

CIRCOLARE N. 24/E



Agenzia delle Entrate

Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso

Roma, 10/06/2004

Oggetto: dichiarazioni dei redditi 2004 relative al periodo d'imposta 2003 - Questioni interpretative in materia di IRPEF

INDICE

1. RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA

<i>1.1 Detrazione del 36% da parte degli eredi</i>	<i>pag. 4</i>
<i>1.2 Costruzione di immobile e box pertinenziale</i>	<i>pag. 4</i>
<i>1.3 Acquisto con un unico atto di due immobili ristrutturati</i>	<i>pag. 5</i>
<i>1.4 Acquisto in comproprietà di immobile ristrutturato</i>	<i>pag. 6</i>
<i>1.5 Acquisto di nuda proprietà e usufrutto di immobile ristrutturato</i>	<i>pag. 7</i>
<i>1.6 Costi da computare nel prezzo di acquisto</i>	<i>pag. 7</i>
<i>1.7 Pagamento di acconti sul prezzo di vendita</i>	<i>pag. 7</i>
<i>1.8 Cessione di quota di proprietà di immobile sul quale sono stati effettuati interventi di recupero</i>	<i>pag. 9</i>
<i>1.9 Ripartizione della detrazione da parte di soggetti di 75 o 80 anni di età</i>	<i>pag. 9</i>
<i>1.10 Detrazione da parte del familiare convivente</i>	<i>pag. 10</i>
<i>1.11 Pagamento mediante bonifico postale</i>	<i>pag. 10</i>

2. ONERI DEDUCIBILI

<i>2.1 Spese per assistenza specifica</i>	<i>pag. 11</i>
<i>2.2 Contributi per previdenza complementare</i>	<i>pag. 12</i>

DETRAZIONI PER ONERI

<i>3.1 Individuazione del periodo d'imposta in cui l'onere può essere fatto valere</i>	<i>pag. 14</i>
<i>3.2 Spese per veicoli per i portatori di handicap</i>	<i>pag. 14</i>
<i>3.3 Acquisto di medicinali</i>	<i>pag. 15</i>
<i>3.4 Erogazioni liberali in favore dei partiti e movimenti politici</i>	<i>pag. 16</i>

4. LAVORO DIPENDENTE E REDDITI ASSIMILATI

<i>4.1 Esercizio di pubbliche funzioni</i>	<i>pag. 16</i>
<i>4.2 Compensi per il servizio di volontariato civile</i>	<i>pag. 18</i>

<i>4.3 Contributi versati dai pensionati a fondi o casse sanitarie</i>	<i>pag. 18</i>
5. AGEVOLAZIONE PER CANONI DI LOCAZIONE CONVENZIONALI	pag. 20
6. LAVORATORI DIPENDENTI CHE TRASFERISCONO LA RESIDENZA	pag. 21
7. ABOLIZIONE DEL DIVIETO DI CUMULO TRA PENSIONE DI ANZIANITÀ E REDDITI DI LAVORO	pag. 22
8. REDDITO DOMINICALE E AGRARIO. MANCATA COLTIVAZIONE E CALAMITÀ NATURALI	pag. 24

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti utili ai fini della compilazione dei modelli di dichiarazione dei redditi 730/2004 e Unico 2004 Persone fisiche, relativi al periodo d'imposta 2003, fornendo risposta a quesiti prospettati dai contribuenti e dai Centri di Assistenza Fiscale in materia di oneri, detrazioni e altri aspetti rilevanti ai fini della determinazione dell'IRPEF.

1. RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA

1.1 Detrazione del 36% da parte degli eredi

D. In caso di morte del soggetto avente diritto alla detrazione la fruizione del beneficio fiscale si trasmette per intero esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene. In proposito si chiede se la condizione di conservare la detenzione materiale e diretta dell'immobile implichi che l'erede debba abitare la casa ristrutturata ed, inoltre, se tale diritto spetti al coniuge che abbia rinunciato alla eredità mantenendo il solo diritto di abitazione sull'immobile.

R. Si deve ritenere che la “*detenzione materiale e diretta dell'immobile*”, cui fa riferimento l'art. 2, comma 5 della legge n. 289 del 2002, sussista qualora l'erede assegnatario abbia la immediata disponibilità del bene, potendo disporre di esso liberamente e a proprio piacimento quando lo desidera, a prescindere dalla circostanza che abbia adibito l'immobile ad abitazione principale. Per quanto concerne il coniuge che ha rinunciato all'eredità e mantiene il solo diritto di abitazione si deve ritenere che la rinuncia all'eredità abbia fatto venir meno la condizione di erede e che, pertanto, egli non possa fruire delle quote residue di detrazione, pur disponendo della detenzione materiale e diretta del bene, non nella qualità di erede ma di legatario *ex lege* (vedi Cassazione 10 marzo 1987, n. 2474).

1.2 Costruzione di immobile e box pertinenziale

D. In relazione alla ipotesi in cui venga costruito in proprio un immobile abitativo ed un box ad esso pertinenziale, si chiede se sia possibile detrarre, nella misura del 36% , le spese di costruzione del box qualora questo venga terminato prima della costruzione definitiva

dell'appartamento considerato che non si è ancora costituito il vincolo pertinenziale con l'abitazione.

R. Ai sensi dell'art. 1 della legge n. 449 del 1997, la detrazione del 36% spetta anche per gli interventi relativi alla realizzazione di autorimesse e posti auto pertinenti. Il fatto che gli immobili ancora non siano stati ultimati non rileva ai fini dell'agevolazione. A tale conclusione si giunge in considerazione di precedenti chiarimenti forniti dall'amministrazione.

Si ricorda, in particolare, che con circolare n. 95 del 2000 è già stato chiarito che acquistando contemporaneamente casa e box da cooperativa o da immobiliare, con un unico atto notarile indicante il vincolo di pertinenza del box con la casa e conoscendo l'esatto importo riferibile alla costruzione del box, può essere operata la detrazione relativamente alle spese di realizzazione del box pertinenziale. Con circolare n. 55 del 2001 è stato, inoltre, ulteriormente precisato che nel caso in cui sia stato stipulato con una cooperativa edificatrice un contratto preliminare per l'acquisto/assegnazione dell'abitazione e del box pertinenziale in corso di costruzione, non rileva la circostanza che gli immobili non siano ancora stati realizzati in quanto la destinazione funzionale del box al servizio dell'abitazione da realizzare risulta dal contratto preliminare di assegnazione registrato. Nel caso in esame, non sussistendo un contratto preliminare, poiché trattasi di costruzione realizzata in economia, si deve ritenere che l'esistenza del vincolo pertinenziale debba risultare dalla concessione edilizia. Naturalmente, la detrazione compete limitatamente alle spese di realizzazione del box pertinenziale che risultino documentate da pagamento avvenuto mediante bonifico, fermo restando l'obbligo di effettuare la comunicazione al Centro Operativo di Pescara prima di usufruire della detrazione.

