



NEWS Euroconference

Edizione di lunedì 5 Maggio 2025

CONTABILITÀ

La contabilizzazione degli investimenti in vigneti
di Emanuele Arrighetti

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Comunicazione dei controlli fiscali senza rilievi
di Alessandro Bonuzzi

IMPOSTE SUL REDDITO

Immobili “promiscui” nel lavoro autonomo senza scorpo del terreno
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

IVA

L'utilizzo del deposito Iva nelle triangolazioni
di Marco Peirolo

BILANCIO

Carbon Foot Print di organizzazione, un importante KPI della sostenibilità
di Greta Popolizio

SCENARIO PROFESSIONI

Scenario delle Professioni 2025, tra sostenibilità, innovazione e nuovi modelli organizzativi
di Milena Montanari



CONTABILITÀ

La contabilizzazione degli investimenti in vigneti

di Emanuele Arrighetti

Rivista AI Edition - Integrata con l'Intelligenza Artificiale

**BILANCIO, VIGILANZA
E CONTROLLI**

IN OFFERTA PER TE € 117 + IVA 4% anziché € 180 + IVA 4%
Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta
Offerta non cumulabile con sconto Privege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

-35%



Abbonati ora

La viticoltura rappresenta probabilmente, nel contesto del settore primario, l'attività maggiormente conosciuta in Italia e all'estero.

Nonostante la continua espansione e crescita del settore, derivante anche dall'afflusso di capitali dall'estero, il settore primario, ivi compreso quello enologico, continua a rimanere privo di uno specifico Principio contabile che possa guidare il redattore del bilancio in una corretta rappresentazione della realtà.

Tale necessità rappresenta ormai un passaggio ineludibile per rendere il settore maggiormente competitivo e performante.

In assenza di una guida certa, non è nemmeno possibile procedere con certezza a un'analisi comparativa nonché complessiva del settore.

Dal “diritto di reimpianto” alle “autorizzazioni all’impianto”

La normativa di riferimento per l'impianto dei vigneti ha subito una sostanziale Riforma a seguito del Regolamento 1308/2013/UE, con effetto dal 1° gennaio 2016. La principale modifica introdotta ha comportato il passaggio da un sistema di “diritti di reimpianto” al sistema di “autorizzazioni all’impianto”.

Senza entrare nel merito del Regolamento citato, in questa sede basta osservare che le modifiche introdotte hanno correlato la concessione della facoltà di espianto al possesso del terreno (proprietà o affitto) e, quindi, all'utilizzatore. L'imprenditore agricolo può procedere a un nuovo impianto sulla stessa particella di terreno espiantata o su una diversa, purché di proprietà o comunque condotta dallo stesso soggetto.

L'autorizzazione è concessa a titolo gratuito e non può in alcun modo essere oggetto di scambio, neanche a titolo gratuito.



Il venir meno dei diritti d'impianto ha avuto un effetto anche sul bilancio delle società vitivinicole, in quanto gli stessi, avendo un proprio valore patrimoniale^[1], erano capitalizzati fra le immobilizzazioni immateriali. Il passaggio al sistema delle autorizzazioni ha comportato l'impossibilità d'iscrizione del diritto fra le immobilizzazioni immateriali; conseguentemente, il valore residuo del diritto è stato in genere ammortizzato interamente a Conto economico già nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2016. Da un punto di vista fiscale, si ritiene che tale passaggio non dovesse comportare una variazione dei criteri di ammortamento^[2].

Per quanto sopra, a oggi, sembrerebbe che quando si parla di vigneti e impianti degli stessi il concetto di “*valore*” collegato al diritto/autorizzazione all'espianto sia assolutamente da non considerare; ma è davvero così?

Si pensi alla contrattazione per l'acquisto di un terreno (o per il suo affitto) su cui insista un vecchio vigneto da espiantare. La parte acquirente (o affittuaria) potrebbe essere interessata all'operazione non tanto per il terreno in quanto tale, ma per l'autorizzazione all'espianto da esso richiedibile alla pubblica Autorità^[3].

Appare, quindi, chiaro come nell'ambito delle contrattazioni fra le parti, in particolare negli atti di compravendita o di concessione in affitto di terreni con vigneti, venga ancora riconosciuto un plusvalore al terreno derivante dall'autorizzazione all'impianto.

Aspetti contabili degli impianti di vigneto

Anche in riferimento a quanto sopra, ogni singolo appezzamento vitivinicolo potrebbe essere idealmente scomposto in una componente materiale e in una immateriale, aventi entrambe un proprio valore, quantomeno in una fase di contrattazione con preponderanza di una o l'altra parte a seconda delle singole specificità dell'appezzamento stesso e del suo stato di conservazione.

La componente materiale a sua volta può essere suddivisa fra la quota correlata al terreno e quella all'impianto di vigneto sovrastante il terreno stesso. Ne consegue che il valore complessivo di un vigneto dipende da 3 fattori:

1. terreno;
2. impianto; e
3. autorizzazione all'impianto.

Per quanto riguarda il terreno sicuramente 2 dei principali fattori per la sua valorizzazione sono la posizione geografica e la sua appartenenza o meno a una certa zona produttiva geograficamente ben delineata^[4]. A completare il valore del terreno naturalmente concorrono, inoltre, le proprietà chimiche e fisiche dello stesso, l'esposizione e il clima, tutti fattori che hanno un riflesso diretto sul grado di qualità del vino ottenibile dalla superficie



coltivata.

Come detto, almeno in linea teorica, l'analisi delle componenti di un vigneto può portare a una separata individuazione del valore correlato all'impianto, inteso come la coltivazione sovrastante la superficie.

Senza dubbio la preparazione di un terreno per la coltivazione vitivinicola richiede un ingente impegno sia in termini di tempo sia di mezzi finanziari: scasso del terreno, acquisto e messa a dimora delle barbatelle, allestimento di un impianto di irrigazione (ed eventualmente costruzione di un pozzo) sono lavorazioni che costituiscono, complessivamente considerati, un investimento materiale dai contorni ben definiti e che si protrae generalmente per circa 2 anni.

