

Circolare del 26/01/2001 n. 7 - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Risposte ai quesiti fornite in occasione della videoconferenza del 18 gennaio 2001, in materia di IRPEFed IVA.

Sintesi:

Sintesi: La circolare, rispondendo ai quesiti posti in essere in occasione della videoconferenza del 18 gennaio 2001, fornisce chiarimenti in materia di IRPEF e IVA, con particolare riguardo a: - ONERI DEDUCIBILI - DETRAZIONI PER INTERESSI SU MUTUI IPOTECARI - DETRAZIONE DEL 36% PER INTERVENTI DI RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA - ALTRE DETRAZIONI - COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE - LAVORO DIPENDENTE - LAVORO DIPENDENTE ALL'ESTERO - AGEVOLAZIONI DISABILI - IVA: DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DETRAZIONE SULL'ACQUISTO DI AUTOVEICOLI

Testo:

I N D I C E

1. ONERI DEDUCIBILI
 - 1.1 Contributi versati per il riscatto degli anni di universita'
2. DETRAZIONI PER INTERESSI SU MUTUI IPOTECARI
 - 2.1 Mutuo contestato con coniuge fiscalmente a carico
 - 2.2 Nozione di familiare
 - 2.3 Condizioni per fruire dell'agevolazione: proprieta' dell'immobile
 - 2.4 Garanzia ipotecaria
 - 2.5 Mutui contratti per l'acquisto di una unita' immobiliare da parte di un familiare
 - 2.6 Periodo di tempo che puo' intercorrere tra la stipula del mutuo e l'acquisto dell'immobile
 - 2.7 Acquisto di immobile locato
 - 2.8 Importo massimo degli interessi per il calcolo della detrazione
 - 2.9 Acquisto di immobile da ristrutturare
3. DETRAZIONE DEL 36% PER INTERVENTI DI RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA
 - 3.1 Spese di ristrutturazione sostenute nell'anno 2001
 - 3.2 Abbattimento delle barriere architettoniche
 - 3.3 Infortuni domestici
4. ALTRE DETRAZIONI
 - 4.1 Detrazione d'imposta per erogazioni liberali in denaro in favore di popolazioni colpite da calamita' straordinarie o da altri eventi straordinari
5. COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE
 - 5.1 Redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno
 - 5.2 Contributo previdenziale
 - 5.3 Indennita' di trasferta e rimborso spese
 - 5.4 Compensi corrisposti in unica soluzione
 - 5.5 Compensi corrisposti nel 2001 per prestazioni rese nell'anno 2000
 - 5.6 Detrazioni
 - 5.7 Caratteri distintivi delle collaborazioni coordinate e continuative
 - 5.8 Premi corrisposti per l'assicurazione contro infortuni e malattia
 - 5.9 Addizionali IRPEF
 - 5.10 Operazioni di conguaglio
 - 5.11 Deducibilita' dei compensi corrisposti agli amministratori
 - 5.12 Prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa rese all'estero da soggetti non residenti
6. LAVORO DIPENDENTE
 - 6.1 Addizionale comunale
7. LAVORO DIPENDENTE ALL'ESTERO
 - 7.1 Computo del periodo di permanenza all'estero
 - 7.2 Trasferimento della residenza fiscale in Italia
 - 7.3 Applicabilita' delle disposizioni sul lavoro dipendente all'estero
 - 7.4 Decreto interministeriale per la determinazione delle retribuzioni convenzionali
8. AGEVOLAZIONI DISABILI
 - 8.1 Autocaravan 25
9. IVA: DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DETRAZIONE SULL'ACQUISTO DI AUTOVEICOLI
 - 9.1 Contratti di leasing in corso dall'anno 2000
 - 9.2 Cessione dei veicoli per i quali e' stato detratto il 10 per cento dell'Iva corrisposta al momento dell'acquisto

Si riportano qui di seguito le risposte ai quesiti formulati in occasione della videoconferenza del 18 gennaio 2001, in materia di IRPEF e IVA.

1. ONERI DEDUCIBILI

1.1 Contributi versati per il riscatto degli anni di universita'

D: Sono deducibili ai fini dell'IRPEF i contributi versati per il riscatto degli anni di universita'?

R: L'attuale versione della lettera e) dell'articolo 10 del TUIR, come modificata dall'articolo 13 del decreto legislativo n. 47 del 2000, prevede la deducibilita' dal reddito, ai fini dell'IRPEF, dei contributi versati facoltativamente alla gestione della forma pensionistica obbligatoria di appartenenza. Tra i contributi in questione rientrano quelli versati facoltativamente per il riscatto degli anni di universita'.

2. DETRAZIONI PER INTERESSI SU MUTUI IPOTECARI

2.1 Mutuo cointestato con coniuge fiscalmente a carico

D: Posto che le modifiche introdotte dall'articolo 2, lett. f), della legge n. 388 del 23 dicembre 2000 alla disciplina della detrazione d'imposta prevista per gli interessi passivi gravanti sui mutui ipotecari stipulati per l'acquisto della casa di abitazione si applicano a decorrere dal periodo d'imposta 2001, un soggetto cointestatario, con il coniuge fiscalmente a carico, di un contratto di mutuo stipulato nel 1998, puo' detrarre per il periodo d'imposta 2001 anche la quota di interessi imputabile al coniuge? R: La legge finanziaria 2001 ha inserito nel comma 1 dell'art. 13-bis del TUIR un periodo nel quale si stabilisce che, in caso di coniuge fiscalmente a carico dell'altro, la detrazione spetta a quest'ultimo per entrambe le quote d'interessi. Tale disposizione, la cui entrata in vigore e' stabilita a partire dal periodo d'imposta 2001, si applica a prescindere dalla data in cui e' stato stipulato il contratto di mutuo. Pertanto a partire dal periodo d'imposta 2001, il coniuge che possiede redditi puo' fruire della detrazione non solo in relazione alla propria quota d'interessi ma anche, in luogo del coniuge che risulti a suo carico, per la quota d'interessi a questi imputabile.

