

I chiarimenti delle Entrate. Gli effetti tributari per il corrispettivo versato a chi cede il privilegio

Rinuncia onerosa alla «servitù»

Secondo l'Agenzia l'atto comporta una plusvalenza tassabile

Angelo Busani

La rinuncia verso corrispettivo a un diritto di servitù che impedisce di costruire sul fondo confinante va equiparata a un atto traslativo avente a oggetto un terreno edificabile e quindi genera plusvalenza tassabile ai fini Irpef in capo al rinunciante: è quanto sostiene l'Agenzia delle Entrate nella risoluzione 210/E diffusa ieri.

Il caso venuto all'esame dell'Agenzia è quello della rinuncia, da parte del titolare del fondo dominante, a una servitù non edificandi gravante sul limitrofo fondo servente, il tutto verso il pagamento di un corrispettivo versato da quest'ultimo al soggetto rinunciante. La servitù non edificandi, a seconda dei casi:

- o impedisce del tutto di realizzare costruzioni sul fondo servente;
- oppure impedisce di costruire in misura eccedente una certa volumetria.

Questa servitù normalmen-

te viene costituita per consentire di sfruttare sul fondo dominante la cubatura che spetterebbe al fondo servente; ma non si possono escludere altre finalità, come ad esempio quella di non impedire al fondo dominante di sfruttare una visuale amena, che risulterebbe invece preclusa se sul fondo servente fossero realizzate delle costruzioni.

Circa dunque la questione dell'applicabilità dell'articolo 67 Tuir all'atto di rinuncia verso corrispettivo (e quindi dell'emersione di una plusvalenza tassabile in capo al rinunciante) va premesso innanzitutto che questo articolo 67 si occupa di «cessioni a

PERCORSO INTERPRETATIVO

Il venir meno di un impegno non edificare è stato equiparato a costituzione o trasferimento di un diritto reale

titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria». Ma, dato che si tratta di una definizione nel cui ambito la rinuncia al diritto di servitù evidentemente mal si adatta, la risoluzione 210, al fine di argomentare l'applicabilità dell'articolo 67 al caso in esame, indica nell'articolo 9, comma 5, lo strumento di lettura: quest'ultima norma, invero, dispone che «ai fini delle imposte sui redditi le disposizioni relative alle cessioni a titolo oneroso valgono anche per gli atti a titolo oneroso che importano costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento».

Tuttavia, anche sotto quest'ultimo angolo visuale la tesi dell'agenzia delle Entrate pare trovare assai poco suffragio. In verità, la rinuncia al diritto di servitù è un'attività giuridica dalla quale tecnicamente non deriva alcun trasferimento di un diritto da un soggetto all'altro: la rinuncia invero provoca

Il chiarimento

■ Risoluzione n. 210/E dell'agenzia delle Entrate

(...) L'istante intende rinunciare a una servitù che si concreta nel diritto di pretendere che altri non costruiscano ad una distanza minore di 80 metri dal confine del proprio fondo. La rinuncia fa venir meno il vincolo di natura reale sul fondo dominante con effetti erga omnes, nel senso che il proprietario di detto suolo e i suoi aventi causa non potranno più far valere i diritti nascenti dalla servitù. Trova applicazione pertanto l'articolo 9, comma 5, Tuir, il quale stabilisce che «ai fini delle imposte sui redditi le disposizioni relative alle cessioni a titolo oneroso valgono anche per gli atti a titolo oneroso che importano costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento» (...)

l'espansione del diritto di proprietà del fondo servente, dal suo status di diritto compreso a causa del peso della servitù, alla sua nuova condizione di diritto libero da gravami.

Non sembra adatta, quindi, una lettura della rinuncia in termini di atto traslativo di posizioni giuridiche. Ne consegue, insomma, che:

- la rinuncia non può annoverarsi tra le «cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria» (articolo 67 Tuir);
- la rinuncia alla servitù nemmeno può farsi rientrare tra «gli atti a titolo oneroso che importano costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento» (articolo 9, comma 5, Tuir).

Con la conseguenza che la pretesa dell'agenzia delle Entrate di tassare la plusvalenza in questione quale reddito diverso di cui all'articolo 67, comma 1, lettera b, Tuir non appare fondata.

