



NEWS

Euroconference

Edizione di giovedì 1 Agosto 2024

CASI OPERATIVI

A seguito di scissione continua ad applicarsi l'esenzione Imu per gli invenduti
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Le destinazioni delle quote Irpef: scelte e conseguenze
di Laura Mazzola

BILANCIO

Il cambio di coltura non comporta la decadenza dalla ppc
di Luigi Scappini

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il domicilio fiscale prima e dopo l'1.1.2024
di Alessandra Magliaro, Sandro Censi

ACCERTAMENTO

L'accertamento con adesione non andato a buon fine determina la caducazione del suo contenuto?
di Luciano Sorgato

RASSEGNA AI

Risposte AI in materia di plusvalenza immobili oggetto di interventi Superbonus
di Mauro Muraca

A seguito di scissione continua ad applicarsi l'esenzione Imu per gli invenduti

di Euroconference Centro Studi Tributari

 **FiscoPratico** La **piattaforma editoriale integrata** con l'**AI** per lo **Studio del Commercialista** [scopri di più >](#)

La società Alfa Srl è partecipata da 2 soci e possiede 6 immobili a destinazione abitativa costruiti nel 2020 tramite contratto di appalto affidato a una impresa edile, fabbricati mai locati.

In relazione a tali immobili, dal 2020 Alfa Srl applica l'Imu con aliquota ridotta e, dal 2022, beneficia dell'esenzione.

Per divergenze di vedute circa la gestione futura della società, i 2 soci intendono separarsi, quindi nei primi mesi del 2022 si è addivenuta a una scissione asimmetrica, trasferendo in Beta Srl la metà del compendio immobiliare.

Beta Srl, rispettando gli altri requisiti fissati dalla norma, può beneficiare dell'esenzione Imu prevista per i costruttori degli immobili?

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



FiscoPratico

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Le destinazioni delle quote Irpef: scelte e conseguenze

di **Laura Mazzola**

Convegno di aggiornamento

Novità del periodo estivo per imprese e persone fisiche

Scopri di più

I contribuenti persone fisiche, al momento della compilazione della **dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023**, hanno la **possibilità di destinare una quota della propria imposta diretta**.

In particolare, tali contribuenti possono decidere di **devolvere l'8, il 5 e il 2 per mille dell'Irpef**, senza alcuna maggiorazione di imposta dovuta.

La quota dell'**8 per mille** del gettito Irpef **può essere destinata**:

- **allo Stato, con la possibilità di indicare un codice numerico che corrisponde ad uno scopo preciso (fame nel mondo, calamità, edilizia scolastica, assistenza ai rifugiati, beni culturali e recupero da tossicodipendenze e altre dipendenze patologiche);**
- **alla Chiesta cattolica;**
- **all'Unione Chiese cristiane avventiste del 7° giorno;**
- **all'Assemblea di Dio in Italia;**
- **alla Chiesa evangelica valdese;**
- **alla Chiesa evangelica luterana in Italia;**
- **all'Unione delle Comunità ebraiche italiane;**
- **alla Sacra Arcidiocesi ortodossa d'Italia ed Esarcato per l'Europa meridionale;**
- **alla Chiesa apostolica in Italia;**
- **all'Unione cristiana evangelica battista d'Italia;**
- **all'Unione buddhista italiana;**
- **all'Unione induista italiana;**
- **all'Istituto buddista italiano Soka Gakkai (IBISG);**
- **all'Associazione "Chiesa d'Inghilterra" in Italia.**

In mancanza di scelta da parte del contribuente, l'8 per mille dell'Irpef è comunque attribuito; in particolare, la quota spettante a ciascuno è stabilita in proporzione al totale delle scelte espresse.

Fanno eccezione le **quote non attribuite**, e che proporzionalmente spetterebbero alle

Assemblee di Dio in Italia e alla Chiesa apostolica in Italia, le quali **sono devolute alla gestione statale**.

La quota del **5 per mille** del gettito Irpef **può essere destinata**:

- al sostegno degli enti del terzo settore iscritti nel RuntS, comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società, nonché sostegno delle Onlus iscritte all'anagrafe;
- al finanziamento della ricerca scientifica e della università;
- al finanziamento della ricerca sanitaria;
- al finanziamento delle attività di tutela e promozione e valorizzazione dei beni culturali e paesaggistici;
- al sostegno delle attività sociali svolte dal Comune di residenza;
- al sostegno alle associazioni sportive dilettantistiche iscritte al Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, che svolgono una rilevante attività di interesse sociale;
- al sostegno degli enti gestori delle aree protette.

Oltre alla firma, il contribuente può indicare il **codice fiscale del singolo soggetto cui intende destinare direttamente la quota del 5 per mille**.

La **quota, eventualmente non attribuita, torna nelle casse dello Stato**.

Infine, la quota del **2 per mille** del gettito Irpef può essere destinata ad un **partito politico** iscritto nella seconda sezione del Registro di cui all'[articolo 4, D.L. 149/2013](#), e il cui elenco è trasmesso all'Agenzia delle entrate dalla *"Commissione di garanzia degli statuti e per la trasparenza e il controllo dei rendiconti dei partiti politici"*.

Anche per questa scelta la **quota, eventualmente non attribuita, torna nelle casse dello Stato**.