2.2 Nozione di familiare

D: A quale nozione di familiare occorre far riferimento per poter fruire della detrazione per interessi su mutui contratti per l'acquisto dell'abitazione principale, prevista dall'articolo 13-bis, lettera b) del TUIR?

R: Per l'individuazione dei familiari richiamati dalla lettera b) del comma 1 dell'articolo 13-bis del TUIR, occorre far riferimento alla disposizione contenuta nel comma 5 dell'articolo 5 dello stesso TUIR, il quale specifica che, ai fini delle imposte sui redditi, sono considerati familiari il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado.

Nell'ipotesi di separazione legale, il coniuge separato, finche' non intervenga la sentenza di divorzio, rientra tra i familiari individuati dal citato comma 5 dell'articolo 5. In caso di divorzio, al coniuge che ha trasferito la propria dimora abituale spettera' comunque il beneficio della detrazione, per la quota di spettanza, nell'ipotesi in cui presso l'immobile acquistato abbiano la propria dimora abituale i suoi familiari (ad esempio i figli). Ovviamente, tra i familiari non e' ricompreso, in tale ipotesi, l'ex coniuge.

2.3 Condizioni per fruire dell'agevolazione: proprieta' dell'immobile.

D: Per poter fruire della detrazione e' necessario che il contribuente intestatario del mutuo ipotecario sia anche proprietario dell'immobile, almeno pro-quota?

R: La disposizione in commento prevede la detrazione per interessi passivi su mutui ipotecari contratti per l'acquisto dell'immobile da adibire ad abitazione principale. Tale formulazione sottintende che il beneficiario della detrazione deve coincidere con il proprietario dell'unita' immobiliare.

2.4 Garanzia ipotecaria

D: La garanzia ipotecaria deve insistere necessariamente sull'immobile per il cui acquisto e' stato contratto il mutuo?

R: La norma prevede la detraibilita' degli interessi passivi in dipendenza di mutui, garantiti da ipoteca su immobili, contratti per l'acquisto dell'unita' immobiliare da adibire ad abitazione principale. Pertanto, in presenza di mutuo ipotecario, gli interessi passivi potranno essere oggetto di detrazione d'imposta anche se l'immobile su cui risulta iscritta l'ipoteca non coincide con quello acquistato ed adibito ad abitazione principale.

2.5 Mutui contratti per l'acquisto di una unita' immobiliare da parte di un familiare.

D: Nel caso in cui il genitore contragga un mutuo per finanziare l'acquisto

dell'immobile da parte del figlio, puo' beneficiare della detrazione?
R: Come gia' specificato, il beneficio della detrazione spetta esclusivamente al proprietario dell'immobile, per cui, nel caso in cui un soggetto contragga un mutuo per finanziare l'acquisto di una unita' immobiliare da parte di un familiare, tale soggetto non potra' usufruire della detrazione prevista per gli interessi passivi.

Per quanto concerne il trattamento applicabile ai fini dell'imposta sulle donazioni ai finanziamenti effettuati a familiari per l'acquisto di una unita' immobiliare, l'articolo 69, comma 1, lettera a), della legge 21 novembre 2000, n. 342, introducendo il comma 4-bis all'articolo 1 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, stabilisce l'inapplicabilita' dell'imposta alle donazioni o altre liberalita' indirette collegate ad atti concernenti il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari che siano gia' assoggettati all'imposta di registro in misura proporzionale oppure all'imposta sul valore aggiunto. Di conseguenza, per tutti gli acquisti immobiliari finanziati da terzi sara' possibile dichiarare in atto che il pagamento e' avvenuto a cura del soggetto donante, cosi' da consentire alle famiglie di rendere trasparenti i loro rapporti economici (ad esempio, la dazione di denaro dal padre al figlio ovvero il pagamento del relativo prezzo da parte del padre per l'acquisto di una casa).

2.6 Periodo di tempo che puo' intercorrere tra la stipula del mutuo e l'acquisto dell'immobile.

D: Il periodo che puo' intercorrere tra la stipula del mutuo e l'acquisto dell'immobile, elevato dalla legge Finanziaria da sei mesi ad un anno, deve essere considerato come equivalente a dodici mesi?

R: La legge finanziaria per l'anno 2001 ha modificato l'articolo 13-bis, comma 1, lettera b), del TUIR, aumentando da sei mesi ad un anno il termine massimo entro il quale adibire l'immobile acquistato ad abitazione principale dell'acquirente o dei suoi familiari. Analogamente, e' stato ampliato da sei mesi ad un anno il lasso di tempo massimo che puo' intercorrere tra l'acquisto dell'immobile e la data di stipula del contratto di mutuo. L'interpretazione logico-sistematica della disposizione spinge a ritenere che, in entrambi i casi, il termine di un anno indicato dal legislatore, in contrapposizione al precedente termine di sei mesi, deve intendersi riferito ad un periodo di dodici mesi.

2.7 Acquisto di immobile locato

D: Si puo' fruire, comunque, della detrazione nell'ipotesi in cui il contribuente contragga un mutuo per l'acquisto di abitazione locata e che sul conduttore penda un atto di intimazione di licenza o di sfratto, non per finita locazione, ma per morosita'?

