'unità immobiliare non sia stata destinata ad abitazione principale e che sia stata:

- acquistata per €. 150.000 + 6.000 Iva + 2.500 onorario notaio e spese accessorie: €. 158.500
- ceduta per €. 180.000.

Il quadro RL va compilato come segue:

SEZIONE II-A		Redditi		Spese	
Redditi diversi	RL5	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (lotizzazione di terreni, ecc.)	1		2
	RL6	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)	180.000		158.500
	RL7	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. c) del Tuir (cessioni di partecipazioni sociali)			

### IMMOBILI - CASI PARTICOLARI

### IMPOSTA SOSTITUTIVA 20% SULLA PLUSVALENZA TASSABILE IRPEF

Il cedente/persona fisica (DL 262/2006):

- **richiede** nell'atto di cessione **avanti al notaio**;
- l'**applicazione dell'imposta sostitutiva del 20%** sulla **plusvalenza** realizzata.

Il **notaio versa** l'imposta sostitutiva (la somma va messa a disposizione da parte del cedente).



**Condizione:** il cedente deve essere una persona fisica che opera al di fuori dell'attività di impresa.

**Esempio:** privato cede un appartamento per €. 200.000, acquistato per €. 150.000:

- **richiede al notaio**, all'atto della cessione, **l'imposta sostitutiva del 20%** sulla plusvalenza realizzata:
  - dichiara al notaio il costo fiscalmente riconosciuto dell'appartamento
  - versa nelle mani del notaio l'imposta di €. 10.000 (cioè €. 50.000 x 20%), il quale procederà a riversarla a nome del contribuente
- non dichiara alcun importo nel quadro RL.

### **TERRENI E FABBRICATI PERVENUTI PER DONAZIONE (DL 223/2006)**

Per le cessioni effettuate dal 4/07/2006 di:

- aree edificabili;
- terreni agricoli;
- fabbricati (di qualsiasi tipologia, abitativi o meno)

sia che:

- a) costo fiscale per il cedente è assunto **pari a quello del donante**;
- b) tuttavia, il **termine di 5 anni** entro il quale **la cessione è imponibile** (N.B.: il fatto non rileva laddove l'area sia edificabile) decorre:
  - non dalla data di acquisizione da parte del donatario;
  - bensì dalla **data di acquisizione da parte del donante**.



In sostanza:

- ⇒ non è più ammesso assumere il valore "normale" dichiarato in dichiarazione di donazione (sempre più elevato del costo fiscale in capo al donante)
- ⇒ la **tassazione** ricade **sul donatario** (l'Agenzia non ha più bisogno di dimostrare l'eventuale simulazione della donazione per aggredire la plusvalenza in capo al donante)
- ⇒ la **plusvalenza** è determinata non in base al valore indicato nell'atto di donazione, bensì a quello di **costruzione o acquisto** sostenuto dal **donante**
- ⇒ il **termine di 5 anni** coincide con **quello valevole per il donante**.

**Esempio:** appartamento acquistato dal padre, che lo dona al figlio; questi ne effettua la cessione a terzi al 18/12/2016. Si valuta l'imponibilità della plusvalenza a seconda del soddisfacimento dei due requisiti:

1° ipotesi	PADRE		FIGLIO	ENTRAMBI			
Periodo	Acq. padre	Donazione	Cess. figlio	Tot. Poss.	5 anni	Preval.	Plusvalenza
Date	15/03/2011	10/01/2015	18/12/2016				
Possesso GG	1397		708	2105	SI		Non imponibile

2° ipotesi	PADRE		FIGLIO	ENTRAMBI			
Periodo	Acq. padre	Donazione	Cess. figlio	Tot. Poss.	5 anni	Preval.	Plusvalenza
Date	15/03/2012	10/01/2015	18/12/2016				
Possesso GG	1031		708	1739	NO		va fatta la 2° verif.
Dest. Ab. Princ.	240 (8 mesi)		708	948		SI	Tassata

3° ipotesi	PADRE		FIGLIO	ENTRAMBI			
Periodo	Acq. padre	Donazione	Cess. figlio	Tot. Poss.	5 anni	Preval.	Plusvalenza



Date	15/03/2012	10/01/2015	18/12/2016			
Possesso GG	1031	708	1739	NO		va fatta la 2° verif.
Dest. Ab. Princ.	0	708	708		NO	Tassata

## VENDITA DI FABBRICATI IN CORSO DI COSTRUZIONE

La vendita di un fabbricato in corso di costruzione può essere assimilata alla vendita di un terreno edificabile, essendo evento discriminante il momento di "venuta ad esistenza del bene" (RM 23/2009).