Infine, come anticipato, anche in un impianto di vigneto completamente da dismettere in una zona non particolarmente vocata vi può essere ancora un valore intrinseco immateriale, collegato alla possibilità di richiedere l'autorizzazione all'espianto dello stesso. Questa variabile è sicuramente la più difficile da individuare, essendo collegata non solo a elementi oggettivi (ad esempio, localizzazione) ma anche soggettivi (soprattutto in capo all'acquirente/affittuario) che possono anche variare nel tempo. La componente immateriale può, quindi, non esistere affatto, così come, invece, potrebbe essere la principale motivazione alla formalizzazione di un accordo contrattuale fra le parti.

Quanto sopra delinea una cornice ampia e articolata nella definizione di “*vigneto*”, che però non sembra immediatamente inquadrabile nell'ambito dei Principi contabili italiani. Per contro, alcuni riferimenti sono, invece, riscontrabili nell'ambito dei Principi contabili internazionali, in particolare lo las 41 “*agricoltura*” e lo las 16 “*immobili, impianti e macchinari*”^[5]. Secondo lo las 16, le attività biologiche costituite da piante fruttifere^[6] sono considerate immobilizzazioni materiali, alla stregua di qualsiasi altro impianto e macchinario, e pertanto sono ammortizzabili nel tempo, mentre non è ammortizzabile il terreno “*nudo*” (ovvero, il puro suolo) in quanto si presuppone l'assenza di una perdita nel tempo di utilità e valore.

Tale impostazione si può perfettamente adattare alla scomposizione precedentemente ipotizzata del vigneto fra terreno e vitigno sovrastante.

Volgendo l'attenzione ai Principi contabili italiani si può osservare che tale separazione contabile sembra percorribile almeno nei casi in cui siano oggettivamente scindibili i 2 valori (si pensi all'allestimento del vigneto su un terreno già di proprietà). Nel caso di acquisto di terreno agricolo con impianto di vigneto già presente, invece, occorre evidenziare che tale scissione, sebbene auspicabile^[7], potrebbe essere messa in discussione sulla base del principio di accessione, secondo il quale la proprietà del suolo si estende verticalmente allo spazio sovrastante e pertanto l'acquisto del terreno agricolo sembra attrarre anche quello delle piante innestate^[8].



Occorre infine sottolineare che, mentre nei Principi contabili italiani vi è un riferimento esplicito ai terreni agricoli fra gli esempi di voci classificabili fra i *“terreni e fabbricati”*, nessun richiamo viene fatto al vigneto inteso come impianto^[9], benché la definizione di immobilizzazione materiale^[10] fornita dall’Oic 16 potrebbe adattarsi anche alla realtà dei vigneti.

In assenza di linee guida, quanto sopra ha comportato che in passato ci si è chiesti se i costi per gli impianti di vigneto non fossero da inquadrare non come immobilizzazioni materiali, bensì quali oneri pluriennali (quindi, fra le immobilizzazioni immateriali). Tale dubbio sembra adesso chiarito anche in ambito dei Principi contabili domestici in virtù di quanto affermato, seppur in ambito fiscale, con la risoluzione n. 27/E/2003. L’Agenzia delle entrate ha, infatti, affrontato la tematica della riconducibilità degli investimenti in vigneti al beneficio della c.d. *“Tremonti bis”*, affermando che il beneficio in questione non potesse applicarsi all’acquisto dei terreni ma che, invece, operasse con riferimento all’impianto di nuovi vigneti e alle spese sostenute per l’ammodernamento di quelli preesistenti. Con riferimento agli stessi, l’Agenzia delle entrate ha, inoltre, specificato che *“il complesso^[11] dei suddetti beni così organizzati ... costituisce un impianto ...”*.

La classificazione degli impianti di vigneto fra le immobilizzazioni materiali anche in applicazione dei Principi contabili italiani consente di riallineare il loro trattamento contabile domestico a quello internazionale.

Tuttavia, le tabelle dei coefficienti di ammortamento di cui al D.M. 31 dicembre 1988 ancora non ricoprendono gli impianti di vigneto. Per tale motivo, la risoluzione n. 27/E/2003^[12] ricordata faceva salva la regola già espressa nella circolare n. 11/1991, in base alla quale, in virtù dell’assenza di un’aliquota di ammortamento, a tali costi si considerano applicabili le regole previste per le spese relative a più esercizi e, pertanto, sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio.

A ciascun redattore del bilancio di una società vitivinicola è pertanto richiesto di individuare un criterio per ripartire nel tempo il costo dell’investimento. Generalmente, a investimento concluso, si attendono almeno 2/3 anni prima di considerare il vigneto in produzione e, pertanto, in tale periodo non si procede a imputare a Conto economico alcun costo per ammortamento. Successivamente, la vita utile del vigneto può essere stimata contabilmente attorno ai 15 anni, anche se alcune stime potrebbero superare anche i 20 anni. La valutazione è rimessa alla singola realtà aziendale sulla base dell’esperienza maturata e nell’ottica di un’applicazione duratura nel tempo del medesimo criterio^[13].

L’aliquota di ammortamento, definita sulla base della vita utile, rappresenta di fatto una sintesi applicata all’investimento *“vigneto”* considerato nel suo insieme, vale a dire al complesso di beni organizzati a tale scopo, come ha anche avuto modo di evidenziare l’Agenzia delle entrate. Tuttavia, barbatelle, pali, fili, tubi per l’irrigamento, etc., possono avere vite utili anche molto diverse fra loro e può capitare che alcune di queste componenti vengano sostituite prima che siano completamente ammortizzate, oppure, al contrario, che la vita utile



del singolo bene si protragga anche successivamente al termine dell'ammortamento. Questa seconda ipotesi, soprattutto nei casi in cui sia provata una costanza nell'adozione del medesimo criterio di ammortamento, non dovrebbe creare potenziali rischi di disconoscimento fiscale del comportamento contabile adottato.

La prima ipotesi offre, invece, la possibilità di affrontare un ulteriore aspetto: l'eventuale sostituzione di pali, filari, etc., assume il connotato di manutenzione ordinaria o straordinaria e quali riflessi comporta rispetto al cespite “vigneto” originario[\[14\]](#)?

