



Edizione di venerdì 15 Marzo 2024

CASI OPERATIVI

La riduzione di 2 anni dei termini di accertamento in applicazione del regime premiale richiede l'indicazione in dichiarazione

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Bilanci in forma abbreviata: regole di accesso e decadenza

di **Mauro Muraca**

ISTITUTI DEFLATTIVI

Accertamento con adesione: il contribuente gioca a carte scoperte

di **Angelo Ginex**

LA LENTE SULLA RIFORMA

Adempimento collaborativo: i doveri dei contribuenti e dell'Amministrazione finanziaria

di **Gianfranco Antico**

BILANCIO

Attività agrituristica e requisito di connessione

di **Luigi Scappini**

CASI OPERATIVI

La riduzione di 2 anni dei termini di accertamento in applicazione del regime premiale richiede l'indicazione in dichiarazione

di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA ALLA RIFORMA FISCALE

Servizio editoriale mensile di aggiornamento e approfondimento sulle novità più rilevanti

scopri l'offerta valida fino al 31 marzo! >



Mario Rossi ha ricevuto un accertamento per l'annualità 2017 in relazione ai redditi d'impresa dichiarati nel quadro RG.

Poiché ha incassato e pagato tutte le somme superiori a 500 euro con bonifico, è possibile considerare prescritto l'anno d'imposta 2017 e quindi procedere a contestare la tempestiva notifica dell'atto di accertamento?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)

**FiscoPratico**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI***Bilanci in forma abbreviata: regole di accesso e decadenza***di **Mauro Muraca**

Seminario di specializzazione

Bilancio consolidato

Le prescrizioni di legge e dei principi contabili da tenere presenti e l'esame della best practice di redazione

Scopri di più

Normativa[Articolo 2435 bis cod. civ.](#)[Articolo 2435 ter cod. civ.](#)

Direttiva delegata 2023/2775/UE

BILANCI IN FORMA ABBREVIATA: REGOLE DI ACCESSO E DECADENZA

Nella redazione del bilancio d'esercizio 2023, gli amministratori devono valutare la possibilità di **adottare una delle forme di bilancio** previste dal codice civile:

Forme di bilancio previste dal codice civile**Bilancio ordinario****Obbligatorio** per le società di capitali che hanno emesso **titoli negoziati in mercati regolamentati**.**Obbligatorio** per le società che non hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati che superano due determinati limiti dimensionali (di cui si dirà infra), nel primo esercizio di attività, oppure **per due esercizi consecutivi** (se già operative).**Facoltativo** per le società che **non hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati**, anche se sono rispettati i limiti dimensionali previsti per la redazione del **bilancio abbreviato**.**Bilancio abbreviato**[articolo 2435 bis cod. civ.](#)**Facoltativo per le società** che non hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati e che **rispettano due determinati limiti****Bilancio microimprese**[articolo 2435 ter cod. civ.](#)

dimensionali nel primo esercizio di attività, oppure per due esercizi consecutivi (se già operative).

Redazione bilancio in forma abbreviata: semplificazioni

Le società che possono redigere il bilancio in forma abbreviata possono beneficiare delle **seguenti semplificazioni**:

Semplificazioni bilancio abbreviato

Stato patrimoniale e Conto economico

Rendiconto finanziario

Nota integrativa

Relazione sulla gestione

Criteri di valutazione

Semplificazione degli schemi

Esonero

Limitazioni di informativa sulle operazioni realizzate con parti correlate

Esonero, se la nota integrativa riporta il numero ed il valore delle azioni possedute

Titoli: costo di acquisto.

Crediti: valore di presumibile realizzo.

Debiti: valore nominale.

Facoltà di adottare il criterio del **costo ammortizzato**, previa menzione nella Nota integrativa.

