

# LA SETTIMANA IN BREVE

<b>02</b>	<b>Notizie</b>
	FISCALE
02	IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni generali - Oneri detraibili
03	IMPOSTE DIRETTE - Redditi di capitale
04	IMPOSTE INDIRETTE - IVA - Obblighi dei contribuenti
05	CONTENZIOSO - Processo tributario - Procedimento dinanzi alla C.T. Provinciale - Reclamo
	IMMOBILI
06	AGEVOLAZIONI PRIMA CASA
	SETTORI PARTICOLARI
07	AGRICOLTURA
<b>09</b>	<b>Leggi In evidenza</b>

## IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni generali - Oneri detraibili - Detrazioni "edilizie" - Trattamento fiscale (norma di comportamento AIDC gennaio 2024 n. 224)

La norma di comportamento AIDC gennaio 2024 n. [224](#) si è pronunciata in merito al trattamento fiscale, nell'ambito del reddito d'impresa, delle c.d. "detrazioni edilizie".

La questione ha un rilevante interesse professionale, alla luce dell'elevato numero di interventi realizzati, nonché dei cospicui importi in gioco.

### *Trattamento contabile*

Il trattamento contabile delle "detrazioni edilizie" si desume dal [documento](#) OIC agosto 2021, il quale ha assimilato le agevolazioni in esame (a prescindere dal fatto che l'impresa committente fruisca direttamente del beneficio fiscale oppure opti per un contributo di pari ammontare, sotto forma di sconto sul corrispettivo da parte del fornitore, oppure ceda la detrazione) ad un contributo in conto impianti, ove gli interventi siano realizzati su beni iscritti tra le immobilizzazioni, oppure ad un contributo in conto esercizio, ove riguardi interventi su beni iscritti tra le rimanenze di magazzino.

Prima dell'intervento dello *standard setter*, la dottrina prevalente avvalorava, invece, la contabilizzazione delle detrazioni edilizie in riduzione delle imposte d'esercizio, da rilevare nella voce 20 del Conto economico.

### *Trattamento IRES*

Le norme istitutive delle detrazioni in esame non ne prevedono espressamente (a differenza di quanto accade generalmente per le agevolazioni concesse sotto forma di credito d'imposta) l'irrelevanza fiscale ai fini IRES.

Al riguardo, non sono stati forniti, a quanto ci consta, chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In assenza di una disposizione esentativa, ove le agevolazioni siano contabilizzate come contributi, come previsto dal documento OIC agosto 2021, dovrebbero concorrere a formare il reddito d'impresa "per derivazione" ex [art. 83](#) del TUIR.

In dottrina sono state prospettate anche soluzioni meno rigorose.

In particolare, secondo alcuni Autori, che richiamano, a tal fine, la risposta a interpello DRE Piemonte 31.7.2020 n. [901-445/2020](#), le detrazioni edilizie non dovrebbero essere imponibili, in quanto, da un lato, sono finalizzate a ridurre il carico fiscale e, dall'altro lato, la tassazione non dovrebbe essere influenzata dalle modalità di contabilizzazione.

### *Orientamento dell'AIDC*

Ad avviso dell'AIDC, le detrazioni d'imposta concesse all'impresa a fronte di spese per interventi di ristrutturazione, efficientamento energetico e ammodernamento di beni immobili dovrebbero essere escluse dalla base imponibile delle imposte dirette.

A tal fine, sarebbero irrilevanti sia la destinazione, quale bene strumentale o bene merce, dell'immobile al quale le detrazioni afferiscono, sia le modalità di rilevazione contabile.

Infatti, la classificazione e la qualificazione contabile (in termini di contributo) delle agevolazioni in esame non ne muterebbero la natura tributaria di "detrazione d'imposta", ovvero di rettifica delle imposte sui redditi.

Per contro, l'agevolazione dovrebbe assumere la stessa natura dell'imposta che riduce.

Nella specie, trattandosi della rettifica di un'imposta indeducibile ai sensi dell'[art. 99](#) del TUIR, il relativo importo non sarebbe imponibile ai fini IRES.

In conseguenza di quanto riportato, secondo la norma di comportamento, a prescindere dalla classificazione e qualificazione contabile o dalle modalità di utilizzo delle agevolazioni in esame,

la "detrazione d'imposta" non dovrebbe produrre effetti sul valore fiscale del bene al quale le spese si riferiscono.

#### **Trattamento IRAP**

Secondo l'AIDC, le agevolazioni in esame dovrebbero essere irrilevanti ai fini IRAP, ai sensi dell'[art. 5](#) co. 3

del DLgs. 446/97, il quale dispone che non concorrono alla formazione del valore della produzione i contributi "correlati a costi indeducibili".