1.3 Acquisto con un unico atto di due immobili ristrutturati

D. Nel caso in cui con lo stesso atto vengano acquistate più unità immobiliari, ad esempio un appartamento ed una pertinenza oppure due appartamenti, il limite massimo di spesa su cui è consentita la detrazione, stabilito nella misura di 48.000 euro, deve essere riferito a ciascun immobile o deve essere riferito ad entrambi gli immobili acquistati?

R. La detrazione dall'IRPEF del 36% delle spese sostenute per la realizzazione di interventi di ristrutturazione di immobili residenziali, prevista dall'art. 1 della legge n. 449 del 1997 e successive modificazioni, estesa dall'art. 9, comma 2, della legge n. 448 del 2001 anche alla ipotesi in cui la ristrutturazione sia stata effettuata dalla impresa di costruzione e ristrutturazione o dalla cooperativa edilizia che provvede successivamente alla alienazione o assegnazione dell'immobile, si rende applicabile solo in relazione alle unità immobiliari di tipo residenziale. Non è, invece, possibile fruire del beneficio in relazione all'acquisto in via autonoma di unità immobiliari situate in edifici oggetto degli interventi di recupero edilizio di cui all'art. 31, lettere c) e d), della legge n. 457 del 1978, che abbiano una classificazione catastale diversa da "casa di abitazione". La agevolazione si applica a queste ultime unità immobiliari solo nelle ipotesi in cui vengano acquistate contestualmente alla unità abitativa e siano qualificate in atto quali pertinenze dell'abitazione. In tal caso la detrazione del 36%, deve essere calcolata sul 25% del prezzo risultante dall'atto di compravendita, riferito ad entrambe le unità immobiliari (l'abitazione e la pertinenza), nel limite massimo di spesa di euro 48.000.

Si ritiene che, nel caso in cui con il medesimo atto vengano acquistate due unità immobiliari di tipo abitativo, il limite massimo di spesa vada riferito ad ogni singolo immobile (con l'effetto pratico di poter beneficiare di una soglia massima di 96.000 euro). Ciò in analogia con quanto previsto dalla circolare n. 57 del 1998 in relazione alla detrazione del 36 spettante per le spese di ristrutturazione di cui dall'art. 1, della legge n. 449 del 1997.

1.4 Acquisto in comproprietà di immobile ristrutturato

D. Nel caso in cui due o più contribuenti acquistino in comproprietà un immobile ristrutturato il limite massimo di spesa di 48.000 euro su cui è possibile operare la detrazione d'imposta deve essere consentito a ciascuno dei comproprietari o deve essere suddiviso tra tutti i comproprietari acquirenti?

R. L'art. 9, comma 2, della legge n. 448 del 2001, che ha esteso l'agevolazione del 36%, prevista dall'art.1 della legge n. 449 del 1997 e successive modificazioni, all'acquisto di immobili ristrutturati, stabilisce che la detrazione compete nella misura del 36%, calcolata

su un ammontare forfetario pari al 25% del prezzo indicato nell'atto di compravendita, per un ammontare non superiore a 48.000 euro.

In analogia con quanto consentito in relazione alla detrazione del 36% spettante per le spese di ristrutturazione di cui all'art. 1, della legge n. 449 del 1997 (vedi circolare n. 57 del 1998, paragrafo 2), si deve ritenere che il limite massimo di 48.000 euro su cui calcolare la detrazione sia riferito alla spesa sostenuta da ciascun contribuente, per ogni unità immobiliare.

1.5 Acquisto di nuda proprietà ed usufrutto di immobile ristrutturato

D. Nel caso in cui due soggetti acquistino uno la nuda proprietà e l'altro l'usufrutto dell'immobile ristrutturato, la detrazione del 36% calcolata sul 25 per cento del prezzo di acquisto spetta a ciascuno nella misura del 50% della detrazione oppure tale detrazione deve essere proporzionata ai rispettivi valori della nuda proprietà e dell'usufrutto?

R. Hanno diritto ad usufruire della detrazione del 36% prevista per l'acquisto di immobili ristrutturati oltre al proprietario anche il nudo proprietario e il titolare di un diritto reali di godimento sull'immobile (uso, usufrutto, abitazione) La detrazione deve essere ripartita in ragione del costo di acquisto sostenuto, entro il limite di 48.000 euro riferito a ciascun contribuente. Quindi, nella fattispecie prospettata, deve farsi riferimento al costo riferibile all'acquisto della nuda proprietà e all'acquisto dell'usufrutto.

1.6 Costi da computare nel prezzo di acquisto

D. Nel prezzo di acquisto su cui calcolare la detrazione rientra anche l'IVA pagata?

R. Il prezzo su cui calcolare la detrazione (36% sul 25% del prezzo indicato in atto) comprende anche l'imposta sul valore aggiunto, trattandosi di un onere addebitato all'acquirente dall'impresa di costruzione o dalla cooperativa unitamente al corrispettivo di vendita dell'immobile, onere che contribuisce a determinare la spesa complessiva.

1.7 Pagamento di acconti sul prezzo di vendita

D. Un contribuente ha acquistato nel corso del 2003 da una impresa di costruzione una unità immobiliare ristrutturata entro il 31 dicembre 2003. Nell'anno 2003 ha versato acconti che sono stati indicati nel preliminare di vendita registrato all'ufficio delle Entrate competente e nell'anno 2004 è stato effettuato il rogito. Premesso che con circolare n. 15 del 2002 è stato chiarito che è possibile beneficiare della detrazione anche con riferimento agli importi versati in acconto a condizione che venga stipulato un preliminare di vendita degli immobili e che ne sia stata effettuata la registrazione presso l'Ufficio delle Entrate, e che pertanto il contribuente potrebbe beneficiare della detrazione già con la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2003, si chiede se è consentito far valere la detrazione nel periodo d'imposta 2004, e quindi nella dichiarazione 730/2005 anche in relazione alle somme versate a titolo di acconto .