Il Principio Oic 16, in tema di manutenzione ordinaria e straordinaria, richiama il concetto di “rinnovo”[\[15\]](#) che sembra potersi applicare al nostro caso. In particolare, si può ritenere che il costo per la sostituzione di alcune componenti dell'investimento iniziale sia compatibile con l'intento di “mantenerne l'integrità” e pertanto sia corretto gestire tali interventi come manutenzione ordinaria da imputare a Conto economico. Medesimo trattamento dovrebbe applicarsi anche alla sostituzione di alcune barbatelle (ad esempio, non sopravvissute all'impianto). Questa impostazione consentirebbe anche di superare il dubbio se l'investimento complessivo nel vigneto possa o meno considerarsi una unità economico-tecnica così come trattata dal Principio Oic 16 al § 45 e, quindi, la necessità di individuare diversi orizzonti temporali di vita utile.

Diverso sarebbe, invece, il caso di un evento straordinario che comporti – per scelta aziendale[\[16\]](#) o per necessità imposta[\[17\]](#) – un intervento sostitutivo massivo di barbatelle e/o filari: in questi casi sembrerebbe più corretto stralciare il valore contabile residuo dell'investimento originario e successivamente capitalizzare i costi per la sostituzione.

Gli interventi sui vigneti possono, tuttavia, anche essere frutto di migliorie e incrementi effettuati nel corso degli anni. Si pensi per semplicità all'impianto di un vigneto e successivamente, a distanza di qualche anno, alla costruzione di reti di recinzione per fronteggiare, ad esempio, il rischio arrecato dagli ungulati o altri animali selvatici alla coltivazione.

In tali casi è lecito domandarsi quale sia il corretto trattamento contabile da riservare alla recinzione: considerata la sua probabile utilità pluriennale la spesa non andrebbe considerata come corrente. Tuttavia, vi potrebbe essere qualche dubbio sulla capitalizzazione e, in particolare, se considerarla a diretto incremento dell'investimento “vigneto” originariamente effettuato o se, invece, come voce autonoma. Nella generalità dei casi la prima opzione dovrebbe essere quella che maggiormente soddisfa la rappresentazione contabile dell'utilità della recinzione, per sua natura asservita a tutela delle viti.

Un'altra fattispecie interessante da analizzare da un punto di vista contabile è legata agli impianti di vigneto detenuti in virtù di contratti di affitto o di *leasing*: l'impianto di un nuovo vigneto su un terreno detenuto, ad esempio, in virtù di un contratto di affitto di fondo rustico come può essere contabilmente rilevato?



Il Principio Oic 24 e l'Appendice A dello stesso indicano come capitalizzabili fra le altre immobilizzazioni immateriali le spese per migliorie su beni presi in locazione se non sono separabili dai beni stessi. È indubbio che nell'ipotesi in cui si proceda a un reimpianto su un terreno condotto in affitto lo stesso possa rientrare in tale fattispecie, in quanto non separabile dal suolo. Per questi costi è previsto che, in quanto migliorie su beni di terzi, l'ammortamento sia effettuato nel periodo minore tra quello di utilità futura delle spese sostenute e quello residuo della locazione, tenuto conto dell'eventuale periodo di rinnovo, se dipendente dal conduttore.

Il riferimento al periodo residuo della locazione apre ipoteticamente lo scenario a tempistiche di ammortamento anche molto brevi che però ben difficilmente dovrebbero trovare riscontro nella realtà: generalmente, infatti, il conduttore che decida di impiantare un vigneto su un terreno non di sua proprietà dovrebbe averne assicurato l'utilizzo [\[18\]](#) per un arco di tempo almeno sufficiente per il ritorno economico dell'investimento stesso e, quindi, un orizzonte temporale quantomeno paragonabile alla vita utile futura del vigneto. Non di rado, dunque, il medesimo criterio di riparto visto per gli impianti effettuati su terreni in proprietà dovrebbe potersi applicare anche ai vigneti costruiti su terreni detenuti in affitto.

Precedentemente si è accennato alla possibilità che anche il “*diritto*” di impianto possa avere ancora un “*valore*” all'interno di una contrattazione fra le parti, benché, come detto, tale valore non possa più in alcun modo essere separato dal terreno. Prima della modifica normativa, i “*diritti di impianto*” potevano essere compravenduti e, pertanto, non vi erano dubbi sulla possibilità di capitalizzarli fra i beni immateriali ammortizzandone il relativo costo. Il passaggio al concetto di autorizzazione e alla gratuità della stessa ha comportato il venir meno di tale possibilità, e quindi, l'impossibilità di procedere a capitalizzazioni e ammortamenti. Pertanto, in caso di compravendita/affitto di un terreno vitato, si ritiene che l'ipotetico valore collegato all'autorizzazione all'espianto sia, a oggi, da attribuire al costo del terreno e in quanto tale non ammortizzabile [\[19\]](#). La rappresentazione in bilancio delle autorizzazioni al reimpianto sembra essere uno dei principali temi che potrebbero essere approfonditi e resi omogenei e confrontabili grazie a un Principio contabile di settore.

Un ultimo aspetto che merita di essere ricordato è il trattamento contabile da riservare ai contributi ottenuti dalle imprese a parziale copertura dei costi sostenuti per la ristrutturazione dei vigneti. Si ritiene che tali contributi debbano essere inquadrati come in conto impianti e pertanto contabilizzati alternativamente a diretta riduzione dei costi dell'investimento, oppure, riscontati a Conto economico proporzionalmente alle quote di ammortamento, tenuto conto anche in questo caso, naturalmente, del periodo necessario affinché l'investimento possa considerarsi “*entrato in funzione*”. Il Principio Oic 16 stabilisce che la rilevazione del contributo in conto impianti possa avvenire quando esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento siano soddisfatte. In merito, si può evidenziare che generalmente i bandi a cui partecipano le aziende agricole sono caratterizzati da una prima fase di istruttoria e di approvazione da parte dell'ente preposto. Il requisito della ragionevole certezza comporta la necessità di interrogarsi ulteriormente su quale sia il momento in cui il contributo possa ritenersi acquisito e se in particolare occorra attendere il momento del



“collaudo” da parte dell’Autorità preposta al controllo. Nel caso specifico dei contributi a fronte di lavori su impianti di vigneto si può ritenere che la realizzazione degli stessi a fronte e nel rispetto di un piano di investimento già approvato in fase istruttoria possa già prefigurare il requisito di “ragionevole certezza” sulla spettanza^[20]. Su questo aspetto è comunque utile ricordare che per sua natura l’ammortamento dell’investimento in vigneti non inizia al termine dei lavori ma, come visto, solo successivamente, vale a dire al momento dell’entrata in produzione del vigneto (e, quindi, di norma almeno 2 anni dopo la conclusione dei lavori). L’arco di tempo intercorrente fra l’ultimazione dei lavori e la rilevazione dell’ammortamento potrebbe anche essere sufficiente affinché sopraggiunga la verifica finale da parte dell’Autorità preposta al controllo.