Redazione bilancio abbreviato microimprese: semplificazioni

Semplificazioni bilancio abbreviato microimprese

Stato patrimoniale

Schema previsto per il bilancio abbreviato, **esclusa**:

· voce "A.VII – Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi"

Conto economico

Schema previsto per il bilancio abbreviato, **escluse**:

· voce "D.18.d – **Rivalutazioni di strumenti** finanziari derivati"

· voce "D.19.d – **Svalutazioni di strumenti** finanziari derivati"

Rendiconto finanziario

esonero

Nota integrativa

Esonero, salva l'indicazione (in calce allo Stato patrimoniale) di impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti dallo Stato patrimoniale e dei compensi, **anticipazioni e crediti** concessi ad amministratori e sindaci.

Relazione sulla gestione

Esonero, salva l'indicazione (in calce allo Stato patrimoniale) di **azioni proprie e azioni** o quote di società controllanti possedute dalla società e acquistate o alienate dalla **società nel corso dell'esercizio**.

Criteri di valutazione

Facoltà di iscrivere i titoli al costo di acquisto, i crediti al valore di presumibile realizzo e i debiti al valore nominale (anziché con il criterio del costo ammortizzato). Non sono applicabili le **disposizioni sulla valutazione degli strumenti finanziari derivati**.

Le semplificazioni per le società che **redigono il bilancio abbreviato** o per le microimprese:

- devono essere disattese se la loro applicazione comporti **l'inosservanza del postulato generale della rappresentazione veritiera** e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico di esercizio;

- hanno **carattere facoltativo**;
- possono essere recepite in **modo integrale**, oppure solo parzialmente.

**Attenzione!!**

La soluzione di redigere un bilancio “c.d. misto” – che recepisce alcune semplificazioni del bilancio abbreviato (normale o semplificato) – **non è compatibile con la vigente tassonomia Xbrl**, che prevede **tre sole versioni** di prospetti contabili:

- **forma ordinaria**;
- **forma abbreviata**;
- **forma abbreviata “semplificata”**.

Bilancio ordinario, abbreviato e microimprese: limiti dimensionali

Sono tenute a redigere il **bilancio in forma ordinaria**, le società che superano **due dei sottostanti limiti dimensionali**, nel primo esercizio di attività, oppure **per due esercizi consecutivi** (se già operative).

Limiti dimensionali redazione bilancio in forma ordinaria

Bilancio ordinario	Attivo Stato patrimoniale: > euro 4.400.000
	Ricavi vendite e prestazioni: > euro 8.800.000
	Occupati in media durante l'esercizio: > 50 unità

Sono tenute a redigere il **bilancio in forma abbreviata**, le società che superano due dei sottostanti limiti dimensionali, nel primo esercizio di attività, oppure **per due esercizi consecutivi** (se già operative).

Limiti dimensionali redazione bilancio in forma abbreviata

Bilancio in forma abbreviata	Attivo Stato patrimoniale: ? euro 4.400.000
	Ricavi vendite e prestazioni: ? euro 8.800.000
	Occupati in media durante l'esercizio: ? 50 unità

Possono accedere alle semplificazioni previste per le cosiddette microimprese, ovvero possono redigere il bilancio **in forma abbreviata “semplificata”**, le società che superano due dei sottostanti limiti dimensionali, nel primo esercizio di attività, oppure per due esercizi consecutivi (se già operative).

Limiti dimensionali redazione bilancio in forma abbreviata-semplificata

Bilancio in forma	Attivo Stato patrimoniale: ? euro 175.000
--------------------------	--

abbreviata semplificata Ricavi vendite e prestazioni: ? euro **350.000**
Occupati in media durante l'esercizio: ? **5 unità**

Novità della direttiva 2023/2775/UE

La direttiva delegata 2023/2775/UE ha previsto **l'incremento del 25% delle soglie** relative al:

- totale **attivo Stato patrimoniale**;
- totale **ricavi vendite e prestazioni**.

La [direttiva delegata 2023/2775/UE](#) è entrata in vigore in data 24.12.2023 e prevede:

- l'obbligo di **applicare le disposizioni di recepimento** per gli esercizi che **hanno inizio dall'1.1.2024**;
- la possibilità di **anticipare il recepimento delle nuove soglie** per gli esercizi **aventi inizio dall'1.1.2023**.