R. Come è noto, con la circolare n. 15 del 2002 è stato chiarito che è possibile beneficiare della detrazione anche con riferimento agli importi versati in acconto a condizione che venga stipulato un preliminare di vendita degli immobili e che ne sia stata effettuata la registrazione presso l'ufficio delle entrate competente. In tal caso gli estremi di registrazione del preliminare devono essere indicati nel modulo di comunicazione da inviare al centro di servizio, che deve essere trasmesso dopo la registrazione del preliminare e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi. Da tale preliminare deve risultare il prezzo di vendita dell'immobile sulla base del quale è possibile determinare l'importo della detrazione spettante. Resta fermo che anche nel caso della stipula del preliminare il rogito deve avvenire entro il termine fissato dalla norma.

La richiamata circolare ha quindi inteso favorire il contribuente consentendogli di beneficiare della detrazione anche prima della stipula del rogito. Resta inteso che la possibilità di far valere la detrazione già in relazione al versamento degli acconti costituisce una facoltà e che se il contribuente non intenda avvalersi di tale possibilità potrà far valere la detrazione per il periodo d'imposta in cui ha stipulato il rogito. In tal caso assumerà quale base di calcolo il 25% dell'intero prezzo dell'unità immobiliare risultante nell'atto pubblico di compravendita, comprensivo quindi degli acconti, entro l'importo massimo di 48.000 euro. Ciò in quanto la detrazione prevista per l'acquisto degli immobili ristrutturati di cui all'art. 9, comma 2 della legge n. 448 del 2001 è ancorata alla stipula dell'atto.

1.8 Cessione di quota di proprietà di immobile sul quale sono stati effettuati interventi di recupero

D. Il comma 7 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 1997 prevede che in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati interventi di ristrutturazione edilizia le detrazioni 41%-36% non utilizzate in tutto o in parte dal venditore spettano per i rimanenti periodi di imposta all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. In presenza di spese di ristrutturazione sostenute in anni precedenti da due comproprietari (50%), qualora uno dei due venda ad un terzo il suo 50%, la cessione della quota di proprietà comporta il trasferimento del diritto alla detrazione o diversamente il passaggio della detrazione si verifica solo in presenza della cessione dell'intera unità immobiliare? Qualora non ci sia il passaggio della detrazione, il cedente può continuare a beneficiare della detrazione? Si precisa che il contribuente che vende non ha più la disponibilità del bene mentre colui che acquista utilizza insieme all'altro comproprietario l'immobile come abitazione. Si richiama, al riguardo, la risposta fornita nella circolare ministeriale 12 maggio 2000, n. 95/E.

R. E' confermata la risposta fornita nella circolare n. 95/E del 2000, per cui, nel caso di cessione di una quota di proprietà, la detrazione non si trasferisce all'acquirente. Il venditore continuerà quindi a beneficiare della detrazione.

1.9 Ripartizione della detrazione da parte di soggetti di 75 o 80 anni di età

D. Una volta compiuti gli anni 75 o 80, la rideterminazione delle quote può essere effettuata in qualsiasi momento?

R. L'art. 2, comma 5, della legge n. 289 del 2002 prevede che i soggetti proprietari o titolari di un diritto reale sull'immobile oggetto di intervento di recupero edilizio, di età non inferiore a 75 o 80 anni, possano ripartire la detrazione del 36% rispettivamente in cinque o tre quote annuali di pari importo. Il raggiungimento dell'età indicata costituisce un termine iniziale a partire dal quale può essere essere derogata la disposizione di carattere generale che prevede la ripartizione della detrazione in dieci annualità. Resta quindi nella

disponibilità del contribuente la facoltà di operare tale più favorevole ripartizione anche a partire dai periodi d'imposta successivi a quello in cui si verifica il raggiungimento del settantacinquesimo o ottantesimo anno di età, in relazione alle restanti quote di detrazione da far valere negli anni successivi.

1.10 Detrazione da parte del familiare convivente

D. La detrazione compete al familiare convivente soltanto a condizione che la convivenza sussista nell'immobile nel quale vengono eseguiti i lavori di ristrutturazione?

R. Come già chiarito con la risoluzione n.184 del 12 giugno 2002, perché il convivente possa beneficiare della detrazione non è necessario che l'immobile oggetto degli interventi di ristrutturazione costituisca l'abitazione principale dell'intestatario dell'immobile e del familiare convivente, ma è necessario che i lavori siano effettuati su uno degli immobili in cui di fatto si esplica la convivenza.

1.11 Pagamento mediante bonifico postale

D. Tenuto conto dell'attuale diffusione del Banco-Posta, sarebbe opportuno consentire che il pagamento dei lavori di ristrutturazione possa essere effettuato anche con bonifico postale.

R. Il decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro dei lavori pubblici, del 18 febbraio 1998, n. 41 (successivamente modificato dal decreto del 9 maggio 2002, n. 153), recante norme di attuazione e procedure di controllo riferite alla disposizione di cui all'articolo 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, in materia di detrazioni per le spese di ristrutturazione edilizia, dispone che il pagamento delle spese, ai fini del riconoscimento della detrazione, debba essere effettuato a pena di decadenza mediante bonifico bancario dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale, ai fini dei controlli

concernenti la detrazione; dispone inoltre che le banche presso le quali sono stati disposti i bonifici trasmettano all'Agenzia delle entrate in via telematica i dati identificativi del mittente, dei beneficiari della detrazione e dei destinatari dei pagamenti.

L'espresso riferimento operato dal legislatore allo strumento del bonifico bancario sembrerebbe, a prima vista, escludere, ai fini della fruizione dell'agevolazione, qualsiasi altra forma di pagamento non qualificabile come bonifico bancario.

Occorre, però, tener presente che il "Regolamento recante norme sui servizi di bancoposta", emanato con D.P.R. 14 marzo 2001, n. 144, al comma 2 dell'articolo 5, statuisce, nell'ambito delle attività di bancoposta, l'equiparazione delle Poste alle banche italiane anche ai fini dell'applicazione delle norme del testo unico bancario e del testo unico della finanza, richiamate ai commi 3 e 4 del medesimo art.5.