^[1] Il diritto di impianto poteva, infatti, essere oggetto di una specifica compravendita a terzi.

^[2] Di conseguenza, il valore residuo ammortizzabile poteva essere ancora dedotto come spesa pluriennale, con una correlata ripresa in aumento del reddito nel primo anno (quello di abbattimento contabile del costo) e successive riprese in diminuzione del reddito negli esercizi successivi.

^[3] Tale valutazione può essere fatta nel rispetto dei vincoli imposti in tema di trasferibilità delle autorizzazioni all’espianto a livello regionale e/o fra “*denominazioni aperte*” e “*denominazioni chiuse*”: in caso di denominazioni aperte è possibile trasferire l’autorizzazione all’espianto da un terreno all’altro seppur geograficamente lontani.

^[4] Negli ultimi anni il valore delle superfici a vite ha superato quello dei frutteti evidenziando altresì una differenza fra le diverse denominazioni del nostro Paese, basti citare il territorio del Barolo che costituisce certamente la punta di diamante in Italia in termini di valore a ettaro (circa 1,5 milioni, con alcune punte che sono arrivate a cifre assimilabili alla Borgogna francese).

^[5] Come risaputo, i Principi contabili internazionali prediligono la sostanza economica degli eventi aziendali, rispetto alla pura forma degli stessi.

^[6] Una pianta fruttifera è definita come pianta viva usata per la produzione o fornitura di prodotti agricoli da cui ci si attende che produca per più di un esercizio e con una remota possibilità di essere venduta come prodotto agricolo, fatta eccezione per le vendite residuali di cascami (las 16 e las 41, definizioni).

^[7] Una possibile perizia tecnica di stima potrebbe scomporre il valore fra terreno e vigneto confrontandolo, ad esempio, con il prezzo di mercato di un terreno agricolo “nudo” paragonabile. Anche così, tuttavia, la scomposizione potrebbe non essere ancora del tutto



soddisfacente, stante il fatto che parte del valore di compravendita di un terreno vitato è collegato anche ad altri fattori, fra cui il collegamento diretto del vitigno con una etichetta di vino pregiato, in un legame pressoché inscindibile fra terreno e marchio.

[\[8\]](#) Cfr. F. Crovato, “*La disponibilità dei terreni agricoli per l'esercizio dell'attività: terreni in proprietà, leasing e affitto di fondo rustico*” in *La fiscalità del Food and Beverage*, Rimini, 2021.

[\[9\]](#) E in particolare fra gli impianti specifici, in quanto legato alle tipiche attività produttive dell'azienda.

[\[10\]](#) Le immobilizzazioni materiali sono beni tangibili di uso durevole costituenti parte dell'organizzazione permanente delle società, la cui utilità economica si estende oltre i limiti di un esercizio. Il riferirsi a fattori e condizioni durature non è una caratteristica intrinseca ai beni come tali, bensì alla loro destinazione. Esse sono normalmente impiegate come strumenti di produzione del reddito della gestione caratteristica e non sono, quindi, destinate alla vendita, né alla trasformazione per l'ottenimento dei prodotti della società.

[\[11\]](#) La risoluzione specifica che la predisposizione di un vigneto comporta la realizzazione di investimenti in fattori produttivi di una certa complessità, come, ad esempio, le barbatelle (piantine di vite), pali di legno o di cemento, filari di acciaio, tubi per l'irrigazione.

[\[12\]](#) Medesima impostazione è stata confermata anche con la circolare n. 98/E/2000.

[\[13\]](#) In linea di massima, generalmente l'arco temporale in cui si ammortizzano i costi sostenuti per un vigneto è, comunque, più ristretto alla vita biologica della pianta.

[\[14\]](#) La sostituzione di alcuni elementi dell'investimento originario può derivare da diversi fattori, non per ultima la qualità dei materiali utilizzati.

[\[15\]](#) Il rinnovo comporta una sostituzione e può riguardare uno specifico cespote, ovvero, un'immobilizzazione materiale che costituisce un'unità economico-tecnica. La sostituzione di un'immobilizzazione comporta la capitalizzazione del costo di acquisizione della nuova unità, mentre il valore netto contabile dell'unità sostituita è stornato, imputando l'eventuale minusvalenza alla voce B14 “*oneri diversi di gestione*” del Conto economico. Il rinnovo può tuttavia riguardare anche solo parte di un'immobilizzazione materiale per mantenerne l'integrità originaria. In questo caso i costi sostenuti a tale scopo sono costi di manutenzione ordinaria.

[\[16\]](#) Ne potrebbero essere un esempio i sovrainnesti di una nuova varietà.

[\[17\]](#) Si pensi per semplicità a un evento atmosferico che distrugga parzialmente il vigneto.

[\[18\]](#) È appena il caso di ricordare che il contratto di affitto di fondo rustico prevede una durata minima predeterminata per legge di almeno 15 anni, salvo diversi patti in deroga. Ipotizzando



che l'investimento possa avvenire subito dopo la stipula del contratto di affitto ecco che durata residua dello stesso e vita utile del vigneto (che abbiamo visto poter essere individuata in un arco temporale di circa 17 anni, comprendendo il periodo non produttivo) già tenderebbero a somigliarsi.

