



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 13 Settembre 2024

CASI OPERATIVI

Trasformazione omogenea regressiva e tassazione in casi di distribuzione di riserve di utili
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Guida al rimborso Iva assolta in Italia a soggetti stabiliti in Stati extra-Ue
di Mauro Muraca

ACCERTAMENTO

Forfettari “diversificati” nel concordato preventivo 2024
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

IMPOSTE INDIRETTE

Agevolati i passaggi generazionali di aziende, quote sociali e azioni
di Angelo Ginex

BILANCIO

Imponibile Iva l'indennizzo per esproprio del terreno all'imprenditore agricolo
di Luigi Scappini

EDITORIALI

Scopri la nuova edizione di Master Breve 2024-2025: l'eccellenza nella formazione per Commercialisti!
di Redazione

Trasformazione omogenea regressiva e tassazione in casi di distribuzione di riserve di utili

di Euroconference Centro Studi Tributari

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

scopri di più >

Una Srls semplificata con 2 soci al 50% con tassazione ordinaria (non in regime di trasparenza) a fine gennaio 2023 procede alla trasformazione omogenea regressiva in Snc.

Nella società trasformata i soci sono sempre 2 nella misura del 50%.

Dall'ultimo bilancio della Srls figuravano riserve di utili per circa 40.000 euro, utili tassati Ires ma non distribuiti ai soci.

A fine 2023 la Snc vorrebbe distribuire gli utili precedentemente mandati a riserva.

Si precisa che le riserve di utili sono state evidenziate nel quadro RS dell'ultimo modello SC presentato.

Quale è il regime di tassazione applicabile ai soci?

L'importo distribuito è totalmente imponibile?

Infine, quali sono i quadri dei modelli SP e PF vanno compilati?

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

**FiscoPratico**



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Guida al rimborso Iva assolta in Italia a soggetti stabiliti in Stati extra-Ue

di **Mauro Muraca**

OneDay Master

Territorialità delle operazioni

[Scopri di più](#)



Normativa

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

Prassi

Risoluzione n. 22/E/2024

Risposta interpello n. 278/2022

Provvedimento n. 64109/2010

Provvedimento ADE n. 53471/2010

news Agenzia delle Entrate 12.9.2018

Giurisprudenza

Cassazione n. 3908/2023

Il comma 1, dell'[articolo 38-ter, D.P.R. 633/1972](#), consente ai **soggetti passivi stabiliti in stati non appartenenti all'Unione Europea**, ma con cui esistono rapporti di reciprocità (Israele, Norvegia e Svizzera), di poter **ottenere il rimborso Iva assolta in Italia in relazione a beni mobili** (esclusi beni immobili) e **servizi acquistati o importati nell'esercizio di impresa**, arte o

professione, inerenti all'attività di impresa e con **l'imposta detraibile, ai sensi dell'[articolo 19, D.P.R. 633/1972](#)**.

Operazioni con operatori del Regno Unito

Con la recente [risoluzione n. 22/E/2024](#), l'Agenzia delle entrate ha recepito l'accordo, stipulato tra l'Italia e il Regno Unito, per il riconoscimento della condizione di reciprocità ai fini dell'erogazione del rimborso Iva per gli **acquisti effettuati dagli operatori italiani sul territorio britannico** e dagli **operatori britannici sul territorio italiano** (documento Ambasciata d'Italia a Londra 31.1.2024 e documento dell'Ambasciata del Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord 7.2.2024), precisando che, per le operazioni effettuate dall'1.1.2021 con il Regno Unito, si applicano le disposizioni regolamentate dall'[articolo 38-ter, D.P.R. 633/1972](#), in materia di **rimborsi Iva**.



Ne consegue che, i **soggetti passivi stabiliti**:

- **in Italia**, possono proporre **istanza di rimborso Iva al Regno Unito**, in conformità alla normativa ivi vigente;
- **nel Regno Unito**, possono presentare **richiesta di rimborso Iva**, sempreché ricorrano i presupposti di cui all'[articolo 38-ter, D.P.R. 633/1972](#) (che rinvia all'[articolo 38-bis2, comma 1, D.P.R. 633/1972](#)).

In particolare, viene precisato che **l'istanza di rimborso dell'Iva assolta in Italia**, da parte dei soggetti stabiliti nel Regno Unito, deve essere presentata **secondo le modalità stabilite dal provvedimento ADE n. 53471/2010**.