D'altra parte, l'integrazione dei due sistemi di pagamento, bancario e postale, disposta dall'articolo 146 del testo unico bancario, è stata attuata a seguito dell'adesione di Poste Italiane S.p.A. alla Rete Nazionale Interbancaria (infrastruttura telematica di trasmissione di informazioni tra operatori del sistema italiano dei pagamenti gestita dalla società interbancaria per l'automazione – S.I.A.) ed alla partecipazione alla procedura interbancaria, gestita dalla S.I.A. per conto della Banca d'Italia prevista dall'"Accordo per la regolamentazione dei rapporti tra le banche dell'Italia".

Pertanto, in considerazione delle specifiche caratteristiche tecniche del bonifico postale, che appare strumento idoneo all'agevole reperimento di tutte le informazioni richieste dalla norma ai fini del riconoscimento della detrazione (causale del versamento, codice fiscale del beneficiario della detrazione e partita IVA o codice fiscale del destinatario del pagamento) e che quindi non costituisce ostacolo all'attività di controllo da parte degli uffici finanziari, si ritiene che lo stesso possa essere assimilato in via interpretativa, e per i fini che qui interessano, al bonifico bancario.

2. ONERI DEDUCIBILI

2.1 Spese per assistenza specifica

D. L'articolo 10, comma 1, lettera b) del D.P.R. 917/86 prevede che le spese mediche e quelle di assistenza specifica necessarie nei casi di grave o permanente invalidità o menomazione, sostenute dai soggetti indicati nell'articolo 3 della legge 5 febbraio 1992, n. 104, sono deducibili dal reddito complessivo. Poiché alcuni Istituti di assistenza per anziani rilasciano, sulla base di quanto previsto da una delibera regionale, una dichiarazione nella quale vengono indicate le "spese per prestazioni assistenziali continue e specifiche" sostenute da persone definite "non autosufficienti" e che tale situazione di non autosufficienza, secondo quanto riportato nella delibera regionale, può riguardare sia i portatori di handicap che le persone anziane, si chiede se, indipendentemente dalla normativa regionale, è in ogni caso necessario accertare il riconoscimento della invalidità da parte della commissione medica istituita ai sensi dell'articolo 4 della legge n. 104/92 o da altre commissioni mediche pubbliche incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro, di guerra, purché siano presenti le condizioni di minorazione previste dall'articolo 3 della citata legge 104/92.

Inoltre si chiede di conoscere se è comunque necessario che nella certificazione rilasciata vengano indicate la retta totale pagata e separatamente le spese mediche e quelle di assistenza specifica in modo da verificare che in queste ultime spese non siano incluse anche quelle relative al "vitto e alloggio".

R. E' sempre necessario il riconoscimento dell'handicap ai sensi della legge 104 del 5 febbraio 1992, nonché la ripartizione delle somme pagate tra spese mediche e di assistenza specifica e spese relative al vitto ed alloggio.

2. 2 Contributi per previdenza complementare

D. I contributi di previdenza complementare versati ad un soggetto non residente possono essere dedotti dal reddito complessivo?

R. Ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera e-bis), del Tuir, i contributi versati dal datore di lavoro e dal lavoratore a forme pensionistiche complementari e i premi versati a forme pensionistiche individuali, previste dal d.lgs. n. 124 del 1993, sono deducibili dal reddito per

un importo non superiore al 12 per cento del reddito complessivo e, comunque, non superiore a euro 5.164,57. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi di lavoro dipendente, relativamente a tali redditi la deduzione compete per un importo complessivamente non superiore al doppio della quota di TFR destinato alle forme pensionistiche istituite ai sensi del d.lgs. n. 124 del 1993 e, comunque, entro i limiti del 12 per cento del reddito complessivo e di euro 5.164,57.

Le “forme pensionistiche previste dal d.lgs. n. 124 del 1993”, richiamate dal menzionato articolo 10 del Tuir sono costituite da soggetti giuridici di natura associativa o dotati di personalità giuridica, ai sensi dell’articolo 36 o 12 del codice civile ovvero come patrimonio di destinazione di una società per azioni o in accomandita per azioni ai sensi dell’articolo 105 del Tuir (già articolo 70). Deve ritenersi che, sulla base di tali disposizioni, possono definirsi tali solo i fondi di diritto italiano, costituiti in conformità alle suddette disposizioni del codice civile e riconosciuti dalle autorità amministrative nazionali.

Con la circolare n. 235 del 1998, è stato chiarito che l'esercizio dell'attività dei fondi pensione è subordinata alla preventiva autorizzazione da parte della Commissione di vigilanza sui fondi pensione, la quale trasmette ai Ministri competenti l'esito del procedimento relativo a ciascuna istanza di autorizzazione. E' prevista, inoltre, l'iscrizione nell'apposito albo tenuto dalla Commissione di vigilanza anche dei fondi già esistenti alla data di entrata in vigore del d.lgs n. 124 del 1993.

Diversa disciplina è prevista per le forme di previdenza individuale attuate mediante contratti di assicurazione sulla vita. In primo luogo, i contratti della specie possono essere stipulati oltre che con imprese di assicurazione autorizzate dall'ISVAP all'esercizio dell'attività assicurativa anche con imprese assicurative aventi sede legale all'estero ed operanti in regime di stabilimento o di libertà di prestazione di servizi (regime riservato alle imprese aventi sede legale in uno Stato membro dell'U.E.) ed alle sedi secondarie, situate in uno di tali Stati, di imprese aventi sede legale in Italia. L’articolo 9-ter, comma 3, del d.lgs. n. 124 del 1993 prevede che le imprese di assicurazione debbano comunicare le condizioni di polizza alla COVIP prima della relativa applicazione. Inoltre, ai sensi dell'articolo 10, comma 3, del D.Lgs. n. 47, le imprese stabilite in altro paese dell'U.E. operanti in Italia in libera prestazione di servizi sono tenute a nominare un rappresentante fiscale che risponde in solido con l'impresa per l'adempimento degli obblighi derivanti dai contratti di cui trattasi, stipulati a decorrere dal 1 gennaio 2001. Il rappresentante, ovvero lo stabilimento,

deve tenere evidenza in apposito registro dei dati identificativi del contratto, dell'importo dei premi incassati e di quelli eventualmente non dedotti, comunicatogli dal contraente, nonché dell'ammontare delle prestazioni erogate (decreto del Ministro delle finanze 13 dicembre 2000).