Si evidenzia, infine, che anche i contribuenti, che **non devono presentare la dichiarazione dei redditi**, possono scegliere di destinare l'8, il 5 e il 2 per mille dell'Irpef utilizzando l'**apposita scheda allegata allo schema di Certificazione Unica 2024** o al modello Redditi PF 2024, in relazione al **periodo d'imposta 2023**.

BILANCIO

Il cambio di coltura non comporta la decadenza dalla ppc

di Luigi Scappini

Master di specializzazione

Azienda vitivinicola: gestione, controllo e fiscalità

Scopri di più

In tema di **imposta di registro e ipocatastali**, tra le poche **agevolazioni** rimaste in vigore per il **settore primario**, sicuramente la più utilizzata è quella meglio nota come “**piccola proprietà contadina**” che, dopo più di 50 anni di proroghe, ha finalmente trovato una sua stabilità a mezzo dell'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#), convertito con modifiche dalla L. 25/2010.

La norma, come noto, **prevede l'applicazione**, per gli atti di **trasferimento a titolo oneroso di terreni** e relative **pertinenze**, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, nonché le operazioni fondiari operate attraverso l'Ismea, delle imposte di **registro e ipotecaria** nella misura **fissa** e dell'imposta **catastale** nella misura dell'**1%**.

Beneficiari dell'agevolazione, in origine, erano i soli **coltivatori diretti** e gli **lap** iscritti regolarmente alla previdenza agricola a cui nel tempo sono stati aggiunti:

- le **società agricole** di cui all'[articolo 2, D.Lgs. 99/2004](#), in presenza di un **soggetto lap qualificato**, con ruolo differente a seconda della forma giuridica societaria;
- il **coniuge** e i **parenti** in linea retta di coltivatori diretti e lap regolarmente iscritti alla previdenza agricola, a condizione che siano già proprietari di terreni agricoli e risultino conviventi con gli stessi;
- **proprietari di masi chiusi** di cui alla L.P. Bolzano 17/2001.

A scopo **antielusivo**, sempre l'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#), sancisce la **decadenza** nel caso in cui, **prima** che siano trascorsi **5 anni** dalla stipula degli atti, i terreni vengano **alienati volontariamente**, oppure **venga meno la coltivazione o conduzione** diretta.

Proprio in riferimento a questa seconda condizione, ovvero sia quella relativa alla necessità di procedere in via continuativa alla coltivazione o conduzione del fondo acquisito azionando l'agevolazione in oggetto, si è soffermata la **CGT di I grado di Bolzano** con la **sentenza n. 146** depositata lo **scorso 29.12.2023**, affermando un principio condivisibile.

Punto di partenza è l'**oggetto** della **compravendita** che, come previsto dalla norma, deve essere un **terreno** che deve essere **qualificato agricolo** dagli **strumenti urbanistici** in vigore. In altri

termini, ai fini dell'agevolazione ciò che conta è la natura del fondo, **dovendosi escludere**, ad esempio, l'applicazione dell'agevolazione **nel caso di un terreno edificabile**, a prescindere dalla sua destinazione effettiva a uso agricolo. In tal senso, è consolidato un **indirizzo giurisprudenziale** secondo cui *"in tema di imposta di registro, per determinare la natura del bene compravenduto, onde individuare l'aliquota applicabile, occorre avere riguardo alle previsioni urbanistiche correnti al momento dell'atto, che incidono sulle sue qualità ai fini fiscali, essendone irrilevante la concreta utilizzazione o utilizzabilità"* (ordinanza n. 28170/2022 e sentenza n. 23045/2016 e sentenza n. 8136/2011). Ciò a voler dire che **"Non è qualificabile come agricola l'area che lo strumento urbanistico generale non qualifichi formalmente come tale, limitandosi a consentire lo sfruttamento agricolo dei terreni e ponendo, al contempo, limiti di edificabilità in sintonia con gli scopi della pianificazione"** (ordinanza n. 28170/2022).

Tale terreno, una volta entrato nella disponibilità dell'acquirente, deve essere destinato in via continuativa alla **coltivazione e conduzione**, come previsto sempre dall'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#).

Nel caso oggetto della sentenza della Corte bolzanina, la **ricorrente** aveva proceduto all'**acquisto** di terreni coltivati a **meleti, attività interrotta** nel **quinquennio** di monitoraggio, per effetto dell'**inizio** dei **lavori** relativi al **cambio di coltura** in **vigneto** e alla connessa **realizzazione** di un insieme di **immobili** e **infrastrutture** atte ad esercitare l'attività di produzione vitivinicola quali la realizzazione di locali atti al **ricovero** delle **macchine** agricole, allo **stoccaggio** e alla **lavorazione** delle uve, al **magazzinaggio** dei prodotti ottenuti nonché alla **degustazione**, attività quest'ultima da inquadrare quale **enoturismo** come introdotto con l'[articolo 1, comma 502, L. 205/2017](#).

A parere della CGT di I grado, **tali attività** sono da **considerarsi** come rientranti nell'ambito della richiamata nozione di **"coltivazione e conduzione"**, in quanto è **consolidato**, sia in giurisprudenza (vedasi sentenza n. 5739/2005 e sentenza n. 27351/2013) sia nella prassi ([risoluzione n. 124/E/1998](#)), il **principio** per cui l'**inizio** dell'**attività** di impresa deve essere **ricondotto** al **primo atto compiuto**, anche se solo **preparatorio** allo svolgimento di una determinata attività economica, a condizione che, tuttavia, si possa inquadrare come **funzionale al raggiungimento del fine produttivo**.