Norma di comportamento AIDC gennaio 2024 n. 224

*Il Quotidiano del Commercialista del 25.1.2024 - "Le detrazioni edilizie non rilevano fiscalmente" - Latorraca*

*Il Sole - 24 Ore del 25.1.2024, p. 30 - "Bonus edilizi, le detrazioni d'imposta non concorrono a formare l'imponibile" - Jacobacci F. - Landuzzi F.*

## **IMPOSTE DIRETTE**

Redditi di capitale - Partecipazioni a tempo o auto-estinguibili - Trattamento fiscale dei proventi (risposta interpello Agenzia delle Entrate 24.1.2024 n. 15)

Con la risposta a interpello 24.1.2024 n. [15](#), l'Agenzia delle Entrate si è occupata del trattamento fiscale applicabile alle somme spettanti ai sottoscrittori titolari di quote di srl di categoria speciale c.d. "a tempo" (o "auto-estinguibili").

Nel caso di specie, la società intende offrire al pubblico quote di partecipazione al capitale attraverso un'operazione di *equity crowdfunding* su una piattaforma *online*, iscritta nell'apposito registro dei fornitori di servizi di *crowdfunding* di cui all'art. 14 del Regolamento 2020/1503/UE, tenuto dall'*European Securities and Markets Authority* (ESMA).

Nel momento in cui i soci titolari di tali quote abbiano ricevuto distribuzioni di riserve di utili e/o di capitale in misura pari alla somma del capitale investito e di un rendimento basato sugli utili prodotti, le relative partecipazioni si estinguono automaticamente senza alcun diritto alla liquidazione. Inoltre, viene stabilito che l'estinzione delle suddette quote non darà luogo ad alcuna riduzione del capitale sociale, che rimarrà immutato e la misura delle quote dei soci restanti si accrescerà in via proporzionale.

#### **Applicazione della disciplina sui redditi di capitale**

Con la risposta n. [15/2024](#) in commento, l'Agenzia delle Entrate osserva che, essendo le quote B "auto-estinguibili" rappresentative della partecipazione al capitale sociale di una srl, le somme corrisposte in relazione a dette quote a soggetti non imprenditori costituiscono redditi di capitale che seguono le ordinarie regole dell'[art. 47](#) del TUIR.

Di conseguenza, si afferma che si applica:

- il co. 1 dell'[art. 47](#) del TUIR, per il quale, indipendentemente dalla statuizione della delibera assembleare, si presumono ai fini fiscali prioritariamente distribuiti l'utile d'esercizio e le riserve diverse da quelle di capitale;
- il co. 5 dell'[art. 47](#) del TUIR, secondo cui non costituiscono utili le somme e il valore dei beni ricevuti dai soci a titolo di ripartizione di riserve di capitale. In questo caso, le somme o il valore dei beni ricevuti riducono il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute (cfr. circ. Agenzia delle Entrate n. 26/2004).

#### **Redditi derivanti dall'estinzione della partecipazione**

Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, il reddito realizzato dalle persone fisiche, che detengono quote di partecipazioni al di fuori dell'attività d'impresa, al momento della loro estinzione, costituisce reddito di capitale" ex [art. 47](#) co. 7 del TUIR, secondo il quale le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate e ciò vale anche per la parte di tali eccedenze che derivano da riserve di capitale.

Su tali redditi si applica la ritenuta a titolo d'imposta del 26% ex [art. 27](#) co. 1 e 1-bis del DPR 600/73.

art. 47 co. 7 DPR 22.12.1986 n. 917

Risposta interpello Agenzia Entrate 24.1.2024 n. 15

*Il Quotidiano del Commercialista del 25.1.2024 - "Le partecipazioni "a tempo" seguono le regole fiscali del recesso e del riscatto" - Odetto - Sanna*

## IMPOSTE INDIRETTE

[IVA - Obblighi dei contribuenti - Documenti IVA precompilati - Estensione del programma sperimentale di assistenza on line per il 2024 \(prov. Agenzia delle Entrate 19.1.2024 n. 11806\)](#)

Con il provvedimento 19.1.2024 n. [11806](#), l'Agenzia delle Entrate ha disposto che il periodo sperimentale di applicazione del programma di assistenza *on line*, che prevede la precompilazione dei documenti IVA, sia esteso anche con riferimento alle operazioni effettuate nel 2024.

Oltre alla proroga annuale, è stata prevista la messa a disposizione di una funzionalità, che consente di scaricare in forma massiva "*mediante un sistema di cooperazione applicativa, su rete internet, di tipo Web service*", i seguenti documenti elaborati dall'Amministrazione finanziaria:

- le bozze dei registri IVA mensili;
- i prospetti riepilogativi IVA su base mensile e trimestrale;
- le bozze delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA;
- la bozza della dichiarazione annuale IVA.