Attenzione!!

Sebbene la direttiva sia entrata in vigore lo scorso 24.12.2023, **non è comunque possibile tener conto delle nuove soglie** (neppure in via facoltativa) **per il bilancio 2023**, in quanto la direttiva **deve essere ancora recepita dal nostro ordinamento**.

Computo dei limiti dimensionali

Per determinare correttamente i limiti dimensionali previsti per la redazione del bilancio in forma abbreviata (o per l'accesso alle ulteriori semplificazioni per le microimprese), occorre tener conto delle **seguenti poste di bilancio e informazioni**:

Computo dei limiti dimensionali

Totale attivo stato patrimoniale	Totale importi classi A, B, C, D dell'attivo di Stato Patrimoniale, al netto dei fondi rettificativi .
Totale ricavo di vendita e prestazioni	Totale importo voce A.1 del Conto economico , al netto di: <ul style="list-style-type: none">· resi, sconti, abbuoni e dei premi;· imposte direttamente connesse con la vendita di prodotti e servizi.
Occupati in media durante l'esercizio	Media giornaliera degli occupati durante l'esercizio , tenuto conto che: <ul style="list-style-type: none">· i lavoratori a tempo parziale sono da computare in proporzione all'orario svolto, rapportato al tempo pieno, arrotondando all'unità superiore la sola frazione superiore alla metà

dell'orario a tempo pieno;
· occorre computare anche i **lavoratori c.d. "etero-organizzati" dall'imprenditore**, in quanto assimilabili ai lavoratori subordinati

Esempio di calcolo occupati in media in presenza di soli dipendenti a tempo pieno

1. dipendenti occupati per 100 giorni: 50
2. dipendenti occupati per 265 giorni: 40

Media dipendenti occupati nell'esercizio: $42,74 = [(50 \times 100) + (40 \times 265)] : 365$

Esempio di calcolo occupati in media in presenza di dipendenti a tempo parziale

Ore settimanali: 40

Lavoratore part time 18 ore/settimana: 1

Lavoratore part time 22 ore/settimana: 1

Lavoratore part time 24 ore/settimana: 1

Calcolo unità lavorative per 64 (18 + 22 + 24) ore lavorative settimanali: 1 unità (40 ORE) con resto di 24 ore.

Poiché 24 ore superano la metà dell'orario normale settimanale (20 ore = 40 ore/2), occorre arrotondare all'unità superiore, con la conseguenza che i 3 lavoratori part time sono computati come **2 unità lavorative**.

Verifica dei limiti dimensionali per società neocostituite

Il superamento di due dei citati limiti dimensionali **deve essere verificato**, per le società neocostituite, nel **primo esercizio di attività**, con possibilità di redigere il bilancio abbreviato (anche in forma semplificata per le microimprese):

- già **a partire dal primo esercizio** se non sono superati due dei limiti dimensionali in precedenza indicati;
- senza **dover operare alcun ragguaglio ad anno** dei valori in caso di primo esercizio inferiore (o superiore) a 12 mesi.

Esempio

Limiti dimensionali	2023
Attivo Stato patrimoniale	4.100.000
Ricavi vendite e prestazioni	9.300.000
Occupati in media durante l'esercizio	37

Facoltà di redigere il bilancio 2023 **in forma abbreviata**, poiché per il primo esercizio di attività (2023), due degli aggregati in esame non superano i limiti dimensionali: **attivo stato patrimoniale** e **numero di occupati medi**;

Esempio

Limiti dimensionali	2023
Attivo Stato patrimoniale	4.100.000
Ricavi vendite e prestazioni	9.300.000
Occupati in media durante l'esercizio	57

Facoltà di redigere il bilancio 2023 **in forma ordinaria**, poiché per il primo esercizio di attività (2023), due degli aggregati in esame superano i limiti dimensionali: **ricavi vendite e prestazioni** e **numero di occupati medi**;

Verifica dei limiti dimensionali per società in attività

Il superamento di **due dei limiti dimensionali deve essere verificato**, per le società in attività, **per due esercizi consecutivi**, con possibilità di redigere il bilancio abbreviato (anche in forma semplificata per le microimprese):

