



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 21 Giugno 2024

CASI OPERATIVI

Detrazione 19% leasing per abitazione principale: i requisiti anagrafici e reddituali si valutano alla stipula

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

La rivalutazione delle partecipazioni: adempimenti in scadenza all'1.7.2024

di **Mauro Muraca**

FISCO E PATRIMONIO, IMPOSTE INDIRETTE

Agevolazione prima casa anche per le pertinenze

di **Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari**

FISCO E PATRIMONIO, IMPOSTE INDIRETTE

Agevolazione prima casa anche per le pertinenze

di **Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari**

FISCO E PATRIMONIO, IVA

Sul contratto di soccida l'Agenzia delle entrate è inesorabilmente conservatrice

di **Alberto Tealdi**

FISCO E PATRIMONIO, IVA

Sul contratto di soccida l'Agenzia delle entrate è inesorabilmente conservatrice

di **Alberto Tealdi**

LA LENTE SULLA RIFORMA

D.M.14.6.2024: al via il concordato preventivo biennale
di **Gianfranco Antico**

CASI OPERATIVI

Detrazione 19% leasing per abitazione principale: i requisiti anagrafici e reddituali si valutano alla stipula

di Euroconference Centro Studi Tributari

 **FiscoPratico**

La **piattaforma editoriale integrata** con l'**AI**
per lo **Studio del Commercialista**

scopri di più >

Mario Rossi ha stipulato nel 2019 un contratto di *leasing* per un fabbricato a destinazione abitativa da destinare ad abitazione principale. Il contratto è cointestato con il coniuge.

Tale agevolazione è ancora applicabile o deve considerarsi esaurita?

Mario Rossi ha compiuto 35 anni nel 2021; nel 2022 ha conseguito un reddito lordo pari a 80.000 euro, ma nel 2023 rientrerà certamente al di sotto della soglia di 55.000 euro. Quale è l'importo massimo su cui calcolare la detrazione?

Si precisa che nel 2022 la moglie risulta essere a carico di Mario Rossi.

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

**FiscoPratico**

La rivalutazione delle partecipazioni: adempimenti in scadenza all'1.7.2024

di Mauro Muraca

Normativa

L. 213/2023

Articolo 67, comma 1, lett. da a) a c-bis), Tuir

R.D. 2011/1934

Articolo 10 D.P.R. 602/1973

Articolo 7, comma 2, lett. ee), ff) e gg), D.L. 70/2011

L. 448/2001.

Articolo 67 comma 1 lettere c) e c-bis) del TUIR.

Documenti di Prassi

Circolare n. 27/E/2003

Circolare n. 81/E/2002

Circolare n. 35/E/2004

Circolare n. 47/E/2011

Circolare n. 12/E/2002

Circolare n. 28/E/2008

Circolare n. 1/E/2021

Circolare n. 1/E/2021

Circolare n. 32/E/2020

Risoluzione n. 23/E/2023

Giurisprudenza

Cassazione n. 10298/2019

Cassazione n. 5477/2010

Cassazione n. 16162/2016

Cassazione n. 385/2016

Cassazione n. 24057/2014

Cassazione n. 24953/2015

Cassazione n. 8349/2015

Cassazione n. 8350/2015

Premessa

La L. 213/2023 (Legge di bilancio 2024) ha riaperto la possibilità di rivalutare **le partecipazioni possedute all' 1.1.2024**, confermando, rispetto alle analoghe misure adottate in passato:

- l'aliquota dell'imposta sostitutiva nella **misura del 16%**;
- la possibilità **di rideterminare**, nel rispetto delle modalità di cui si dirà infra, **anche il valore delle quote o dei diritti negoziati nei mercati regolamentati** (o nei sistemi multilaterali di negoziazione) **sempre posseduti all'1.1.2024**.

Soggetti che possono rivalutare il costo delle partecipazioni

La rideterminazione del costo o del valore di acquisto delle partecipazioni è consentita solo per coloro che effettuano operazioni che possono generare **redditi diversi come definiti nell'[articolo 67, comma 1, lettere c\) e c-bis\), Tuir](#)**.

AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE

Le **persone fisiche** (per le operazioni non rientranti nell'esercizio di attività d'impresa)

Le **società semplici** e i soggetti ad esse equiparati ai sensi dell'[articolo 5, Tuir](#)

Gli **enti non commerciali** (se l'operazione da cui deriva la plusvalenza non è effettuata nell'esercizio di impresa)

I **soggetti non residenti**, per le plusvalenze ottenute dalla vendita a titolo oneroso di partecipazioni in società residenti in Italia, a meno che non vi siano disposizioni nelle Convenzioni contro le doppie imposizioni che ne escludano l'imponibilità in Italia.

**Nota bene**

Possono essere oggetto di rivalutazione, anche le partecipazioni:

- **intestate ad una società fiduciaria**, a condizione che il fiduciante – in qualità di effettivo proprietario della partecipazione – rientri tra i soggetti sopra indicati ([circolare n. 28/E/2008](#)).
- **acquisite in regime di comunione dei beni da un solo coniuge**. In tale circostanza, entrambi i coniugi devono pagare l'imposta sostitutiva per la quota che ognuno può attribuirsi, con possibilità di rideterminare esclusivamente il valore della parte di partecipazione riferibile a ciascun coniuge ([circolare n. 1/E/2021](#)).