[19] Il mancato ammortamento di una quota di costo almeno teoricamente correlato alle autorizzazioni risulta comunque coerente anche in ottica gestionale, in quanto altrimenti confluirebbe fra i costi di produzione di poche annate vitivinicole.

[20] La suddetta impostazione comporterebbe, quindi, l'adozione preferenziale del principio della competenza anziché di quello per cassa.

Si segnala che l'articolo è tratto da “[Bilancio, vigilanza e controlli](#)”.



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Comunicazione dei controlli fiscali senza rilievi

di Alessandro Bonuzzi

Seminario di specializzazione

Riforma delle sanzioni e strumenti per evitare il contenzioso e trattare con gli uffici

[Scopri di più](#)

Con il provvedimento n. 186444 del 17.04.2025, l'Agenzia delle entrate ha individuato le **modalità semplificate** di comunicazione dell'**esito negativo** dell'attività istruttoria di **controllo** effettuata nei **confronti del contribuente**, in attuazione dell'[articolo 6, comma 5-bis, L. 212/2000](#) (Statuto del contribuente).

Tale disposizione prevede che, **in caso di esercizio di attività istruttorie di controllo** nei confronti del contribuente del cui avvio lo stesso sia informato, l'Amministrazione finanziaria è tenuta a **comunicare al contribuente**, in forma semplificata, **entro** il termine di **60 giorni** dalla conclusione della procedura di controllo, **l'esito negativo della medesima**.

Esito negativo significa che non risulta **alcuna irregolarità** rilevata dall'Agenzia delle entrate **nei confronti del contribuente**.

Nelle attività istruttorie di controllo rientrano:

- l'invio di **questionari** ex [articolo 32, D.P.R. 600/1973](#);
- gli **inviti** di comparizione ex [articolo 51, D.P.R. 633/1972](#);
- le richieste in materia di imposta di **registro** ex [articolo 53-bis, D.P.R. 131/1986](#);
- le richieste in materia di **successioni e donazioni** ex [articolo 47, D.Lgs. 346/1990](#).

Il provvedimento attuativo individua **3 modalità semplificate** di comunicazione:

1. tramite **l'applicazione IO**. La trasmissione della **comunicazione tramite l'applicazione IO** è effettuata attraverso un messaggio inviato, mediante notifica *push*, al dispositivo degli utenti attivi che non abbiano disabilitato il servizio "Comunicazioni per te" dell'Agenzia delle entrate sull'applicazione IO. La comunicazione è visibile anche **nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate**;
2. mediante **l'applicazione AgenziaEntrate**. La trasmissione della comunicazione tramite l'applicazione AgenziaEntrate è effettuata con la **pubblicazione di un messaggio nell'area notifiche dell'applicazione**, accessibile previa autenticazione dell'utente tramite Spid o, nei casi previsti, tramite le credenziali rilasciate dall'Agenzia delle



entrate;

3. tramite l'invio di un messaggio di **posta elettronica certificata** (pec) al **domicilio digitale** del contribuente, ai sensi di quanto disposto dall'[articolo 60-ter, comma 1, lettere a\), b\), c\) e d\), D.P.R. 600/1973](#).

La comunicazione consiste in un **breve messaggio** di testo contenete le **seguenti informazioni**:

- **mittente** del messaggio: l'Agenzia delle entrate;
- **titolo** del messaggio: in cui si fa riferimento all'esito dell'attività istruttoria di controllo avviata con l'invio del questionario e/o **dell'invito di comparizione**;
- **contenuto** del messaggio: in cui si informa il contribuente che **l'attività istruttoria svolta nei suoi confronti si è conclusa** senza che siano state rilevate violazioni e che l'esito comunicato non pregiudica l'esercizio successivo dei poteri di controllo dell'Amministrazione finanziaria, sulla base delle disposizioni vigenti;
- **tipologia e numero** dell'atto: in cui si fa riferimento al questionario o invito di comparizione inviato, individuandolo con gli estremi identificativi e l'anno di emissione;
- **denominazione** Ufficio: in cui si **individua la struttura dell'Agenzia delle entrate che ha emesso l'atto** istruttorio di controllo.

La comunicazione semplificata dell'esito negativo dell'attività istruttoria di controllo **non pregiudica** tuttavia l'esercizio successivo dei **poteri di controllo dell'Amministrazione finanziaria**.

Il messaggio, infine, non riguarda le attività di **liquidazione automatizzata** delle imposte *ex articolo 36-bis, D.P.R. 600/1973*, né la liquidazione dell'Iva dovuta ai sensi dell'[articolo 54-bis, D.P.R. 633/1972](#). Queste attività, infatti, sono **escluse dall'obbligo di comunicazione semplificata** dell'assenza di rilievi.



IMPOSTE SUL REDDITO

Immobili “promiscui” nel lavoro autonomo senza scorporo del terreno

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

Novità modello redditi persone fisiche

Scopri di più

La recente Riforma delle regole di determinazione del **reddito di lavoro autonomo** (D.Lgs. 192/2024), con effetto già dal periodo d'imposta 2024, **non ha** (purtroppo) **eliminato la discrasia** esistente, secondo cui **l'immobile utilizzato dal professionista** per lo svolgimento della propria attività professionale **non consente la deduzione delle quote di ammortamento**, ma prevede, invece, **la deduzione dei canoni**, se acquisito tramite un **contratto di locazione finanziaria** (in un periodo minimo di 12 anni per i contratti stipulati dal 1° gennaio 2014).

Allo stesso modo, la riforma fiscale **non ha modificato la definizione di immobile strumentale** per il professionista, e nemmeno quella di **immobile promiscuo**. Per i primi, resta confermato che, ai sensi dell'[articolo 43, Tuir](#) “*non si considerano produttivi di reddito fondiario gli immobili ... che costituiscono beni strumentali per l'esercizio di arti e professioni*”, e che “*ai fini delle imposte sui redditi si considerano strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione*”.