- dal **secondo esercizio consecutivo** in cui non sono superati due dei limiti dimensionali previsti (tesi dottrina – CNDCEC)
- dal **bilancio dell'esercizio successivo al secondo consecutivo** in cui non sono superati due dei limiti dimensionali previsti (previgente tesi CNDCEC)

Esempio

Limiti dimensionali	2022	2023
Attivo Stato patrimoniale	4.100.000	4.750.000
Ricavi vendite e prestazioni	9.300.000	8.750.000
Occupati in media durante l'esercizio	37	39

Facoltà di redigere il bilancio 2023 **in forma abbreviata**, poiché per due esercizi consecutivi, due degli aggregati in esame non superano i limiti dimensionali:

- **attivo stato patrimoniale** e **numero di occupati medi** per il 2022;
- **ricavi vendite** e **numero di occupati medi** per il 2023.



Attenzione!!!

I parametri possono **anche non coincidere**: è possibile applicare le semplificazioni laddove in un esercizio non siano superati due parametri, mentre nell'esercizio successivo non siano superati parametri diversi.

Esempio

Limiti dimensionali	2022	2023
Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale	4.750.000	4.300.000
Ricavi delle vendite e delle prestazioni	9.300.000	9.450.000
Dipendenti occupati in media durante l'esercizio	37	57

Obbligo di redigere il **bilancio 2023 in forma ordinaria**, poiché in questo esercizio due degli aggregati in esame (attivo di bilancio e numero medio di dipendenti) **superano i limiti dimensionali**, mentre nell'esercizio 2022 **soltanto il numero dei dipendenti non supera il limite dimensionale previsto**.

Verifica dei limiti dimensionali: decadenza semplificazioni

Le società che redigono il **bilancio in forma abbreviata devono redigerlo in forma ordinaria**, quando per il **secondo esercizio consecutivo superano due dei limiti dimensionali indicati**, con la conseguenza che:

- il superamento di **due dei limiti dimensionali** per un solo anno non priva le società del diritto di applicare le semplificazioni;
- le semplificazioni **cessano a partire dal bilancio del secondo esercizio consecutivo** in cui sono stati superati due predetti limiti.



Nota bene

Analoghe considerazioni valgono per le microimprese, le quali decadono dalle semplificazioni, con obbligo di redigere il bilancio in forma abbreviata (o in forma ordinaria) quando per il secondo esercizio consecutivo **superano due dei limiti dimensionali indicati**.

Esempio

Limiti dimensionali	2022	2023
Attivo dello Stato patrimoniale	4.700.000	4.900.000
Ricavi vendite e prestazioni	8.600.000	8.900.000
Occupati in media durante l'esercizio	57	49

Obbligo di **redigere il bilancio 2023 in forma ordinaria**, perché risultano superate due delle soglie dimensionali per due esercizi consecutivi (2022 e 2023).

Anche per la decadenza dalle agevolazioni, opera la regola secondo cui i **parametri possono anche non coincidere**: si decade, dunque, dalle semplificazioni anche se in un esercizio sono superati due parametri, mentre nell'esercizio successivo sono superati due parametri diversi.



Nota bene

Nel **passaggio dal bilancio abbreviato a quello ordinario** (e viceversa), occorre rispettare la regola che impone la comparazione dei dati nei due esercizi consecutivi, con le disaggregazioni (o aggregazioni) del caso. Pertanto, le società che, per l'esercizio 2023, optano per il passaggio dal bilancio ordinario a quello abbreviato dovranno riclassificare (in forma abbreviata) anche il bilancio d'esercizio 2022, per consentire la comparazione dei dati tra i due esercizi.