Ne deriva che, nel caso di **attività agricola**, essendo quest'ultima definita, ai sensi dell'[articolo 2135, cod. civ.](#), nella **coltivazione del fondo**, selvicoltura, allevamento di animali e nelle attività connesse (tra cui vi rientra per espressa previsione normativa anche l'enoturismo), si deve concludere che, anche la **conversione** dell'attività agricola **ad altra coltura**, deve considerarsi **comunque** come **svolgimento dell'attività agricola**, con conseguente continuità nell'esercizio della coltivazione e conduzione del fondo.

Il domicilio fiscale prima e dopo l'1.1.2024

di Alessandra Magliaro, Sandro Censi

Convegno di aggiornamento

Fiscalità internazionale: novità e criticità della riforma

Scopri di più

L'[articolo 2, comma 2, Tuir](#), nella sua attuale formulazione, dispone che *“Ai fini delle imposte sui redditi si considerano **residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta, considerando anche le frazioni di giorno, hanno la residenza ai sensi del codice civile o il domicilio nel territorio dello Stato** ovvero sono ivi presenti. Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, per domicilio si intende **il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona**. Salvo prova contraria, si presumono altresì residenti le persone iscritte per la maggior parte del periodo di imposta nelle anagrafi della popolazione residente.”*

Tale disposizione si applica a decorrere dall'1.1.2024 secondo quanto stabilito dal D.Lgs. 209/2023 e riscrive completamente la **disciplina relativa alla individuazione della residenza fiscale delle persone fisiche**.

In estrema sintesi, le modifiche intervenute riguardano:

- il **valore probatorio dell'iscrizione all'Aire** definita ora, per legge, **presunzione relativa**;
- il nuovo **criterio della presenza nello Stato** per la maggior parte del periodo di imposta;
- la **valorizzazione delle frazioni di giorni** ai fini del computo del periodo;
- la nuova **definizione di domicilio ai fini fiscali**.

Tale ultimo requisito è, da sempre, quello maggiormente, se non esclusivamente, utilizzato dall'Amministrazione finanziaria, nelle ipotesi **in cui accerta la residenza fiscale di una persona fisica in Italia**. Esso, tra l'altro, è anche quello che ha subito la **modifica più rilevante**, poiché viene data una definizione destinata ad operare ai fini dell'applicazione della normativa in esame.

Ed invero, nella disciplina precedente all'1.1.2024, il domicilio previsto all'[articolo 2, Tuir](#), veniva definito con un esplicito **richiamo al codice civile**. Esso, quindi, veniva configurato come **una situazione giuridica che prescindeva dall'effettiva presenza del soggetto** nel luogo e si fondava sulla volontà di stabilire e mantenere in una **determinata località la sede principale dei propri affari ed interessi** ([articolo 43 cod. civ.](#)). Si trattava del c.d. *animus permanendi*, ovvero una situazione giuridica caratterizzata dalla **volontà di stabilirsi in quel determinato**

luogo. Tale volontà veniva, quindi, collegata sia ai **rapporti di natura patrimoniale ed economica** sia a quelli **morali, sociali e familiari** del contribuente.

Relativamente al domicilio, dunque, la nuova formulazione dell'[articolo 2, Tuir](#), ha **escluso il riferimento alle disposizioni del codice civile** – che permangono ai fini dell'individuazione del requisito della residenza – e ha indicato espressamente che **per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona.**

La **modifica non è di poco conto.** Si rammenta, infatti, che il dibattito giurisprudenziale e dottrinale relativamente agli elementi – patrimoniali o personali – da considerare per l'individuazione del requisito **è sempre stato particolarmente acceso.**

Appare rilevante, pertanto, individuare a **quali fattispecie essa deve applicata.**

A questi fini, risulta utile analizzare una **recentissima sentenza della giurisprudenza di legittimità** (Cassazione n. 19843/2024) che, sul punto, chiarisce l'ambito di applicazione temporale delle modifiche al requisito del domicilio nonché, ovviamente, **dell'intera norma.**

Secondo i Giudici di legittimità *“considerata la natura sostanziale della novella – che incide sulle condizioni fattuali che determinano la soggettività passiva rispetto all'imposizione e sull'onere della relativa prova – tale ultima norma (il nuovo [articolo 2 Tuir](#) n.d.r.) deve essere interpretata nel senso che **la nuova disciplina si applica pertanto a fattispecie sostanziali che si siano verificate dal 1° gennaio 2024, e non anche a quelle formatesi precedentemente, neanche ove queste ultime siano accertate dall'Ufficio o trattate in giudizio successivamente a tale data.**”*

Stabilito, quindi, a quali ipotesi la nuova normativa deve essere applicata, è interessante l'approdo degli Ermellini anche relativamente all'individuazione del **requisito del domicilio** (come definito secondo la precedente normativa) che, come visto, **continuerà ancora ad applicarsi a molteplici ipotesi.**

Va ricordato che, fino all'anno 2015 (Cassazione n. 20285/2013) era evidente, nella giurisprudenza di legittimità, la maggior considerazione dei **legami personali rispetto a quelli professionali-economici.**

Basterà qui ricordare che, secondo i giudici di Cassazione, *“ai fini della determinazione del luogo della residenza normale, dovevano essere presi in considerazione sia i legami professionali e personali dell'interessato in un luogo determinato, sia la loro durata, e, qualora tali legami non fossero concentrati in un solo Stato membro, l'art. 7, n. 1, comma 2, della Direttiva 83/182/CEE riconosceva la preminenza dei legami personali sui legami professionali”* (Cassazione n. 12344/2016) L'orientamento citato era stato fortemente influenzato dal riferimento alla sentenza della Corte di Giustizia Europea del 12.7.2001, causa C-262/99, Louloudakis, punti 52, 53 e 55.