Pertanto, a differenza di quanto accade nel reddito d'impresa, in cui la strumentalità degli immobili si declina in due ambiti (per natura e per destinazione), **nel reddito di lavoro autonomo è contemplata solo la strumentalità per destinazione**, che si verifica allorché il professionista utilizzi l'immobile esclusivamente per lo **svolgimento dell'attività di lavoro autonomo** (a prescindere dalla categoria catastale del bene). Per la seconda categoria, quella degli immobili ad uso promiscuo, il [comma 3 dell'articolo 54-quinquies, Tuir](#), riprende quanto in precedenza contenuto nell'[articolo 54, comma 3, Tuir](#).

Posto che solo **gli immobili detenuti in locazione finanziaria consentono la deduzione dei relativi canoni dal reddito di lavoro autonomo**, in quanto rientranti nel novero di quelli strumentali, è necessario applicare anche a tali beni **la disciplina del c.d. “scorporo” del valore del terreno**, di cui all'[articolo 36, commi 7 e 7-bis, Tuir](#) (disposizioni richiamate nell'[articolo 54-quinquies, comma 2](#)).

Focalizzando l'attenzione sui **beni detenuti in leasing** (per gli immobili in proprietà come già detto non è consentita la deduzione nemmeno dell'ammortamento), dopo aver scorporato la



quota interessi dal canone di locazione finanziaria (la cui deduzione è ammessa in misura integrale), **è necessario “defalcare” il 20% della quota capitale del canone in quanto riferita al terreno** (per i professionisti non è contemplata l’ipotesi del fabbricato industriale che richiede lo scorporo nella misura del 30%).

Per quanto riguarda gli immobili ad uso promiscuo, il **regime di deducibilità dei canoni di leasing è il medesimo già descritto per quelli strumentali**, con l’ovvia differenza che la deduzione deve avvenire nella **misura del 50% del canone**, e a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo Comune di **altro immobile adibito esclusivamente all’esercizio dell’arte o della professione**. L’[articolo 54-quinquies, comma 3, Tuir](#), richiama il precedente comma 1 per stabilire che, anche per tali immobili, **la deduzione dei canoni di leasing** (nella misura del 50%) deve avvenire in un **periodo minimo di 12 anni**.

Mentre non è richiamata l’applicazione del precedente comma 2, nel quale si prevede **la deduzione per competenza dei canoni di leasing** e l’applicazione delle limitazioni relative allo **scorporo del valore del terreno**. Tuttavia, mentre per quanto riguarda il primo aspetto, non pare possano esservi dubbi sulla deduzione per competenza del 50% del canone di *leasing* maturato in ciascun periodo d’imposta, si ritiene che **per gli immobili promiscui dei professionisti non si possano applicare le limitazioni relative allo scorporo**, poiché la limitazione in questione, per espressa previsione dell’[articolo 36, commi 7 e 7-bis, D.L. 223/2006](#), è applicabile **solo agli immobili strumentali**.

Come già descritto in precedenza, l’[articolo 43, Tuir](#), definisce **strumentali solamente gli immobili utilizzati esclusivamente per l’esercizio dell’arte o professione**, con la conseguenza che quelli utilizzati promiscuamente non sono considerati strumentali. Per tali beni, quindi, è **consentita la deduzione dal reddito di lavoro autonomo del 50% dell’intero canone di locazione finanziaria maturato in ciascun periodo d’imposta**.



IVA

L'utilizzo del deposito Iva nelle triangolazioni

di Marco Peirolo

Nelle operazioni con **due soggetti italiani e un soggetto estero** in veste di promotore della triangolazione, **l'addebito dell'Iva** da parte del primo cedente italiano può essere **evitata** ricorrendo all'**utilizzo del deposito Iva**, disciplinato dall'[**articolo 50-bis, D.L. 331/1993**](#).

Se i beni sono venduti ad un cessionario non residente che, a sua volta, li rivende al proprio cliente italiano, **entrambe le cessioni sono territorialmente rilevanti in Italia**, ai sensi dell'[**articolo 7-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972**](#).

In particolare, il cedente italiano è **tenuto ad addebitare l'Iva** nella fattura emessa nei confronti del cessionario estero, mentre il cessionario finale italiano deve assolvere l'imposta dovuta sull'acquisto con il **meccanismo del reverse charge "esterno"**, di cui all'[**articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972**](#).

A quest'ultimo riguardo, tale disposizione prevede che **gli obblighi** relativi alle **cessioni di beni e alle prestazioni di servizi** effettuate nel **territorio dello Stato** da **soggetti non residenti** nei confronti di **soggetti passivi stabiliti** nel territorio dello Stato sono **adempiuti dai cessionari o committenti**. Tuttavia, nel caso di cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate da un **soggetto passivo stabilito in un altro Stato UE**, il cessionario o committente **adempie gli obblighi di fatturazione di registrazione** in base agli [**articoli 46 e 47, D.L. 331/1993**](#).

Il cessionario finale italiano, pertanto, applica la **procedura di integrazione di registrazione** prevista per gli acquisti intracomunitari se il promotore della triangolazione è stabilito in altro Stato UE, oppure la **procedura di autofatturazione** se lo Stato di **stabilimento del promotore è al di fuori della UE**.

In entrambi i casi, come confermato dalla versione 1.10 della Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro, al fine di adempiere agli obblighi comunicativi di cui all'[**articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015**](#), il cessionario deve **predisporre un altro documento**, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura ricevuta dal cedente estero, ed inviarlo **tramite Sistema di Interscambio** con **TipoDocumento "TD19"** che verrà recapitato solo al soggetto emittente. Il documento integrativo elettronico sarà **utilizzato in fase di elaborazione delle bozze dei registri Iva** da parte dell'Agenzia delle entrate. La trasmissione del TipoDocumento "TD19" consente anche di adempiere all'obbligo di integrazione/autofatturazione ai sensi del citato [**articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972**](#).



Come chiarito dalla [risoluzione n. 21/E/2015](#), nel caso in cui il promotore della triangolazione sia **identificato ai fini IVA in Italia**, direttamente, ex [articolo 35-ter, D.P.R. 633/1972](#), o mediante un rappresentante fiscale, nominato ai sensi dell'[articolo 17, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), il debitore d'imposta **resta in ogni caso il cessionario finale**. Di conseguenza, la posizione Iva italiana del promotore **non può emettere fattura con applicazione dell'imposta** e, inoltre, è necessario che **la fattura oggetto di reverse charge sia intestata alla partita Iva estera del promotore** medesimo.