Partecipazioni che possono essere oggetto di rideterminazione del valore

Sono considerate partecipazioni rivalutabili:

- le **partecipazioni rappresentate da titoli** (es. le azioni);
- le **quote di partecipazione al capitale** o al patrimonio di società che non sono rappresentate da titoli (es. le quote di Srl o di società di persone), ivi comprese le partecipazioni in una società semplice o in una società estera;
- i **diritti o titoli che consentono di acquisire le partecipazioni** (es. diritti di opzione, warrant o obbligazioni convertibili in azioni).

Requisito del possesso e perfezionamento dell'opzione

Per poter beneficiare della rivalutazione per il 2024, è necessario possedere la partecipazione alla data dell'1.1.2024. Il completamento dell'opzione è subordinato al **pagamento dell'imposta sostitutiva del 16% entro il prossimo 1.7.2024** (in quanto la scadenza del 30.6.2024 cade di domenica) e, per le partecipazioni non quotate, è richiesta anche la **redazione della perizia giurata di stima del valore delle partecipazioni entro la stessa data dell'1.7.2024**.

**Nota bene**

Possono essere oggetto di rivalutazione, anche le partecipazioni:

- **intestate ad una società fiduciaria**, a condizione che il fiduciante – in qualità di effettivo proprietario della partecipazione – rientri tra i soggetti sopra indicati ([circolare n. 28/E/2008](#)).
- **acquisite in regime di comunione dei beni da un solo coniuge**. In tale circostanza, entrambi i coniugi devono pagare l'imposta sostitutiva per la quota che ognuno può attribuirsi, con possibilità di rideterminare esclusivamente il valore della parte di partecipazione riferibile a ciascun coniuge ([circolare n. 1/E/2021](#)).

Aumenti di capitale gratuito o a pagamento

Per quanto riguarda gli **aumenti di capitale avvenuti dopo l'1.1.2024**, è importante specificare che le partecipazioni ricevute in seguito ad aumento di:

- **capitale gratuito, possono essere rivalutate**, poiché si tratta di una semplice conversione di riserve in capitale.
- **capitale a pagamento, non possono essere rivalutate**.



Nota bene

Le partecipazioni detenute:

- in una società che ha subito una **trasformazione dopo l'1.1.2024** possono essere oggetto di rivalutazione;
- in una società beneficiaria di una scissione che è stata registrata nel **Registro Imprese dopo l'1.1.2024**, non possono essere oggetto di rideterminazione, poiché a quella data la proprietà riguardava solo la società scissa.

Partecipazioni non quotate

Per quanto riguarda le partecipazioni non quotate, **entro l'1.7.2024** (poiché il 30.6.2024 cade di domenica) sarà necessario che:

- un **professionista qualificato** (es. un dottore commercialista) rediga e attesta la perizia

di stima della **partecipazione alla data di riferimento**.



I professionisti abilitati ad effettuare **la perizia di stima delle partecipazioni** sono:

- gli **iscritti agli albi di dottori commercialisti**, ragionieri e periti commerciali, nonché revisori legali dei conti;
 - i **periti regolarmente iscritti alle Camere di commercio**, industria, artigianato e agricoltura, ai sensi del R.D. 2011/1934.
-

- il contribuente interessato **versi l'imposta sostitutiva del 16%** per l'intero importo o, nel caso di rateizzazione, limitatamente alla prima delle **tre quote annuali di pari importo**.

Il **codice tributo** da indicare nel modello F24 per il versamento dell'imposta sostitutiva del 16% è l'**"8055? denominato "Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto di partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati"**.



Nel modello F24 dovrà essere compilata **la sezione "Erario"**, indicando come "anno di riferimento" quello di possesso dei **beni per i quali si opera la rivalutazione (2024)**. L'anno "2024" dovrà essere indicato anche in relazione al versamento della seconda e della terza rata.



Nota bene

La spesa sostenuta per la perizia di stima:

- è **deducibile dal reddito d'impresa** (della società) in cinque quote costanti a partire dall'esercizio in cui è stata sostenuta, se la perizia è stata commissionata dalla società (o associazione o ente) in cui si tiene la partecipazione;
- si aggiunge al **costo di acquisto della partecipazione** (in proporzione al costo effettivamente sostenuto da ciascun possessore), se la perizia è stata richiesta da tutti o da alcuni dei possessori delle azioni o quote rivalutate ([articolo 5, comma 5, L. 448/2001](#)).

Partecipazioni quotate

A norma del comma 1-bis, dell'[articolo 5, L. 448 /2001](#) – introdotto dalla L. 197/2022 (Legge di bilancio 2023) – per la **rideterminazione del costo dei titoli, delle quote o dei diritti negoziati** nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione posseduti alla data dell'1.1.2024, occorre considerare **il valore normale determinato sulla base della media aritmetica** dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2023, a norma dell'[articolo 9, comma 4, lettera a\), Tuir](#).



