



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 6 Settembre 2024

CASI OPERATIVI

Società immobiliari e gestione Isa: per i canoni di locazione regole particolari nella compilazione del quadro F

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Istanza rimborso Iva assolta nel 2023 in altri Paesi UE entro il prossimo 30.9.2024

di **Mauro Muraca**

RISCOSSIONE

Passi avanti sull'impugnabilità dell'estratto di ruolo, ma ancora non basta

di **Francesco Paolo Fabbri, Salvo Musso**

RISCOSSIONE

Attività agricole e c.d. flat tax incrementale

di **Luigi Scappini**

LA LENTE SULLA RIFORMA

La sentenza penale di assoluzione ha efficacia nel giudizio tributario pendente

di **Debora Mirarchi**

EDITORIALI

Bonelli Erede ed Euroconference: le Operazioni Straordinarie per la Crescita

di **Redazione**

CASI OPERATIVI

Società immobiliari e gestione Isa: per i canoni di locazione regole particolari nella compilazione del quadro Fdi **Euroconference Centro Studi Tributari****FiscoPratico**La **piattaforma editoriale integrata** con l'**AI**per lo **Studio** del **Commercialista**

scopri di più >

Alfa Srl è società che ha quale attività tipica la locazione di fabbricati abitativi e presenta un codice attività 68.10.00 “*Locazione immobiliare di beni propri o in leasing (affitto)*”; in particolare, la società possiede un piccolo laboratorio artigianale classificato in categoria catastale C/3, oltre a un annesso appartamento di categoria A/2.

Tali fabbricati sono locati a Piero Verdi ed è stato pattuito un canone mensile di 2.000 euro per quanto riguarda il laboratorio, mentre l'appartamento viene locato con un canone mensile di 500 euro.

Anche alla luce di una possibile adesione al concordato preventivo, ci si chiede quale sia la corretta compilazione del quadro F in relazione all'esposizione dei ricavi.

Il modello Isa utilizzato è il DG40U.

Il dubbio, in particolare, è se tali canoni di locazione debbano essere indicati nel rigo F01 relativo ai ricavi tipici realizzati dal contribuente.

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

**FiscoPratico**



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Istanza rimborso Iva assolta nel 2023 in altri Paesi UE entro il prossimo 30.9.2024

di **Mauro Muraca**

OneDay Master

Territorialità delle operazioni

[Scopri di più](#)

Normativa

Articolo 38-bis1, D.P.R. 633/1972

Prassi

News Agenzia delle entrate 12.9.2018

Giurisprudenza

Corte di Giustizia Europea 6.12.2014 causa C-323/12

Corte di Giustizia Europea 11.6.2020 causa C-242/19

Corte di Giustizia Europea 21.6.2012 causa C-294/11

Corte di Giustizia Europea 2.5.2019 causa C-133/18

Ai sensi dell'[articolo 38-bis1, D.P.R. 633/1972](#), i **soggetti passivi** stabiliti in Italia possono chiedere **il rimborso dell'Iva assolta in un altro Stato membro dell'UE** per acquisti e importazioni, previa **redazione di apposita istanza di rimborso** da presentarsi **entro il 30 settembre** dell'anno solare successivo **al periodo di riferimento**.



Conseguentemente, **entro il prossimo 30.9.2024 è possibile presentare**, in via telematica, all'Agenzia delle entrate, **l'istanza per il rimborso dell'Iva assolta in altro Stato membro nell'anno 2023**.

L'adempimento in rassegna interessa i soggetti passivi **stabiliti in Italia** che hanno **assolto l'Iva** in un altro **Stato membro UE** per acquisti e importazioni, a condizione che, nel periodo di riferimento, il soggetto passivo:

- **effettui operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione Iva in Italia**, tenuto conto che, in caso di applicazione del pro-rata, il rimborso è riconosciuto in ragione della percentuale di detrazione ivi applicata;
- **non abbia la sede della propria attività economica nello stato membro di rimborso**;
- **non possieda nello stato membro di rimborso una stabile organizzazione** dalla quale siano effettuate operazioni commerciali oppure;
- **non possieda un indirizzo permanente (o la residenza abituale) nello Stato membro di rimborso**;
- **non abbia effettuato operazioni territorialmente rilevanti nello Stato membro di rimborso**, salvo che si tratti:
 - **di prestazioni di trasporto e relativi servizi accessori non imponibili Iva nonché**;
 - **di operazioni soggette ad Iva con il meccanismo del *reverse charge***.