La liquidazione dei dirigenti

Fine mandato, la deducibilità vuole la data certa

Gian Paolo Tosoni

L'accantonamento per il trattamento di fine mandato (tfm) per gli amministratori è deducibile per competenza, a condizione che il diritto all'indennità risulti da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto. Lo ha precisato ieri l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 211/E.

Questa indennità, ai fini delle imposte dirette, per il soggetto percettore, viene tassata separatamente ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera c, del Tuir. Il beneficio della tassazione separata delle indennità percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, di cui al comma 1, lettera c bis) dell'articolo 50, del Tuir si applica a condizione che il diritto risulti da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto.

Per la società erogante, l'articolo 105, comma 4 del Tuir, richiamando l'articolo 17, comma 1, lettera c), prevede che gli accantonamenti al fondo indennità per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, tra cui figurano anche gli accantonamenti a fondi del passivo per le indennità di trattamento di fine mandato per gli amministratori, sono deducibili nei limiti delle quote maturate nell'esercizio.

Se il diritto all'indennità non risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto l'indennità di fine mandato per gli amministratori è deducibile nel periodo di imposta in cui avviene il pagamento, ai sensi dell'articolo 95, comma 5, del Tuir e il corrispettivo percepito dagli amministratori è assoggettato a tassazione ordinaria (articolo 50, comma 8).

con specifico riferimento ai rapporti risultanti da data certa. Ne consegue che anche ai fini della deducibilità dell'accantonamento per il trattamento di fine mandato per gli amministratori è necessario che il diritto risulti da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto. Quindi, se il diritto è sorto successivamente all'inizio del mandato amministrativo, l'accantonamento non è deducibile per competenza ai sensi dell'articolo 105, comma 4, del Tuir.

Sono strumenti idonei a conferire data certa al diritto l'estratto notarile del libro verbali assemblee, la vidimazione notarile del libro stesso ai sensi dell'articolo 1 del Dl 14 luglio 1937, n. 1666 o la notifica all'amministratore della delibera che gli attribuisce l'indennità o l'invio allo stesso con raccomandata di copia dell'atto.

La Risoluzione delle Entrate precisa che ai fini della deducibilità dell'accantonamento per il tfm per gli amministratori è necessario che il diritto all'indennità risulti da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto. In questo caso l'accantonamento è deducibile per competenza, ai sensi dell'articolo 105, comma 4 nei limiti delle quote maturate nell'esercizio.

Se il diritto all'indennità non risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto l'indennità di fine mandato per gli amministratori è deducibile nel periodo di imposta in cui avviene il pagamento, ai sensi dell'articolo 95, comma 5, del Tuir e il corrispettivo percepito dagli amministratori è assoggettato a tassazione ordinaria (articolo 50, comma 8).

Le note per il mutamento dell'aliquota Iva

Variazioni efficaci anche in ritardo

La nota di variazione in diminuzione può essere emessa anche dopo un anno dall'effettuazione dell'operazione, se l'applicazione dell'aliquota Iva ridotta viene stabilita retroattivamente dalla normativa. In questi casi, anche la dichiarazione di responsabilità per la fruizione retroattiva dell'aliquota ridotta potrà essere rilasciata per i periodi precedenti.

Sono questi i chiarimenti forniti dall'agenzia delle Entrate nella risoluzione 212/E, diffusa ieri, con la quale è stata esami-

nata la modifica effettuata dalla Finanziaria per il 2006 (articolo 1, comma 42, legge 266/05) relativa all'aliquota Iva applicabile all'energia elettrica fornita ai consorzi di bonifica nei casi di utilizzo di impianti irrigui, di sollevamento e scolo delle acque (punto 103, della Tabella A, parte III, allegata al Dpr 633/72).

Il benestare

Inizialmente, la riduzione dell'imposta dal 20% al 10% era subordinata dalla norma alla pre-

ventiva approvazione da parte della Commissione Europea (disciplina sugli aiuti di Stato, articolo 88, paragrafo 3 del Trattato Ue). Il via libera comunitario era poi arrivato il 30 aprile 2007, con la decisione n. C(2007)1823, nella quale venne precisato che, per l'adozione dell'aliquota ridotta, non era necessaria alcuna preventiva autorizzazione.