### VENUTA AD ESISTENZA DI UN IMMOBILE

Coincide con il completamento del rustico, comprensivo:

- dei **muri perimetrali** delle singole unità immobiliari
  - e della **copertura** (il tetto)
- ai sensi dell'art. 2645-bis c. 6 Cod. Civ.



**ULTERIORE REQUISITO:** secondo l'Agenzia la venuta ad esistenza dell'edificio deve risultare da un **accatastamento, sia pure provvisorio**, nel Catasto Fabbricati (quale "fabbricato in corso di costruzione"). Si ritiene, tuttavia, che l'accatastamento fornisca una semplice presunzione di esistenza, che potrà sempre essere vinta fornendo la prova contraria (fotografie, rilievi di tecnici abilitati, ecc.).

## VENDITA DI FABBRICATI DA DEMOLIRE

Secondo la RM 395/2008

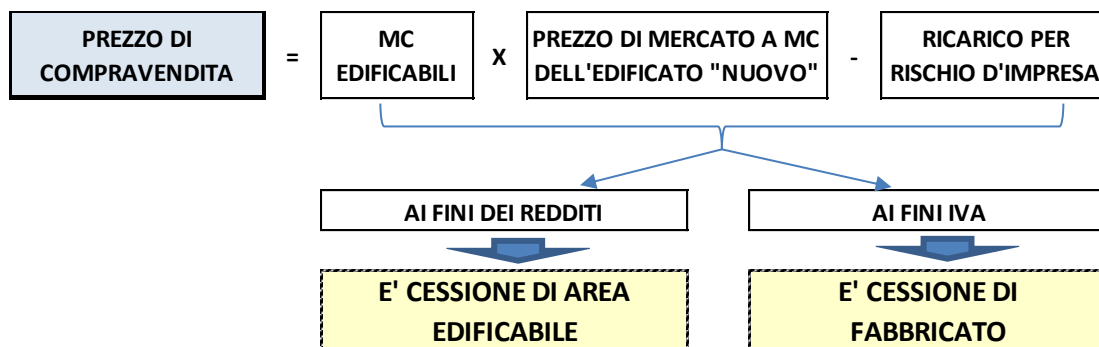
- si è in presenza di **cessione di area edificabile** (non di fabbricato)
- laddove sia pattuita la cessione di unità catastali qualificate come particelle edificiali (cioè "fabbricati") nei confronti di un soggetto che intende **demolirli realizzando maggior cubature**.

Di conseguenza:

- la plusvalenza è sempre imponibile (non rilevando il periodo di possesso, l'eventuale acquisizione in successione né la destinazione ad abitazione principale)
- vi è la possibilità di rideterminare il costo fiscale dell'area secondo le leggi fiscali in vigore.



N.B.: **indicatore** decisivo di tale qualificazione è il fatto che il **prezzo sia determinato in base ai mq edificabili** (non alla superficie dei fabbricati da demolire).



## CESSIONI D'AZIENDA

A rigo **RL8** vanno indicati il corrispettivo di cessione (totale o parziale) dell'azienda **percepito**:

- **dal soggetto che non esercita attività d'impresa**, in quanto aveva precedentemente concesso l'azienda in affitto (o usufrutto)



N.B.: si tratta del realizzo da parte del locatore dell'unica azienda che ha riacquisito l'azienda senza "condurla" nuovamente (non ha riattivato la P. IVA precedentemente sospesa; in caso contrario, infatti, la plusvalenza andrebbe dichiarata a quadro RF/RG)

→ dal/i **donatario/i o erede/i che non ha/hanno "gestito" l'azienda ricevuta**, trovandosi a rivenderla senza aver "assorbito" la partita Iva del donante/de cuius.



N.B.: si tratta del realizzo da parte degli eredi che non hanno aperto alcuna P. IVA (per "assorbire" quella del de cuius), cedendo in qualità di soggetti "privati" (quale "comunione ereditaria incidentale" nel caso di più eredi). L'evento si verifica di rado nel caso di donazione. Nel caso abbiano aperto partita Iva, la plusvalenza si dichiara a quadro RF/RG.