L'Agenzia delle Entrate ricorda che tale funzionalità, che risponde alle istanze provenienti dalle associazioni di categoria, è già attiva per i *file* delle fatture elettroniche e dei corrispettivi, nonché per gli elenchi A e B forniti ai fini del calcolo dell'imposta di bollo (si vedano le motivazioni al provvedimento n. [11806/2024](#)).

### **Ambito soggettivo**

Il perimetro dei soggetti che possono beneficiare del servizio non ha subito modifiche e resta quello già definito per le precedenti annualità. Secondo quanto riportato dall'Agenzia delle Entrate, hanno attualmente accesso ai documenti IVA precompilati circa 2,4 milioni di titolari di partita IVA.

Volendo sintetizzare, il programma sperimentale di assistenza *on line* ha riguardato:

- a partire dalle operazioni effettuate dall'1.7.2021, i soggetti passivi IVA che hanno esercitato l'opzione per l'effettuazione della liquidazione periodica trimestrale IVA ai sensi dell'[art. 7](#) del DPR 542/99 (prov. Agenzia delle Entrate 8.7.2021 n. [183994](#));
- a decorrere dalle operazioni effettuate dall'1.1.2022, i soggetti che adottano il metodo della liquidazione dell'IVA secondo la contabilità "per cassa" ([art. 32-bis](#) del DL 83/2012) e che liquidano l'imposta trimestralmente.

Inoltre, a partire dai documenti IVA precompilati relativi all'ultimo trimestre del 2022 e dalla dichiarazione annuale IVA relativa al periodo d'imposta 2022, il servizio è stato esteso anche:

- ai soggetti passivi "trimestrali speciali" o "per natura" di cui all'[art. 74](#) co. 4 del DPR 633/72 (prov. Agenzia delle Entrate n. 9652/2023);
- ai titolari di partita IVA per i quali nell'anno di riferimento è stato dichiarato il fallimento (ora liquidazione giudiziale) o la liquidazione coatta amministrativa;
- agli operatori che applicano specifici metodi di determinazione dell'IVA ammessa in detrazione, quali i produttori agricoli o coloro che svolgono le attività agricole connesse, le aziende di agriturismo, le associazioni operanti in agricoltura, le aziende di enoturismo o le aziende olearie.

### **Regime speciale dell'agricoltura**

Nelle motivazioni del provvedimento n. [11806/2024](#), l'Agenzia delle Entrate evidenzia come nel 2024 i soggetti che adottano il regime speciale dell'agricoltura di cui all'[art. 34](#) del DPR 633/72 potranno beneficiare di interessanti novità, conseguenti, da un lato, all'introduzione, nel corso del 2023, di specifiche funzionalità utili ad integrare le annotazioni nei registri e, dall'altro dell'entrata in vigore, dal prossimo 1.2.2024, delle nuove specifiche tecniche della fattura elettronica (versione 1.8).

Con riguardo a queste ultime, occorre segnalare che nel blocco "Altri dati gestionali", potrà essere facoltativamente compilato l'elemento "Tipo Dato" con indicazioni utili alla "gestione automatica della liquidazione IVA" (cfr. specifiche tecniche versione 1.8).

Ad esempio, in caso di cessioni di prodotti agricoli e ittici compresi nella Tabella A, parte prima, del DPR [633/72](#), potrà essere riportata la stringa "ALI-COMP" e la percentuale di compensazione relativa al bene.

Le informazioni potranno essere utilizzate per il calcolo "dell'ammontare dell'IVA a credito da riportare nei documenti IVA precompilati riferiti a tali soggetti" (v. ancora le motivazioni contenute nel provv. Agenzia delle Entrate n. 11806/2024).

### **Modalità e termini di convalida**

Nel provvedimento n. [11806/2024](#) viene precisato che restano confermate, fra l'altro, le procedure di accesso all'applicativo a, nonché le modalità e i termini per la convalida dei registri.

Fino all'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento, il soggetto passivo (o l'intermediario da questi delegato), accedendo alla propria area riservata, potrà quindi visualizzare e modificare i dati che alimentano, in via continuativa, le bozze dei registri.

L'Agenzia delle Entrate, a partire dal sesto giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento, metterà a disposizione la bozza della LIPE, che dovrà essere validata e trasmessa entro i termini di trasmissione previsti per la comunicazione.