R: Per quanto concerne l'ipotesi in cui l'immobile acquistato sia locato, la norma prevede che la detrazione spetta a condizione che entro tre mesi dall'acquisto venga notificato al conduttore l'atto di intimazione di licenza o di sfratto per finita locazione e che entro un anno dal rilascio dell'immobile questo sia adibito ad abitazione principale. Tale previsione da' rilievo esclusivamente all'ipotesi di sfratto per finita locazione. Per avvalersi della detrazione, il nuovo proprietario dovra', pertanto, provvedere a notificare al conduttore l'atto di intimazione di licenza o di sfratto per finita locazione entro tre mesi dall'acquisto, fermo restando che qualora l'immobile venga rilasciato prima della naturale scadenza del contratto di locazione, il proprietario stesso o i suoi familiari dovranno stabilire la propria dimora abituale nell'unita' immobiliare entro dodici mesi dalla data del rilascio.

2.8 Importo massimo degli interessi per il calcolo della detrazione

D: In caso di mutuo cointestato ad entrambi i coniugi il tetto massimo di sette milioni su cui e' possibile calcolare la detrazione deve essere inteso complessivamente o riferito a ciascun contestatario?

R: In merito all'ammontare degli interessi su cui calcolare la detrazione d'imposta del 19%, la norma prevede, per i contratti stipulati dall'anno 1993, l'importo massimo di lire 7 milioni da ripartire tra gli intestatari del contratto stesso. A tale previsione non e' stata apportata alcuna modifica dalla finanziaria per l'anno 2001, per cui rimangono valide le interpretazioni gia' fornite da codesto Ministero in particolare con la circolare n. 108 del 3 maggio 1996.

2.9 Acquisto di immobile da ristrutturare

D: La ristrutturazione edilizia e' una precisa categoria di opere identificata dall'articolo 31, comma 1, lettera d) della legge 457/78. L'agevolazione e' esclusa nel caso in cui l'immobile acquistato sia soggetto ad opere differenti?

R: Per quanto concerne l'ipotesi in cui l'immobile acquistato sia oggetto di lavori di ristrutturazione edilizia, per individuare la categoria di opere che permette la detrazione per interessi dalla data in cui l'unita' immobiliare e' adibita a dimora abituale, e comunque entro due anni dall'acquisto, e' necessario far riferimento all'articolo 31, comma 1, lettera d), della legge n. 457 del 1978. L'agevolazione sara' pertanto esclusa nel caso in cui l'immobile sia soggetto ad opere differenti da quelle individuate dalla citata norma.

Qualora non fosse possibile fissare la dimora abituale presso l'unita' abitativa entro due anni dall'acquisto per cause imputabili al comune che non provvede in tempo utile al rilascio delle abilitazione amministrative richieste, si potra' comunque usufruire della detrazione d'imposta.

Cio' in quanto, per ragioni di coerenza logica, si ritiene estensibile il principio contenuto nel decreto ministeriale n. 331 del 1999, concernente le diverse ipotesi di mutuo contratto per la costruzione dell'abitazione principale.

E' opportuno precisare, infine, che la fattispecie prevista dall'articolo 13-bis, comma 1, lettera b), riguarda i mutui contratti per l'acquisto di unita' immobiliari da destinare ad abitazione principale, mentre il comma 1-ter dello stesso articolo prevede una detrazione d'imposta a fronte di interessi passivi pagati in dipendenza di mutui contratti per la costruzione o la ristrutturazione dell'unita' immobiliare destinata ad abitazione principale. Pertanto, ricorrendo l'ipotesi di mutuo per l'acquisto dell'immobile, ancorche' oggetto di lavori di ristrutturazione edilizia, le condizioni e le modalita' per poter beneficiare della detrazione sono indicate nella lettera b) del comma 1 del citato articolo 13-bis.

Di contro, nell'ipotesi di mutuo contratto per la costruzione o la ristrutturazione dell'immobile, si devono applicare le disposizioni contenute nel comma 1-ter dello stesso articolo.

3. DETRAZIONE DEL 36% PER INTERVENTI DI RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA

3.1 Spese di ristrutturazione sostenute nell'anno 2001

D: La detrazione del 36% e' applicabile alle spese relative ad interventi di ristrutturazione con concessione edilizia rilasciata nell'anno 2001 ed iniziati nel corso dello stesso anno?

R: La lettera b) del comma 2 dell'articolo 2 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, ha prorogato per l'anno 2001 la detrazione d'imposta del 36% prevista dall'articolo 1 della legge n. 449 del 1997 e successive modifiche. Pertanto nel caso prospettato, ricorrendo tutte le condizioni sostanziali e procedurali, la detrazione competera' con riferimento ovviamente alle spese sostenute nel 2001.

3.2 Abbattimento delle barriere architettoniche

D: La realizzazione di un elevatore esterno all'abitazione ai fini dell'abbattimento delle barriere architettoniche rientra tra le tipologie di intervento che danno diritto alla detrazione del 36%? Per tale intervento si applica l'aliquota IVA del 4%?

R: L'intervento prospettato rientra tra quelli ammessi a godere della detrazione del 36%. Per quanto riguarda l'IVA, alle prestazioni di servizi dipendenti dall'appalto avente ad oggetto i lavori in discorso risulta applicabile l'aliquota del 4%, sulla base della previsione del n. 41-ter) della Tabella A - parte II, allegata al DPR n. 633 del 1972.