A partire però dall'anno 2015, la Suprema Corte (Cassazione n. 6501/2015), mutando

l'orientamento precedente, ha stabilito che *“le **relazioni affettive e familiari non dovessero avere una rilevanza prioritaria** ai fini probatori della residenza fiscale, venendo in rilievo solo unitamente ad altri probanti criteri che univocamente attestino il luogo col quale il soggetto ha il più stretto collegamento”*.

Sempre secondo la Cassazione, inoltre, il concetto di domicilio doveva essere *“valutato in relazione al luogo in cui la persona intrattiene sia i **rapporti personali che economici**”* e il concetto di interessi, in contrapposizione a quello di affari, deve *“intendersi nel senso di ricomprendervi anche gli interessi personali”* (Cassazione n. 21694/2020, Cassazione n. 21695/2020 e Cassazione n. 21696/2020).

Si era delineata, pertanto, una **visione/giudizio “globale”**, che teneva conto di *“tutti gli elementi e documenti prodotti dalle parti sia personali che patrimoniali”* (sentenze ult. cit) nella quale il domicilio doveva essere *“inteso come la sede principale degli affari ed interessi economici nonché delle relazioni personali”* e compito del giudice era quello di effettuare *“l'indispensabile valutazione complessiva degli indizi”* (Cassazione n. 18702/2021).

Secondo la sentenza in esame (lo si ripete per le fattispecie che rientrano nella precedente normativa), **l'elemento prioritario da considerare**, previa la rilevanza della riconoscibilità da parte dei terzi, è quello degli **interessi di carattere economico e patrimoniale**.

È evidente, pertanto, come le modifiche introdotte dalla nuova normativa, che al contrario disconoscono totalmente il valore degli interessi economici ai fini della valutazione del domicilio fiscale, **creeranno notevoli incertezze applicative nel futuro**.

ACCERTAMENTO

L'accertamento con adesione non andato a buon fine determina la caducazione del suo contenuto?

di Luciano Sorgato

Master di specializzazione

Riforma Fiscale dell'accertamento e del contenzioso

Scopri di più

La Corte di cassazione, con la recentissima sentenza n. 20017/2024, è stata investita della controversa questione relativa ad un **verbale di contraddittorio** avvenuto tra l'Ufficio e la società in sede di tentativo di accertamento con adesione, nel quale il primo riconosceva **il corretto storno di una commessa di rilevante ammontare**, che procedeva, però, a confermare nel successivo avviso accertamento, non essendo la procedura di definizione del rapporto tributario andata a buon fine, in quanto conclusivamente **non accettata dalla società contribuente**.

La questione, pur non essendo stata oggetto di scrutinio da parte del giudice di Cassazione, perché assorbita da altro motivo più liquido, **richiede di essere indagata per l'importanza dei principi di governo dell'azione amministrativa** (che essa coinvolge) e per la dibattuta natura che viene raccordata all'istituto dell'accertamento con adesione. In tale sede, vi è solo la possibilità di rappresentare alcuni spunti di riflessione che ritengo di far dipartire **da un iniziale rilievo d'indagine** che appare essere comune nelle varie opinioni della dottrina: *"L'accertamento con adesione non differisce in nulla dall'ordinario accertamento racchiuso nel canonico avviso, salvo che per le sanzioni di ammontare inferiore"*. Il definire si raccorda con lo scopo di prevenire l'impugnazione dell'atto impositivo, favorendo l'instaurazione di un contraddittorio con il contribuente per giungere ad una **definizione concordata e preventiva del rapporto tributario** (Corte costituzionale n. 140/2011).

Le dinamiche sottese "all'accertamento delle imposte con adesione del contribuente", al pari della modalità ordinaria, non **incidono sulla misura dell'imposta dovuta**, per cui esso **non assurge a fattispecie di disponibilità del tributo**. Nel vigente quadro legislativo non esiste alcuna norma che attribuisce, a qualche ente fiscale, un corrispondente potere. Come osservato in dottrina, vi può essere attribuzione del potere di disporre del credito d'imposta nel solo caso in cui la norma preveda, come prerogativa propria dell'accertamento con adesione, la **determinazione del credito tributario** in misura diversa da quella che conseguirebbe all'oggettiva ricognizione del presupposto d'imposta e all'applicazione delle prescrizioni normative che **ineriscono al quantum dell'obbligazione fiscale**. Ma tale potestà d'ingerenza nella determinazione della fattispecie imponibile manca e, peraltro, qualora

esistesse, non solo si porrebbe in **odore di censurabilità costituzionale**, ma si porrebbe in manifesto contrasto con le sovraordinate norme comunitarie che **vietano la rinuncia all'accertamento oggettivo delle operazioni imponibili** (in tal senso Corte UE 17.7.2008, causa C- 132/06).