Tutto ciò premesso, si conferma che non può essere operata la deduzione dei contributi pagati a fondi negoziali non residenti nel territorio italiano mentre possono essere dedotti i premi pagati per le forme di previdenza individuale attuate mediante contratti di assicurazione sulla vita a soggetti non residenti che abbiano adempiuto agli oneri sopra indicati.

DETRAZIONI PER ONERI

3.1 Individuazione del periodo d'imposta in cui l'onere può essere fatto valere

D. Se un contribuente nel mese di dicembre 2003 effettua il pagamento di quanto dovuto al notaio per la redazione di un atto di mutuo, ma il notaio certifica il compenso con parcella emessa a febbraio 2004, è possibile recuperare tale onere nell'esercizio 2003? Si precisa che nella parcella vengono riportati i riferimenti dell'atto stipulato a dicembre 2003 ed il contribuente è in possesso di fotocopia dell'assegno di pagamento con data 2003. E' forse necessario verificare la data dell'incasso?

R. Per avere piena prova del pagamento della parcella si deve fare riferimento, in linea generale, alla data del documento di certificazione del compenso. Resta inteso che, ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633 del 1972, in relazione alle prestazioni di servizi la fattura deve essere emessa all'atto del pagamento del corrispettivo. Pertanto se il pagamento avviene mediante contanti o assegno la fattura dovrà essere emessa al momento del ricevimento dei contanti o dell'assegno.

3.2 Spese per veicoli per i portatori di handicap

D. Nel modello 730/2003 un contribuente ha indicato quale onere detraibile, ripartito in quattro anni, l'importo per l'acquisto di un veicolo non adattato, poiché si tratta di soggetto riconosciuto invalido con gravi limitazioni della capacità di deambulazione da una commissione medica. Si chiede se le quote residue sono ancora detraibili qualora successivamente all'acquisto il contribuente a seguito di trapianto viene confermato disabile senza però le gravi limitazioni della capacità di deambulazione.

R. Le quote residue continuano ad essere detraibili in quanto lo stato di soggetto portatore di handicap con gravi limitazioni della capacità di deambulazione deve sussistere al momento dell'acquisto.

3.3 Acquisto di medicinali

D. In relazione alla detrazione per spese mediche, nel cui ambito devono comprendersi anche le spese sostenute per l'acquisto di medicinali, si chiede quali siano i documenti idonei a consentire la detrazione considerato che nella maggioranza dei casi dagli scontrini emessi dalle farmacie non si evince chiaramente che il bene acquistato sia un medicinale.

R. Le istruzioni per la compilazione del modello 730/2004 dispongono che la documentazione della spesa sostenuta per i ticket potrà essere costituita dalla fotocopia della ricetta rilasciata dal medico di base in un unico esemplare corredata dallo scontrino fiscale rilasciato dalla farmacia, corrispondente all'importo del ticket pagato sui medicinali indicati sulla ricetta.

Nel caso di acquisto di medicinali da banco, acquistabili senza prescrizione medica, le stesse istruzioni dispongono che il contribuente deve conservare "idonea documentazione" rilasciata dal percettore delle somme (che può consistere anche nello scontrino fiscale) dalla quale deve risultare l'avvenuto acquisto dei detti medicinali e l'importo della spesa sostenuta oltre ad una autocertificazione attestante la necessità di detti acquisti al contribuente o al familiare a suo carico. Tale autocertificazione deve essere sottoscritta dal contribuente che beneficia della detrazione fiscale senza obbligo di autenticazione della firma, essendo sufficiente che alla certificazione sia allegata una fotocopia del documento di identità di chi sottoscrive.

Si fa presente che nel caso in cui lo scontrino rilasciato dalla farmacie non rechi la dicitura “medicinali” o “farmaci” l’autocertificazione resa dal contribuente dovrà anche attestare che l’importo pagato è riferito all’acquisto degli stessi farmaci necessari al contribuente o ai familiari a suo carico, e non all’acquisto di altri prodotti non sanitari disponibili in farmacia.

3.4 Erogazioni liberali in favore dei partiti e movimenti politici

D. L’articolo 15 del Tuir, comma 1-bis), (già articolo 13-bis), prevede la possibilità di detrarre dall’imposta lorda un importo pari al 19 per cento delle erogazioni liberali in denaro in favore dei partiti e movimenti politici, effettuate mediante versamento bancario o postale. Si chiede di conoscere se è possibile effettuare la detrazione in caso di versamento in favore di un partito politico effettuato mediante un conto corrente postale recante la causale “tesseramento”.

R. In base all’articolo 15 del Tuir, comma 1-bis), (già articolo 13-bis), è possibile effettuare la detrazione dall’imposta lorda di un importo pari al 19 per cento delle erogazioni liberali in denaro in favore dei partiti e movimenti politici, effettuate mediante versamento bancario o postale, per importi compresi tra euro 51,56 e 103.291,38.

Si ritiene che per “erogazioni liberali in denaro” devono intendersi donazioni effettuate senza alcuna controprestazione. Al contrario, il versamento per il tesseramento o quota associativa, viene effettuato a fronte del diritto di manifestare l’appartenenza al partito nonché di partecipare alle vicende dell’associazione partitica stessa (come l’elezione degli organi rappresentativi).

Pertanto non rientra tra le erogazioni che danno diritto alla detrazione il versamento effettuato a fronte del tesseramento.

4. LAVORO DIPENDENTE E REDDITI ASSIMILATI

4.1 Esercizio di pubbliche funzioni

D. Con l’articolo 2, comma 36, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, è stata modificata, a decorrere dal 1° gennaio 2004, la disposizione recata dall’articolo 50, comma 1, lettera f), del Tuir (già articolo 47 nel testo vigente fino al 31 dicembre 2003) concernente la

qualificazione fiscale dei compensi corrisposti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province e dai Comuni, per l'esercizio di pubbliche funzioni. In particolare, in base alla nuova formulazione della norma, viene previsto che tali compensi sono attratti nella sfera del reddito di lavoro autonomo nell'ipotesi in cui l'attività venga svolta da soggetti che esercitano un'arte o professione di cui all'articolo 53, comma 1, del Tuir (già articolo 49 nel testo vigente fino al 31 dicembre 2003) mentre concorrono alla formazione del reddito di impresa del soggetto percipiente qualora le relative prestazioni vengano effettuate nell'esercizio di impresa commerciale.