3.3 Infortuni domestici

D: L'articolo 2, comma 2, della legge n. 388 del 2000 ha esteso l'applicazione della detrazione IRPEF in materia di ristrutturazione edilizia anche alle opere volte ad evitare gli infortuni domestici. Data l'ampiezza della formulazione si chiede di conoscere quali siano le opere antinfortuni che possano dar luogo alle agevolazioni.

R: Tra le opere oggetto dell'agevolazione devono ricomprendersi tutti quegli interventi effettuati negli immobili ad uso abitativo e nelle parti comuni degli edifici volti alla prevenzione degli infortuni domestici, qualora non rientranti tra gli interventi gia' precedentemente agevolati. A titolo puramente esemplificativo si menzionano i seguenti interventi:

- installazione di apparecchi di rilevazione di presenza di gas inerti;
- montaggio di vetri antinfortunistica;
- installazione di corrimano lungo le scale.

4. ALTRE DETRAZIONI

4.1 detrazione d'imposta per erogazioni liberali in denaro in favore di popolazioni colpite da calamita' straordinarie o da altri eventi straordinari.

D: L'art. 138, comma 14, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (finanziaria 2001), stabilisce che "Si intendono ricompresi tra gli oneri detraibili ai sensi dell'art. 13-bis, comma 1, lettera i-bis), del TUIR, ... gli importi delle erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamita' pubblica o da altri eventi straordinari, anche se avvenuti in altri Stati, eseguite per il tramite dei soggetti identificati ai sensi del DPCM 20 giugno 2000, ..." e prevede che "Per il periodo di imposta 2000 si intendono detraibili anche gli importi riferiti alle erogazioni liberali in denaro effettuate nell'anno precedente".

In relazione a tale norma si chiede di sapere:

- * se per le erogazioni in denaro considerate dalla disposizione operi il limite dei 4 milioni stabilito dalla lettera i-bis) dell'art. 13-bis del TUIR riguardo alle liberalita' in denaro destinate alle ONLUS;
- * se, in caso di risposta affermativa alla domanda precedente, il limite possa essere distintamente calcolato con riferimento ai due anni (1999 e 2000) considerabili, in base alla nuova disposizione, ai fini della detrazione utilizzata in sede di dichiarazione per il 2000.

R: La formulazione testuale dell'art. 138, comma 14, della legge n. 388 del 2000 affianca all'ipotesi delle erogazioni in denaro in favore delle ONLUS, gia' prevista dall'art. 13, lettera i-bis), del TUIR, quella delle liberalita' in denaro destinate alle popolazioni colpite da calamita' pubbliche o da altri eventi straordinari, anche avvenuti all'estero. Per tale motivo il limite dei 4 milioni indicato dalla predetta lettera i-bis), che segna il tetto massimo di spesa su cui e' possibile calcolare la detrazione, opera anche nei confronti delle erogazioni liberali oggetto della nuova previsione, le quali andranno cumulate, ai fini del calcolo, con le eventuali erogazioni in denaro a favore delle ONLUS effettuate nello stesso periodo di imposta. Si precisa, inoltre, che il limite dei 4 milioni deve essere distintamente riferito alle due annualita' che, in relazione alla nuova previsione, possono essere considerate nella dichiarazione da presentare in relazione al periodo di imposta 2000. Naturalmente, in relazione alle erogazioni per calamita' o eventi straordinari effettuate nel 1999, per determinare l'ammontare detraibile occorre tener conto anche delle erogazioni alle ONLUS eventualmente realizzate nello stesso anno, e gia' considerate nella relativa dichiarazione. Per esemplificare, se nel 1999 sono state effettuate erogazioni in denaro ad ONLUS per un importo complessivo di lire 3 milioni, le liberalita' in denaro destinate nello stesso anno a popolazioni colpite da calamita' o da altri eventi straordinari (es. accadimenti bellici nel Kosovo- missione Arcobaleno) potranno essere considerate, ai fini del calcolo della detrazione, fino all'ammontare massimo di un milione di lire).

5. COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE

5.1 Redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno

D: I redditi di lavoro autonomo derivante dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno da parte dell'autore non conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali (art. 49 comma 2, lettera b) del DPR 917/86), dichiarati fino all'anno scorso nel rigo RE 29, continueranno ad essere dichiarati allo stesso modo o, a partire dal 2001, saranno ricompresi tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente alla luce delle modifiche relative alle collaborazioni coordinate e continuative apportate con legge dell'11 novembre 2000, n. 342?

R: L'articolo 34 della legge 11 novembre 2000, n. 342, tramite l'inserimento della lettera c-bis) nell'articolo 47 del TUIR e la soppressione di alcune disposizioni, ha modificato il regime fiscale delle collaborazioni coordinate e continuative in precedenza assimilate dalla lettera a) dell'articolo 49, ai redditi di lavoro autonomo. Tali modifiche non hanno interessato la lettera b) dell'articolo 49 del Tuir concernente i compensi derivanti dall'utilizzazione di opere e invenzioni tutelate dalle norme sul diritto d'autore. Tali compensi pertanto continuano a costituire redditi di lavoro autonomo.

5.2 Contributo previdenziale

D: Il contributo previdenziale a carico del collaboratore e' deducibile dalla base imponibile per il calcolo dell'IRPEF?

R: Ai fini della determinazione della base imponibile da assoggettare a tassazione occorre rifarsi alle previsioni contenute nell'articolo 48 del TUIR relativamente alla determinazione del reddito di lavoro dipendente. In particolare, tale disposizione stabilisce che i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza di disposizioni di legge non concorrono alla determinazione del reddito. Ne deriva che anche la quota parte del contributo previdenziale a carico del lavoratore non concorre alla formazione della base imponibile IRPEF.