Tuttavia, la [risoluzione n. 89/E/2010](#) consente che, in relazione alla cessione interna, la **posizione Iva italiana del soggetto estero possa**, per proprie esigenze, emettere nei confronti del cessionario residente un **documento non rilevante ai fini Iva**, con indicazione della circostanza che **l'imposta afferente tale operazione verrà assolta dal cessionario**.

Il promotore della triangolazione, **anche se identificato ai fini Iva in Italia**, può chiedere il **rimborso dell'Iva applicata dal cedente italiano** mediante la procedura del “portale elettronico” di cui all’[articolo 38-bis, 2, D.P.R. 633/1972](#), oppure – se il promotore non è stabilito nella UE – mediante la procedura dell’[articolo 38-ter, D.P.R. 633/1972](#), ma solo **se ricorre la condizione di reciprocità** (attualmente ammessa per gli operatori stabiliti nel Regno Unito, Svizzera, Norvegia e Israele).

In alternativa, è possibile operare attraverso l’istituto del **deposito Iva**, secondo le **modalità di seguito descritte**:

- il cedente italiano vende i beni al promotore con contestuale introduzione nel deposito IVA e, quindi, emette **fattura non soggetta a Iva**, ai sensi dell’[articolo 50-bis, comma 4, lettera c\), D.L. 331/1993](#);
- il promotore vende i beni al cessionario italiano, in regime di deposito Iva, **senza estrazione**, emettendo **fattura non soggetta a Iva**, ai sensi dell’[articolo 50-bis, comma 4, lettera e\), D.L. 331/1993](#);
- il cessionario italiano, ai fini dell’estrazione dei beni dal deposito, **versa l’Iva al gestore del deposito**, il quale provvede a versarla all’Erario con il modello F24 in **nome e per conto del cessionario**, ed **emette autofattura con TipoDocumento “TD23”** da annotare nel registro degli acquisti. In alternativa, come previsto dall’[articolo 50-bis, comma 6, D.P.R. 633/1972](#), previa presentazione della **dichiarazione d'intento al gestore del deposito**, il cessionario può procedere all’estrazione dei beni **senza pagamento dell'imposta utilizzando il plafond disponibile**.



BILANCIO

Carbon Foot Print di organizzazione, un importante KPI della sostenibilità

di Greta Popolizio

OneDay Master

Tematiche sociali nella rendicontazione di sostenibilità

Scopri di più

L'inventario dei gas a effetto serra (GHG, Greenhouse Gas), altrimenti detto *Carbon Foot Print*, rappresenta uno degli **strumenti più strategici e imprescindibili all'interno dei moderni report di sostenibilità aziendale**. In un contesto globale sempre più orientato alla trasparenza ed alla responsabilità ambientale, la **rendicontazione delle emissioni GHG** è diventata non solo una *best practice*, ma un **importante elemento sui cui si basa la valutazione delle performance aziendali** in tema di **mitigazione dei cambiamenti climatici**.

Come sappiamo il cambiamento climatico, che sta alla base di numerosi impatti negativi sull'ambiente, sulle persone e sull'economia in generale, è principalmente causato dalle **immissioni in atmosfera dei c.d. gas climalteranti**, i quali a loro volta sono **generati dall'utilizzo di combustibili di origine fossile** nelle attività umane.

La *carbon footprint* di organizzazione è la **misura totale delle emissioni di gas ad effetto serra (GHG) generate direttamente e indirettamente da tutte le attività di un'organizzazione**, tipicamente calcolata **su base annuale e espressa in tonnellate di CO₂ equivalente**.

Questo indicatore si compone principalmente di **3 fattori**, o categorie emissive:

1. **emissioni dirette** (cd. Scope 1): prodotte da fonti possedute o controllate dall'organizzazione, come impianti di produzione, **flotte di automezzi aziendali**, caldaie, ecc.;
2. **emissioni indirette da energia** (cd. Scope 2): derivanti dal consumo di combustibili fossili utilizzati per produrre l'energia elettrica, o il calore o il vapore acquistati e consumati dall'organizzazione. Se l'azienda acquistasse energia elettrica derivante unicamente da fonte rinnovabile, questa categoria emissiva sarebbe pari a zero;
3. **emissioni indirette lungo la catena del valore** (Scope 3): derivano da attività a monte e a valle dell'azienda lungo la sua catena del valore, come acquisti di materie prime, viaggi di lavoro, trasporti, gestione dei rifiuti, **utilizzo e fine vita dei prodotti**, anche se queste fonti non sono sotto il diretto controllo aziendale. In questa categoria rientra, quindi, la **quantità di emissioni prodotte dal produttore delle merci/prodotti acquistati**.



dall'azienda, dal vettore che li ha trasportati in ingresso nella sfera aziendale, come pure quelle generate dai clienti nell'utilizzo dei prodotti che l'impresa vende, dati trasporti in uscita

È evidente che quest'ultima categoria, facendo riferimento a dati non direttamente in possesso dell'organizzazione, poggia sull'utilizzo di stime settoriali e di tabelle standardizzate ed è **piuttosto complessa da determinare**. In prospettiva, una sempre maggiore diffusione dei dati relativi alle emissioni legati al **processo di produzione di un determinato prodotto** (c.d. LCA, *Life Cycle Assessment*) consentirà livelli di precisione sempre maggiori.

Per questo motivo è al momento considerato spesso sufficientemente indicativo il **calcolo delle sole emissioni Scope 1 e Scope 2, tralasciando il conteggio delle emissioni indirette Scope 3**.

Così, ad esempio, questo indicatore viene inserito tra i dati imprescindibilmente **richiesti dalle banche al fine di valutare il rating ESG delle aziende**, anche micro; ed è anche considerato un KPI di **primaria importanza nei principi di rendicontazione di sostenibilità**, sia obbligatori (ESRS) che volontari (VSME).