Nota bene

Non preclude il diritto al rimborso la circostanza che il soggetto passivo richiedente:

- **abbia nominato**, nello Stato membro di rimborso, **un rappresentante fiscale** ai fini Iva (Corte di Giustizia Europea 6.12.2014 causa C-323/12);
- **avrebbe dovuto essere identificato ai fini Iva nello Stato membro di rimborso** (Corte di Giustizia Europea 11.6.2020 causa C-242/19).

Soggetti esclusi

Il rimborso dell'Iva assolta in altri Stati membri UE **è escluso qualora**, nel periodo di riferimento, il soggetto passivo:

- **non ha svolto alcuna attività** di impresa, arte o professione;
- ha effettuato **solamente operazioni esenti** o non soggette ad Iva che non conferiscono il diritto alla detrazione;
- si è **avvalso del regime dei contribuenti "minimi"** di cui all'articolo 1, comma 96-117, L. 244/2007;
- si è **avvalso del regime forfetario per gli autonomi**, di cui alla L. 190/2014 o del regime di vantaggio di cui al D.L. 98/2011;
- si è avvalso del **regime speciale dei produttori agricoli**, di cui [all'articolo 34, P.R. 633/1972](#)

Termini di presentazione dell'istanza di rimborso

Come stabilito dal provvedimento **Agenzia delle entrate n. 53471/2010**, l'istanza di rimborso è presentata:

- **distintamente per ciascun periodo di imposta**;
- entro **il 30 settembre dell'anno solare successivo** al periodo di riferimento il quale non può essere superiore a un anno civile o inferiore a tre mesi civili (salvo che si tratti della parte residua di un anno civile es. inizio o cessazione dell'attività);
- nei **limiti e con la periodicità stabiliti dallo Stato membro** competente per il rimborso.



Nota bene

Il già menzionato termine del **30 settembre** per la presentazione dell'istanza di rimborso ha natura **decadenziale** (*Corte di Giustizia Europea 21.6.2012 causa C-294/11*) e per tale adempimento non è possibile invocare il disposto di cui **all'articolo 7, comma 1, lett. h), DL 70/2011** che rinvia al **primo giorno lavorativo successivo** i termini per gli adempimenti fiscali che scadono di sabato o in un giorno festivo (*news Agenzia delle entrate 12.9.2018*).

Importo minimo del rimborso

L'importo dell'Iva che forma oggetto della richiesta di rimborso non può essere inferiore:

- **a 400 euro** (o al controvalore in moneta nazionale), se la richiesta si riferisce a un

periodo **inferiore a un anno civile, ma non a tre mesi;**

- **a 50 euro** (o al controvalore in moneta nazionale), se la richiesta si riferisce **a un anno civile** (o alla parte residua di un anno civile).

Modalità di presentazione dell'istanza di rimborso

I soggetti passivi stabiliti in Italia che chiedono il rimborso dell'Iva assolta in un altro Stato UE **non devono** inviare alcuna richiesta di rimborso alle **amministrazioni finanziarie straniere**, ma devono presentare l'istanza di rimborso **all'Agenzia delle entrate**, la quale provvederà ad inviare la richiesta allo stato membro competente, una volta effettuati i controlli previsti.



Nota bene

L'istanza di rimborso **può essere presentata** con una delle seguenti modalità alternative:

- **direttamente dal soggetto passivo**, avvalendosi del servizio telematico Entratel o Fisconline;
- tramite gli incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni di cui all'[articolo 3, comma 2-bis](#) e [articolo 3 D.P.R. 322/1998](#);
- **avvalendosi di soggetti delegati** in possesso di adeguata capacità tecnica, economica, finanziaria e organizzativa;
- tramite **le camere di commercio italiane** all'estero che abbiano ottenuto il riconoscimento governativo di cui alla L. 518/1970.

Contenuto dell'istanza di rimborso



RICHIESTA DI RIMBORSO

(di cui all'art. 38 bis1 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972 n. 633)

L'istanza di rimborso si compone dei **seguenti quadri**:

- **Richiedente;**

INTESTATARIO – Identificativo I.V.A.	
Cognome Nome/Denominazione	
Indirizzo	
E-mail	Tel.

- **Rappresentante** (ove previsto);

RAPPRESENTANTE - Codice Fiscale o Identificativo I.V.A.	
Cognome Nome/Denominazione	
Indirizzo	
E-mail	Tel.