Si chiede di conoscere come devono essere considerati i compensi percepiti nel 2004 e relativi ad anni precedenti da un soggetto che svolge attività di lavoro dipendente ovvero da un soggetto che svolge attività di lavoro autonomo.

R. La modifica introdotta dall'articolo 2, comma 36, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, innovando parzialmente la disposizione recata dall'articolo 50, prevede che tali compensi abbiano una diversa qualificazione fiscale, determinata dall'attività svolta dal soggetto che li percepisce. In base alla precedente formulazione, tali compensi venivano qualificati sotto il profilo fiscale, sempre, quali redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente. Con la modifica introdotta dalla legge finanziaria, viene previsto che tali compensi sono attratti nella sfera del reddito di lavoro autonomo nell'ipotesi in cui l'attività venga svolta da soggetti che esercitano un'arte o professione di cui all'articolo 53, comma 1, del Tuir (già articolo 49 nel testo vigente fino al 31 dicembre 2003) mentre concorrono alla formazione del reddito di impresa del soggetto percipiente qualora le relative prestazioni vengano effettuate nell'esercizio di impresa commerciale. La modifica introdotta comporta che i compensi percepiti da soggetti che svolgono per professione abituale arti o professioni o esercitano attività commerciali devono essere assoggettati all'imposta sul valore aggiunto e sono imponibili in capo al soggetto percipiente ai fini dell'Irap.

Nell'ipotesi in cui i compensi corrisposti per l'esercizio di pubbliche funzioni vengano attratti nell'ambito del reddito di lavoro autonomo e nel reddito d'impresa occorre fare riferimento alle regole di determinazione previste per tali categorie di reddito dal Testo Unico. Tenuto conto che la disposizione recata dal comma 36 del richiamato articolo 2 della legge n. 350 del 2004 entra in vigore il 1° gennaio 2004, deve ritenersi che i compensi

percepiti a partire da tale data e riferibili all'esercizio di pubbliche funzioni concorrono alla formazione della base imponibile secondo la nuova disciplina, la quale trova applicazione ancorché i compensi siano riferiti all'esercizio di pubbliche funzioni svolte in periodi d'imposta precedenti il 2004.

Occorre tuttavia precisare che poiché i compensi in esame fino al 31 dicembre 2003 configuravano sempre redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, ad essi torna applicabile il cosiddetto "principio di cassa allargato" secondo cui si considerano percepiti nel periodo d'imposta le somme e i valori corrisposti dal datore di lavoro entro il 12 gennaio del periodo d'imposta successivo a quello al quale si riferiscono.

4.2 Compensi per il servizio di volontariato civile

D. Come devono essere inquadrati i compensi per il servizio di volontariato civile?

R. La legge 8 luglio 1998, n. 230, recante nuove norme in materia di obiezione di coscienza, all'articolo 6, comma 2, prevede che il periodo di servizio civile è riconosciuto valido, a tutti gli effetti, per l'inquadramento economico e per la determinazione dell'anzianità lavorativa ai fini del trattamento previdenziale del settore pubblico e privato, nei limiti e con le modalità con le quali la legislazione riconosce il servizio di leva. Tale disposizione, ai sensi dell'art. 10 della legge 6 marzo 2001, n. 64, istitutiva del servizio civile nazionale, e del decreto legislativo 5 aprile 2002, n. 77 recante "Disciplina del servizio civile nazionale a norma dell'art. 2 della legge 6 marzo 2001, n. 64", trova applicazione anche per i volontari in servizio civile. Le somme percepite dai volontari ai sensi della normativa di settore, in mancanza dei presupposti che consentano di configurare il rapporto d'impiego dei volontari come un vero e proprio rapporto di lavoro dipendente, devono essere qualificate quali redditi di collaborazione coordinata e continuativa, ai sensi dell'art. 50, lett. c-bis), del TUIR (già art. 47), con la conseguente applicazione delle ritenute alla fonte di cui all'art. 24 del DPR 600 del 1973.

I compensi per il servizio di volontariato civile costituiscono, pertanto, redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e devono essere certificati attraverso il rilascio del CUD.

4.3. Contributi versati dai pensionati a fondi o casse sanitarie

D. Si chiedono chiarimenti in materia di trattamento fiscale dei contributi di assistenza sanitaria versati ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale da dipendenti in pensione, tenuto conto che con la circolare n. 54 del 2002 e con la risoluzione n. 114 del 2003, sono state date soluzioni contrastanti.

R. Questa Agenzia è intervenuta recentemente in materia di deducibilità dei contributi di assistenza sanitaria, con la risoluzione n. 78 del 2004. Al riguardo si fa presente che con riferimento alla determinazione del reddito di lavoro dipendente, l'art. 51, comma 2, lettera a), del TUIR (già art. 48) stabilisce che non concorrono a formare il reddito, tra l'altro, i contributi di assistenza sanitaria versati dal datore di lavoro o dal lavoratore ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, per un importo non superiore a euro 3.615,20 per gli anni 2002, 2003 e 2004 (vedi l'art. 3, comma 118, della legge n. 350 2004).

La circolare n. 54 del 2002 aveva escluso la deducibilità dal reddito dei contributi versati dai pensionati, in quanto, essendo cessato il rapporto di lavoro, non potrebbe trovare applicazione l'articolo 51, comma 2, lettera a), del TUIR. Successivamente, con la risoluzione n. 114 del 2003, emanata in risposta ad un interpello relativo ad un fondo integrativo sanitario per dirigenti delle aziende di un gruppo industriale, è stata ammessa la possibilità di applicare la disposizione di cui all'art. 51, comma 2, lettera a), del TUIR, anche a beneficio dei lavoratori in pensione. Nella risoluzione menzionata è stata affermata la piena equiparazione, sotto il profilo fiscale, tra i redditi da pensione e quelli di lavoro dipendente, per effetto dell'art. 49, comma 2, del TUIR (già art. 46), il quale stabilisce che "costituiscono, altresì, redditi di lavoro dipendente: a) le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati...". Pertanto, per la determinazione del reddito di pensione trovano applicazione le medesime regole dettate dall'art. 51 del TUIR per la determinazione dei redditi derivanti da lavoro dipendente.