Condizioni per il rimborso

Come precisato dalla prassi dell'Agenzia delle entrate (risposta ad interpello n. 248/2022), i soggetti passivi residenti in Paesi non appartenenti all'UE, privi di una stabile organizzazione in Italia, possono **chiedere il rimborso dell'Iva assolta nel territorio dello Stato**, purché ricorrano le seguenti condizioni:

- **assenza di operazioni attive** territorialmente rilevanti in Italia nel periodo del rimborso, **ad esclusione**:
- delle **operazioni soggette** ad Iva **con il meccanismo del reverse charge**;
- delle **prestazioni di trasporto e relative operazioni accessorie non imponibili**, ai sensi dell'[articolo 9, D.P.R. 633/1972](#);

- delle **operazioni effettuate**, ai sensi dell'[articolo 74-septies, D.P.R. 633/1972](#);
- **inerenza all'attività del soggetto passivo extra-UE degli acquisti** o delle importazioni di beni e/o di servizi con riferimento ai quali si chiede il rimborso dell'Iva;
- **detraibilità in Italia dell'Iva chiesta a rimborso**, ai sensi degli [articoli 19, 19-bis1 e 19-bis2, D.P.R. 633/1972](#);
- **reciprocità di trattamento degli operatori italiani** nello Stato estero di appartenenza del soggetto passivo.

**Nota bene**

Come sostenuto dalla recente giurisprudenza di legittimità (Cassazione n. 3908/2023), in materia di rimborsi Iva a favore dei **soggetti non residenti stabiliti in Stati extra UE**, la **condizione di reciprocità** – prescritta dall'[articolo 38-ter, D.P.R. 633/1972](#) – costituisce un **presupposto necessario per il riconoscimento del diritto al rimborso**; sicché, in assenza di tale condizione, alla società estera è **preclusa la facoltà di attivare l'ordinaria procedura di rimborso**, di cui all'[articolo 38-bis, D.P.R. 633/1972](#), **avvalendosi del proprio rappresentante fiscale**.

Inoltre, **non rappresenta un ostacolo** per l'accesso alla citata procedura di rimborso, la **presenza di un rappresentante fiscale nominato in Italia**, ai sensi dell'[articolo 17, comma 3, D.P.R. 633/1972](#).

Termini di presentazione dell'istanza di rimborso

La richiesta di rimborso deve essere presentata all'Amministrazione finanziaria italiana **entro e non oltre il 30.9 dell'anno solare successivo al periodo di richiesta**. Si rammenta, al riguardo che, tale termine è perentorio e non prorogabile al successivo giorno lavorativo; sicché **se il termine ultimo del 30.9 cade di sabato, non è possibile presentare la richiesta al primo giorno lavorativo successivo** (news Agenzia delle Entrate 12.9.2018).

**Nota bene**

Conseguentemente, **entro il prossimo 30.9.2024**, i soggetti passivi stabiliti in stati non membri dell'UE, con cui ci sono rapporti di reciprocità (Israele, Norvegia e Svizzera), possono chiedere il **rimborso dell'Iva assolta sulle importazioni di beni e servizi in Italia effettuate nell'anno 2023**, previa **presentazione di apposita istanza**, al Centro Operativo di Pescara, **utilizzando il modello IVA 79**.

Modalità di presentazione dell'istanza di rimborso

La richiesta di rimborso è **presentata**:

- con riferimento ad un **periodo non inferiore a 3 mesi e non superiore ad un anno solare**. È ammessa, inoltre, ai sensi dell'[articolo 38-bis2, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), la possibilità di presentare istanza di rimborso anche **per periodi inferiori a tre mesi**, purché tale periodo rappresenti la **parte residua di un anno solare**.



Al riguardo, va tenuto in mente che:

- se la richiesta di rimborso si riferisce a un **periodo inferiore a un anno civile**, ma non a tre mesi, l'importo dell'Iva che forma oggetto della richiesta di rimborso **non può essere inferiore a 400 euro**;
 - se la richiesta si riferisce a un anno civile (o alla parte residua di un anno civile), l'importo dell'Iva oggetto di rimborso **non può essere inferiore a 50 euro**.
-
- a partire dal **primo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento ed entro il 30.9 dell'anno solare successivo al periodo di riferimento**, ovvero a partire dall'1.1 dell'anno successivo a quello oggetto della richiesta ed **entro il 30.9 dello stesso anno**.