- **Conto corrente;**



CONTO CORRENTE - Titolare		Tipologia titolare
Iban	Bic	Valuta conto

- Attività;

Codice Attività	



In tale campo, occorre descrivere l'attività economica svolta **utilizzando i codici NACE** (a quattro cifre) introdotti dal Regolamento (CE) 20.12.2006 n. 1893.

- **Dati dei documenti di importazione** che legittimano il diritto al rimborso

ELENCO IMPORTAZIONI

Data	Reference Number /Information		
Dati del fornitore (Paese – Denominazione)			
Imponibile	Importo I.V.A.	Perc. di detr.	Importo deducibile

- **Dati delle fatture** che legittimano il diritto al rimborso

ELENCO FATTURE

Semplificata	Data	Reference Number /Information	
Dati del fornitore (Paese – Identificativo I.V.A. – Paese di rilascio - Denominazione)			
Imponibile	Importo I.V.A.	Perc. di detr.	Importo deducibile

- **Autocertificazione del possesso di alcune condizioni** necessarie affinché il soggetto passivo sia legittimato a chiedere il rimborso

AUTOCERTIFICAZIONI

☐ **Si dichiara ai sensi del DPR 28 dicembre 2000, n. 445**

- a) Che i beni o servizi elencati all'interno della presente richiesta sono stati acquistati in qualità di soggetto passivo;
- b) Di non aver effettuato, durante il periodo cui si riferisce la presente richiesta, nel paese nel quale è chiesto il rimborso, cessione di beni o prestazione di servizi;
- c) Di aver effettuato unicamente:
 - prestazioni di servizi per le quali l'imposta è a carico del destinatario;
 - prestazioni di trasporto non imponibili e prestazioni di servizi accessorie a tali prestazioni di trasporto;
 - cessioni di beni e prestazioni di servizi per cui il debitore dell'IVA è il committente o il cessionario;

☐ **Si dichiara, altresì, ai sensi del DPR 28 dicembre 2000, n. 445**

- a) Di non aver effettuato, nel territorio dello Stato italiano, solo operazioni esenti o non soggette che non danno diritto alla detrazione dell'imposta ai sensi degli articoli 19 e seguenti, durante l'anno di imposta cui si riferisce la presente richiesta;
- b) Di non essersi avvalso, nel territorio dello Stato italiano, del regime dei contribuenti minimi di cui ai commi da 96 a 117 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 durante l'anno di imposta cui si riferisce la presente richiesta;
- c) Di non essersi avvalso, nel territorio dello Stato italiano, del regime speciale per i produttori agricoli durante l'anno di imposta cui si riferisce la presente richiesta;

☐ **Si dichiara ai sensi del DPR 28 dicembre 2000, n. 445, di non rientrare tra le società e gli enti non operativi di cui all'art. 30, comma 1, della Legge 23 dicembre 1994, n. 724**



Dall'1.1.2010 non si devono più allegare all'istanza le fatture di acquisto in originale, anche se in alcuni casi, ovverosia con soglie di rimborso particolarmente elevate, gli Stati membri possono richiederne copia.

Ricevuta di presentazione

L'avvenuta ricezione dell'istanza è attestata mediante apposita ricevuta telematica in cui è riportato:

- il **codice di autenticazione per il servizio Entratel** e;
- il **codice di riscontro per il servizio Fisconline**.



Nota bene

Insieme alla suddetta ricevuta, viene reso noto al soggetto passivo richiedente anche il **numero di protocollo assegnato all'istanza**, che la identifica in maniera univoca anche presso lo Stato membro di rimborso.

Rifiuto dell'istanza di rimborso

È compito dell'Agenzia delle entrate **inviare la richiesta di rimborso allo Stato membro competente**, una volta effettuati i controlli previsti.



In caso di mancato superamento dei già menzionati controlli, l'Agenzia notifica al soggetto passivo un **provvedimento motivato di rifiuto** che può essere impugnato dal contribuente in base alle disposizioni sul contenzioso tributario.

Variazione dell'istanza di rimborso

È ammessa la **possibilità di correggere i dati inseriti nell'istanza** di rimborso anche **successivamente** all'inoltro dell'istanza allo Stato membro di rimborso da parte dell'Agenzia delle entrate, **ad esclusione dei dati afferenti:**

- al Paese di rimborso;
- della partita Iva;
- del codice carica;
- del periodo d'imposta.