Provvedimento Agenzia Entrate 19.1.2024 n. 11806

Comunicato stampa Agenzia Entrate 19.1.2024 n. 4

*Il Quotidiano del Commercialista del 20.1.2024 - "Documenti IVA precompilati anche per il 2024" -*

*Bilancini Il Sole - 24 Ore del 20.1.2024, p. 22 - "La precompilata Iva amplia il raggio d'azione" - Ficola*

*- Santacroce Italia Oggi del 20.1.2024, p. 26 - "L'esperienza precompilata Iva prosegue" - Ricca*

*Guide Eutekne - IVA e imposte indirette - "Documenti IVA precompilati" - Bilancini L.*

## **CONTENZIOSO**

Processo tributario - Procedimento dinanzi alla C.T. Provinciale - Reclamo - Abrogazione - Decorrenza (comunicato MEF 22.1.2024 n. 13)

L'istituto della mediazione/reclamo ex [art. 17-bis](#) del DLgs. 546/92, inserito per la prima volta dal DL [98/2011](#) al fine di deflazionare il contenzioso tributario, ha subito nel tempo innumerevoli interventi (da ultimo ad opera della L. [130/2022](#)), sino alla sua attuale definitiva abrogazione mediante il decreto delegato in materia di contenzioso (DLgs. [220/2023](#)), sebbene la legge delega di riforma fiscale (L. [111/2023](#)) non prevedesse alcun intervento sull'istituto.

La mediazione operava per tutti gli atti impugnabili promananti da qualsiasi ente impositore o della riscossione e di valore sino a 50.000,00 euro, consentendo alle parti un confronto prima del processo. Il non accoglimento del reclamo e/o il mancato accordo in mediazione, determinava l'instaurazione del processo mediante costituzione in giudizio del ricorrente.

Si ricorda che, per la controversia soggetta al reclamo/mediazione, la costituzione in giudizio avviene nei 120 giorni dalla notifica (i 30 giorni decorrono dallo spirare dei 90 dalla notifica del ricorso).

### **Decorrenza**

L'[art. 2](#) del DLgs. 30.12.2023 n. 220 stabilisce che l'abrogazione dell'[art. 17-bis](#) del DLgs. 546/92 ha effetto dal 4.1.2024.

Il comunicato del MEF del 22.1.2024 n. [13](#) ha specificato che l'abrogazione ha effetto per i ricorsi notificati dal 4.1.2024, per i quali, di conseguenza, il deposito dovrà avvenire entro 30 giorni (mediante il SIGIT).

Invece, secondo la tesi del MEF, per i ricorsi notificati fino al 3.1.2024 continuano ad applicarsi le regole dell'[art. 17-bis](#) del DLgs. 546/92.

Pertanto, accogliendo l'interpretazione del MEF:

- per i ricorsi notificati sino al 3.1.2023, le parti potranno incontrarsi in mediazione anche ai fini dell'accoglimento totale/parziale del reclamo. Ove la mediazione venga perfezionata si eviterà il deposito del ricorso;
- per i ricorsi notificati dal 4.1.2024, entrando in vigore l'abrogazione, il deposito del ricorso dovrà avvenire nei 30 giorni a pena di inammissibilità ex [art. 22](#) del DLgs. 546/92.

### **Effetti**

Con l'abrogazione del reclamo/mediazione viene meno la sospensione automatica della riscossione in pendenza dei 90 giorni successivi alla notifica del ricorso (ex [art. 17-bis](#) co. 8 del DLgs. 546/92).

Quindi, scaduti i termini del ricorso ed in mancanza di una sospensione dell'atto impositivo, mediante richiesta rivolta all'ente creditore ([art. 39](#) del DPR 602/73) o al giudice ([art. 47](#) del DLgs. 546/92), a fronte dell'impugnazione dell'atto, la riscossione prosegue nella misura in cui è consentita la riscossione frazionata ex [art. 68](#) del DLgs. 546/92.

Sotto il profilo sanzionatorio, viene meno la possibilità di accedere alla riduzione delle sanzioni al 35% del minimo (ex art. 17-bis co. 7 del DLgs. [546/92](#)).

Permane, però, la possibilità della conciliazione giudiziale con riduzione delle sanzioni al 40% del minimo se in primo grado, al 50% del minimo se in secondo grado o al 60% del minimo per i ricorsi in Cassazione notificati dal 5.1.2024 (misura introdotta dall'[art. 4](#) co. 2 del DLgs. 220/2023).

### **Istituti deflattivi**

L'abrogazione dell'[art. 17-bis](#) del DLgs. 546/92, come si legge nella Relazione tecnica, si deve all'introduzione del contraddittorio preventivo generalizzato ex [art. 6-bis](#) della L. 212/2000 e dell'autotutela obbligatoria e facoltativa rispettivamente ex artt. 10-quater e 10-quinquies della L. [212/2000](#) (introdotti dal decreto delegato sullo Statuto del contribuente ovvero il DLgs. [219/2023](#)).