La risoluzione n. 183 del 24 luglio 2007 precisò di conseguenza che l'agevolazione poteva essere applicata a decorrere dall'entrata in vigore della leg-

ge 266/05, cioè dal primo gennaio del 2006.

Le correzioni a posteriori

Nella risoluzione diffusa ieri, le Entrate hanno chiarito che, per le forniture fatturate dal 1° gennaio 2006 al 24 luglio 2007, l'aliquota Iva del 10% può essere applicata se viene presentata alle imprese erogatrici, ora per allora, la dichiarazione di responsabilità in merito alla fruizione dell'aliquota ridotta (circolare 19 marzo 1985, n. 26, parte 2). Per recuperare la maggiore imposta pagata su queste fatture, «il fornitore potrà emettere note di variazione in diminuzione con aliquota ridotta del 10%», ai sensi dell'articolo 26, comma 2, Dpr 633/72.

Non opera, quindi, il limite temporale di un anno dalla effettuazione dell'operazione, «trattandosi di ipotesi diverse dalle correzioni di errori di fatturazione o dalle variazioni per effetto di sopravvenuto accordo tra le parti». Al momento dell'emissione delle fatture, infatti, l'aliquota che doveva correttamente essere applicata era quella del 20 per cento, in base alla risoluzione n. 72 del 18 aprile 2007.

Per le forniture effettuate dopo il 24 luglio 2007, l'eventuale applicazione dell'aliquota del 20 per cento potrà essere rettificata non oltre il limite dell'anno dall'effettuazione dell'operazione.

L.D.S.

NOTIZIE

in breve

MOTORIZZAZIONE

Debuttano quattro sigle provinciali

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 119 di ieri il Dpr 89/2008 che istituisce quattro nuove sigle provinciali per targhe automobilistiche. Si tratta delle province recentemente istituite in Sardegna: Carbonia/Iglesias (CI), Medio Campidano (VS), Ogliastra (OG) e Olbia-Tempi (OT). Il Dpr 89 prevede l'inserimento delle neonate province nei registri della Motorizzazione civile.

RISCOSSIONE

Disponibili i moduli per la rateazione

Sono disponibili sul sito internet di Equitalia (www.riscossione.it) i moduli per le richieste di rateazione per i contribuenti in temporanea situazione di obiettività difficoltà, e per le garanzie fidejussorie in caso di somme superiori ai 50 mila euro (si veda il Sole 24 Ore del 14 maggio scorso). I moduli che possono essere scaricati sono di sette tipologie (tre soglie di debito per persone fisiche, due per ditte individuali e due per le società) oltre a quelli per fidejussione bancaria e per la polizza fidejussoria.

AVVOCATI

Il Consiglio forense: ADR da potenziare

Le soluzioni alternative al processo nelle controversie civilistiche sono una risorsa importante del sistema giuridico, ma devono essere riorganizzate promuovendo la cultura extragiudiziale. Lo ha sostenuto il presidente del Cnf, Guido Alpa, nel convegno sull'ADR organizzato ieri in partnership con la British Italian Law Association.



PARADIGMA
ricerca e cultura d'impresa



LA FISCALITA' DEL BILANCIO IAS/IFRS

PROBLEMATICHE APPLICATIVE ALLA LUCE DELLA LEGGE FINANZIARIA 2008, DEL DECRETO ATTUATIVO E DELLE RECENTI RISOLUZIONI MINISTERIALI