Nota bene

In nessun modo è ammessa la possibilità di correggere l'istanza di rimborso, previa indicazione di nuove fatture o documenti di importazione: per l'inserimento di tali documenti e fatture è necessario presentare una nuova istanza di rimborso nel termine previsto.

Decisione sul rimborso ed erogazione

Una volta ricevuta l'istanza da parte dell'Agenzia delle entrate, lo **Stato membro di rimborso:**

- **notifica al richiedente la data in cui gli è pervenuta la richiesta;**
- comunica la **decisione di approvare o respingere la richiesta di rimborso, entro quattro mesi** dal ricevimento dell'istanza;
- **può chiedere**, per via elettronica, **informazioni aggiuntive al richiedente** o alle autorità competenti dello Stato membro ove è stabilito, con un differimento della scadenza per notificare la decisione;



In caso di tardiva o omessa risposta, il soggetto passivo **può regolarizzare la propria domanda di rimborso Iva mediante la produzione delle informazioni aggiuntive** direttamente dinanzi al giudice nazionale (Corte di Giustizia Europea 2.5.2019 causa C-133/18);

- **esegue il rimborso dell'imposta al più tardi entro 10 giorni lavorativi dalla scadenza del termine** per notificare la decisione, aumentando tale importo dell'interesse previsto per i rimborsi dell'Iva ai soggetti passivi stabiliti nello Stato membro di rimborso, in caso di ritardo nell'erogazione.



Nota bene

Il rimborso Iva è effettuato nello Stato membro di rimborso, tenuto conto che l'importo da rimborsare:

- è **determinato in base alla normativa prevista nello Stato membro di rimborso**, tenendo conto delle eventuali limitazioni ivi previste;
- è assunto **al netto delle spese bancarie** relative al trasferimento.

Correzione della percentuale di detrazione

Qualora alla fine dell'anno solare la percentuale di detrazione **sia diversa da quella utilizzata in modo provvisorio nel corso del medesimo anno**, i soggetti passivi che applicano il "*pro rata*" devono comunicare, entro l'anno solare seguente, la **nuova percentuale** di detrazione a **tutti gli Stati membri a cui hanno chiesto il rimborso dell'Iva assolta**. La comunicazione è effettuata contestualmente alla presentazione di una nuova istanza di rimborso o, in mancanza, con apposita comunicazione.



Nota bene

Se è già stato effettuato il pagamento per le richieste di rimborso da correggere, ***l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate rettifica l'importo chiesto a rimborso e lo compensa in aumento o in diminuzione con i successivi rimborsi.*** Se non ci sono rimborsi da erogare l'ufficio dell'Agenzia effettua recuperi autonomi o pagamenti.

RISCOSSIONE

Passi avanti sull'impugnabilità dell'estratto di ruolo, ma ancora non basta

di **Francesco Paolo Fabbri, Salvo Musso**

Convegno di aggiornamento

Sanzioni, ravvedimento e riscossione: novità e criticità della riforma

Scopri di più

Il D.Lgs. 110/2024, recante “Disposizioni in materia di riordino del sistema nazionale della riscossione”, evidenzia una **novità da accogliere senz'altro favorevolmente**. L'[articolo 12, D.Lgs. 110/2024](#), prevede, infatti, un ampliamento delle casistiche di **impugnabilità dell'estratto di ruolo**; procedura ammessa da lungo tempo da parte delle Sezioni Unite della Suprema Corte, ma poi **dichiarata non più esperibile dal Legislatore nel corso del 2021** – se non in pochi casi tassativamente previsti dalla legge – con una norma criticata, ma reputata comunque legittima sia dalle Sezioni Unite della Cassazione che dalla Consulta.

Il legislatore, con l'introduzione del comma 4-bis, all'[articolo 12, D.P.R. 602/1973](#), aveva, difatti, previsto **la non impugnabilità ex lege dell'estratto di ruolo** che evidenzia atti della riscossione irregolarmente notificati, subordinando viceversa la **possibilità di ricorrere avverso il medesimo estratto** alla dimostrazione dell'interesse ad agire da parte del contribuente: ciò, però, **solo nei casi tassativamente previsti dallo stesso comma**, ossia dimostrando che **dall'iscrizione a ruolo potesse derivare a tale soggetto un pregiudizio** nella partecipazione ad una procedura d'appalto pubblico, oppure nella riscossione di **somme superiori a 5.000 euro che vantava nei confronti di amministrazioni pubbliche** o ancora **nella perdita di un beneficio nei rapporti con la pubblica amministrazione**.