Ora, considerando che un fatto giuridico per divenire “fattispecie imponibile tassabile” richiede un processo di qualificazione che, in dottrina, viene fatto poggiare su una **triade di giudizi** e precisamente un **giudizio storico**, un **giudizio interpretativo** ed un **giudizio classificatorio** e poiché, come già sopra rappresentato e per i motivi esposti, è opinione dottrinale comune che l'accertamento con adesione in nulla è diverso dall'accertamento ordinario, ne deriva che **anche il contribuente e l'Ufficio** (nell'accertamento con adesione) devono seguire il **medesimo percorso di qualificazione**, interpretazione e classificazione, ai fini della **identificazione della “fattispecie imponibile tassabile”**. Premesso che per giudizio storico si intende il giudizio sull'esistenza della norma e del fatto concreto al quale la norma può rendersi applicabile. Per giudizio interpretativo si intende il **giudizio addizionale** a mezzo del quale si accerta il **significato del testo della norma**; per la dottrina, con il **giudizio interpretativo** si individua il senso della norma e si costruisce la “fattispecie imponibile tassabile” come configurata dalla legge. Infine, con il **giudizio classificatorio** si accerta se il fatto concreto è incapsulabile nella previsione della norma (la c.d. sussunzione del fatto nella norma). Con tale ultimo scrutinio, il fatto non rimane più un mero evento storiografico, ma viene riconosciuto come esso rientri nel tipo di fatto previsto dalla norma, in aderenza al **principio costituzionale** della riserva di legge ([articolo 23 Cost.](#)). In altri e più sintetici termini, si individua il **fatto economico**, si costruisce il senso della legge ed infine si accerta se il fatto economico condivide l'essenza impositiva della legge per poterlo tassare. Tale **triplice giudizio**, al momento integro nella sua sequenza in quanto non ancora sostituito da **alcun algoritmo di intelligenza artificiale**, esclude categoricamente, quale sia il **procedimento di accertamento in questione** (ordinario o per adesione) ogni disponibilità dell'obbligazione tributaria (solo coordinata dagli [articoli 23 e 53 Cost.](#)). È solo la **legge che regola la fattispecie imponibile tassabile**, all'interno della quale, nell'accertamento con adesione, le parti possono **solo esprimere condivisione** o separato dissenso in ordine all'esistenza del fatto e alla ricongiunzione del medesimo alla fattispecie legale d'imposizione, ma **non di prestare consenso** su un quantum dell'obbligazione tributaria **diverso dalla misura di legge**. La situazione sostanziale **dell'accertamento tributario non muta**, rimanendo sempre identico l'ammonatre dell'imposta dovuta in entrambe le **modalità con adesione o senza**, mutando solo, **ma per preciso predicato normativo**, la **misura delle sanzioni**. L'Ufficio, quindi, opera **sempre nell'ambito di poteri vincolati**, non disponendo di alcun potere transattivo in **ordine al credito tributario**.

La liquidazione di un'imposta **costituisce l'epilogo del rappresentato giudizio classificatorio** che conclusivamente consente di ritenere esistente la fattispecie imponibile, a cui graduare la misura del diritto erariale.

Ora, nel momento in cui in un verbale di contraddittorio avvenuto tra l'Ufficio ed il contribuente in sede di tentativo di accertamento con adesione, risulta comprovato che una **determinata ripresa fiscale non partecipa**, a detta valutativa del verificatore medesimo, di

alcun fattispecie d'imposizione legale, sulla base di **precisi argomenti di causale** supporto riportati **nel verbale in questione**, considerando che, per i motivi sopra esposti, **l'abbandono della pretesa fiscale non può che derivare**, anche nell'accertamento con adesione, o dalla accertata inesistenza storica del fatto (il presupposto d'imposta) o dalla sua **esclusione dal senso della legge** e dalla relativa essenza impositiva perseguita con essa, o ancora **dalla mancata sussunzione del fatto concreto nella norma**, mancando in capo all'Ufficio **qualsiasi potere dispositivo**. La perseveranza del medesimo a supportare la legittimità della ripresa fiscale in sede di successiva notifica dell'atto impositivo non appare, per chi scrive, **di alcuna rispondenza alle prerogative costituzionali** dell'azione amministrativa. In tal senso, sembra orientata l'opinione dottrinale del Miccinesi ("Accertamento con adesione") per il quale testualmente: *"il successivo inadempimento dell'adesione non elimina ogni profilo di rilevanza dell'atto: non possono in specie essere cancellate le dichiarazioni ed i fatti riportati nell'atto, il cui contenuto si proietta tanto sul piano dell'eventuale procedura dell'accertamento, quanto su quello squisitamente processuale e, quindi, probatorio"*. Nel medesimo senso anche La Rosa, per il quale il mancato pagamento **non necessariamente determina la caducazione dell'atto**.

È ben vero che tali Autori raccordano l'analisi ad un atto di **accertamento con adesione sottoscritto dalle parti e poi caducato per effetto del mancato pagamento** da parte del contribuente (mentre nel caso in esame il raccordo è solo ad un verbale di contraddittorio ugualmente sottoscritto dall'Ufficio, ma intermedio al procedimento), pur tuttavia il distinto riferimento documentale, per chi scrive, **non appare rilevante**, dal momento che il riconoscimento dell'inesistenza parziale dell'illecito dichiarativo accertato, deriva sempre dalla triade di giudizi sopra descritta, **emendata in rispondenza alla legge** a seguito del contraddittorio con il contribuente e non **in virtù di un'intesa transattiva contra legem**.