Compilazione dell'istanza di rimborso

Per le richieste di rimborso da parte di soggetti passivi non residenti e stabiliti negli stati extra UE o residenti in Stati che hanno rapporti di reciprocità con l'Italia (Israele, Norvegia, Svizzera e Regno unito), **occorre utilizzare il modello IVA 79**, approvato con provvedimento n. 64109/2010, ed utilizzabile **a decorrere dal 3.5.2010**.

**ISTANZA DI RIMBORSO DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO DA PARTE DEI SOGGETTI NON RESIDENTI
STABILITI IN STATI NON APPARTENENTI ALL'UNIONE EUROPEA**

SERVIZIO COMPETENTE DESTINATARIO DELL'ISTANZA

CENTRO OPERATIVO DI PESCARA

È la prima richiesta di rimborso?

SI

NO

Se noto indicare il numero di registrazione IVA in precedenza attribuito

Il modello si compone dei seguenti quadri:

DATI DEL RICHIEDENTE, in cui riportare le seguenti informazioni:

- **dati identificativi** (cognome e nome o ragione sociale), indirizzo, recapiti e applicazione o meno del prorata;
- **attività esercitata**;
- **ufficio fiscale e numero di registrazione Iva** nello Stato in cui il richiedente ha la sede, il domicilio o la residenza abituale;
- periodo cui **si riferisce la richiesta di rimborso**;
- **importo totale chiesto a rimborso**;
- **modalità di pagamento richiesta** (conto bancario o postale);
- **numero degli allegati**, fatture e documenti di importazione.



DATI DEL RICHIEDENTE	Cognome e Nome / Ragione sociale del richiedente														
	Via e numero civico														
	1	Stato			Località			C.a.p.		Pro-rata					
		Telefono			Fax		E-mail			SI	NO				
	Attività esercitata dal richiedente														
	2	Ufficio fiscale nello Stato in cui il richiedente ha la sede, il domicilio o la residenza abituale													
		3 Numero di registrazione IVA nello Stato in cui il richiedente ha la sede, il domicilio o la residenza abituale													
	4	Periodo cui si riferisce la richiesta di rimborso					dal		Mese	Anno	al				
									Mese	Anno					
	5	Importo totale (in cifre) chiesto a titolo di rimborso (distinta all'interno)													
euro															
6	Il richiedente chiede il rimborso dell'importo di cui alla casella n. 5 secondo le modalità indicate nella casella n. 7														
	Modo di pagamento richiesto (barrare la casella che interessa)														
7	IBAN					Conto bancario					Conto postale				
						BIC									
	Numero di conto					Codice dell'organismo finanziario									
	Intestato a														
	Denominazione e indirizzo dell'organismo finanziario														
8	Numero degli allegati			Fatture			Documenti d'importazione								

DICHIARAZIONE DEL RICHIEDENTE, ove riportare le dichiarazioni relative alla **presenza delle condizioni per il rimborso** (quale, ad esempio, quella di non aver effettuato, nel periodo di riferimento, operazioni imponibili in Italia, ovvero che le informazioni fornite nell'istanza di



rimborso corrispondono a verità).

DICHIARAZIONE DEL RICHIEDENTE
<p>Il richiedente dichiara (barrare la casella che interessa):</p> <p>a) che i beni o servizi elencati all'interno della presente richiesta sono stati acquistati in qualità di soggetto passivo in occasione di:</p> <p>b) di non aver effettuato durante il periodo cui si riferisce la presente richiesta nel paese nel quale è chiesto il rimborso:</p> <p>9 <input type="checkbox"/> alcuna cessione di beni o prestazione di servizi sul territorio nazionale;</p> <p>c) di aver effettuato unicamente:</p> <p><input type="checkbox"/> prestazioni non imponibili di trasporto e di servizi accessori;</p> <p><input type="checkbox"/> operazioni per le quali sia prevista l'inversione contabile di cui all'art. 17, comma 2 del D.P.R. 633 del 1972;</p> <p>d) che le informazioni fornite nella presente richiesta rispondono a verità.</p> <p>Il richiedente si impegna a restituire le somme indebitamente ricevute.</p>

SOTTOSCRIZIONE, che va compilato indicando:

- la località;
- la data;
- la firma;

SOTTOSCRIZIONE	LOCALITÀ	DATA	FIRMA
		giorno mese anno	

DISTINTA DELLE SOMME A TITOLO DI IVA RELATIVE AL PERIODO CUI SI RIFERISCE LA RICHIESTA, in cui riportare:

- **numero d'ordine**;
- **dati identificativi**, indirizzo e numero di partita IVA **del fornitore**;
- **natura del bene o del servizio**;

- **numero fattura;**
- **data della fattura** o del documento di importazione;
- **ammontare dell'Iva chiesta a rimborso.**

DISTINTA DELLE SOMME A TITOLO DI IVA RELATIVE AL PERIODO CUI SI RIFERISCE LA PRESENTE RICHIESTA

NUMERO D'ORDINE	DATI IDENTIFICATIVI, INDIRIZZO E NUMERO DI PARTITA IVA DEL FORNITORE	NATURA DEL BENE O DEL SERVIZIO	N. FATTURA	DATA DELLA FATTURA O DEL DOCUMENTO DI IMPORTAZIONE	AMMONTARE DELL'IVA RICHIESTA A RIMBORSO
					/
					/
					/
					/
					/
					/
					/

**Nota bene**

Al predetto modello, occorre anche allegare **ulteriore documentazione, ovvero** sia:

- le **fatture di acquisto in originale;**
- la documentazione da cui si **evince il pagamento delle fatture;**
- un'attestazione dello stato in cui è stabilito il richiedente dalla quale risulta **la sua qualità di soggetto passivo d'imposta.**

Modalità di presentazione dell'istanza di rimborso

L'istanza per il rimborso può essere trasmessa, in formato cartaceo, al **centro operativo di Pescara** attraverso **una delle seguenti modalità**:

- **raccomandata AR;**
- **corriere espresso;**
- **plico consegnato a mano.**

Come precisato sul sito dell'Agenzia delle entrate, in caso di **presentazione dell'istanza tramite corriere o plico raccomandato AR**, ai fini del rispetto del termine del 30.9, **farà fede la data di spedizione.**



Di conseguenza, sarà considerata **“presentata nei termini”**, l'istanza di rimborso spedita con raccomandata entro il giorno 30.9.2024, anche se la stessa verrà materialmente ricevuta dal Centro operativo di Pescara **nei primi giorni di ottobre 2024.**

Termini di erogazione del rimborso

Il rimborso ai soggetti extra Ue avviene **entro 6 mesi dal ricevimento della richiesta**, ovvero **entro 8 mesi dalla richiesta di rimborso** nel caso in cui vengano chieste **informazioni ulteriori**. Al riguardo, si precisa che:

- **in caso di diniego del rimborso**, il Centro Operativo di Pescara emana, entro i predetti termini, apposito **provvedimento motivato avverso il quale è ammessa la presentazione del ricorso** secondo le disposizioni relative al contenzioso tributario, ovvero potrà essere **impugnato innanzi alla competente Corte di Giustizia Tributaria di Pescara**, indicando quale controparte di causa, il Centro operativo di Pescara;
- per il **ritardo nel pagamento sono dovuti gli interessi con decorrenza dal giorno successivo a quello di scadenza del termine**, salvo nel caso in cui il richiedente non fornisca le informazioni aggiuntive entro il termine di un mese dalla data della notifica. Superato tale termine non sono dovuti interessi, fino a quando non pervengono all'ufficio competente i documenti aggiuntivi da allegare alla richiesta di rimborso;
- in caso di **rimborso non dovuto**, il soggetto dovrà **restituire le somme indebitamente rimborsate**, entro 60 giorni dalla notifica dell'apposito provvedimento da parte



dell'ufficio.



Nota bene

Ai sensi dell'[articolo 38-ter, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), nei confronti di tali soggetti “*si applica la **sanzione amministrativa compresa fra il 200 ed il 400 % della somma rimborsata**. L'ufficio sospende ogni ulteriore rimborso al soggetto interessato fino a quando non sia restituita la somma indebitamente rimborsata e pagata la relativa pena pecuniaria*”.

Da ultimo, come anche precisato dall'Agenzia delle entrate ([risposta interpello n. 278/2022](#)), il **credito Iva chiesto a rimborso** dai soggetti passivi extra-UE, ai sensi dell'[articolo 38-ter, D.P.R. 633/1972](#), **non può essere ceduto a terzi**

ACCERTAMENTO

Forfettari “diversificati” nel concordato preventivo 2024

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

Concordato preventivo biennale: opportunità e calcoli di convenienza

Scopri di più

Tra i soggetti maggiormente interessati a **valutare l'adesione al concordato preventivo biennale** vi sono, senza dubbio, i **contribuenti forfettari**, per i quali, tra l'altro, **l'adesione esplica effetti**, almeno in questa prima fase, **solo per il periodo d'imposta 2024**.