Nota bene

Tale valore deve essere soggetto all'imposta sostitutiva del 16%, la quale dovrà essere versata, utilizzando il **codice tributo "8057"** denominato *"Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto di titoli, di quotazione o di diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione"* ([risoluzione n. 23/E/2023](#)).

Versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva **si applica** – con l'aliquota dell'16% – **sull'intero valore risultante dalla perizia di stima delle partecipazioni** (e non solo sull'incremento di valore attribuito). L'imposta sostitutiva potrà **essere versata**

- dal **soggetto possessore delle partecipazioni**;
- con **modello F24**, alternativamente;
- in unica soluzione **entro il prossimo 1.7.2024** (in quanto la scadenza del 30.6.2024

cade di domenica), oppure;

- in **tre rate annuali di pari importo** che scadranno, rispettivamente, il 1.7.2024, il 30.6.2025 ed il 30.6.2026.



Resta inteso che, l'imposta sostitutiva dovuta **può essere compensata nel modello F24 con crediti d'imposta o contributivi disponibili**, ai sensi dell'[articolo 17, DLgs. 241/1997](#), nei limiti ammessi dalle vigenti disposizioni.

Le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi **nella misura del 3% annuo**, da versarsi contestualmente a ciascuna rata.

Rateazione dell'imposta sostitutiva

Rata

Scadenze

Misura dell'imposta

Agevolazione prima casa anche per le pertinenze

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Master di specializzazione

Immobili e fisco: analisi e novità della riforma fiscale

Scopri di più

L'agevolazione per l'acquisto di un'abitazione **con i requisiti prima casa si estende**, sia pure con alcune limitazioni, **anche alle pertinenze**. Secondo l'Agenzia delle entrate, l'estensione dell'aliquota ridotta del 2% di imposta di registro, ovvero dell'Iva nella misura del 4%, riguarda **solamente le pertinenze classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7** (soffitte, garage e cantine), e **non può essere estesa ad altri beni**. Al contrario, la sentenza della [Corte di cassazione n. 6316/2022](#) ritiene che l'elencazione contenuta nel D.P.R. 131/1986 non sia esaustiva, **ma solamente esemplificativa**, ragion per cui l'estensione dell'agevolazione "prima casa" riguarda **tutti i beni che possano avere i requisiti pertinenziali** (nel caso di specie si trattava di una spiaggia privata).

In linea generale, la pertinenza è definita dall'[articolo 817, cod. civ.](#), e consiste di **due requisiti**:

- **oggettivo**: destinazione **durevole e funzionale di un bene al servizio** od ornamento di un altro, ossia del bene principale;
- **soggettivo**: volontà del proprietario della cosa principale (o di chi sia titolare di un diritto reale sulla medesima), diretta a porre la pertinenza in un **rapporto di strumentalità funzionale con la cosa principale**.

L'esistenza del vincolo di pertinenzialità "*consente di estendere alla pertinenza la medesima disciplina fiscale dettata per la tipologia del fabbricato principale sia nell'ipotesi in cui questo e la pertinenza siano oggetto del medesimo atto di cessione, sia nell'ipotesi in cui i due beni siano ceduti con atti separati. Tale qualificazione tipologica, tuttavia, non comporta che venga meno l'autonoma rilevanza fiscale dell'operazione avente ad oggetto la pertinenza, rispetto alla quale, pertanto, devono essere verificati i presupposti oggettivi e soggettivi che determinano il trattamento fiscale applicabile all'operazione*" ([circolare n. 12/E/2007](#)). In buona sostanza, la pertinenza, essendo come detto a servizio di un bene principale, anche se autonomamente classificato catastalmente, **non gode di un'autonomia propria**, in quanto assorbe lo **stesso regime Iva del bene principale**. Tale aspetto assume, peraltro, particolare importanza nella disciplina dell'agevolazione della "prima casa", nonché nel **trattamento Iva della vendita degli immobili abitativi**.

Si considera pertinenza anche il **fabbricato situato in prossimità dell'abitazione principale**, mentre non può essere considerato tale il bene **ubicato in un punto distante o in un comune diverso da quello dove è situata la prima casa** ([circolare n. 38/E/2005](#)). Per quanto concerne l'acquisto di terreni circostanti l'abitazione, l'Amministrazione Finanziaria ha precisato, invece, che un'area autonomamente censita al catasto terreni **non può considerarsi "pertinenza" di un fabbricato urbano**, anche se **durevolmente destinata al servizio dello stesso** (circolare n. 38/E/2005). Si rammenta, altresì, che la giurisprudenza domestica qualifica la pertinenza fondandosi sul criterio fattuale, e cioè sulla **destinazione effettiva e concreta della cosa** a servizio o ornamento di un'altra cosa, secondo l'[articolo 817, cod. civ.](#), senza che rilevi l'avvenuto frazionamento catastale dell'area, o la mera distinta iscrizione in Catasto della pertinenza e del fabbricato (Cassazione n. 5755/2005).