Risposte AI in materia di plusvalenza immobili oggetto di interventi Superbonus

di Mauro Muraca



FiscoPratico

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

scopri di più >

L'[articolo 1, comma 64, lett. a\), L. 213/2023](#), ha introdotto una **nuova fattispecie di reddito diverso** ([lettera b-bis](#), [comma 1, articolo 67, Tuir](#)), rappresentata dalle **plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili**, in relazione ai quali il cedente, o gli altri aventi diritto, **abbiano eseguito gli interventi agevolati dal c.d. "superbonus"** ([articolo 119, D.L. 34/2020](#)), conclusi **da non più di dieci anni dalla data della cessione**, indipendentemente dalla data di acquisto dell'unità immobiliare. **Sono escluse** dalla nuova fattispecie di reddito diverso, le **plusvalenze derivanti dalla cessione di immobili** efficientati con interventi, che hanno fruito del superbonus, se tra conclusione dei lavori e cessione **siano trascorsi più di dieci anni**. Per espressa previsione di legge, **sono esplicitamente escluse** (dalle compravendite da cui si genererebbe la suddetta plusvalenza) soltanto le **unità immobiliari acquisite per successione**, ovvero adibite **ad abitazione principale** (dal cedente o dai suoi familiari), *"per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione ovvero, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo"*. La normativa si applica con riferimento alle **plusvalenze realizzate** dalla cessione di immobili efficientati con il superbonus **effettuate dall'1.1.2024**, rilevando, a tal fine, il momento in cui viene trasferito l'immobile (data dell'atto notarile), anche se il pagamento **si perfeziona in un esercizio successivo**.

La disciplina è stata oggetto di recenti interpretazioni rese dall'Agenzia delle entrate, **nel contesto di alcuni documenti di prassi**.

Abbiamo interrogato il nostro sistema di intelligenza artificiale, al fine di verificare **se fosse aggiornato alla normativa e se fosse**, pertanto, **in grado di guidare gli operatori del settore nella determinazione della suddetta plusvalenza che**, rispetto ad altre "similari" fattispecie impositive, **presenta talune peculiarità e una disciplina fiscale particolarmente penalizzante** da applicare.

Di seguito, in rassegna, **le principali risposte**.

Quando si applica la disciplina delle plusvalenze immobili superbonus?

La disciplina delle plusvalenze immobiliari in relazione al Superbonus si applica quando si verificano le seguenti condizioni: 1. ****Interventi Conclusi da Non Più di 10 Anni****: Le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, su cui sono stati eseguiti interventi agevolati con il Superbonus, sono tassabili se la cessione avviene entro 10 anni dalla conclusione dei lavori. 2. ****Esclusioni****: Non si applica la tassazione delle plusvalenze per immobili acquisiti per successione o che sono stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei 10 anni antecedenti alla cessione, o per la maggior parte del periodo se questo è inferiore a 10 anni. 3. ****Determinazione della Plusvalenza****: La plusvalenza è determinata come differenza tra il corrispettivo della vendita e il valore dell'immobile al momento dell'acquisto, tenendo conto delle spese sostenute per gli interventi agevolati con il Superbonus, con specifiche modalità di deduzione a seconda del periodo trascorso dalla conclusione dei lavori. 4. ****Imposta Sostitutiva****: È possibile applicare l'imposta sostitutiva ex articolo 1, comma 496, L. 266/2005 alle plusvalenze così determinate. In sintesi, la tassazione delle plusvalenze immobiliari si applica se la cessione avviene entro 10 anni dalla conclusione degli interventi agevolati con il Superbonus, con alcune eccezioni e specifiche modalità di calcolo... [1] [2]

elenca le cause di esclusione dalla plusvalenza immobili superbonus?

Le cause di esclusione dalla tassazione delle plusvalenze immobiliari relative agli interventi agevolati con il Superbonus sono le seguenti: 1. ****Immobili acquisiti per successione****. 2. ****Immobili adibiti ad abitazione principale****: - Del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei 10 anni antecedenti alla cessione. - Se tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione è decorso un periodo inferiore a 10 anni, per la maggior parte di tale periodo... [1] [2] [3]

quale è la misura del superbonus che fa applicare la plusvalenza dalla cessione di immobili oggetto di interventi superbonus?

La misura del Superbonus che fa applicare la tassazione della plusvalenza dalla cessione di immobili oggetto di interventi Superbonus è del ****110%****. In particolare: - ****Se gli interventi relativi al Superbonus sono conclusi da non più di 5 anni dall'atto della cessione****, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, qualora si sia fruito dell'agevolazione nella misura del 110% e siano state esercitate le opzioni per la cessione del credito o per lo sconto sul corrispettivo. - ****Se gli interventi relativi al Superbonus sono conclusi da più di 5 anni, ma entro i 10 anni dall'atto di cessione****, si tiene conto del 50% delle spese se si è fruito dell'agevolazione nella misura del 110% e se sono state esercitate le opzioni per la cessione del credito o per lo sconto sul corrispettivo. In sintesi, la tassazione delle plusvalenze si applica se la cessione avviene entro 10 anni dalla conclusione degli interventi agevolati con il Superbonus al 110%... [1] [2]

e se l'aliquota del superbonus è inferiore al 110% (es. 70% o 65%)?