Il termine per l'adesione al prossimo 31.10.2024 favorisce una **valutazione più precisa sul potenziale reddito previsto per il periodo d'imposta 2024** e, quindi, **sull'opportunità o meno di aderire alla proposta** formulata dall'Agenzia. Tuttavia, anche per questi soggetti **non mancano gli ostacoli** che devono essere attentamente valutati, soprattutto per coloro che, nel corso del 2024, **superano la soglia massima di ricavi/compensi fissata in euro 85.000**.

Tenendo conto delle modifiche apportate dal D.Lgs. 108/2024 al D.Lgs. 13/2024, è necessario distinguere **tre situazioni riferite al periodo d'imposta 2024**, ricordando che per la verifica dei ricavi/compensi è necessario aver riguardo **a quelli effettivamente incassati nel periodo d'imposta**:

- ricavi/compensi compresi **tra 85.000 e 100.000 euro**;
- ricavi/compensi compresi **tra 100.000 e 150.000 euro**;
- ricavi/compensi **superiori a 150.000 euro**.

Nella prima delle tre situazioni descritte non si pongono particolari questioni, poiché il superamento della soglia di 85.000 euro, ma non di quella di 100.000 euro, **determina l'uscita dal regime solo a partire dal periodo d'imposta 2025**, con conseguente **“consolidamento” del concordato preventivo per l'anno 2024 con le regole previste per i contribuenti forfettari**, ivi compresa la **tassazione sostitutiva opzionale** (con aliquota del 10% o del 3%) sulla differenza positiva **tra il reddito concordato con l'Agenzia per il 2024 e il reddito realizzato nel 2023**.

Pur addivenendo a conclusioni differenti, anche **l'ultima delle ipotesi prospettate non comporta particolari criticità**, posto che, a norma dell'[articolo 32, lett. b-bis, D.Lgs. 13/2024](#) (aggiunta dal D.Lgs. 108/2024), **il concordato cessa di avere efficacia**, qualora il contribuente forfettario abbia **incassato nel 2024 ricavi/compensi per un importo maggiore di euro 150.000** (pari alla soglia massima di euro 100.000 maggiorata del 50%). In tal caso, il contribuente

assoggetta il reddito d'impresa o di lavoro autonomo del 2024, **determinato con le regole ordinarie**, alla tassazione ordinaria Irpef.

La situazione più critica è certamente la seconda, che si verifica qualora il contribuente forfettario incassi ricavi/compensi nel 2024 **eccedenti la soglia massima di euro 100.000, ma non oltre 150.000 euro**. In questo caso, il contribuente **non realizza la causa di cessazione** prevista nell'articolo 32, lett. b-bis, ma allo stesso tempo **esce dal regime forfettario**, già con effetto **dal periodo d'imposta 2024**. Si tratta di comprendere come coniugare le esigenze di applicazione del concordato, alla luce del **cambio di regime di tassazione cui è sottoposto il contribuente**.

Si crea, in altre parole, un **“disallineamento” tra le regole di determinazione del reddito** (che sono quelle ordinarie a seguito dell'uscita dal regime) e **quelle di applicazione del concordato preventivo biennale** (che rimangono quelle previste per i soggetti forfettari, in quanto **non si verifica la cessazione degli effetti**).

Si potrebbe, quindi, sostenere, pur non senza forzature, che **la tassazione sul reddito concordato con l'Agenzia per il periodo d'imposta 2024** (i cui effetti come detto sono efficaci) avvenga **con le regole previste per i soggetti forfettari** (imposta sostitutiva del 15%/5% e del 10%/3% sull'eventuale “surplus” rispetto al 2023) pur **essendo determinato il reddito stesso con le regole ordinarie stante l'uscita dal regime**. Alcuni Autori che si sono espressi sul punto propongono, invece, **una tassazione “mista” del reddito concordato**, in cui **si suddivide il reddito 2024 in due parti: fino all'importo del reddito 2023 tassazione ordinaria** e per l'eccedenza concordata **tassazione sostitutiva del 10% o del 3%**.

È del tutto evidente la necessità di un intervento (preferibilmente) normativo che **fornisca indicazioni per tali soggetti**.