ISTITUTI DEFLATTIVI

Accertamento con adesione: il contribuente gioca a carte scoperte

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Novità introdotte dalla riforma fiscale allo statuto del contribuente

Scopri di più

L'[articolo 1, comma 1, lett. e\), D.Lgs. 219/2023](#), dando attuazione ai principi di cui agli [articoli 4 e 17, comma 1, lett. b\), L. 111/2023](#) (c.d. Legge delega per la riforma fiscale), ha introdotto, nello Statuto dei diritti del contribuente (L. 212/2000), l'[articolo 6-bis](#) rubricato “**Principio del contraddittorio**”.

Tale **principio** garantisce al destinatario di un atto impositivo il **diritto di esporre le proprie difese**, una volta completata l'istruttoria e prima del provvedimento impositivo, e corrisponde al **dovere dell'Amministrazione finanziaria**, in adempimento dell'[articolo 97 Cost.](#), di **aggiornare l'istruttoria** tenendo conto delle eventuali **allegazioni dell'interessato**, che è il soggetto più vicino all'oggetto da accertare.

La disposizione citata, contemplando un **obbligo generalizzato di contraddittorio preventivo**, ha reso necessario un intervento di **coordinamento** tra la stessa e il D.Lgs. 218/1997, concernente il procedimento di **accertamento con adesione**.

In particolare, per effetto dell'introduzione del **principio del contraddittorio**, al fine di operare il citato **coordinamento**, sono state introdotte una serie di **modifiche** che trovano **applicazione agli atti emessi dal 30.4.2024**.

Innanzitutto, è stata disposta l'**abrogazione** dell'[articolo 5-ter, D.Lgs. 218/1997](#), norma che – come noto – contemplava il “vecchio” **invito obbligatorio**. Tale disposizione recava una **disciplina, parziale e settoriale**, del **diritto al contraddittorio**, superata e assorbita dalla previsione generale di cui al citato [articolo 6-bis, L. 212/2000](#).

La novella legislativa ha poi previsto che, ai fini del **contraddittorio preventivo** previsto dal ridetto [articolo 6-bis, comma 3, L. 212/2000](#), al contribuente venga comunicato uno “**schema di atto**” recante:

- oltre all'**invito alla formulazione di osservazioni**;
- anche quello alla **presentazione di istanza per la definizione dell'accertamento con adesione**, in luogo delle osservazioni.

Invece, nel caso di avviso di accertamento o di rettifica ovvero di atto di recupero **non soggetto** all'obbligo del **contraddittorio preventivo**, l'**invito** alla **presentazione di istanza** per la definizione dell'**accertamento con adesione** è **in ogni caso** contenuto nel medesimo avviso o atto.

Risulta ampliato il **campo di applicazione** dell'istituto, ricomprendendo espressamente – a differenza della disciplina previgente – anche gli **atti di recupero dei crediti indebitamente compensati**, non dipendenti da un precedente accertamento.

La novella ha chiarito, altresì, che al contribuente che si sia **già avvalso** della facoltà di presentare istanza di **accertamento con adesione**, è **preclusa** la possibilità di riproporre la **medesima istanza** successivamente alla notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica sia in relazione alle imposte sui redditi e all'Iva ([articolo 6, comma 2-quater, L. 212/2000](#)), che in relazione alle altre imposte indirette ([articolo 12, comma 2-ter, L. 212/2000](#)).

All'[articolo 6, comma 2, D.Lgs. 218/1997](#), è stato poi eliminato il riferimento all'**articolo 5-ter** (in quanto **abrogato**), che era ostativo all'adesione *post* accertamento e sono stati introdotti nuovi commi che prevedono la **possibilità di presentare**:

- **istanza di adesione** nel caso di avvisi di accertamento o rettifica, ovvero di atti di recupero, **esclusi** dall'applicazione del **contraddittorio preventivo**, entro il termine di presentazione del ricorso;
- **istanza di adesione** nel caso di avvisi di accertamento o rettifica, ovvero di atti di recupero, cui **si applica** il **contraddittorio preventivo**, entro 30 giorni dalla comunicazione dello **schema di atto**;
- **istanza di adesione** entro 15 giorni dalla notifica di avviso di accertamento o rettifica, ovvero di atti di recupero, per i quali **si applica** il **contraddittorio preventivo**, qualora in detta fase il contribuente abbia presentato **solo osservazioni** sullo schema di atto.