Milano, 17-18 giugno 2008 - Hilton Milan Hotel

Prima giornata: martedì 17 giugno 2008

Seconda giornata: mercoledì 18 giugno 2008

- L'intervento della Finanziaria 2008: dal principio della neutralità dell'imposizione alla "derivazione accentuata"
(Prof. Flavio Dezzani - Università di Torino)
(Prof. Tommaso Di Tanno - Università di Siena)
(Dott. Luca Miele - Ministero dell'Economia e delle Finanze)**
- La rilevanza fiscale dei criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione IAS
(Dott. Gianfilippo Scifoni - Agenzia delle Entrate)*
(Prof. Avv. Giuseppe Zizzo - Università "Cattaneo" di Castellanza)
- La sanatoria dei comportamenti pregressi adottati sulla base della corretta applicazione degli IAS
(Dott. Annibale Doderò - Agenzia delle Entrate)*
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dello IAS 18 in tema di rilevazione dei ricavi e le novità della Finanziaria 2008
(Avv. Riccardo Michelutti - Maisto e Associati)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dello IAS 16 in tema di ammortamento e valutazione delle immobilizzazioni materiali e le novità della Finanziaria 2008
(Dott. Carlo Palasciano - Gruppo ENEL)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dello IAS 38 in tema di ammortamento e valutazione delle immobilizzazioni immateriali e le novità della Finanziaria 2008
(Prof. Gianfranco Ferranti - Ministero dell'Economia e delle Finanze)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dello IAS 17 in tema di rilevazione dei contratti di leasing e le novità della Finanziaria 2008
(Dott. Gianluca De Candia - ASSILEA - Associazione Italiana Leasing)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dello IAS 2 e dello IAS 11 in tema di valutazione delle rimanenze e delle opere ultrannuali
(Prof. Avv. Livia Salvini - Università LUSS "G. Carli" di Roma)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dell'IFRS 3 per le scissioni e fusioni costituenti una aggregazione aziendale e le novità della Finanziaria 2008
(Dott. Stefano Grilli - Di Tanno e Associati)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dell'IFRS 3 per le cessioni e i conferimenti d'azienda costituenti una aggregazione aziendale e le novità della Finanziaria 2008
(Dott. Luca Rossi - Studio Tributario Associato Facchini Rossi Scaroni)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dello IAS 19 e dello IAS 37 in tema di rilevazione dei benefici per i dipendenti e dei fondi per rischi e oneri
(Prof. Avv. Dario Stevanato - Università di Trieste)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dell'IFRS 2 in tema di rilevazione dei pagamenti basati su azioni
(Dott. Paolo Ludovici - Maisto e Associati)
(Dott. Marco Piazza - Studio Associato Piazza)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dello IAS 39 in tema di rilevazione e valutazione degli strumenti finanziari e le novità della Finanziaria 2008
(Avv. Massimo Antonini - Chiomenti Studio Legale)
(Dott. Federico Berardelli - Gruppo Mediolanum)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dello IAS 39 per la rilevazione e valutazione delle azioni e strumenti assimilati e le novità della Finanziaria 2008
(Avv. Gabriele Escalar - Studio Associato Legale Tributario fondato da F. Gallo)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dello IAS 39 in tema di rilevazione e valutazione dei crediti di banche e società finanziarie e le novità della Finanziaria 2008
(Avv. Attilio Pelosi - Studio Legale Tributario Associated with Ernst & Young)
- Le problematiche fiscali derivanti dall'adozione dello IAS 39 in tema di valutazione degli strumenti finanziari di copertura del fair value e le novità della Finanziaria 2008
(Dott. Stefano M. Ceccacci - Maisto e Associati)
- La determinazione della base imponibile dell'IRAP in caso di adozione degli IAS/IFRS
(Dott. Roberto Lucattelli - Banca CR Firenze)
(Dott. Giuseppe Nicosia - Pirelli Real Estate)

(*) La relazione è presentata a titolo personale e non coinvolge in alcun modo la posizione dell'Amministrazione di appartenenza (**) In corso di autorizzazione

Per ricevere il programma completo ed iscrizioni rivolgersi a: **PARADIGMA srl - Via Viotti 9 - 10121 Torino**
Tel. 011/538686/7/8/9 r.a. - 5613658 - 5617026 - fax 011/5621123 - 5611117 - 540279
www.paradigma.it info@paradigma.it

I partecipanti potranno formulare, al termine di ogni relazione, questi che saranno approfonditi in sede di seminario.

AIRONBLUE

STYLISH YACHT CHARTER YACHTING MANAGEMENT LONG RENT
INCENTIVE & EVENTS CREW AGENCY AIRONBLUE ACADEMY

www.aironblue.com