Il contraddittorio, infatti, consente il confronto tra contribuente e Amministrazione durante la fase amministrativa e terrà conto delle osservazioni del contribuente medesimo, sicché il legislatore delegato ha ritenuto inefficace l'ulteriore mediazione che, diversamente, avrebbe comportato un allungamento dei tempi del procedimento e l'aggravio di oneri per l'Erario.

Del pari, il potenziamento dell'autotutela garantirà un confronto tra Amministrazione e contribuente anche a fronte di un atto definitivo, con contestuale possibilità di impugnare il diniego espresso e tacito (il diniego tacito all'autotutela facoltativa non è però impugnabile ex [art. 19](#) del DLgs. 546/92).

Restano immutati gli altri istituti deflattivi del contenzioso: acquiescenza ([art. 15](#) del DLgs. 218/97), accertamento con adesione, definizione agevolata delle sanzioni ([art. 17](#) del DLgs. 472/97).

La c.d. acquiescenza processuale, invece, è stata abrogata dall'[art. 2](#) del DLgs. 219/2023, con effetto dal 18.1.2024, a seguito dell'intera eliminazione dell'[art. 2-quater](#) del DL 564/94.

art. 17 bis DLgs. 31.12.1992 n. 546

art. 2 DLgs. 30.12.2023 n. 220

Comunicato stampa Min. Economia e Finanze 22.1.2024 n. 13

**Il Quotidiano del Commercialista del 23.1.2024 - "Abrogazione del reclamo/mediazione per i ricorsi notificati dal 4 gennaio" - Cissello**

*Il Sole - 24 Ore del 23.1.2024, p. 31 - "L'Economia ribadisce: niente reclamo per le liti dal 4 gennaio" - Ambrosi -Iorio*

*Italia Oggi del 23.1.2024, p. 23 - "Reclamo mediazione ok ai ricorsi fino al 3 gennaio" - Liburdi -*

*Sironi Guide Eutekne - Contenzioso tributario - "Reclamo" - Cissello A.*

## Immobili

### AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

Pertinenze - Nozione fiscale e civilistica - Equipollenza (Cass. 24.1.2024 n. 2351)

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza 24.1.2024 n. [2351](#), ha ribadito che le agevolazioni per l'acquisto della prima casa trovano applicazione, oltre che nei confronti del fabbricato principale, adibito a civile abitazione, anche rispetto al bene qualificabile come pertinenza di esso ai sensi dell'[art. 817](#) c.c., quale che sia la sua classificazione catastale.

#### *Agevolazioni prima casa relative all'imposta di registro*

Il regime delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa, in tema di imposta di registro, è dettato dalla nota II-bis all'[art. 1](#) co. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86.

In estrema sintesi, la norma citata prevede, a determinate condizioni, l'applicazione dell'imposta di registro con aliquota ridotta al 2%, con il minimo di 1.000,00 euro, e delle imposte ipotecaria e catastale di 50,00 euro ciascuna, con riguardo agli atti di acquisto a titolo oneroso della proprietà di case di abitazione non di lusso e agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse.

Il successivo co. 3 dispone che le agevolazioni prima casa relative all'imposta di registro si estendono all'acquisto, "anche se con atto separato, delle pertinenze dell'immobile (...)". La norma si chiude, poi, con l'enunciazione del seguente periodo: "Sono ricomprese tra le pertinenze, limitatamente ad una per ciascuna categoria, le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, che siano destinate a servizio della casa di abitazione oggetto dell'acquisto agevolato".

#### *Pertinenze rilevanti ai fini fiscali secondo la giurisprudenza*

La giurisprudenza di legittimità ha da tempo affermato che la suddetta norma agevolativa, ove si riferisce alle unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, non comporta alcuna compressione della nozione fiscale di pertinenza rispetto a quella civilistica - e così del raggio di applicazione delle agevolazioni tributarie per l'acquisto della prima casa - ma si limita a evidenziare con chiarezza che, nel caso di compresenza di più pertinenze appartenenti alle categorie C/2, C/6 e C/7, una sola di esse potrà fruire del beneficio.

La nota II-bis all'[art. 1](#) co. 3 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86 non contiene, pertanto, un'elencazione esclusiva, in quanto il carattere pertinenziale di un bene (rispetto a un altro) dipende dalla circostanza che, come richiesto dall'[art. 817](#) c.c., la pertinenza sia destinata a "servizio od ornamento" del bene principale (cfr. Cass. 10.8.2021 n. [22561](#) e Cass. 25.2.2022 n. [6316](#)).