Quindi occorrerà **valutare con molta attenzione** la strada da percorrere, ovvero se **formulare osservazioni allo schema di atto**, riservandosi la possibilità di proporre istanza di accertamento con adesione a seguito dell'eventuale notifica dell'atto, se **presentare subito istanza per la definizione dell'accertamento con adesione, in luogo delle osservazioni**, ecc.

Pertanto, si consideri che è stato **delimitato**, tramite l'inserimento del **comma 1-quater, dell'articolo 7, D.Lgs. 218/1997**, l'**oggetto dell'accertamento con adesione** nelle ipotesi in cui il contribuente presenti l'**istanza a seguito di notifica di avvisi** di accertamento o rettifica, ovvero di **atti di recupero** preceduti dalla notifica dello **schema di atto**, ai sensi del ridetto **articolo 6-bis**, per il quale ha presentato **osservazioni**.

In questo caso, infatti, gli **elementi di fatto** che potranno essere presi in considerazione sono soltanto quelli dedotti con le eventuali **osservazioni** presentate dal contribuente.

Secondo la disciplina generale dell'accertamento con adesione di cui all'[articolo 5, D.Lgs.](#)

[218/1997](#), la possibilità di attivare il procedimento di **adesione su iniziativa** è prevista nei soli casi in cui **l'amministrazione, in via di eccezione, è dispensata dall'obbligo** di garantire il **contraddittorio preventivo** ovvero il contribuente ha presentato un'**istanza di adesione** ai sensi del novellato **articolo 6**.

La novella ha previsto esplicitamente che si proceda alla **verifica di pagamento** dell'importo convenuto (o della prima rata) come **condizione** per il **rilascio di copia dell'accertamento con adesione**.

Infine, **l'invito a comparire** trasmesso d'iniziativa ai sensi dei predetti [articoli 5 e 11, D.Lgs. 218/1997](#), dovrebbe ritenersi **escluso** nel caso degli **atti automatizzati o sostanzialmente automatizzati**, tra cui anche **quelli basati su dati nella disponibilità dell'amministrazione o dell'ente**, dai quali le violazioni risultino in modo certo e preciso e non in via presuntiva.

LA LENTE SULLA RIFORMA

Adempimento collaborativo: i doveri dei contribuenti e dell'Amministrazione finanziaria

di Gianfranco Antico

Seminario di specializzazione

Riforma fiscale: le novità del contenzioso

Gestire il nuovo contenzioso, come delineato dal D.Lgs. 220/2023

Scopri di più

Il **D.Lgs. 221/2023** – in vigore dal 18.1.2024 – introduce alcune modifiche al **D.Lgs. 128/2015**, che contiene la disciplina propria del regime **dell'adempimento collaborativo**, istituito dall'articolo 3 del medesimo decreto, con la finalità di **promuovere l'adozione di forme di comunicazione e di cooperazione rafforzate**, basate sul **reciproco affidamento** tra l'Amministrazione finanziaria e le società di maggiori dimensioni, nonché di favorire la **prevenzione e la risoluzione delle controversie** in materia fiscale, in attuazione delle disposizioni dell'[articolo 17, comma 1, lettera g\), numero 1\)](#), e dell'[articolo 20, comma 1, lettera a\), numero 4\)](#), [L. 111/2023](#).

Per accedere al regime dell'adempimento collaborativo – **riservato, per l'anno 2024, ai soggetti residenti** e non residenti che realizzano un **volume di affari o di ricavi non inferiore a euro 750.000.000** – è necessario che il contribuente sia **dotato di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale**, ovvero del **rischio di operare in violazione di norme o di principi tributari**.

L'adesione al regime è subordinata al possesso di **determinati requisiti** e comporta l'assunzione di **doveri per l'Amministrazione finanziaria e per il contribuente** (articolo 5).

Gli effetti del regime consentono un **sollecito e preventivo esame dei casi dubbi**, la correlata riduzione dei controlli successivi e dell'eventuale contenzioso.