Tale norma, dapprima ritenuta applicabile ai procedimenti in corso alla data di pubblicazione della novella legislativa del 2021 – divenuti di fatto inammissibili “retroattivamente” (sebbene non sia il termine giuridicamente più corretto) in caso di mancanza di “interesse ad agire” del contribuente – è stata poi **dichiarata anche costituzionalmente legittima dalla Corte Costituzionale** che, pur rilevando le evidenti criticità della norma sotto il profilo della **compressione del diritto di difesa del contribuente**, ha ritenuto in ogni caso **legittimo il dato normativo**, rimandando al legislatore l'onere di riformare detta norma.

Simile previsione legislativa ha rappresentato, infatti, e rappresenta tutt'oggi, **un'evidente limitazione del diritto di difesa del contribuente**, laddove si consideri che **la tutela dei diritti risulta sempre maggiormente efficace quanto più essa risulta preventiva**: mentre, nel caso specifico, si è visto come il legislatore abbia indissolubilmente legato la legittimazione ad

agire del contribuente alla verifica, mediante l'apprezzamento del giudice, della **sussistenza dell'interesse a proporre l'azione**, nei pochissimi e citati casi previsti dalla legge.

Nel richiamato quadro legislativo è, dunque, da accogliere sicuramente favorevolmente **l'ampliamento delle casistiche di impugnabilità dell'estratto di ruolo** prevista dall'emanando decreto "Riscossione", il quale, nel riformulare il comma 4-bis, dell'[articolo 12, D.P.R. 600/1973](#), ha **ampliato i casi di pregiudizio anche a fattispecie "private"**, come le **procedure della crisi d'impresa e dell'insolvenza e le cessioni d'azienda** (laddove vi è uno specifico regime di solidarietà per i debiti esistenti e riferibili al complesso di beni oggetto di cessione).

È, però, di tutta evidenza, che il **richiamato ampliamento delle fattispecie** – che si ribadisce non possa non essere considerato, ad oggi, senz'altro favorevole agli operatori – risulta solamente parziale e certamente ancora **limitativo del diritto di difesa** del contribuente. Si pensi, ad esempio, al danno patrimoniale che il contribuente può subire nei casi di **comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria** e successiva comunicazione di avvenuta iscrizione ipotecaria e che, salvo concessione di sospensione dell'atto da parte del Giudice di merito, certamente **rappresenta un limite**, non solamente alla **libera cedibilità dei beni**, bensì **anche reputazionale dinanzi al mondo creditizio in genere**; oppure, ancora, al **danno di immagine per i contribuenti raggiunti da pignoramenti presso terzi** da parte dell'Agente della Riscossione o ai limiti alla **compensabilità dei crediti tributari** e conseguente sistema sanzionatorio in **presenza di carichi erariali sconosciuti dal contribuente**.

Come Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili riteniamo, pertanto, necessario che si prosegua nella **direzione di tutela dei cittadini/contribuenti**, eliminando i casi specifici di impugnabilità dell'estratto di ruolo e **ripristinando la situazione preesistente alla novella del 2021** – ossia quella **all'epoca giudicata legittima anche dalle SS.UU.** – rimandando al contribuente la dimostrazione, in ogni caso, del **potenziale pregiudizio derivante dalla presenza di debiti iscritti a ruolo non legittimi**, e **demandando**, dunque, al giudice di merito, **l'onere di valutarne l'effettiva esistenza rispetto al ruolo impugnato "al buio"**.

RISCOSSIONE

Attività agricole e c.d. flat tax incrementale

di Luigi Scappini

Master di specializzazione

Azienda vitivinicola: gestione, controllo e fiscalità

Scopri di più

Tempo di **dichiarazione** dei **redditi** per l'anno di imposta **2023**.

Il Legislatore, proprio limitatamente a questa annualità di imposta, ha introdotto, a mezzo dell'[articolo 1, commi 55-57, L. 197/2022](#), una **tassa piatta sull'incremento di reddito** prodotto rispetto al triennio precedente, meglio conosciuta come **flat tax incrementale**.

La tassa piatta prevede l'applicazione di **un'aliquota del 15% su una base imponibile**, che non può comunque **essere superiore a 40.000 euro**, determinata quale differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nel 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo **più elevato dichiarato nel triennio 2020 al 2022**, decurtata di un importo **pari al 5% di quest'ultimo ammontare**.