IMPOSTE INDIRETTE

Agevolati i passaggi generazionali di aziende, quote sociali e azioni

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Riforma fiscale: decreto definitivo di revisione dell'imposta di successione e gli impatti della riforma

Scopri di più

L'espressione "**passaggio generazionale dell'impresa**" sta ad indicare una **serie di operazioni** idonee a realizzare il **trasferimento**, *inter vivos o mortis causa*, dell'esercizio di una **realtà imprenditoriale**.

A ben vedere, si tratta di una **definizione generica**, dalla quale però emerge immediatamente che il **perimetro** delle fattispecie giuridiche interessate è assai **ampio**. Esso comprende, infatti, sia ipotesi di **circolazione dell'azienda**, sia ipotesi di circolazione delle **partecipazioni societarie**.

Le **ragioni** della scelta negoziale più appropriata al caso di specie, non è mai solo di **natura fiscale**, se si considera l'estrema delicatezza del momento dal punto di vista **personale, familiare e imprenditoriale**.

Tuttavia, è indubbio che la **variabile fiscale deve essere considerata all'interno delle ragioni** che possono condurre ad una precisa scelta, onde evitare di gravare (in termini sia di rischio che di carico impositivo) di un peso fiscale eccessivo la **successione imprenditoriale**.

Sotto tale profilo, si rivela particolarmente interessante la **nuova formulazione** dell'[articolo 3, comma 4-ter, D.Lgs. 346/1990](#) ad opera del **decreto legislativo** approvato dal Consiglio dei ministri del 7.8.2024 (e in via di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale), in attuazione della **legge delega sulla riforma fiscale** (L. 111/2023), recante disposizioni per la **razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e sulle donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'Iva**.

La disposizione citata stabilisce **regole e condizioni** per il **trasferimento di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni in esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni**. Nello specifico, la novella interviene su **due punti critici della previgente disciplina** concernenti:

- le **società non esercenti un'attività d'impresa in senso stretto** (c.d. **società "senza impresa"**);

- i **soggetti che già detengono il controllo di diritto nella società trasferita.**

Una delle **maggiori criticità** poste dalla norma in esame concerneva l'applicabilità dell'agevolazione in parola a tutte quelle società che svolgono funzioni di **gestione patrimoniale di beni mobili, immobili o di partecipazioni** (c.d. **holding pure**).

L'Agenzia delle entrate ([risposta ad interpello n. 552/2021](#)) e, successivamente, la Corte di cassazione (**Ordinanza n. 6082/2023**) hanno **negato l'applicabilità dell'agevolazione alle cd. società "senza impresa"** rilevando che, ai fini dell'esenzione di imposta nel caso di trasmissione di quote di società di capitali, siano **necessari**, non solo **l'acquisizione del controllo** e la sua **detenzione per almeno un quinquennio**, ma anche l'ulteriore requisito dell'**esercizio dell'impresa** da parte della società trasferita.

Invece, la modifica **distingue**, in maniera più nitida rispetto al passato, i requisiti necessari per beneficiare dell'agevolazione, a seconda che si tratti di **trasferimenti di partecipazioni in società di capitali e di azienda**. Sembrerebbe che, nel **primo caso**, l'esenzione sia subordinata solo al **mantenimento del controllo**, mentre, nel **secondo caso**, alla **continuazione dell'attività di impresa**. D'altronde, è la stessa **Relazione illustrativa** a precisare che: *"la nuova formulazione ... indica in modo puntuale le ipotesi in cui l'agevolazione è subordinata alla prosecuzione dell'attività e quelle in cui è subordinata al mantenimento della posizione di controllo o della titolarità della quota"*.

In considerazione di ciò, allora, sembrerebbe che la riforma voglia agevolare anche i **trasferimenti di partecipazioni di società holding pure** o di **società c.d. immobiliari**.

Poi altro tema rilevante, come detto, concerneva l'applicabilità del regime agevolativo a quei **soggetti che già detengono il controllo di diritto nella società trasferita**.

Anche in questo caso, l'Agenzia delle entrate ([risposta ad interpello 72/2024](#); [risposta ad interpello n. 185/2023](#)) ha negato l'agevolazione fiscale qualora il **trasferimento** abbia ad oggetto una **partecipazione di minoranza** a favore di un **beneficiario già in possesso del controllo** della **società di capitali trasferita**.