Nella **colonna 2** va indicato il **costo non ammortizzato** dell'azienda ceduta.

### CESSIONE DI AZIENDA DA PARTE DEGLI EREDI NON IMPRENDITORI

Il **trasferimento d'azienda per successione o donazione**

- **non genera plusvalenze**
- **laddove l'avente causa** (donatario/erede) **acquisisca i medesimi valori "fiscali"** dell'azienda trasferita (immobilizzazioni, debiti/crediti, magazzino, ecc.).

Gli **eredi** i quali:

- **non hanno proseguito** nella gestione dell'attività;
- **hanno ceduto l'azienda**;

realizzano una **plusvalenza tassabile** come **redditi diversi** da dichiarare nel quadro in esame.

L'ammontare del reddito tassabile è pari alla **differenza tra il corrispettivo incassato e l'ultimo costo fiscale dei beni** presenti nella contabilità del defunto.

#### Esempio

Imprenditore individuale in contabilità semplificata deceduto il 26 giugno 2016, con due figli (maggiorenni). Gli eredi ricostruiscono la seguente situazione contabile alla data del decesso (inclusi gli ammortamenti ragguagliati a periodo del 2016):

• Rimanenze finali al 26/06/2016	18.000
• Residuo da ammortizzare dei beni strumentali al 26/06/2016	24.000
<b>Totale costo fiscale dell'azienda</b>	<b>42.000</b>

Gli eredi procedono a vendere l'azienda (senza aver costituito alcuna "Sdf", nè aver aperto alcuna P.Iva, essendosi limitati a fatturare le operazioni già poste in essere dal de cuius) ad un **corrispettivo di € 50.000**.

La **differenza tassabile** di € **8.000** va dichiarata pro quota da entrambi gli eredi (€ **4.000** ciascuno) nell'anno in cui viene incassata la somma.

<b>RL8</b> Proventi derivanti dalla cessione totale o parziale di aziende di cui all'art. 67, lett. h) e h-bis) del Tuir	<b>25.000</b>	<b>21.000</b>
--	---------------	---------------

### CONCESSIONE IN AFFITTO O USUFRUTTO DI AZIENDE

A rigo **RL9** vanno indicati i **proventi da affitto** (o concessione in usufrutto)

- **dell'unica azienda posseduta** (o di tutte le aziende possedute) da parte **dell'imprenditore individuale** (che ha "sospeso" la partita Iva)
- **dell'azienda ereditata** da un singolo erede "non imprenditore" o dalla comunione incidentale ereditaria che non hanno aperto partita Iva per la gestione dell'azienda.

L'**imprenditore individuale** che ha concesso in **affitto la sua unica azienda** perde lo **status di soggetto passivo IVA**.



**Sospensione P.Iva:** il soggetto conserva il numero di Partita IVA che, tuttavia, è "sospesa" (previa comunicazione della locazione tramite mod. AA/9) con procedura che permette:

- di evitare la presunzione di autoconsumo dei beni
- la riattivazione della medesima P.Iva ove si intenda nuovamente gestire l'azienda al termine della locazione.

Il **canone d'affitto** rientra nella categoria dei **redditi diversi**, dovendosi **compilare il quadro RL** secondo il principio di **cassa**, indicando gli importi effettivamente **riscossi**.

**Eventuali costi e spese sono deducibili;** a tal fine il contribuente è tenuto a compilare e a conservare un apposito prospetto.

SPESE "DIRETTAMENTE AFFERENTI"	
DEDUCIBILI	NON DEDUCIBILI
<p>Si ritengono deducibili interamente le spese</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- di <b>manutenzione</b> (anche straordinaria)</li> <li>- di riparazione, ammodernamento e trasformazione purchè nel rispetto delle previsioni del Codice Civile (la manutenzione ordinaria è a carico del conduttore) e del contratto (le spese straordinarie possono essere poste a carico del conduttore)</li> </ul>	<p><b>Non sono deducibili le quote di ammortamento</b> (anche in presenza di deroga contrattuale ex art. 2561, c.c).</p>

#### CONCESSIONE A TERZI DI BENI MOBILI ED IMMOBILI

Nel rigo **RL10** occorre indicare (a colonna 1):

- i proventi derivanti dalla concessione in usufrutto i beni immobili
- i proventi derivanti dalla **sublocazione di beni immobili**
- i proventi derivanti dalla concessione **in locazione/noleggio** o concessione in uso di **beni mobili** (veicoli, macchine agricole, ecc.)