La *flat tax* si applica alle **persone fisiche** esercenti **attività d'impresa, arti o professioni**, con **esclusione** di quelli che applicano il **regime forfetario** di cui all'[articolo 1, commi 54-89, L. 190/2014](#).

L'Agenzia delle entrate, con la [circolare n. 18/E/2023](#), ha offerto alcuni chiarimenti in riferimento all'applicazione della tassa piatta.

Per quanto attiene il **perimetro soggettivo**, oltre agli esercenti arti e professioni, possono aderire alla *flat tax* anche **gli esercenti attività d'impresa** che risultano essere **titolari di un reddito di impresa** ex [articolo 55, Tuir](#), a prescindere dal **regime contabile adottato**, con la normativamente prevista **esclusione per i c.d. forfettari** che applicano l'[articolo 1, commi 54 – 89, L. 190/2014](#).

Al contrario, sono **esclusi** dal perimetro soggettivo di applicazione:

- i **redditi delle società di persone, imputati ai soci** per trasparenza ex [articolo 5, comma 1, Tuir](#);
- i **redditi delle società di capitali, imputati ai soci** a seguito per effetto dell'opzione di cui all'[articolo 116, Tuir](#); nonché

- i **redditi** derivanti dall'esercizio di **arti e professioni** in **forma associata**, imputati ai singoli associati.

Per quanto riguarda il **comparto primario**, per effetto di quanto previsto dalla norma e in ragione delle precisazioni della [circolare n. 18/E/2023](#), la **flat tax** è **applicabile** anche ai **redditi** prodotti da parte degli imprenditori agricoli **non rientranti** nel perimetro del **reddito agrario** di cui all'[articolo 32, Tuir](#), **ma** che trovano le proprie regole impositive negli [articoli 56, comma 5](#), e [56-bis, Tuir](#).

Il riferimento è:

- al **reddito** da **allevamento eccedente la misura prevista dall'**[articolo 32, Tuir](#), che trova tassazione ai sensi del successivo [articolo 56, comma 5, Tuir](#);
- al reddito da **coltivazione in serra** che per l'**eccedenza** rispetto al reddito agrario **viene tassato forfettariamente**, ai sensi dell'[articolo 56-bis, comma 1, Tuir](#);
- alle **attività connesse** di **prodotti non** ricompresi nel **decreto** ministeriale (da ultimo vedasi il Decreto 13.2.2015), tassate ai sensi dell'[articolo 56-bis, comma 2, Tuir](#);
- alle **prestazioni** di **servizi** la cui tassazione è definita dal comma 3, dell'[articolo 56-bis, Tuir](#); e
- alle attività dirette alla **commercializzazione** di **piante vive** e **prodotti** della **floricoltura** acquistate da imprenditori agricoli florovivaistici di cui all'[articolo 2135, cod. civ.](#), che, come previsto dal comma 4, dall'[articolo 56-bis, Tuir](#), nei **limiti del 10% del volume di affari**, da altri imprenditori agricoli florovivaistici.

Ovviamente, la c.d. *flat tax* nel caso delle attività di allevamento e di coltivazione di vegetali in maniera intensiva attraverso l'utilizzo di serre, troverà applicazione **limitatamente al reddito che non trova copertura nel reddito agrario**, come stabilito dall'[articolo 32, Tuir](#).

Non tutte le attività dell'imprenditore agricolo trovano la propria disciplina fiscale all'interno del Tuir e, quindi, ci si potrebbe porre la domanda se, per queste attività **la flat tax sia azionabile o meno**.

Il riferimento è all'**attività agrituristica** nonché **enoturistica**, o ancora alla **fattoria didattica**, nonché alla produzione di **energia elettrica e gas** da fonte fotovoltaico o agroforestale.

Se per le prime, il reddito prodotto **non rientra mai nel perimetro di quello fondiario** (essendo del resto delle prestazioni di servizio), nel caso delle agroenergie, il Legislatore prevede una **tassazione catastale** solo su una minima parte dell'energia e del gas prodotto e commercializzato.

In tutti questi casi, Il Legislatore, prevede, in prima battuta, una **tassazione forfettizzata**, salvo facoltà di optare per la determinazione **secondo le regole ordinarie** previste per la determinazione del reddito di impresa.