Se l'agevolazione del Superbonus è stata fruita con un'aliquota inferiore al 110% (ad esempio, 70% o 65%), le spese sostenute per gli interventi sono ****interamente ammesse in deduzione senza limiti temporali****. Questo significa che non ci sono restrizioni temporali per la deducibilità delle spese relative agli interventi agevolati con aliquote inferiori al 110%... [1] [2]

MI specifichi come si considerano le spese degli interventi agevolabili con il superbonus?

Le spese degli interventi agevolabili con il Superbonus sono considerate in modo diverso a seconda del periodo trascorso dalla conclusione dei lavori e delle opzioni esercitate per la cessione del credito o lo sconto sul corrispettivo: 1. ****Interventi conclusi da non più di 5 anni****: - Se si è fruito dell'agevolazione nella misura del 110% e sono state esercitate le opzioni per la cessione del credito o per lo sconto sul corrispettivo, ****non si tiene conto delle spese relative a tali interventi****. 2. ****Interventi conclusi da più di 5 anni ma entro 10 anni****: - Se si è fruito dell'agevolazione nella misura del 110% e sono state esercitate le opzioni per la cessione del credito o per lo sconto sul corrispettivo, ****si tiene conto del 50% delle spese****. 3. ****Interventi conclusi da non più di 10 anni senza opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura****: - Le spese sostenute sono ****deducibili integralmente**** dalla plusvalenza realizzata. 4. ****Agevolazione fruita con aliquota inferiore al 110%****: - Le spese sono ****interamente ammesse in deduzione senza limiti temporali****. In sintesi, la deducibilità delle spese dipende dal tempo trascorso dalla conclusione dei lavori e dalle modalità di fruizione dell'agevolazione... [\[1\]](#) [\[2\]](#) [\[3\]](#)

come si determina la plusvalenza tassabile?

La plusvalenza tassabile derivante dalla cessione di un immobile oggetto di interventi Superbonus si determina come segue: 1. ****Calcolo della Plusvalenza****: La plusvalenza è la differenza tra il valore dell'immobile al momento della vendita e il valore dell'immobile al momento dell'acquisto. 2. ****Periodo di Detenzione****: Se l'immobile è stato detenuto per più di cinque anni, la plusvalenza non è soggetta a tassazione. Se invece è stato detenuto per meno di cinque anni, la plusvalenza è tassata. 3. ****Interventi Superbonus****: Se gli interventi relativi al Superbonus sono conclusi da non più di 10 anni, la plusvalenza è tassabile. Tuttavia, se gli interventi sono conclusi da più di 5 anni ma entro 10 anni, si tiene conto del 50% delle spese se si è fruito dell'agevolazione nella misura del 110% e se sono state esercitate le opzioni per la cessione del credito o per lo sconto sul corrispettivo. 4. ****Esclusioni****: Sono esclusi dalla tassazione gli immobili acquisiti per successione e quelli che sono stati adibiti ad abitazione principale dal cedente o dai suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione. 5. ****Rivalutazione****: Per immobili acquisiti o costruiti da oltre cinque anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione è rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati. In sintesi, la plusvalenza tassabile è determinata dalla differenza tra il prezzo di vendita e il prezzo di acquisto, tenendo conto delle spese sostenute per gli interventi Superbonus e delle eventuali rivalutazioni... [\[1\]](#) [\[2\]](#)

MI fai alcuni esempi?

Ecco alcuni esempi per chiarire come si determina la plusvalenza tassabile: ### Esempio 1: Immobile detenuto per meno di cinque anni - ****Acquisto****: Un immobile è stato acquistato nel gennaio 2020 per 200.000 euro. - ****Vendita****: L'immobile viene venduto nel gennaio 2024 per 300.000 euro. - ****Interventi Superbonus****: Sono stati eseguiti interventi agevolati con il Superbonus nel 2022, concludendosi nello stesso anno. ****Calcolo della plusvalenza****: - Plusvalenza = Prezzo di vendita - Prezzo di acquisto = 300.000 - 200.000 = 100.000 euro. - Poiché l'immobile è stato detenuto per meno di cinque anni, la plusvalenza di 100.000 euro è tassabile. ### Esempio 2: Immobile detenuto per più di cinque anni - ****Acquisto****: Un immobile è stato acquistato nel gennaio 2015 per 150.000 euro. - ****Vendita****: L'immobile viene venduto nel gennaio 2024 per 250.000 euro. - ****Interventi Superbonus****: Sono stati eseguiti interventi agevolati con il Superbonus nel 2020, concludendosi nello stesso anno. ****Calcolo della plusvalenza****: - Plusvalenza = Prezzo di vendita - Prezzo di acquisto = 250.000 - 150.000 = 100.000 euro. - Poiché l'immobile è stato detenuto per più di cinque anni, la plusvalenza non è tassabile. ### Esempio 3: Immobile adibito ad abitazione principale - ****Acquisto****: Un immobile è stato acquistato nel gennaio 2010 per 180.000 euro. - ****Vendita****: L'immobile viene venduto nel gennaio 2024 per 280.000 euro. - ****Interventi Superbonus****: Sono stati eseguiti interventi agevolati con il Superbonus nel 2021, concludendosi nello stesso anno. - ****Uso****: L'immobile è stato adibito ad abitazione principale dal 2010 al 2023. ****Calcolo della plusvalenza****... [1] [2]

da quando decorre il periodo decennale di osservazione?