Le conclusioni formulate con la menzionata risoluzione, tuttavia, non possono essere estese automaticamente ai contributi versati a tutte le casse o enti che hanno un fine assistenziale, ma occorre valutare caso per caso le concrete modalità di funzionamento dei singoli fondi o

casce in quanto per la concreta applicazione dell'art. 51, comma 2, lettera a) del TUIR nei confronti dei dirigenti in pensione, è necessario che i contributi versati alla cassa, in particolare quelli versati dall'azienda, siano riferibili alla posizione del pensionato. Con la risoluzione n. 78 del 28 maggio 2004, riferita al FASI (Fondo di Assistenza Sanitaria Integrativa), è stato rilevato che le concrete modalità di funzionamento del fondo, come previste dallo statuto e dal regolamento, non consentono l'imputazione diretta al pensionato del contributo posto a carico dell'impresa e, quindi, di ravvisare in tale contribuzione una componente reddituale. Per le stesse ragioni, i dirigenti pensionati, a differenza di quelli in servizio, non possono beneficiare, in relazione ai contributi FASI, tanto a loro carico, quanto a carico delle aziende, della previsione di cui all'art. 51, comma 2, lettera a).

Tenuto conto che i contributi versati dai pensionati al FASI hanno concorso alla formazione del reddito le spese sanitarie che hanno dato luogo al rimborso danno diritto alla detrazione dall'Irpef nella misura del 19 per cento sulla parte che eccede la franchigia di euro 129,11, ai sensi dell'art. 15, comma 1, lettera c) del TUIR (già art. 13-bis del TUIR).

5. AGEVOLAZIONE PER CANONI DI LOCAZIONE CONVENZIONALI

D. Nel caso di unità abitative concesse in locazione con contratto di locazione convenzionale ai sensi della legge n. 431 del 1998, è prevista l'ulteriore abbattimento del canone del 30 per cento in favore del locatore. Si chiede di conoscere se, in caso di locazione dell'unità abitativa e delle pertinenze, il predetto abbattimento spetti anche in relazione alle pertinenze.

R. In base all'articolo 8 della legge n. 431 del 1998, concernente la disciplina delle locazioni e del rilascio degli immobili adibiti ad uso abitativo e al D.M. 30-12-2002, che ha fissato i criteri generali per la realizzazione degli accordi da definire in sede locale per la stipula dei contratti di locazione agevolati ai sensi dell'art. 2, comma 3, della L. 9 dicembre 1998, n. 431, il reddito imponibile degli immobili situati nei comuni ad alta densità abitativa individuati dal CIPE derivante al proprietario dai contratti stipulati o rinnovati ai sensi dell'accordo definito in sede locale, è ulteriormente ridotto del 30 per cento rispetto a quello stabilito ai sensi dell'articolo 37 del Tuir (già articolo 34).

Per godere del predetto beneficio, il locatore deve indicare nel quadro B del modello 730 (o nel quadro RB del modello Unico PF), nella colonna 2 “Utilizzo”, il codice “8” e nel rigo B 11 e successivi del modello 730 (o nel rigo RB 12 e successivi, del modello Unico PF), gli estremi identificativi del contratto di locazione.

Al riguardo si rileva che gli Accordi territoriali, in conformità delle finalità indicate all'art. 2, comma 3, della [legge, n. 431](#) del 1998, stabiliscono fasce di oscillazione del canone di locazione all'interno delle quali deve essere concordato, tra le parti, il canone per i singoli contratti. Le fasce tengono conto, delle caratteristiche dell'edificio e dell'unità immobiliare e, tra l'altro, delle pertinenze dell'alloggio (posto auto, box, cantina, ecc).

Ciò posto, si ritiene che in caso di contratto avente ad oggetto la locazione dell'unità abitativa e di una o più pertinenze, anche se accatastate separatamente, l'agevolazione dell'ulteriore abbattimento del reddito operi anche con riferimento alle pertinenze.

Si fa presente che alla formazione dell'elenco dei comuni ad alta tensione abitativa provvede periodicamente il CIPE attraverso l'adozione di delibere pubblicate nella Gazzetta Ufficiale.

6. LAVORATORI DIPENDENTI CHE TRASFERISCONO LA RESIDENZA

D. L'articolo 16, comma 1-bis, del Tuir (già articolo 13-ter) prevede che a favore dei lavoratori dipendenti che hanno trasferito o trasferiscono la propria residenza nel comune di lavoro o in uno di quelli limitrofi nei tre anni antecedenti quello di richiesta della detrazione, e siano titolari di qualunque tipo di contratto di locazione di unità immobiliari adibite ad abitazione principale degli stessi e situate nel nuovo comune di residenza, a non meno di 100 chilometri di distanza dal precedente e comunque al di fuori della propria regione, spetta una detrazione, per i primi tre anni, rapportata al periodo dell'anno durante il quale sussiste tale destinazione, in ragione del reddito.

Si chiede di conoscere se, in caso di contratto di locazione contestato a più conduttori, uno solo dei quali in possesso dei requisiti previsti dalla norma per godere dell'agevolazione, la detrazione spetti solo a quest'ultimo e in che misura.

R. L'agevolazione di cui all'articolo 16, comma 1-bis, del Tuir (già articolo 13-ter) , è fruibile solo dai lavoratori dipendenti che abbiano trasferito, o intendano trasferire, la

propria residenza nel comune di lavoro o in uno di quelli limitrofi nei tre anni antecedenti a quello di richiesta della detrazione. Nella norma è precisato che la detrazione spetta a prescindere dal tipo di contratto concluso.

Pertanto, come peraltro specificato nelle istruzioni alla compilazione del modello UNICO PF, in caso di intestazione del contratto di locazione a più soggetti, la detrazione va divisa tra i soli intestatari del contratto in possesso della qualifica di lavoratori dipendenti, nella misura a ciascuno spettante in relazione al proprio reddito. Ad esempio, in caso di contitolarità tra tre soggetti, uno dei quali lavoratore dipendente, la detrazione spetta solo a quest'ultimo, nella misura del 100 per cento.