In ragione di ciò, e sebbene la [circolare n. 18/E/2023](#) non le menzioni espressamente, **tali attività**, generando un reddito di impresa, **rientrano a pieno titolo** nel **perimetro** applicativo della **c.d. flat tax incrementale**. In tal senso, successivamente si è espressa anche l'Agenzia delle entrate, sebbene le conclusioni cui è giunta **non siano mai state tradotte in un documento ufficiale**.

LA LENTE SULLA RIFORMA

La sentenza penale di assoluzione ha efficacia nel giudizio tributario pendente

di Debora Mirarchi

Master di specializzazione

Riforma Fiscale dell'accertamento e del contenzioso

Scopri di più

Il giudicato penale di piena assoluzione ha (finalmente) efficacia nel processo tributario.

È questo il principio introdotto dal **nuovo [articolo 21 bis, D.Lgs. 74/2000](#)** e confermato in tempi *record* dalla Corte di cassazione che, con la sentenza 3.9.2024, n. 23570, **ha applicato la norma inaspettatamente anche ai procedimenti instaurati prima della entrata in vigore della riforma, a condizione che siano ancora pendenti.**

I rapporti fra giudizio penale e processo tributario sono sempre stati caratterizzati da **notevoli difficoltà di “raccordo”**, anche in caso di univocità dei **fatti posti a fondamento sia dell'imputazione formulata dal pubblico ministero sia della contestazione erariale.**

La diversa impostazione dell'istruzione probatoria in sede penale, la natura documentale del rito tributario e i **limitati mezzi di prova ammessi**, sono state le ragioni della generale ritrosia della giurisprudenza nazionale ad ammettere una **valenza anche “solo” presuntiva del *decisum* penale.**

La **giurisprudenza tributaria ha sempre osteggiato la trasposizione automatica delle risultanze penali**, considerandola una “minaccia” alla propria autonomia decisionale, omettendo spesso completamente qualsivoglia valutazione di quanto acclarato in altre sedi.

Ad onor del vero, una parte più coraggiosa, ma minoritaria della giurisprudenza, ha affermato, negli anni, che **la sentenza penale assurge quantomeno a elemento di prova** o indizio in ordine ai **fatti accertati penalmente e ciò, in particolare, nelle ipotesi in cui eventuali profili di responsabilità fiscale siano inscindibilmente connessi ai fatti acclarati in sede penale** (Cassazione n. 4924/2013; Cassazione n. 8129/2012; Cassazione n. 19786/2011; Cassazione n. 8129/2012; Cassazione n. 19786/2011; Cassazione n. 3724/2010; Cassazione n. 3724/2010).

Il risultato di tale impostazione si è sovente posto in **netta violazione del generale e ineludibile principio di non contraddizione** degli atti dell'Amministrazione finanziaria, **rispetto agli accertamenti emessi in sede giudiziale.**

Con la recente riforma tributaria, che ha riguardato anche il sistema sanzionatorio, è stato **posto un argine alla deriva dei giudicati contrastanti**, mediante l'inserimento di un tanto atteso correttivo normativo.

Il nuovo [articolo 21 bis, D.Lgs. 74/2000](#), stabilisce che **la sentenza irrevocabile di assoluzione**, perché il fatto non sussiste o l'imputato non lo ha commesso, **ha efficacia di giudicato nel giudizio tributario**.

La valenza della pronuncia penale in sede tributaria è subordinata naturalmente alla **identità dei fatti oggetto di entrambi di giudizi**.

In altri più specifici termini, le circostanze di fatto poste a fondamento del capo di imputazione devono essere le medesime rispetto alla contestazione emessa dall'Amministrazione finanziaria.

Diversamente, **in caso di divergenza delle risultanze fattuali** (questione questa che in futuro potrebbe rivelarsi controversa), **nessuna efficacia di giudicato può attribuirsi alla sentenza penale irrevocabile di assoluzione** nel rito tributario.

Sull'interpretazione del nuovo dettato normativo, si è espressa la recente sentenza della Corte di cassazione n. 23570/2024, la quale si è soffermata **sull'applicabilità temporale della nuova norma**, affermando un principio che, visto i precedenti, in pochi si aspettavano.

La Suprema Corte, dopo aver accertato l'univocità dei fatti acclarati in sede penale, rispetto alle circostanze poste al proprio vaglio, ha stabilito – ed è questa la portata innovativa della sentenza – che **la nuova norma trova applicazione anche nel caso in cui la sentenza penale di assoluzione sia stata emessa prima della entrata in vigore del nuovo dettato normativo** (29.6.2024), purché **il giudizio tributario sia ancora pendente**.