#### *Pertinenze rilevanti ai fini fiscali secondo l'Amministrazione finanziaria*

In aperto contrasto con la tesi fatta propria dalla Cassazione, l'Agenzia delle Entrate continua a sostenere il carattere tassativo dell'elencazione di cui sopra, concludendo che il concetto di pertinenza fiscalmente rilevante per il riconoscimento dell'agevolazione prima casa sia in realtà ben più ristretto della nozione civilistica ex [art. 817](#) c.c., comprensiva di qualunque bene posto a servizio o ad ornamento della cosa principale (cfr. risposta interpello 26.8.2021 n. [566](#)).

#### *Conferma dell'equipollenza tra la pertinenza civilistica e quella fiscale*

Nel procedimento che ha dato origine all'ordinanza 2351/2024, il contribuente aveva beneficiato delle agevolazioni fiscali di cui alla nota II-bis all'[art. 1](#) della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86 con riguardo ad un atto di acquisto a titolo oneroso della proprietà di un'abitazione e dell'annesso terreno (giardino), espressamente qualificato "pertinenza" nell'atto notarile.

Tuttavia, l'Amministrazione finanziaria aveva notificato al contribuente un avviso di liquidazione per il recupero della maggiore imposta dovuta in relazione all'acquisto del giardino, ritenendo che l'agevolazione, per tale immobile, non spettasse, non trattandosi di pertinenza.

Ancora una volta, la Cassazione ha ritenuto di sconfessare la tesi dell'Agenzia delle Entrate, a vantaggio del principio della piena equivalenza tra la nozione civilistica di pertinenza ex [art. 817](#) c.c. e quella rilevante, sul piano fiscale, agli effetti del riconoscimento delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa di cui alla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86.

In particolare, secondo la Suprema Corte, laddove la disposizione agevolativa afferma che le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7 sono ricomprese tra le pertinenze, limitatamente ad una per ciascuna categoria, non comporta alcuna compressione della nozione fiscale di pertinenza rispetto a quella civilistica, ma si limita ad evidenziare con chiarezza che, nel caso di compresenza di più unità immobiliari appartenenti alle categorie C/2, C/6 e C/7, una sola di esse potrà fruire del beneficio. A nulla rileva, nei fatti, che il giardino (nel caso di specie) sia in un mappale diverso dall'abitazione e che abbia una superficie dieci volte la sua, se possiede i requisiti oggettivo (destinazione a servizio o ornamento) e soggettivo (per volontà del proprietario) per essere qualificato come pertinenza ex [art. 817](#) c.c.

art. 817 c.c.

Tariffa Parte I art. 1 TUR

*Il Quotidiano del Commercialista del 25.1.2024 - "Agevolazione prima casa anche per il giardino annesso all'abitazione" - Mauro - Novella*

*Il Sole - 24 Ore del 25.1.2024, p. 30 - "Prima casa, aliquota agevolata anche sul terreno di pertinenza" - Busani A.*

Cass. 24.1.2024 n. 2351

*Guide Eutekne - IVA e imposte indirette - "Pertinenze" - Mauro A.*

*Guide Eutekne - Diritto civile - "Pertinenze" - Pasquale C. - Schepis*

*M. Guide Eutekne - IVA e imposte indirette - "Prima casa" - Mauro*

A.

## Settori particolari

### AGRICOLTURA

[Imprese agricole - Attività di produzione e vendita di energia elettrica da fonti fotovoltaiche - Requisiti di connessione - Valutazione del volume d'affari complessivo \(risposta interpello Agenzia delle Entrate 22.1.2024 n. 11\)](#)

Con la risposta a interpello 22.1.2024 n. [11](#), l'Agenzia delle Entrate ha reso alcuni chiarimenti in merito ai requisiti per applicare il regime di determinazione forfetaria dei redditi derivanti dalla produzione e cessione, da parte di un imprenditore agricolo, di energia elettrica e calorica da fonte fotovoltaica.

#### **Regime forfetario per la produzione di energia fotovoltaica**

Ai sensi dell'[art. 1](#) co. 423 della L. 266/2005, l'attività di produzione e cessione di energia da fonti fotovoltaiche, sino a 260.000 kWh anno, costituisce un'attività agricola connessa ai sensi dell'[art. 2135](#) co. 3 c.c., da cui si ricava reddito agrario ex [art. 32](#) del TUIR (purché sia rispettato il principio di prevalenza dell'attività agricola principale; cfr. ris. Agenzia delle Entrate 15.10.2015 n. [86](#)).

La produzione e cessione di energia eccedente tale soglia dà invece luogo a redditi d'impresa, da determinare forfetariamente (salvo opzione contraria), applicando un coefficiente di redditività del 25% all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione ai fini IVA, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta (con esclusione della quota incentivo).

Per applicare il regime forfetario relativo alla produzione di energia eccedente la soglia di 260.000 kWh anno, l'Amministrazione finanziaria richiede, oltre al rispetto del principio di prevalenza dell'attività agricola, anche il riscontro degli specifici criteri di connessione all'attività agricola (tra loro alternativi) individuati dalla circ. Agenzia delle Entrate 6.7.2009 n. [32](#).