In particolare, nel caso in cui per l'immobile principale sussistano **tutte le condizioni di applicazione dell'agevolazione prima casa** ed il **trasferimento della pertinenza** e dell'abitazione principale sia realizzato:

- **con un unico atto, l'aliquota agevolata** (Iva o registro) applicabile all'immobile principale **si estende alla pertinenza**, atteso che il trattamento impositivo previsto per il bene principale si **estende "comunque" alla pertinenza**, ma è necessario **valutare autonomamente la soggezione a Iva o registro della pertinenza** (considerandola "abitativa");
- con **atto separato** da quello usato per trasferire il bene principale, è necessario verificare quale sia la disciplina (Iva o imposta di registro), applicabile al trasferimento, considerando, però, la pertinenza, **come se fosse un immobile abitativo**.

Ai sensi della nota II-*bis* all'[articolo 1, punto 3, della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986](#), le pertinenze dell'immobile oggetto dell'acquisto agevolato **possono godere dell'agevolazione prima casa, in presenza dei seguenti requisiti**:

- **sono classificate** o classificabili catastalmente nelle **categorie C/2** (magazzini e locali di deposito), **C/6** (stalle, scuderie, rimesse, autorimesse) e **C/7** (tettoie chiuse o aperte);
- siano destinate di fatto in **modo durevole a servizio della casa di abitazione** oggetto dell'acquisto agevolato;
- sono **acquistate anche con atto separato**;
- nel limite di **una per ciascuna categoria** ([circolare n. 108/E/1996](#), risposta 10.2.3).

Ciò sta a significare che, in caso di trasferimento con un **solo atto di un immobile abitativo** e di due pertinenze classificate in Catasto come C/6, operato dall'impresa costruttrice, prima del decorso di 5 anni dall'ultimazione dei lavori di costruzione degli immobili stessi, **in presenza delle condizioni per l'applicazione dell'agevolazione prima casa**:

- la **cessione dell'immobile abitativo** e di una delle pertinenze va **soggetta ad Iva con l'aliquota di "prima casa"** (4%);
- la cessione della **seconda pertinenza non può godere dell'agevolazione prima casa** (in



quanto essa è riservata ad una sola pertinenza accatastata come C/6), ma è soggetta ad imposizione come se si trattasse di un immobile abitativo, ovvero è **soggetta ad Iva con l'aliquota del 10%**.

Secondo la [circolare n. 98/E/2000](#), risposta 11.1.2, la volontà di destinare l'immobile a pertinenza **deve essere manifestata per iscritto nell'atto di acquisto**. L'esistenza di tali requisiti al tempo dell'acquisto dell'unità immobiliare principale **deve essere dichiarata nell'atto di acquisto** della pertinenza e deve **essere documentata su richiesta degli uffici finanziari** ([circolare n. 19/E/2001](#)).

Agevolazione prima casa anche per le pertinenze

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Master di specializzazione

Immobili e fisco: analisi e novità della riforma fiscale

Scopri di più

L'agevolazione per l'acquisto di un'abitazione **con i requisiti prima casa si estende**, sia pure con alcune limitazioni, **anche alle pertinenze**. Secondo l'Agenzia delle entrate, l'estensione dell'aliquota ridotta del 2% di imposta di registro, ovvero dell'Iva nella misura del 4%, riguarda **solamente le pertinenze classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7** (soffitte, garage e cantine), e **non può essere estesa ad altri beni**. Al contrario, la sentenza della [Corte di cassazione n. 6316/2022](#) ritiene che l'elencazione contenuta nel D.P.R. 131/1986 non sia esaustiva, **ma solamente esemplificativa**, ragion per cui l'estensione dell'agevolazione "prima casa" riguarda **tutti i beni che possano avere i requisiti pertinenziali** (nel caso di specie si trattava di una spiaggia privata).

In linea generale, la pertinenza è definita dall'[articolo 817, cod. civ.](#), e consiste di **due requisiti**:

- **oggettivo**: destinazione **durevole e funzionale di un bene al servizio** od ornamento di un altro, ossia del bene principale;
- **soggettivo**: volontà del proprietario della cosa principale (o di chi sia titolare di un diritto reale sulla medesima), diretta a porre la pertinenza in un **rapporto di strumentalità funzionale con la cosa principale**.

L'esistenza del vincolo di pertinenzialità "*consente di estendere alla pertinenza la medesima disciplina fiscale dettata per la tipologia del fabbricato principale sia nell'ipotesi in cui questo e la pertinenza siano oggetto del medesimo atto di cessione, sia nell'ipotesi in cui i due beni siano ceduti con atti separati. Tale qualificazione tipologica, tuttavia, non comporta che venga meno l'autonoma rilevanza fiscale dell'operazione avente ad oggetto la pertinenza, rispetto alla quale, pertanto, devono essere verificati i presupposti oggettivi e soggettivi che determinano il trattamento fiscale applicabile all'operazione*" ([circolare n. 12/E/2007](#)). In buona sostanza, la pertinenza, essendo come detto a servizio di un bene principale, anche se autonomamente classificato catastalmente, **non gode di un'autonomia propria**, in quanto assorbe lo **stesso regime Iva del bene principale**. Tale aspetto assume, peraltro, particolare importanza nella disciplina dell'agevolazione della "prima casa", nonché nel **trattamento Iva della vendita degli immobili abitativi**.