Sulla base di tale assunto, la Corte di cassazione ha annullato gli avvisi di accertamento, emessi nei confronti di un contribuente, titolare di una ditta individuale, **indagato e poi assolto in sede penale**, con i quali era stata recuperata l'Iva.

Nel caso sottoposto all'attenzione dei Giudici di legittimità, il giudicato penale di piena assoluzione, anche se emesso prima della vigenza del nuovo [articolo 21 bis, D.Lgs. 74/2000](#), **assume valenza di cosa giudicata nel processo tributario, essendo questo ancora pendente**.

Ne deriva che, la conclusione del giudizio tributario, ancorché relativo ai medesimi fatti penali, si pone **quale preclusione insuperabile**, non potendosi in tali casi “tornare indietro” e **avvalersi di un giudicato favorevole**.

Se la portata innovativa della novella è indubbia, l'effettiva applicazione pratica dell'[articolo 21 bis, D.Lgs. 74/2000](#), dipenderà molto dalla fedeltà, che la giurisprudenza garantirà in fase interpretativa, **rispetto agli originari intenti ispiratori della riforma**.

EDITORIALI

Bonelli Erede ed Euroconference: le Operazioni Straordinarie per la Crescita

di **Redazione**



Il prestigioso Studio Bonelli Erede ed Euroconference, *leader* nella formazione professionale continua, annunciano con orgoglio il lancio di una nuova iniziativa dedicata alle operazioni straordinarie per la crescita: “[Master Operazioni Straordinarie per la crescita](#)”.

Un programma ambizioso, che si propone di fornire ai professionisti del settore strumenti e conoscenze avanzate per affrontare con successo le sfide legate alle operazioni straordinarie.

Obiettivi della Iniziativa

L'obiettivo principale di questa iniziativa è di offrire un **percorso formativo di eccellenza** che coniuga teoria e pratica, grazie alla sinergia tra l'*expertise* legale di Bonelli Erede e l'esperienza didattica di Euroconference. I partecipanti avranno l'opportunità di approfondire le dinamiche complesse delle operazioni straordinarie, migliorare le proprie competenze tecniche e strategiche e acquisire una visione globale dei processi di crescita aziendale.

Il Master consente di maturare Crediti Formativi Professionali per gli iscritti ODCEC e CNF e Crediti Formativi Universitari.

Struttura del Programma

Il programma si articola in una serie di incontri, *workshop* e seminari, tenuti dagli esperti avvocati dello Studio Bonelli Erede. Tra i principali argomenti trattati:

- **Fusioni e Acquisizioni:** approfondimento sulle principali fasi delle operazioni di M&A, dalle trattative iniziali alla chiusura, con un *focus* sulle implicazioni legali, fiscali e strategiche.

- **Ristrutturazioni Aziendali:** analisi delle tecniche di ristrutturazione aziendale per la gestione di situazioni di crisi e il rilancio delle imprese.
- **Valutazione d'Impresa:** metodologie avanzate per la valutazione delle aziende coinvolte in operazioni straordinarie.
- **Aspetti Fiscali:** esame delle principali problematiche fiscali e delle opportunità connesse alle operazioni straordinarie.
- **Gestione del Rischio e Due Diligence:** tecniche per identificare e mitigare i rischi legati alle operazioni straordinarie, con particolare attenzione ai processi di *due diligence*.

Partnership Strategica

Matteo Bonelli, partner di BonelliErede, nonché Coordinatore scientifico del Master, ha commentato: *“Siamo molto orgogliosi di lanciare insieme a Euroconference questo Master che rappresenta un’opportunità per i professionisti di acquisire competenze cruciali per la gestione delle operazioni straordinarie e comprendere le implicazioni delle diverse modalità di crescita dell’impresa, offrendo un percorso formativo completo e aggiornato sulle migliori pratiche del settore.”*

“La collaborazione con Bonelli Erede rappresenta un’opportunità unica per Euroconference di ampliare la propria offerta formativa e di garantire un elevato standard di qualità ai nostri partecipanti,” ha dichiarato **Camilla Pedron, Head of Euroconference**. *“Siamo entusiasti di poter lavorare con un partner di tale prestigio e di offrire un programma che risponda alle esigenze dei professionisti in un contesto economico sempre più dinamico e competitivo.”*