5.3 Indennita' di trasferta e rimborso spese

D: Per determinate categorie di collaboratori, come ad es. gli amministratori di societa', spesso non viene contrattualmente determinata la sede di lavoro. In tale ipotesi, ai fini del trattamento tributario delle indennita' percepite per le trasferte e dei rimborsi spese si puo' far riferimento alla residenza dei collaboratori, come nella previgente disciplina?

R: Per il trattamento fiscale applicabile alle indennita' di trasferte e rimborsi spese corrisposti ai collaboratori coordinati e continuativi, occorre fare riferimento, cosi' come per quelli corrisposti ai lavoratori dipendenti, alla disciplina contenuta nell'articolo 48, comma 5, del TUIR.

In particolare, tale norma considera trasferta la prestazione dell'attivita' lavorativa resa fuori dalla sede di lavoro. Tale sede e' determinata dal datore di lavoro ed e' generalmente indicata nella lettera o contratto di assunzione.

Tuttavia per alcune attivita' di collaborazione coordinata e continuativa non e' possibile, in virtu' delle caratteristiche peculiari della prestazione svolta determinare contrattualmente la sede di lavoro ne' identificare tale sede con quella della societa'.

In tale ipotesi, ai fini dell'applicazione del quinto comma dell'articolo 48 del TUIR occorre far riferimento al domicilio fiscale del collaboratore.

Tale criterio puo' essere utilizzato ad esempio per gli amministratori di societa' o enti sempreche' dall'atto di nomina non risulti diversamente individuata la sede di lavoro.

5.4 Compensi corrisposti in unica soluzione

D: Nell'ipotesi di compenso erogato in unica soluzione ma riferito a piu' mensilita' come devono essere calcolate le ritenute?

R: La ritenuta sui compensi corrisposti ai collaboratori coordinati e continuativi, come per i lavoratori dipendenti, e' operata per periodi di paga (semestre, bimestre, mese, quindicina, settimana, giornata) qualora il compenso dell'attivita' sia periodico.

Il sostituto d'imposta sara' tenuto ad applicare la ritenuta sulla base delle aliquote progressive per scaglioni di reddito, ragguagliando le stesse al periodo di paga.

Si puo' pero' verificare che non vi sia un periodo di paga ma sia previsto un solo pagamento; in tale ipotesi la ritenuta deve essere applicata all'atto del pagamento del compenso sull'intero ammontare, senza necessita' di operare alcun ragguaglio per determinare gli scaglioni di riferimento.

5.5 Compensi corrisposti nel 2001 per prestazioni rese nell'anno 2000

D: Quale normativa si applica in caso di compensi erogati nel 2001 ma relativi a prestazioni di competenza del 2000 o di anni precedenti?

R: I compensi erogati nel corso dell'anno 2001, ancorche' riferiti a prestazioni rese in precedenti periodi d'imposta, sono disciplinati dalle nuove regole dettate per le collaborazioni coordinate e continuative.

Pertanto, in applicazione del principio di cassa, tali compensi devono essere interamente imputati al reddito complessivo del periodo d'imposta in cui vengono percepiti.

In applicazione della nuova disciplina, a partire dal periodo di imposta 2001 anche ai collaboratori coordinati e continuativi si rendera' applicabile il cosiddetto "principio di cassa allargato", che considera percepiti nel periodo d'imposta anche i compensi corrisposti entro il 12 gennaio dell'anno successivo. Pertanto i compensi corrisposti, ad es., entro il 12 gennaio dell'anno 2002 parteciperanno alla formazione del reddito imponibile per il periodo d'imposta 2001.

I compensi percepiti entro il 12 gennaio dell'anno 2001 e relativi a prestazioni rese nel corso dell'anno 2000, invece, concorreranno alla formazione della base imponibile per il periodo d'imposta dell'anno 2001 e dovranno essere ricondotti alla categoria dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

La nuova disciplina, che prevede l'assimilazione al reddito di lavoro dipendente dei compensi percepiti dai collaboratori trova, infatti, applicazione a partire dal 1 gennaio 2001.

5.6 Detrazioni

D: In relazione ad un compenso erogato ad un collaboratore nell'anno 2001 per prestazioni rese nell'anno 2000 quali sono le detrazioni da applicare: quelle relative al periodo d'imposta 2001 o al periodo d'imposta 2000?

R: In applicazione del principio di cassa i redditi concorrono alla formazione della base imponibile da assoggettare ad imposizione nel periodo d'imposta in cui vengono percepiti. Cio' comporta l'applicazione, ai fini del calcolo dell'imposta dovuta, di tutte le disposizioni vigenti al momento di percezione del reddito stesso e pertanto nell'ipotesi di redditi corrisposti nel corso dell'anno 2001, se pur relativi a prestazioni rese nel corso dell'anno 2000,

le detrazioni spetteranno nella misura prevista per l'anno 2001, ma andranno rapportate al periodo di durata del rapporto sia pure intercorso nell'anno 2000.

Tali principi sono già stati affermati con la circolare n. 3 del 9 gennaio 1998, nella quale si è precisato che le detrazioni competono nell'anno in cui sono assoggettati a tassazione i redditi per i quali le stesse sono concesse. Naturalmente, resta fermo il principio per cui le detrazioni possono competere per un periodo massimo di 365 giorni per ogni periodo d'imposta; di conseguenza, ove il rapporto di collaborazione prosegua per tutto l'anno 2001, non possono essere considerati i periodi prestati nel 2000.