Più precisamente, secondo il ragionamento dell'Amministrazione finanziaria, la possibilità di integrare il controllo, con applicazione dell'agevolazione, può essere concessa soltanto in ipotesi di **trasferimento** che permetta al **beneficiario (socio di minoranza)** di ottenere il **controllo** della società trasferita.

La novella, invece, sembra consentire anche il **trasferimento** di una **quota di minoranza** a **soggetti che già detengono il controllo**, ponendosi tale **soluzione** perfettamente **in linea con la ratio** della norma. Nella specie, analogamente a quanto avviene con l'acquisizione del controllo, si realizza l'effetto di evitare la **dispersione** della **quota**, **consolidando la partecipazione** in capo ad un unico soggetto, con risvolti certamente positivi in tema di **governance**.



Da ultimo, l'intervento legislativo conferma l'applicabilità dell'agevolazione anche ai **trasferimenti di partecipazioni in società residenti in Paesi appartenenti all'Unione europea o allo Spazio economico europeo** o (anche) in Paesi che garantiscono un **adeguato scambio di informazioni**, purché alle **medesime condizioni** previste per i trasferimenti di quote sociali e azioni di soggetti residenti.

Imponibile Iva l'indennizzo per esproprio del terreno all'imprenditore agricolo

di Luigi Scappini

Convegno di aggiornamento

Novità del periodo estivo per imprese e persone fisiche

Scopri di più

La Corte di Giustizia UE, con una recente sentenza, causa C-182/23, dell'11.7.2024, si è occupata di stabilire se **un'operazione di trasferimento di un terreno agricolo, a mezzo di un esproprio**, nei confronti di un agricoltore soggetto passivo Iva, sia da considerarsi quale **operazione imponibile ai fini Iva**.

La causa ha a oggetto l'esproprio compiuto nei confronti di un agricoltore polacco in riferimento ad alcuni lotti di terreni che erano stati comprati dallo stesso, al fine di allargare la sua impresa esercente l'attività di allevamento di vacche da latte e di produzione di latte; **acquisto che non era stato assoggettato a Iva** e che **non aveva determinato una detrazione da parte dell'agricoltore**.

Il giudice di rinvio chiede alla Corte di Giustizia UE se l'articolo 2, § 1, lettera a), Direttiva Iva, in combinato disposto con l'articolo 14, § 2, lettera a), Direttiva Iva, debba essere interpretato nel senso che un'operazione consistente nel trasferimento, a mezzo di esproprio, della proprietà di alcuni lotti di terreni agricoli, previa versamento di un'indennità, **sia imponibile Iva nel caso in cui il proprietario sia un imprenditore agricolo soggetto passivo Iva, a prescindere dalla circostanza che non eserciti alcuna attività consistente** nella commercializzazione di terreni e che **non abbia intrapreso alcuna attività collegabile al suddetto esproprio**.

Ai sensi dell'articolo 2, § 1, lettera a), Direttiva Iva, **sono imponibili Iva "le cessioni di beni effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale"**.

Il successivo articolo 14, Direttiva Iva che, come noto, al § 1 definisce la **"cessione di beni"** come **"il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietari"**.

Il successivo § 2, che deve essere visto come *lex specialis*, con la conseguenza che le **condizioni ivi previste sono indipendenti** da quelle del precedente § 1, prevede che **si considerano parimenti cessione di beni**, tra le altre, **"il trasferimento, accompagnato dal pagamento di un'indennità, della proprietà di un bene in forza di un'espropriazione compiuta dalla**

pubblica amministrazione o in suo nome o a norma di legge”.

Ne deriva che, nel caso di esproprio, affinché l'operazione possa considerarsi come rilevante ai fini impositivi, è necessario **il rispetto di 3 requisiti** consistenti **nell'effettivo trasferimento della proprietà** derivante da un esproprio compiuto dalla P.A. o in suo nome o a norma di legge e, infine, **deve essere stata prevista e corrisposta un'indennità**.

A parere della Corte di Giustizia UE, **la corresponsione di un'indennità soddisfa il requisito dell'onerosità richiesto dall'articolo 2, Direttiva Iva** (in senso conforme causa C-665/16).

Per quanto riguarda, invece, il requisito soggettivo, ovvero la verifica che nel caso di specie l'agricoltore polacco agisca quale soggetto passivo Iva e non in veste di privato cittadino, **bisogna avere riguardo a quanto stabilito dall'articolo 9, § 1, comma 1, Direttiva Iva**, ai sensi del quale *“Si considera «soggetto passivo» chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.”.*

Nel caso in oggetto, **i terreni vengono ricompresi nel perimetro aziendale**, in quanto sono direttamente utilizzati dall'agricoltore nell'ambito della sua **attività di allevamento di vacche da latte** e connessa produzione del latte.