Per giungere a determinare la **Carbon Foot Print** di organizzazione si passa **attraverso le seguenti fasi operative**:

- **definizione dei confini organizzativi e operativi**: si stabilisce quali entità, stabilimenti e attività includere;
- **raccolta dei dati**: si identificano le fonti di emissione e si raccolgono i dati di attività (consumi energetici, carburanti utilizzati dalla flotta aziendale, ecc.);
- **calcolo delle emissioni**: si applicano i fattori di emissione appropriati per convertire i dati di attività in emissioni di CO₂ equivalente (CO₂e).

Una volta determinato l'inventario emissivo dell'azienda è possibile, nell'ottica di un percorso di miglioramento, **impostare un piano di mitigazione degli impatti sul cambiamento climatico**, basato su diverse possibili leve di decarbonizzazione.

L'inventario GHG è molto più di un **semplice esercizio di rendicontazione**: rappresenta la base su cui **costruire strategie di sostenibilità efficaci, misurabili e credibili**. La sua integrazione nei report di sostenibilità è ormai imprescindibile per qualsiasi **organizzazione che voglia essere protagonista nella transizione verso un'economia a basse emissioni di carbonio**, rispondendo alle aspettative di mercato e dei suoi *stakeholder*.



SCENARIO PROFESSIONI

Scenario delle Professioni 2025, tra sostenibilità, innovazione e nuovi modelli organizzativi

di Milena Montanari

13 MAGGIO DIGITAL | EVENTO ACCREDITATO #scenarioprofessioni2025 DIGITAL | CERNOBBIO 14 MAGGIO

Lo Scenario delle Professioni: oggi e domani

The European House Ambrosetti TeamSystem Euroconference

Martedì 14 maggio, a Villa Erba di Cernobbio, si terrà la nuova edizione di [Scenario delle Professioni](#), l'evento annuale organizzato da The European House – Ambrosetti e TeamSystem, punto di riferimento per **commercialisti, consulenti del lavoro e avvocati** per riflettere, confrontarsi e orientarsi in un contesto professionale che sta evolvendo in modo profondo.

La giornata si svolgerà in modalità ibrida: la **partecipazione in presenza** è riservata su invito, ma è possibile seguire l'evento anche in **diretta streaming**, registrandosi gratuitamente sul sito ufficiale: [Iscriviti qui](#)

Professioni in transizione: tre parole chiave per interpretare il cambiamento

Il programma si articola attorno a **tre temi centrali** che stanno influenzando il mondo delle professioni in maniera sempre più rilevante:

Sostenibilità: l'adozione di pratiche ESG, l'attenzione all'impatto ambientale, sociale e di *governance* non sono più solo linee guida per le imprese ma elementi che entrano nella quotidianità operativa anche degli Studi professionali. L'obiettivo è comprendere come integrare questi principi nelle attività e nei servizi offerti ai clienti.

Innovazione tecnologica: l'intelligenza artificiale, l'automazione e gli strumenti digitali rappresentano oggi leve strategiche per l'evoluzione degli Studi. L'evento offrirà testimonianze e casi concreti su come queste tecnologie possano aumentare l'efficienza, generare nuovi servizi e migliorare la qualità delle relazioni con i clienti.



Cambiamento organizzativo: non si tratta solo di strumenti ma di persone, competenze e cultura. Gli Studi si trovano a dover affrontare sfide legate alla governance, al passaggio generazionale, all'attrazione e valorizzazione dei talenti. Le trasformazioni organizzative sono oggi parte integrante della competitività di uno Studio professionale.

L'agenda e gli ospiti dell'evento

Il programma della giornata prevede una serie di interventi curati da **esperti italiani e internazionali**. Alle 14:30 **Federico Leproux** (CEO – Gruppo TeamSystem) darà inizio all'evento e, dopo i saluti delle istituzioni presenti, **Isabella Pierantoni** (Founder – Generation Mover), **Stefano Mancuso** (Neurobiologo, Direttore del Laboratorio Internazionale di Neurobiologia Vegetale) e **Ken Singer** (Chief Learning Officer and MD, Sutardja Center for Entrepreneurship and Technology, UC Berkeley) ci offriranno le loro riflessioni sul passato e il futuro delle professioni. A seguire, una sessione interamente dedicata all'innovazione tecnologica: la **Tavola delle Professioni** vedrà protagonisti i rappresentanti istituzionali delle principali categorie ordinistiche. Introdotto da un video messaggio di **Elbano De Nuccio** (Presidente CNDCEC), a confrontarsi sui grandi temi della trasformazione professionale saranno **Giuseppe Busacca** (General Manager, BU Professional Solutions, TeamSystem - Amministratore Delegato, Euroconference), **Francesco Cataldi** (Presidente UNGDCEC), **Marco Cuchel** (Presidente ANC), **Carlo Foglieni** (Presidente AIGA), **Francesco Greco** (Presidente CNF) e **Paolo Stern** (Presidente Nexumstp S.p.A. e Consulente del lavoro).

Tra i momenti più significativi della giornata, infine, la cerimonia di premiazione del “**Best in Class**”, che valorizza le 100 eccellenze tra studi di commercialisti e consulenti del lavoro.

La conduzione sarà affidata alla giornalista **Monica Maggioni**.

Uno sguardo al futuro con consapevolezza e ambizione

Scenario delle Professioni 2025 si conferma non solo come un momento di riflessione e aggiornamento, ma anche come un'occasione concreta per generare visione condivisa, attivare reti di collaborazione e rafforzare la cultura dell'innovazione tra i professionisti.

In un contesto in rapido cambiamento, la capacità di leggere i segnali del presente, interpretare le trasformazioni in atto e costruire risposte efficaci diventa un elemento distintivo per chi opera nel mondo delle professioni.

L'edizione di quest'anno ha messo in luce non solo le sfide, ma anche le opportunità che sostenibilità, digitalizzazione e nuovi modelli organizzativi possono generare all'interno degli studi professionali. Un percorso che richiede coraggio, competenze e una nuova leadership,



capace di guidare il cambiamento valorizzando le persone, le tecnologie e il pensiero strategico.

L'auspicio è che l'energia emersa durante l'evento possa tradursi in azioni concrete, ispirando una nuova fase di crescita consapevole e sostenibile per tutto l'ecosistema professionale.