Si considera pertinenza anche il **fabbricato situato in prossimità dell'abitazione principale**, mentre non può essere considerato tale il bene **ubicato in un punto distante o in un comune diverso da quello dove è situata la prima casa** ([circolare n. 38/E/2005](#)). Per quanto concerne l'acquisto di terreni circostanti l'abitazione, l'Amministrazione Finanziaria ha precisato, invece, che un'area autonomamente censita al catasto terreni **non può considerarsi "pertinenza" di un fabbricato urbano**, anche se **durevolmente destinata al servizio dello stesso** (circolare n. 38/E/2005). Si rammenta, altresì, che la giurisprudenza domestica qualifica la pertinenza fondandosi sul criterio fattuale, e cioè sulla **destinazione effettiva e concreta della cosa** a servizio o ornamento di un'altra cosa, secondo l'[articolo 817, cod. civ.](#), senza che rilevi l'avvenuto frazionamento catastale dell'area, o la mera distinta iscrizione in Catasto della pertinenza e del fabbricato (Cassazione n. 5755/2005).

In particolare, nel caso in cui per l'immobile principale sussistano **tutte le condizioni di applicazione dell'agevolazione prima casa** ed il **trasferimento della pertinenza** e dell'abitazione principale sia realizzato:

- **con un unico atto, l'aliquota agevolata** (Iva o registro) applicabile all'immobile principale **si estende alla pertinenza**, atteso che il trattamento impositivo previsto per il bene principale si **estende "comunque" alla pertinenza**, ma è necessario **valutare autonomamente la soggezione a Iva o registro della pertinenza** (considerandola "abitativa");
- con **atto separato** da quello usato per trasferire il bene principale, è necessario verificare quale sia la disciplina (Iva o imposta di registro), applicabile al trasferimento, considerando, però, la pertinenza, **come se fosse un immobile abitativo**.

Ai sensi della nota II-*bis* all'[articolo 1, punto 3, della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986](#), le pertinenze dell'immobile oggetto dell'acquisto agevolato **possono godere dell'agevolazione prima casa, in presenza dei seguenti requisiti**:

- **sono classificate** o classificabili catastalmente nelle **categorie C/2** (magazzini e locali di deposito), **C/6** (stalle, scuderie, rimesse, autorimesse) e **C/7** (tettoie chiuse o aperte);
- siano destinate di fatto in **modo durevole a servizio della casa di abitazione** oggetto dell'acquisto agevolato;
- sono **acquistate anche con atto separato**;
- nel limite di **una per ciascuna categoria** ([circolare n. 108/E/1996](#), risposta 10.2.3).

Ciò sta a significare che, in caso di trasferimento con un **solo atto di un immobile abitativo** e di due pertinenze classificate in Catasto come C/6, operato dall'impresa costruttrice, prima del decorso di 5 anni dall'ultimazione dei lavori di costruzione degli immobili stessi, **in presenza delle condizioni per l'applicazione dell'agevolazione prima casa**:

- la **cessione dell'immobile abitativo** e di una delle pertinenze va **soggetta ad Iva con l'aliquota di "prima casa"** (4%);
- la cessione della **seconda pertinenza non può godere dell'agevolazione prima casa** (in

quanto essa è riservata ad una sola pertinenza accatastata come C/6), ma è soggetta ad imposizione come se si trattasse di un immobile abitativo, ovvero è **soggetta ad Iva con l'aliquota del 10%**.

Secondo la [circolare n. 98/E/2000](#), risposta 11.1.2, la volontà di destinare l'immobile a pertinenza **deve essere manifestata per iscritto nell'atto di acquisto**. L'esistenza di tali requisiti al tempo dell'acquisto dell'unità immobiliare principale **deve essere dichiarata nell'atto di acquisto** della pertinenza e deve **essere documentata su richiesta degli uffici finanziari** ([circolare n. 19/E/2001](#)).

Sul contratto di soccida l'Agenzia delle entrate è inesorabilmente conservatrice

di Alberto Tealdi

Master di specializzazione

Azienda vitivinicola: gestione, controllo e fiscalità

Scopri di più

Con quella che pare più voler essere **una lectio sul contratto di soccida**, l'Agenzia delle entrate è intervenuta, in **tema di Iva e imposte dirette**, in merito **all'attività agricola di allevamento** condotta in forma associata per il tramite di **contratto di soccida** ex [articoli 2170 e ss., cod. civ.](#)

La recente [risposta a interpello n. 134/E dello scorso 18.6.2024](#), nasce da un interpello con il quale, nell'ambito di un **contratto di soccida non monetizzata**, l'istante, soggetto soccidante, chiede il trattamento da applicarsi alla mera **rivendita al macello dei capi acquistati dal soccidario** consistenti nella propria **quota di riparto**. L'istante richiede il corretto trattamento ai fini delle imposte dirette e dell'Iva, prospettando che tale **modus operandi** consenta di far rientrare l'acquisto dei capi e la successiva rivendita **nell'ambito dell'articolo 32, Tuir o nell'articolo 56, comma 5, Tuir**, nel caso di capi eccedenti, oltre che consentire l'applicazione del regime speciale Iva, ex [articolo 34, D.P.R. 633/1972](#) anche alla **rivendita dei capi**.