I contribuenti possono pervenire con l'Agenzia delle entrate a una **comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali**, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali.

Sono, poi, previsti **ulteriori effetti premiali**, tra i quali l'applicazione di **sanzioni ridotte alla metà, e comunque in misura non superiore al minimo edittale, con sospensione della riscossione fino alla definitività dell'accertamento**, per i rischi comunicati in modo tempestivo ed esauriente, laddove l'Agenzia delle entrate **non condivida la posizione dell'impresa**, nonché l'esonero dal presentare garanzie per i rimborsi delle imposte dirette ed indirette per tutto il

periodo di permanenza nel regime.

Secondo quanto disposto dall'[articolo 5, D.Lgs. 128/2015](#), come adesso riformulato dal D.Lgs. 221/2023, il regime comporta **una serie di doveri** sia per l'Amministrazione finanziaria che per i contribuenti.

Per l'Agenzia delle entrate il regime comporta i seguenti impegni:

1. **valutazione trasparente, oggettiva e rispettosa dei principi di ragionevolezza e di proporzionalità** del sistema di controllo adottato, con eventuale proposta degli interventi ritenuti necessari ai fini dell'ammissione e della permanenza nel regime;
2. **pubblicazione** periodica sul proprio sito istituzionale dell'elenco aggiornato delle operazioni, strutture e **schemi ritenuti di pianificazione fiscale aggressiva**;
3. promozione di relazioni con i contribuenti improntate a principi di **trasparenza, collaborazione e correttezza** nell'intento di favorire un contesto fiscale di certezza;
4. realizzazione di **specifiche semplificazioni** degli adempimenti tributari, in conseguenza degli elementi informativi forniti dal contribuente nell'ambito del regime;
5. **esame preventivo** delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali significativi e risposta alle richieste dei contribuenti nel più breve tempo possibile;
6. debita considerazione degli **esiti dell'esame e della valutazione effettuate dagli organi di gestione**, sulla base della relazione annuale, delle risultanze delle attività dei soggetti incaricati, presso ciascun contribuente, della revisione contabile, nonché di quella dei loro collegi sindacali e dei pareri degli organismi di vigilanza.

Per i contribuenti, il regime comporta i seguenti impegni:

1. istituzione e mantenimento del **sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale certificato**, per garantire il conseguimento delle finalità previste, nonché attuazione delle modifiche del sistema adottato eventualmente ritenute necessarie dalla Agenzia delle entrate;
2. comportamento collaborativo e trasparente, mediante **comunicazione tempestiva ed esauriente all'Agenzia delle entrate dei rischi di natura fiscale** e, in particolare, delle operazioni che possono rientrare nella pianificazione fiscale aggressiva;
3. **risposta alle richieste della Agenzia delle entrate nel più breve tempo possibile**;
4. promozione di una **cultura aziendale improntata a principi di onestà, correttezza e rispetto della normativa tributaria**, assicurandone la completezza e l'affidabilità, nonché la conoscibilità a tutti i livelli aziendali.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è emanato il **codice di condotta finalizzato a indicare e definire gli impegni** che reciprocamente assumono l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti aderenti al regime di adempimento collaborativo.

Attività agrituristiche e requisito di connessione

di **Luigi Scappini**

Seminario di specializzazione

Turismo rurale e altre attività connesse

Scopri di più

Ai sensi dell'[articolo 2135, comma 1, cod. civ.](#), per poter essere considerati imprenditori **agricoli** è necessario **svolgere**, alternativamente, una delle seguenti attività: **coltivazione del fondo, selvicoltura e allevamento di animali**.

Sempre il comma 1 richiamato prevede, inoltre, la **possibilità** di esercitare anche **ulteriori attività** che nascono come commerciali, ma che, al rispetto di determinati requisiti, si considerano **connesse** a quelle agricole di cui sopra.

Tali attività possono essere **divise** in **2** macrocategorie: attività connesse di **prodotto** e di **azienda**.