Considerato che il collaboratore potrebbe intrattenere più di un rapporto, si intuisce come sia opportuno da parte del sostituto comunicare ad uno dei sostituti d'imposta le detrazioni spettanti, ai fini della corretta attribuzione delle detrazioni stesse.

In tale ipotesi, si fa presente che nell'individuazione del numero dei giorni per i quali spetta la detrazione quelli compresi in periodi contemporanei vanno computati una volta soltanto.

5.7 Caratteri distintivi delle collaborazioni coordinate e continuative

D: Quali sono i caratteri di un incarico che si concretizza in attività manuali affinché questo possa rientrare nella sfera delle collaborazioni coordinate e continuative e non nel lavoro subordinato?

R: I caratteri distintivi delle collaborazioni coordinate e continuative sono: la continuità nel tempo della prestazione lavorativa, la coordinazione che si realizza attraverso l'inserimento funzionale del parasubordinato nell'organizzazione economica, nonché la mancanza del vincolo di subordinazione proprio del lavoro dipendente. Tale ultima caratteristica consiste nel non assoggettamento del lavoratore al potere organizzativo, gerarchico e disciplinare del datore di lavoro.

Nell'ipotesi in cui sussistono tali caratteri distintivi tali incarichi potranno rientrare nell'ambito dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa anche se si concretizzano in attività manuali ed operative.

L'attuale previsione normativa, infatti, non prevede più tra i caratteri essenziali della collaborazione coordinata e continuativa la natura intrinsecamente artistica o professionale della prestazione resa.

5.8 Premi corrisposti per l'assicurazione contro infortuni e malattia

D: Qual'è il trattamento fiscale del premio INAIL che già dal 2000 è stato imposto per le collaborazioni nella misura di due terzi a carico del committente e di un terzo a carico del prestatore?

R: Ai fini della determinazione della base imponibile da assoggettare a tassazione occorre rifarsi alle previsioni contenute nell'articolo 48 del TUIR relativo alla determinazione del reddito di lavoro dipendente. In particolare, tale disposizione stabilisce la non concorrenza alla determinazione del reddito dei contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza di disposizioni di legge.

Si chiarisce che i premi corrisposti per l'assicurazione dei lavoratori parasubordinati in ottemperanza alle disposizioni contenute nel decreto legislativo n. 23 febbraio 2000, n. 38, rivestono la natura di contributo assistenziale in quanto volti a garantire il lavoratore parasubordinato nell'ipotesi di infortunio o malattia.

Peraltro la natura assistenziale dei premi in parola è già stata riconosciuta per i lavoratori dipendenti con la circolare n. 326/E del 23 dicembre 1997, che ha chiarito che i premi relativi ad assicurazioni per infortuni professionali sono esclusi da tassazione.

Pertanto si ritiene che il premio rimasto a carico del collaboratore che è pari ad un terzo del premio complessivo dovuto non concorre alla formazione del reddito complessivo del lavoratore parasubordinato.

5.9 Addizionali IRPEF

D: Quali sono le modalità di applicazione delle addizionali IRPEF sui redditi di collaborazione coordinata e continuativa nel caso di compenso corrisposto in un'unica soluzione?

R: L'inquadramento dei redditi di collaborazione coordinata e continuativa tra i redditi assimilati al lavoro dipendente comporta l'applicabilità delle modalità di tassazione previste per questi ultimi anche con riferimento alle addizionali IRPEF.

Pertanto, l'addizionale dovuta sarà determinata dal sostituto, in sede di conguaglio, al termine del periodo d'imposta. Il relativo importo sarà trattenuto con il meccanismo di rateazione consentito dalle scadenze di pagamento dei compensi del periodo successivo, e comunque non oltre novembre. Qualora il compenso sia stato corrisposto in unica soluzione, ma non si configuri la cessazione del rapporto, il sostituto, dopo aver determinato l'addizionale, procederà a trattenere il relativo importo dai compensi del

periodo successivo, in unica soluzione o ratealmente, a seconda delle modalita' di pagamento dei compensi stessi. Si precisa che, qualora la corresponsione del compenso in unica soluzione sia consequenziale alla cessazione del rapporto, il sostituto procedera' all'atto di pagamento ad effettuare le trattenute. Resta ferma la possibilita' di accordi diversi tra il sostituto e il sostituito.

5.10 Operazioni di conguaglio

D: Il soggetto titolare di piu' rapporti di collaborazione coordinata e continuativa puo' chiedere ad uno solo dei sostituti d'imposta di effettuare le operazioni di conguaglio finale?

R: Il soggetto titolare di piu' rapporti di collaborazione coordinata e continuativa puo' certamente avvalersi della procedura prevista dall'art. 23, comma 4, del DPR 600/73, ossia richiedere ad uno solo dei sostituti di tenere conto, in sede di conguaglio di fine anno, anche degli altri redditi erogati allo stesso titolo da altri sostituti.

Infatti, l'inquadramento dei redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nell'ambito dell'art. 47 del TUIR determina l'applicazione delle disposizioni previste dall'art. 24 del DPR 600/73 in materia di ritenute sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente. Tale articolo, al comma 1, ultimo periodo, prevede l'applicabilita', in quanto compatibili, di tutte le disposizioni dell'art. 23, stesso testo, e, in particolare, dei commi 2, 3 e 4.

5.11 Deducibilita' dei compensi corrisposti agli amministratori

D: Sono rimasti invariati i criteri di deducibilita' dei compensi corrisposti agli amministratori delle societa' in nome collettivo e in accomandita semplice?