Nell'elaborata risposta l'Amministrazione finanziaria giunge alle conclusioni che, già sin dalla **circolare n. 32/E/1973**, ha sempre portato avanti, vale a dire che nel **contratto di soccida monetizzata**, peraltro non oggetto dell'interpello, **l'operazione è fuori dal campo di applicazione dell'Iva** e il soggetto soccidario **non può detrarre l'Iva assolta a monte sugli acquisti**, in quanto non pone in essere attività assoggettate a Iva a valle, così come, peraltro, confermato più volte dalla Corte di cassazione (sentenza n. 8727/2013, sentenza n. 14791/2015 e sentenza n. 21491/2005) ed, altresì, dal Parlamento, con la risposta a interrogazione parlamentare del 25.2.2015, n. 5-04812. A nulla è valsa la più **recente pronuncia della Suprema Corte** (sentenza n. 15764/2023), peraltro citata nella risposta in commento, che aveva aperto alla **detraibilità dell'Iva da parte del soggetto soccidario**, in quanto per i giudici si trattava di una circostanza che attiene i rapporti interni, ma che **non pregiudica la natura Iva e di imprenditore del soggetto soccidario**. Considerato che la digressione sulla detraibilità dell'imposta è stata una licenza dell'Amministrazione finanziaria, in quanto **non richiesta nell'istanza**, ci si aspettava un'apertura in tale senso e non l'arroccarsi su una posizione, ormai conosciuta, che non si sentiva la necessità venisse ribadita. Poteva, invece, essere di interesse una **pronuncia sull'aspetto Iva dell'immediata rivendita dei capi acquistati dal soccidario**, così come richiesto, in quanto questi sono sì prodotti agricoli di cui

alla [Tabella A, Parte I, D.P.R. 633/1972](#), ma **non derivano dall'esercizio di un'attività agricola**, di cui all'articolo 2135, cod. civ., bensì **da un'attività di natura commerciale**, di acquisto e mera rivendita, pertanto da **assoggettarsi a regime Iva ordinario**.

Dal punto di vista delle imposte dirette, stante anche in questo caso una posizione assolutamente conforme alla [circolare n. 44/E/2004](#), non potendo evincere dall'istanza promossa dal soccidante alcuna attività di manipolazione o trasformazione dei capi acquistati dal soggetto soccidario, se non una **mera attività di rivendita**, non può essere in alcun modo invocato il regime di cui all'[articolo 32, Tuir](#), e **tale attività può solamente soggiacere alle regole di determinazione del reddito d'impresa** di cui all'[articolo 56, Tuir](#).

Dalla [risposta ad interpello n. 134/E/2024](#) si possono, però, trarre **alcune utili considerazioni** sulle quali l'Agenzia delle entrate di fatto si è espressa. In particolare, anche a seguito di recenti pronunce giurisprudenziali, **è sdoganata la possibilità**, da parte del soggetto soccidario, di **cedere la propria quota di capi**, derivante dall'esercizio di un contratto di soccida non monetizzata, al soggetto soccidante **fatturandola in ambito Iva**, senza che questa venga giocoforza riconvertita dall'Amministrazione finanziaria in **una soccida monetizzata fuori dal campo di applicazione dell'Iva**. Tutto questo a patto che, e questo è un altro importante spunto della risposta, si possa desumere dalla **documentazione contrattuale e contabile che il riparto dei capi in natura sia effettivamente avvenuto**. Ciò comporta **un'ordinata tenuta dei verbali di inizio ciclo**, di quelli di fine ciclo e di una corrispondenza tra le modalità di riparto previste in contratto e quelle effettivamente applicate. Infine, si evince come il **rapporto di soccida tra soccidante e soccidario termini inequivocabilmente con il riparto finale dell'accrescimento**, da quel momento in poi i due soggetti sono due imprenditori agricoli totalmente distinti ed indipendenti e ogni altro rapporto economico tra i due non può mai **in nessun caso configurare una coda** ed una prosecuzione del **rapporto di soccida**.

Sul contratto di soccida l'Agenzia delle entrate è inesorabilmente conservatrice

di **Alberto Tealdi**

Master di specializzazione

Azienda vitivinicola: gestione, controllo e fiscalità

Scopri di più

Con quella che pare più voler essere **una lectio sul contratto di soccida**, l'Agenzia delle entrate è intervenuta, in **tema di Iva e imposte dirette**, in merito **all'attività agricola di allevamento** condotta in forma associata per il tramite di **contratto di soccida** ex [articoli 2170 e ss., cod. civ.](#)

La recente [risposta a interpello n. 134/E dello scorso 18.6.2024](#), nasce da un interpello con il quale, nell'ambito di un **contratto di soccida non monetizzata**, l'istante, soggetto soccidante, chiede il trattamento da applicarsi alla mera **rivendita al macello dei capi acquistati dal soccidario** consistenti nella propria **quota di riparto**. L'istante richiede il corretto trattamento ai fini delle imposte dirette e dell'Iva, prospettando che tale **modus operandi** consenta di far rientrare l'acquisto dei capi e la successiva rivendita **nell'ambito dell'articolo 32, Tuir o nell'articolo 56, comma 5, Tuir, nel caso di capi eccedenti**, oltre che consentire l'applicazione del regime speciale Iva, ex [articolo 34, D.P.R. 633/1972](#) anche alla **rivendita dei capi**.