7. ABOLIZIONE DEL DIVIETO DI CUMULO TRA PENSIONE DI ANZIANITÀ E REDDITI DI LAVORO

D. L'articolo 44 della legge n. 289 del 2002 ha previsto:

- ai commi 1 e 2, a decorrere dal 2003, la possibilità per i soggetti titolari di pensione di anzianità, di intraprendere un'attività lavorativa dietro il versamento di un importo pari al 30 per cento della pensione relativa al mese di gennaio 2003;
- al comma 3, una sanatoria a beneficio dei soggetti che hanno posto in essere attività lavorative precedentemente l'anno 2004, nel regime di divieto del cumulo tra pensione di anzianità e attività lavorativa.

Si chiede di conoscere se gli importi versati all'Inps possano essere dedotti dal reddito complessivo.

R. L'articolo 44, comma 1, della legge n. 289 del 2002, ha esteso, con effetto dal 1° gennaio 2003, il regime di totale cumulabilità tra i redditi da lavoro autonomo o dipendente e le pensioni di anzianità a carico dell'assicurazione generale obbligatoria e delle forme sostitutive, esclusive ed esonerative della medesima, previsto dall'articolo 72, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, ai casi di anzianità contributiva pari o superiore a 37 anni, a condizione che il lavoratore abbia compiuto i 58 anni di età. I predetti requisiti devono sussistere all'atto del pensionamento. Con circolare n. 16 del 2003, l'INPS ha

chiarito che i pensionati per accedere al regime di totale cumulabilità, devono versare un importo pari al 30 per cento della pensione lorda relativa al mese di gennaio 2003, ridotta di un ammontare pari al trattamento minimo mensile del Fondo pensioni lavoratori dipendenti (pari a 402,12 euro), moltiplicato per il numero risultante come differenza fra la somma dei requisiti di anzianità contributiva e di età anagrafica di cui al precedente punto 2 (pari a 95), e la somma dei requisiti di anzianità contributiva e di età in possesso alla data del pensionamento di anzianità.

I titolari di reddito di pensione, che hanno prodotto redditi sottoposti al divieto parziale o totale di cumulo e che non hanno ottemperato agli adempimenti previsti dalla normativa di volta in volta vigente, possono fruire dell'abbuono delle penalità e delle trattenute previste, con i relativi interessi e sanzioni, per il periodo fino al 31 marzo 2003, subordinatamente al pagamento di una somma da versare *una tantum*, pari al 70 per cento della pensione relativa al mese di gennaio 2003, moltiplicato per ciascuno degli anni relativamente ai quali si è verificato l'inadempimento. A tal fine le frazioni di anno sono arrotondate all'unità superiore.

Al fine di dare risposta al quesito occorre stabilire se le somme in questione rivestano la qualificazione di contributi previdenziali, tenuto conto che l'articolo 10 del Tuir prevede la deducibilità dal reddito complessivo dei contributi previdenziali versati in ottemperanza a disposizione di legge e di quelli versati facoltativamente alla gestione della forma pensionistica obbligatoria di appartenenza, ivi compresi quelli per la ricongiunzione di periodi assicurativi.

Al riguardo si ritiene che le somme versate all'INPS per ottenere l'abolizione del divieto di cumulo tra pensione di anzianità e attività di lavoro e quelle relative alla regolarizzazione dei periodi pregressi non possono essere considerati come contributi previdenziali obbligatori o facoltativi. Tali somme, infatti, non generano una prestazione futura da parte dell'Istituto previdenziale ma costituiscono una sorta di autorizzazione necessaria per superare il divieto di cumulo ovvero una regolarizzazione per aver violato il divieto negli anni passati.

Per quanto riguarda, in particolare, le somme dovute per la regolarizzazione del cumulo violato negli anni pregressi, si fa presente che ai fini di stabilire la deducibilità dal reddito complessivo, non può trovare applicazione neppure l'articolo 10, comma 1, lettera d-bis), in base al quale dal reddito complessivo si deducono le somme restituite al soggetto erogatore se hanno concorso a formare il reddito in anni precedenti. Ciò in quanto le somme in questione non sono versate all'INPS al fine di restituirle al soggetto erogatore ma bensì al fine di sanare una violazione che, se non sanata, darebbe luogo a maggiori e diverse sanzioni

8. REDDITO DOMINICALE E AGRARIO. MANCATA COLTIVAZIONE E CALAMITÀ NATURALI

D. Gli articoli 31 e 35 del TUIR (già articoli 28 e 32) prevedono riduzione ed azzeramento dei redditi dominicale ed agrario nelle ipotesi di perdita per mancata coltivazione e per eventi naturali. Si chiede di conoscere se le riduzioni previste si applicano anche in caso di affitto anche in considerazione che il provvedimento concernente le istruzioni per lo svolgimento degli adempimenti dei CAF non prevede la possibilità di inserire il codice relativo ai suddetti casi particolari quando il terreno è in affitto.

R. L'articolo 31 del TUIR (già articolo 28) stabilisce che se un fondo rustico costituito per almeno due terzi da terreni qualificati come coltivabili a prodotti annuali non sia stato coltivato neppure in parte per una intera annata agraria per cause non dipendenti dalla tecnica agraria, il reddito dominicale si considera pari al 30 per cento. In caso di perdita di almeno il 30 per cento del prodotto ordinario dovuta ad eventi naturali, il reddito dominicale si considera inesistente.

L'articolo 35 del TUIR (già articolo 32), prevede che nelle ipotesi suddette di perdite per mancata coltivazione e per eventi naturali il reddito agrario dei fondi rustici si considera inesistente.

I redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla percezione, alla formazione del reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi,

usufrutto o altro diritto reale. Se il terreno è dato in affitto per uso agricolo, il reddito agrario concorre a formare il reddito complessivo dell'affittuario.

Nelle ipotesi sopra richiamate il proprietario, o il titolare del diritto reale, cui compete il reddito dominicale, a seconda delle ipotesi, dichiarerà quest'ultimo nella misura del 30 per cento o non lo dichiarerà affatto; l'affittuario potrà invece escludere il reddito agrario dalla formazione del reddito complessivo.

La riduzione compete, pertanto, sia nei confronti del proprietario, che dell'affittuario.

Per quanto concerne le modalità di redazione della dichiarazione mod. 730, al fine di evidenziare la fattispecie in discorso, il proprietario che ha concesso in affitto il terreno deve indicare nel quadro A colonna 2 "titolo" il codice 1 e sulla colonna 7 "casi particolari" il codice corrispondente alla causa che ha determinato la mancata coltivazione.

Le Direzioni Regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.