**Beni mobili:** si noti che:

- la cessione di beni mobili: non è tassata
- il noleggio di beni mobili: attribuisce un reddito diverso.

In ogni caso le operazioni devono essere occasionali, in modo tale da non sconfinare in una attività d'impresa.

- la **differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci**



**Godimento beni ai soci:** l'art. 2 c. da 36-terdecies a 36-duodevices DL 138/2011 ha previsto che, per i beni dell'impresa concessi in godimento ai soci, la differenza tra il valore di mercato del bene ed il corrispettivo annuo previsto per il socio costituisca reddito diverso.

A **colonna 2**, vanno invece indicate le relative **spese**, purché documentate, specificatamente inerenti la produzione dei proventi relativi alla sublocazione/concessione in usufrutto di beni immobili, o dalla locazione/noleggio di beni mobili.

SPESE "DIRETTAMENTE AFFERENTI"	
DEDUCIBILI	NON DEDUCIBILI
<ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>canoni di locazione</b> pagati "a monte" dell'immobile poi sublocato (CM 55/2002)</li> <li>- carburanti, autostrada ed altri oneri di gestione per il noleggio dell'autovettura</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- TASI/TARI se accollate al sublocatore</li> <li>- Bollo auto e manutenzioni straordinarie (in quanto afferiscono alla proprietà del bene, non al suo sfruttamento economico)</li> </ul>



### ATTENZIONE - COMODATO CON PERMESSO DI SUB-LOCARE

La RM n. 394/2008 ritiene che:

- la concessione in **comodato gratuito ad altro soggetto** di un immobile
- con la **facoltà per quest'ultimo di disporre del bene** (concederlo in locazione) ritenendone i frutti
- **non attribuisca al comodatario un reddito di sub-locazione** (da indicare a quadro RL)
- ma che il reddito vada **comunque dichiarato dal proprietario-comodante** (soggetto titolare di un diritto reale) a quadro RB.

**Esempio:** il sig. Rossi assume in locazione annuale per €. 6.000 (€. 500 al mese) un appartamento al mare, che occupa nei mesi estivi e di cui si è intestato le utenze.

Per l'intero mese di settembre è solito concedere in sublocazione per €. 1.000 onnicomprensivi l'appartamento (col consenso del proprietario), unitamente ai locali pertinenziali (box e cantina); a fine 2016 rileva un costo per utenze di settembre di €. 80. Il sig. Rossi deve dichiarare un reddito diverso di €. 420 dato da:

€. 1.000 (canone incassato) – 500 (canone passivo riferito a settembre) – 80 (utenze pagate per settembre)

RL10 Proventi di cui all'art. 67, lett. h) e h-ter) del Tuir, derivanti dall'utilizzazione da parte di terzi di beni mobili ed immobili

1.000

580

### REDDITI DI NATURA FONDIARIA NON DETERMINABILI CATASTALMENTE

Nel rigo in esame vanno indicati i redditi derivanti dal terreni:

- tassabili con criteri non catastali:** si tratta dei censi, decime, quartesi, livelli, e simili
- derivanti dalla **concessione in affitto per usi non agricoli:** è il caso dell'affitto a terzi:
  - per **uso parcheggio**
  - per svolgimento di manifestazioni sportive, fieristiche, ecc.
  - di **lastrici solari per l'installazione di ripetitori** (es: telefonia mobile), cabine di trasformazione elettrica, pubblicità, ecc.

Tali redditi **non beneficiano** di alcuna **deduzione di spese**.



**Indennità corrisposta all'affittuario di un terreno:** l'indennità corrisposta all'affittuario di un terreno agricolo per il rilascio anticipato del fondo è riconducibile tra i redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente (RM 239/1995)

**Locazione di una porzione di immobile pertinenziale strumentale:** se la porzione di fabbricato presenta i requisiti di ruralità, i canoni percepiti si considerano redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente (RM 340/2007).

Dubbio: la concessione degli spazi per l'installazione di antenne/ripetitori potrebbe essere inquadrata tra le "obbligazioni di permettere" (con la deduzione di eventuali costi direttamente afferenti).