Nell'elaborata risposta l'Amministrazione finanziaria giunge alle conclusioni che, già sin dalla **circolare n. 32/E/1973**, ha sempre portato avanti, vale a dire che nel **contratto di soccida monetizzata**, peraltro non oggetto dell'interpello, **l'operazione è fuori dal campo di applicazione dell'Iva** e il soggetto soccidario **non può detrarre l'Iva assolta a monte sugli acquisti**, in quanto non pone in essere attività assoggettate a Iva a valle, così come, peraltro, confermato più volte dalla Corte di cassazione (sentenza n. 8727/2013, sentenza n. 14791/2015 e sentenza n. 21491/2005) ed, altresì, dal Parlamento, con la risposta a interrogazione parlamentare del 25.2.2015, n. 5-04812. A nulla è valsa la più **recente pronuncia della Suprema Corte** (sentenza n. 15764/2023), peraltro citata nella risposta in commento, che aveva aperto alla **detraibilità dell'Iva da parte del soggetto soccidario**, in quanto per i giudici si trattava di una circostanza che attiene i rapporti interni, ma che **non pregiudica la natura Iva e di imprenditore del soggetto soccidario**. Considerato che la digressione sulla detraibilità dell'imposta è stata una licenza dell'Amministrazione finanziaria, in quanto **non richiesta nell'istanza**, ci si aspettava un'apertura in tale senso e non l'arroccarsi su una posizione, ormai conosciuta, che non si sentiva la necessità venisse ribadita. Poteva, invece, essere di interesse una **pronuncia sull'aspetto Iva dell'immediata rivendita dei capi acquistati dal soccidario**, così come richiesto, in quanto questi sono sì prodotti agricoli di cui

alla [Tabella A, Parte I, D.P.R. 633/1972](#), ma **non derivano dall'esercizio di un'attività agricola**, di cui all'articolo 2135, cod. civ., bensì **da un'attività di natura commerciale**, di acquisto e mera rivendita, pertanto da **assoggettarsi a regime Iva ordinario**.

Dal punto di vista delle imposte dirette, stante anche in questo caso una posizione assolutamente conforme alla [circolare n. 44/E/2004](#), non potendo evincere dall'istanza promossa dal soccidante alcuna attività di manipolazione o trasformazione dei capi acquistati dal soggetto soccidario, se non una **mera attività di rivendita**, non può essere in alcun modo invocato il regime di cui all'[articolo 32, Tuir](#), e **tale attività può solamente soggiacere alle regole di determinazione del reddito d'impresa** di cui all'[articolo 56, Tuir](#).

Dalla [risposta ad interpello n. 134/E/2024](#) si possono, però, trarre **alcune utili considerazioni** sulle quali l'Agenzia delle entrate di fatto si è espressa. In particolare, anche a seguito di recenti pronunce giurisprudenziali, **è sdoganata la possibilità**, da parte del soggetto soccidario, di **cedere la propria quota di capi**, derivante dall'esercizio di un contratto di soccida non monetizzata, al soggetto soccidante **fatturandola in ambito Iva**, senza che questa venga giocoforza riconvertita dall'Amministrazione finanziaria in **una soccida monetizzata fuori dal campo di applicazione dell'Iva**. Tutto questo a patto che, e questo è un altro importante spunto della risposta, si possa desumere dalla **documentazione contrattuale e contabile che il riparto dei capi in natura sia effettivamente avvenuto**. Ciò comporta **un'ordinata tenuta dei verbali di inizio ciclo**, di quelli di fine ciclo e di una corrispondenza tra le modalità di riparto previste in contratto e quelle effettivamente applicate. Infine, si evince come il **rapporto di soccida tra soccidante e soccidario termini inequivocabilmente con il riparto finale dell'accrescimento**, da quel momento in poi i due soggetti sono due imprenditori agricoli totalmente distinti ed indipendenti e ogni altro rapporto economico tra i due non può mai **in nessun caso configurare una coda** ed una prosecuzione del **rapporto di soccida**.

LA LENTE SULLA RIFORMA

D.M.14.6.2024: al via il concordato preventivo biennale

di Gianfranco Antico

Master di specializzazione

Riforma Fiscale dell'accertamento e del contenzioso

Scopri di più

È ai nastri di partenza il concordato preventivo biennale a seguito della pubblicazione del **D.M. 14.6.2024**, di **approvazione della specifica metodologia**, in base alla quale l'Agenzia **formula ai contribuenti** di minori dimensioni, che svolgono attività nel territorio dello Stato e che sono titolari di reddito di impresa, ovvero di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, una **proposta di concordato**.