#### **Ambito soggettivo**

In ogni caso, le previsioni dell'[art. 1](#) co. 423 della L. 266/2005 si applicano:

- alle persone fisiche e alle società semplici che esercitano attività agricole ex [art. 2135](#) c.c. (nonché agli entinon commerciali, seppure la norma non li contempra esplicitamente);
- alle società di persone, alle srl e alle società cooperative che rivestono la qualifica di società agricola ai sensi dell'[art. 2](#) del DLgs. 99/2004, se optano per la determinazione del reddito su base catastale ex [art. 1](#) co. 1093 della L. 296/2006.

#### **Requisiti di connessione all'attività agricola**

Per applicare il regime di determinazione forfetaria dei redditi per la cessione di energia elettrica sopra la soglia dei 260.000 kWh, la circ. Agenzia delle Entrate 6.7.2009 n. [32](#) richiede il riscontro di almeno uno di questi requisiti:

- la produzione di energia fotovoltaica deve derivare da impianti con integrazione architettonica o da impianti parzialmente integrati, come definiti dall'[art. 2](#) del DM 19.2.2007, realizzati su strutture aziendali esistenti (lettera a);
- il volume d'affari derivante dall'attività agricola (esclusa la produzione di energia fotovoltaica) deve risultare superiore al volume d'affari della produzione di energia fotovoltaica eccedente la franchigia (lettera b);
- entro il limite di 1 MW per azienda, per ogni 10 kW di potenza installata eccedente la soglia, l'imprenditore deve dimostrare di detenere almeno un ettaro di terreno utilizzato per l'attività agricola (lettera c).

Se non sussiste nessuno dei predetti requisiti, per i redditi derivanti dalla produzione di energia eccedente la soglia dei 260.000 kWh si applicano le regole ordinarie in materia di reddito d'impresa.

#### **Valutazione del volume d'affari complessivo**

Con la risposta a interpello 22.1.2024 n. [11](#), l'Agenzia delle Entrate precisa anzitutto che, se l'imprenditore agricolo impiega una pluralità di impianti fotovoltaici, non vi sono limiti al numero di requisiti richiesti per provare la connessione tra attività agricola e produzione di energia fotovoltaica. La produzione di energia derivante da più impianti può quindi qualificarsi come attività agricola connessa se ciascun impianto soddisfa almeno uno dei requisiti di connessione della circ. [32/2009](#) (fermo restando il rispetto del principio di prevalenza dell'attività agricola).

Per il riscontro del requisito individuato con la lettera b) dalla circ. [32/2009](#), l'Agenzia delle Entrate evidenzia tuttavia che occorre fare riferimento unitariamente al volume d'affari della produzione complessiva di energia elettrica eccedente la soglia dei 260.000 kWh anno. A tal fine, va dunque considerata l'energia prodotta da tutti gli impianti (compresi quelli che già rispettano i criteri alternativi di connessione indicati dalla circ. [32/2009](#) con le lettere a) e c).

Inoltre, la risposta ad interpello [11/2024](#) aggiunge che la verifica del volume d'affari va operata analiticamente al termine di ogni periodo d'imposta, senza che rilevi l'eventuale sussistenza di ragioni, anche di carattere eccezionale, che abbiano comportato, per uno o più periodi d'imposta, una riduzione del volume d'affari relativo all'attività agricola.

#### **Limite di potenza massima di 1 MW**

Nella risposta ad interpello [11/2024](#) viene infine precisato che il limite di 1 MW di potenza, richiamato dalla circ. [32/2009](#), è rilevante solo per riscontrare il criterio di connessione individuato nella predetta circolare con la lettera c).

Sul punto, la precedente risposta a interpello Agenzia delle Entrate 1.6.2022 n. [319](#) ha peraltro rilevato che, in caso di pluralità di impianti fotovoltaici, tale limite di 1 MW va riscontrato tenendo conto esclusivamente degli impianti interessati dal criterio di connessione di cui alla citata lettera c), e non anche degli impianti per i quali rilevano i requisiti di connessione alternativi di cui alle lettere a) o b) della predetta circolare.

art. 1 co. 423 L. 23.12.2005 n. 266

art. 2135 c.c.