A nulla rileva, inoltre, la circostanza che **l'agricoltore non abbia posto in essere alcuna attività atta a concludere l'esproprio** in quanto, la stessa andrebbe in contraddizione rispetto all'operazione stessa che consiste nel trasferimento dei terreni in forza di un procedimento attivato dalla P.A.

Verificata la sussistenza dei requisiti richiesti dagli articoli 2, § 1, lettera a) e 14, § 2, lettera a), Direttiva Iva, la Corte di Giustizia UE stabilisce che **“un'operazione di trasferimento, mediante espropriazione, della proprietà di lotti di terreno agricolo dietro pagamento di un'indennità al proprietario di tale terreno deve essere assoggettata all'imposta sul valore aggiunto (IVA) qualora tale proprietario sia un agricoltore soggetto passivo dell'IVA e agisca in quanto tale, anche se non esercita alcuna attività di commercializzazione fondiaria e non ha intrapreso alcuna azione diretta a tale trasferimento”.**

Scopri la nuova edizione di Master Breve 2024-2025: l'eccellenza nella formazione per Commercialisti!

di Redazione



Segno distintivo della formazione Euroconference è la garanzia di un **aggiornamento costante, certificato e qualificato** che assicura al Professionista l'indispensabile aggiornamento professionale ai continui interventi legislativi e di prassi, nonché l'approfondimento specialistico sulle tematiche individuate dal Comitato Scientifico. Grazie alla **formula in blended learning**, che concilia la formazione in modalità *digital* con la tradizionale formazione in modalità frontale il Professionista potrà organizzare con flessibilità i tempi della propria formazione.

Sandro Cerato, Direttore Scientifico di Centro Studi Tributari Euroconference, illustra il programma della nuova edizione *“oltre ai tradizionali temi legati alle scadenze e novità di periodo, si affrontano le novità introdotte dai decreti attuativi della **Riforma fiscale** in tema di accertamento, statuto del contribuente, contenziosi, sanzioni, e redditi delle persone fisiche. In tale contesto, una giornata sarà dedicata alle ultime valutazioni di convenienza all'adesione alla proposta di **concordato preventivo biennale**. Da segnalare il nuovo **Forum Web Fisco**, una tavola rotonda in cui tutti i componenti del Comitato Scientifico illustreranno lo stato dell'arte della Riforma Fiscale e delle novità 2025.”*

Nel corso dei 12 mesi in alcune giornate sono proposti dei focus di approfondimento sulle diverse modalità per gestire un trasferimento d'azienda, la derivazione semplice e rafforzata nell'ambito del reddito d'impresa, la fiscalità indiretta e patrimoniale degli immobili e la gestione della partecipazione sociale nei rapporti tra soci e società. Infine, due giornate sono dedicate rispettivamente alla riforma del Terzo settore e dello sport, e all'impatto della sostenibilità e dei principi ESG nelle piccole e medie imprese.

Gli appuntamenti quindicinali *live* di **Euroconference in diretta** con una sessione dedicata ai quesiti consentono ai partecipanti di assicurarsi per tutto l'anno un aggiornamento costante sull'evoluzione normativa, di prassi e giurisprudenziale, così come sui casi operativi e gli adempimenti di periodo.

La novità più rilevante della nuova edizione è la possibilità di interagire con l'**Intelligenza Artificiale** grazie alla licenza **FiscoPratico Smart**, messa a disposizione per tutti gli abbonati a

Master Breve. Questo consentirà una nuova esperienza di elaborazione e ricerca dei contenuti all'interno della piattaforma Euroconference, dotando il Professionista di un vero e proprio “*consulente di studio*” qualificato e certificato: uno strumento che semplifica l'attività di Studio, liberando risorse per attività ad alto valore aggiunto.

L'*Open Day* di presentazione della nuova edizione di Master Breve si terrà il **18 settembre** in *live-streaming*, dalle ore 11.00 alle ore 11.30; durante l'evento i partecipanti avranno l'opportunità di esplorare nel dettaglio le numerose novità di questa edizione, pensate per garantire il massimo della flessibilità e della qualità formativa.

Per partecipare gratuitamente all'*Open Day* [cliccare qui >>](#)