R: La diversa qualificazione dei compensi spettanti agli amministratori delle societa' in nome collettivo e in accomandita semplice, inquadrabili a decorrere dal 2001 tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, non ha mutato il criterio di deducibilita' dal reddito d'impresa previsto dall'art. 62, comma 3, del TUIR. Gli stessi, infatti, continuano ad essere deducibili per cassa, ossia nell'esercizio in cui sono corrisposti, in quanto trattasi di deroga all'ordinario criterio di competenza che il legislatore ha previsto per tali spese, indipendentemente dal loro inquadramento giuridico.

5.12 Prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa rese all'estero da soggetti non residenti

D: Quali sono le modalita' di tassazione dei redditi di collaborazione coordinata e continuativa corrisposti a non residenti per prestazioni rese all'estero?

R: L'art. 24, comma 1-ter, del DPR 600/73 prevede che sui redditi di collaborazione coordinata e continuativa corrisposti a non residenti sia operata una ritenuta a titolo d'imposta del 30%, analogamente a quanto previsto in precedenza.

Si ritiene che tale ritenuta non debba essere operata qualora la prestazione viene resa all'estero in quanto i non residenti sono tassati unicamente per i redditi prodotti in Italia. In particolare, con riferimento ai redditi di lavoro (dipendente o autonomo), l'art. 20 del TUIR precisa che si considerano prodotti in Italia i redditi derivanti da attivita' prestate in Italia.

6. LAVORO DIPENDENTE

6.1 Addizionale comunale

D: Quale aliquota di compartecipazione dell'addizionale comunale 2001 e' applicabile in caso di cessazione del rapporto di lavoro dipendente prima della deliberazione o, comunque, prima della pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale?

R: In caso di cessazione del rapporto di lavoro dipendente nel corso dei primi mesi del 2001, qualora i Comuni non abbiano ancora deliberato e pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale la variazione dell'aliquota di compartecipazione, il sostituto applichera' le aliquote vigenti per l'anno 2000. Infatti, l'art. 1, comma 3, del d.lgs. n. 360/98, come modificato dalla legge 342 del 2000, prevede la facolta' per i comuni di deliberare la variazione dell'aliquota di compartecipazione dell'addizionale "da applicare a partire dall'anno successivo". Pertanto, qualora la variazione non sia ancora stata deliberata e pubblicata, il sostituto potra' applicare l'aliquota gia' vigente, salvo conguaglio in sede di dichiarazione.

7. LAVORO DIPENDENTE ALL'ESTERO

7.1 Computo del periodo di permanenza all'estero

D: Il comma 8-bis dell'articolo 48 del TUIR entra in vigore il 1 gennaio 2001. Per il conteggio dei 183 giorni previsti di permanenza all'estero, si puo' tenere conto del periodo antecedente a detta data al fine dell'applicazione delle nuove disposizioni?

R: Il particolare regime e' applicabile alle retribuzioni erogate a partire dal 1 gennaio 2001. Si ritiene, tuttavia, che per il conteggio dei giorni di permanenza all'estero rilevi anche il periodo antecedente a tale data.

7.2 Trasferimento della residenza fiscale in Italia.

D: Un dipendente di una societa' italiana, che in base al contratto di lavoro esclusivo estero prende la residenza all'estero e per il quale non ricorrono elementi per poter essere considerato residente fiscalmente in Italia, rientra nel nostro Paese eleggendovi la propria residenza nel corso del primo semestre dell'anno, diventando quindi fiscalmente residente in Italia ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del TUIR. La societa' italiana come si deve comportare ai fini della determinazione delle imposte da applicare?

R: La societa' italiana dovra' normalmente applicare le ritenute fiscali dalla prima retribuzione erogata in Italia, mentre dovra' tenere conto delle mensilita' erogate nel periodo in cui il dipendente era residente all'estero in sede di conguaglio di fine anno.

Sempre in sede di conguaglio il sostituto deve tenere conto dei compensi effettivamente erogati nei confronti di un dipendente per il quale ha trovato applicazione la disposizione di cui al comma 8-bis dell'articolo 48 del TUIR, nel particolare caso in cui lo stesso dipendente debba fare rientro in Italia prima che siano trascorsi i 183 giorni previsti dalla citata norma, e quindi non risulti piu' applicabile il predetto comma 8-bis.

7.3 Applicabilita' delle disposizioni sul lavoro dipendente all'estero

D: Un dipendente viene assunto con contratto esclusivo estero che prevede una permanenza nel paese estero sede di lavoro per un periodo superiore a 183 giorni. Il sostituto d'imposta deve applicare le disposizioni del comma 8-bis dell'articolo 48 del TUIR a partire dalla prima retribuzione erogata, ovvero deve attendere che siano trascorsi i primi 183 giorni di permanenza?

R: Se il contratto prevede la permanenza all'estero per un periodo superiore a 183 giorni il sostituto d'imposta applichera' la tassazione ivi prevista a partire dalla prima retribuzione erogata, salvo rettifica da effettuare in sede di conguaglio qualora vengano meno le condizioni richieste per l'applicazione del regime di cui all'articolo 48, comma 8-bis.

7.4 Decreto interministeriale per la determinazione delle retribuzioni convenzionali

D: Nel caso in cui non sia ancora disponibile il decreto interministeriale che fissa le retribuzioni convenzionali sulle quali effettuare le ritenute, come si deve comportare il sostituto d'imposta?