Il software "Il tuo ISA 2024 CPB" – appena diramato dall'Agenzia delle entrate – **calcola la proposta per la definizione biennale del reddito** e del **valore della produzione netta** (rilevanti ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap), e consente di **dichiarare i dati degli ISA** e degli altri dati specifici per il CPB.

In forza di quanto dettato **dall'articolo 2, D.M. 14.6.2024**, la metodologia in base alla quale l'Agenzia formula la proposta di concordato **con riferimento a specifiche attività economiche**, tiene conto degli **andamenti economici e dei mercati**, delle **redditività individuali e settoriali desumibili dagli ISA** e delle risultanze della loro applicazione, nonché degli **specifici limiti imposti dalla normativa in materia di tutela dei dati personali**, ed è individuata nella nota tecnica e metodologica di cui **all'allegato 1**, dove vengono **descritti i diversi passaggi metodologici** che conducono alla definizione della proposta di CPB.

Partendo dal reddito dichiarato dal contribuente nell'annualità oggetto di dichiarazione (**p.i. 2023**), per la definizione della proposta concordataria vengono previsti i seguenti passaggi:

- **misurazione dei singoli indicatori elementari di affidabilità e anomalia;**
- **valutazione dei risultati economici nella gestione operativa negli ultimi tre periodi di imposta**, compresa quella oggetto di dichiarazione;
- **confronto con valori di riferimento settoriali;**
- **criterio formulazione base Irap;**
- **rivalutazione con proiezioni macroeconomiche per i periodi d'imposta 2024 e 2025.**

L'articolo 4, **D.M. 14.6.2024**, rileva che, in base a quanto previsto agli **articoli 19, comma 2, e 30, comma 2, D.Lgs. 13/2024**, fermo restando quanto disposto agli **articoli 21, 22, 32 e 33** del

medesimo D.Lgs. 13/2024, in ordine alle ulteriori **ipotesi di cessazione o decadenza**, il concordato **cessa di produrre effetti** a partire dal periodo di imposta in cui si **realizzano minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi**, eccedenti la misura percentuale prevista dai richiamati **articoli 19, comma 2, e 30, comma 2, D.Lgs. 13/2024**, rispetto a quelli oggetto del concordato stesso, in presenza delle seguenti **circostanze eccezionali**:

1. **eventi calamitosi per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza**, ai sensi degli **articoli 7, comma 1, lettera c), e 24, comma 1, D.Lgs. 1/2018**;
2. **altri eventi di natura straordinaria che hanno comportato**:
3. **danni ai locali** destinati all'attività d'impresa o di lavoro autonomo, tali da renderli totalmente o parzialmente **inagibili e non più idonei all'uso**;
4. **danni rilevanti alle scorte di magazzino** tali da causare la sospensione del ciclo produttivo;
5. **l'impossibilità di accedere ai locali** di esercizio dell'attività;
6. **la sospensione dell'attività**, laddove l'unico o principale cliente sia un soggetto il quale, a sua volta, a causa di detti eventi, abbia interrotto l'attività;
7. **liquidazione** ordinaria, liquidazione coatta amministrativa o giudiziale;
8. **cessione in affitto** dell'unica azienda;
9. **sospensione dell'attività ai fini amministrativi**, dandone comunicazione alla Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura;
10. **sospensione dell'esercizio della professione**, dandone comunicazione all'ordine professionale di appartenenza o agli enti previdenziali e assistenziali o alle casse di competenza.

Inoltre, **l'articolo 5, D.M. 14.6.2024**, ai fini dell'adeguamento della proposta di concordato relativa al periodo d'imposta in corso al 31.12.2024, tiene conto di possibili **eventi straordinari** comunicati dal contribuente per determinare in modo puntuale la proposta di concordato.

A tal fine, i redditi e il valore della produzione netta, individuati con la metodologia approvata con il D.M. 14 giugno 2024, relativi al periodo d'imposta in corso al 31.12.2024, sono così ridotti:

1. in misura pari al **10%** in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un **periodo compreso tra 30 e 60 giorni**;
2. in misura pari al **20%** in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la **sospensione** dell'attività economica per un **periodo superiore a 60 giorni e fino a 120 giorni**;
3. in misura pari al **30%** in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la **sospensione** dell'attività economica per un **periodo superiore a 120 giorni**.

Gli eventi straordinari di cui sopra sono riconducibili alle **situazioni eccezionali relativi agli eventi calamitosi**, per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza, e agli altri eventi di natura straordinaria, verificatesi nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2024 e, in ogni caso, in



data antecedente all'adesione al concordato.

E' importante evidenziare che l'articolo 7, D.M. 14.6.2024, al fine di garantire il graduale raggiungimento di un livello corrispondente alla piena affidabilità al termine del biennio oggetto di concordato, prevede che la proposta per il **periodo di imposta in corso al 31.12.2024** (sia per il reddito d'impresa che di lavoro autonomo, e anche ai fini Irap), tenga conto di quelli dichiarati per il periodo di imposta in corso al 31.12.2023 e, **nella misura del 50%, del maggiore reddito individuato con la metodologia di cui all'allegato 1, D.M. 14.6.2024.**