Il periodo decennale di osservazione decorre dalla data di conclusione degli interventi ammessi al Superbonus. Questa data è comprovata dalle abilitazioni amministrative o dalle comunicazioni richieste dalla normativa urbanistica e dai regolamenti edilizi vigenti... [1] [2]

Ai fini della tassazione, rilevano solo gli interventi trainati o anche quelli trainanti?

Ai fini della tassazione, rilevano sia gli interventi trainanti che quelli trainati. In particolare, non è necessario che sulla singola unità immobiliare siano stati effettuati anche interventi trainati; è sufficiente che siano stati effettuati interventi ammessi al Superbonus sulle parti comuni dell'edificio di cui fa parte l'unità immobiliare ceduta a titolo oneroso... [1] [2]

In caso di pagamento del corrispettivo a rate di un immobile oggetto di superbonus, è possibile evitare la tassazione della plusvalenza

In caso di pagamento del corrispettivo a rate di un immobile oggetto di Superbonus, la plusvalenza rileva fiscalmente solo nell'ipotesi in cui l'effetto traslativo della proprietà (ossia il pagamento dell'ultima rata) avviene entro il decennio dal termine dei lavori. Questo significa che se il trasferimento della proprietà avviene dopo il decennio dalla conclusione dei lavori, la plusvalenza non sarà soggetta a tassazione..... [\[1\]](#) [\[2\]](#)

La plusvalenza si applica anche per gli immobili oggetto di interventi superbonus acquisiti per usucapione?

Sì, la plusvalenza si applica anche per gli immobili oggetto di interventi Superbonus acquisiti per usucapione. La plusvalenza da cessione di un immobile acquisito per usucapione su cui sono stati eseguiti interventi agevolati con il Superbonus deve essere determinata come differenza tra il corrispettivo della vendita dell'immobile e il valore della sentenza dichiarativa di usucapione, aumentato "dei costi inerenti al bene"..... [\[1\]](#) [\[2\]](#)

in caso di cessione di un immobile posseduto da oltre 5 anni si paga la plusvalenza?

No, in generale, la plusvalenza derivante dalla cessione di un immobile posseduto da oltre 5 anni non è soggetta a tassazione. La tassazione delle plusvalenze si applica principalmente agli immobili ceduti entro 5 anni dall'acquisto o dalla costruzione...

[1] [2]

e se su questo immobile sono stati eseguiti interventi ammessi al superbonus ammessi al 70%?

Se su un immobile posseduto da oltre 5 anni sono stati eseguiti interventi ammessi al superbonus con un'aliquota del 70%, le spese sostenute per tali interventi sono interamente ammesse in deduzione senza limiti temporali. Questo significa che puoi dedurre tutte le spese relative agli interventi agevolati dal superbonus al 70% dal calcolo della plusvalenza, indipendentemente dal tempo trascorso dalla conclusione dei lavori... [1] [2]

e se su questo immobile sono stati eseguiti interventi ammessi al superbonus 110% fruito sottoforma di detrazione?

Se su un immobile posseduto da oltre 5 anni sono stati eseguiti interventi ammessi al superbonus con un'aliquota del 110% e hai fruito della detrazione direttamente, le spese sostenute per tali interventi sono interamente deducibili dalla plusvalenza realizzata, senza limiti temporali. Questo significa che puoi considerare tutte le spese relative agli interventi agevolati dal superbonus al 110% nel calcolo della plusvalenza, riducendo così l'importo imponibile... [1] [2]

sono proprietario di un immobile su cui l'inquilino ha eseguito lavori superbonus, in caso di rivendita scatta la plusvalenza?

Sì, in caso di rivendita dell'immobile su cui sono stati eseguiti lavori con il Superbonus, può scattare la plusvalenza. La normativa prevede che le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, in relazione ai quali sono stati eseguiti interventi agevolati con il Superbonus, siano tassabili se la cessione avviene entro 10 anni dalla conclusione dei lavori. Tuttavia, ci sono delle eccezioni, come nel caso in cui l'immobile sia stato acquisito per successione o sia stato adibito ad abitazione principale per la maggior parte del periodo di possesso. Inoltre, se gli interventi relativi al Superbonus sono conclusi da non più di 5 anni, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi per il calcolo della plusvalenza, qualora si sia fruito dell'agevolazione nella misura del 110% e siano state esercitate le opzioni per la cessione del credito o per lo sconto sul corrispettivo. Se gli interventi sono conclusi da più di 5 anni ma entro i 10 anni, si tiene conto del 50% delle spese. In sintesi, la plusvalenza può scattare e la sua determinazione dipende da vari fattori, tra cui il periodo trascorso dalla conclusione dei lavori e le modalità di fruizione delle agevolazioni... [1] [2]

quindi, ai fini impositivi, i lavori oggetto di superbonus non devono essere effettuati dal proprietario, ma da qualsiasi soggetto avente titolo?

Sì, ai fini impositivi, i lavori oggetto di Superbonus non devono necessariamente essere effettuati dal proprietario dell'immobile. La normativa prevede che la tassazione delle plusvalenze si applichi anche se gli interventi agevolati sono stati eseguiti da altri soggetti aventi titolo, come ad esempio il conduttore, il comodatario, o il familiare convivente... [1] [2] [3]

Qual

I doc

ad is

domi

prop

chiar

che s

ad is

cui se

della

docu

per in