R: Il decreto deve, a norma di legge, essere emanato entro il 31 gennaio di ogni anno. Il sostituto dopo la pubblicazione dello stesso deve considerare le retribuzioni convenzionali ivi stabilite. Nel caso in cui vengano corrisposte retribuzioni prima dell'entrata in vigore del predetto decreto si dovra' fare riferimento al decreto dell'anno precedente salvo conguaglio di fine anno. Nel caso in cui il settore economico di pertinenza del dipendente non fosse considerato nel decreto dell'anno precedente, il sostituto deve operare le ritenute sulla base del reddito effettivo erogato, salvo il ricalcolo da operare in sede di conguaglio.

8. AGEVOLAZIONI DISABILI

8.1 Autocaravan

D: L'articolo 81, comma 3, della legge del 29 dicembre 2000, n. 388 (finanziaria 2001), ha previsto la modifica dell'articolo 13-bis, comma 1, lettera c) del TUIR, consentendo la detraibilita' delle spese sostenute per l'acquisto degli autocaravan (articolo 54, comma 1, lettera m), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285).

A seguito dell'introduzione di tale norma, per tali autoveicoli valgono anche le agevolazioni gia' previste, ai fini IVA, per l'acquisto degli altri mezzi di locomozione?

R: L'articolo 8, commi 1 e 3, della legge n. 449 del 27 dicembre 1997 ha individuato nelle fattispecie di cui alle lettere a), c) ed f) dell'articolo 54 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, i veicoli destinatari delle agevolazioni IVA ed IRPEF. Nell'elenco di tali categorie non e' stata inclusa la lettera m) relativa agli autocaravan.

Con la disposizione normativa introdotta dall'articolo 81, comma 3, della legge 29 dicembre 2000, n. 388, e' stata prevista la sola modifica

dell'articolo 13-bis, comma 1, lettera c), del TUIR, concernente le detrazioni dall'imposta sui redditi, per le spese relative ai mezzi di locomozione sostenute dai soggetti portatori di handicap. Tale norma, infatti, nulla ha disposto in relazione alle agevolazioni previste ai fini IVA per l'acquisto degli autoveicoli in esame.

Pertanto, alle cessioni degli autocaravan effettuate nei confronti dei soggetti portatori di handicap continua ad essere applicata l'aliquota IVA nella misura ordinaria del 20%.

9 IVA: DISPOSIZIONI IN MATERIA DI DETRAZIONE SULL'ACQUISTO DI AUTOVEICOLI

9.1 Contratti di leasing in corso dall'anno 2000

D: La detraibilità del 10% dell'IVA relativa all'acquisto, all'importazione e all'acquisizione mediante contratti di leasing, noleggio e simili di autoveicoli, prevista dall'art. 30 della legge finanziaria per il 2001, è consentita a partire dal 1 gennaio 2001 anche per i contratti di leasing in corso?

R: La disposizione che stabilisce la totale indetraibilità dell'imposta afferente le operazioni aventi per oggetto gli autoveicoli di cui alla lettera c) del comma 1 dell'art. 19 - bis 1 del DPR n. 633 del 1972 e' stata prorogata, da ultimo, dall'articolo 30 della legge n. 388 del 2000, fino al 31 dicembre 2001. Il medesimo articolo 30 limita al 90 per cento (o al 50% in caso di veicoli con propulsori non a combustione interna) la indetraibilità dell'IVA relativa all'acquisto, all'importazione ed all'acquisizione mediante contratto di locazione finanziaria, noleggio e simili di detti autoveicoli; tale disposizione entra in vigore a partire dal 1 gennaio 2001.

Per verificare se la norma si applichi anche ai contratti di leasing già in corso a tale data, occorre fare riferimento ai principi generali che disciplinano l'imposta sul valore aggiunto ed in particolare all'istituto della detrazione.

In base al primo comma dell'art. 19 del DPR n. 633 del 1972, il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, entro due anni, alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo. Poiché l'esigibilità dell'imposta si verifica nel momento di effettuazione dell'operazione e questo, per le prestazioni di servizi, va ravvisato all'atto del pagamento del corrispettivo o, se anteriore, al momento della fatturazione, ne consegue che, per i contratti di leasing, il diritto alla detrazione sorge nel momento del pagamento (o, se anteriore, della fatturazione) del canone.

Pertanto anche per i contratti già in corso la detrazione dell'IVA può essere operata nella misura del 10% (o del 50% se il veicolo acquistato ha propulsori non a combustione interna) per i canoni corrisposti o fatturati a partire dal 1 gennaio 2001, restando irrilevante il momento della stipula del contratto.

9.2 Cessione dei veicoli per i quali è stato detratto il 10 per cento dell'Iva corrisposta al momento dell'acquisto

D: Quali siano le corrette modalità di fatturazione in caso di rivendita di veicoli per i quali è stato detratto il 10 per cento dell'imposta addebitata all'atto dell'acquisto?

R: Le nuove disposizioni dell'articolo 30, comma 5, della legge finanziaria dispongono che per le cessioni di veicoli per i quali l'imposta sia stata parzialmente detratta in base alle nuove regole sulla indetraibilità, l'IVA deve essere applicata sul 10% (o sul 50% per i veicoli con propulsori non a combustione interna per i quali la indetraibilità è fissata in tale misura) della base imponibile della cessione medesima.

Pertanto occorre calcolare il 10 per cento del corrispettivo pattuito dalle parti e su tale ammontare applicare l'imposta con l'aliquota ordinaria del 20 per cento.

A titolo esemplificativo, se si concorda un prezzo di vendita di lire 10.200.000, la base imponibile sarà pari a lire 1.020.000 e l'imposta dovuta sarà di lire 204.000.

Le Direzioni Regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.