Le prime (**attività connesse di prodotto**) sono quelle attività che prevedono l'**utilizzo dei prodotti**, mentre le seconde (**attività connesse di azienda**) sfruttano appieno **la struttura aziendale intesa** in senso sia di **mezzi e strumenti** che di persone addette.

In entrambi i casi, è **necessario**, affinché scatti la *fiction iuris*, che le attività siano **esercitate da** parte di un **imprenditore agricolo**, quindi da un soggetto che già svolge una delle attività qualificanti, rispettando il requisito della **prevalenza** da intendersi, nel caso delle attività connesse di prodotto l'utilizzo di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, mentre per le attività connesse di azienda sarà necessario **utilizzare prevalente di attrezzature** o risorse dell'azienda normalmente impiegate **nell'attività agricola esercitata**.

L'**agriturismo** rientra, a pieno titolo, nella categoria delle attività **connesse di azienda** e, in particolare, tra quelle *“di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale, ovvero di ricezione ed ospitalità come definite dalla legge”*.

A differenza di quanto previsto per le altre tipologie di attività connesse previste, queste ultime trovano una **disciplina esterna** nella c.d. **Legge quadro sull'agriturismo** (L. 96/2006 sostitutiva della precedente L. 730/1985) che a sua volta **demanda**, per alcuni aspetti, al potere regolamentare delle singole **Regioni e Province autonome**.

L'[articolo 2, L. 96/2006](#), stabilisce che si considera **attività agrituristica** quella consistente nella **ricezione**, nonché **ospitalità**, esercitate dagli **imprenditori agricoli**, a prescindere dalla forma giuridica assunta, attraverso l'**utilizzo** della propria **azienda** in un **rapporto di connessione** con le attività di coltivazione del fondo, di silvicoltura e di allevamento di animali.

La **forma giuridica** con la quale si esercita l'attività agrituristica ha dei **riflessi** esclusivamente sul piano dell'**imposizione diretta**, in quanto il particolare regime di tassazione forfettario delineato dall'[articolo 5, comma 1, L. 413/1991](#), che rappresenta il **regime naturale**, è azionabile esclusivamente dalle **ditte individuali e dalle società di persone**.

L'attività agrituristica, essendo a tutti gli effetti un'attività connessa, deve **rispettare**, ai fini della **connessione**, i **requisiti** richiesti dal dato **civilistico** che trova contezza nel concetto di "*rapporto di connessione*" enunciato dall'[articolo 2, L. 96/2006](#) richiamato.

Come anticipato, **modalità di esercizio dell'attività**, limiti imposti e obblighi amministrativi richiesti, **vengono demandati alle singole Regioni e Province autonome**, tuttavia, è sempre la L. 96/2006, e nello specifico l'[articolo 4](#), comma 2, traccia **le linee guida da seguire**. In passato era previsto che "*Affinché l'organizzazione dell'attività agrituristica non abbia dimensioni tali da perdere i requisiti di connessione rispetto all'attività agricola, le regioni e le province autonome definiscono criteri per la valutazione del rapporto di connessione delle attività agrituristiche rispetto alle attività agricole che devono rimanere prevalenti, con particolare riferimento al tempo di lavoro necessario all'esercizio delle stesse attività.*"

Per poter essere soddisfatto tale rapporto di connessione, quindi, le **singole leggi** hanno sempre **utilizzato** il **parametro** delle **ore lavorate** rinvenibili in tabelle in cui, in funzione della dimensione dell'agriturismo, viene definito il tempo impiegato che deve risultare sempre inferiore rispetto a quello dedicato all'attività principale.

Se così non fosse si verrebbe ad **alterare il rapporto di connessione**, divenendo l'attività agricola un di cui di quella teoricamente connessa.

Successivamente l'[articolo 68, comma 11, D.L. 73/2021](#), ha **espunto** dal comma 2 il riferimento al **parametro tempo**, con la conseguenza che le **Regioni** e le **Province autonome** potrebbero procedere a **recepire** tale **modifica**, andando a individuare **ulteriori parametri** da rispettare per mantenere il concetto di connessione.