Risposta interpello Agenzia Entrate 22.1.2024 n. 11

*Il Quotidiano del Commercialista del 23.1.2024 - "Connessione delle agroenergie con valutazione del volume d'affari complessivo" - Magro - Zeni*

*Il Sole - 24 Ore del 23.1.2024, p. 34 - "Fotovoltaico, conta il volume d'affari complessivo" -*

*Caputo Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Energia elettrica" - Magro L., Zeni A.*

*Il Quotidiano del Commercialista del 6.8.2022 - "Requisiti di connessione per cessione di energia fotovoltaica con profili problematici" - Magro*

*Il Quotidiano del Commercialista del 2.6.2022 - "Connessione da riscontrare autonomamente per distinti impianti fotovoltaici" - Magro - Zeni*

## FISCALE

PROVVEDIMENTO AGENZIA DELLE ENTRATE 25.9.2023 N. 332731

### FISCALE

RISCOSSIONE - Utilizzo dei servizi on line dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione - Abilitazione a rappresentanti e persone di fiducia

Con il presente provvedimento, sostituendo i precedenti provvedimenti 19.5.2022 n. 173217 e 17.4.2023 n. 130859, viene ampliato l'ambito di applicazione della richiesta di abilitazione di terzi all'utilizzo dei servizi online dell'Agenzia delle Entrate, estendendolo anche all'utilizzo dei servizi on line dell'Agenzia delle Entrate- Riscossione.

Mediante un'unica istanza è quindi possibile richiedere l'abilitazione (o la disabilitazione) all'utilizzo dei servizi on line di entrambe le Agenzie. È comunque consentito richiedere l'abilitazione (o la disabilitazione) ai servizi on line di una sola di esse.

#### **Soggetti interessati**

I soggetti interessati alla procedura di abilitazione sono:

- i tutori, i curatori speciali, gli amministratori di sostegno e coloro che esercitano la responsabilità genitoriale (c.d. "rappresentanti");
- le persone di fiducia.

#### **Servizi on line disponibili dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione**

I rappresentanti e le persone di fiducia possono utilizzare i seguenti servizi on line, disponibili nell'area riservata dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione:

- consultazioni e verifiche riguardanti: posizione debitoria relativa a cartelle e avvisi di pagamento emessi dall'anno 2000; pagamenti, sgravi e sospensioni; procedure e piani di rateizzazione concessi; richiesta di informazioni specifiche sulla posizione debitoria;
- istanze relative: alla rateizzazione ai sensi dell'art. 19 del DPR 602/73; alla sospensione legale della riscossione; all'adesione alla definizione agevolata dei carichi iscritti a ruolo;
- altre istanze a favore del contribuente, previste dalla normativa che disciplina l'attività dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione.

#### **Modalità di richiesta dell'abilitazione**

La richiesta di abilitazione all'utilizzo dei servizi on line dell'Agenzia delle Entrate e/o dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione in nome e per conto di altri va presentata all'Agenzia delle Entrate alternativamente:

- presso un qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate, presentando il modulo in originale, in formato cartaceo e sottoscritto con firma autografa;
- in allegato ad un messaggio PEC inviato ad una qualunque Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate;

- tramite il servizio online di videochiamata, disponibile nella sezione “Prenota un appuntamento” del sito internet dell’Agenzia delle Entrate.

La persona di fiducia può essere autorizzata anche mediante la specifica funzionalità disponibile all’interno dell’area riservata del sito dell’Agenzia delle Entrate, mentre per i rappresentanti è possibile utilizzare anche il servizio web “Consegna documenti e istanze”.

#### ***Utilizzo dei servizi on line***

A seguito dell’accoglimento della richiesta di abilitazione, i rappresentanti e le persone di fiducia possono utilizzare i servizi on line disponibili nell’area riservata dell’Agenzia delle Entrate e/o dell’Agenzia delle Entrate-Riscossione:

- accedendo con le proprie credenziali, vale a dire tramite il Sistema Pubblico d’Identità Digitale (SPID), la Carta d’identità elettronica (CIE) o la Carta Nazionale dei Servizi (CNS);
- inserendo il codice fiscale del rappresentato o dell’interessato.

#### ***Durata dell’abilitazione e modalità di rinnovo***

L’abilitazione del rappresentante e della persona di fiducia scade il 31 dicembre dell’anno indicato nell’istanza, che non può comunque superare il secondo anno successivo a quello in cui l’abilitazione è attivata (es. fino al 31.12.2025 per un’abilitazione attivata nel 2023).

Se non è indicato alcun termine, l’abilitazione scade il 31 dicembre dell’anno in cui è attivata.

#### ***Modalità di rinnovo***

La richiesta di rinnovo, se non sono intervenute modifiche ai requisiti necessari per ottenere l’abilitazione, può essere inviata all’ufficio tramite posta elettronica ordinaria, indicando gli estremi dell’istanza già depositata in occasione della prima richiesta e allegando la copia del documento d’identità in corso di validità del tutore, amministratore di sostegno o curatore speciale.

Se sono intervenute modifiche nei requisiti, la richiesta di rinnovo può essere presentata con le stesse modalità previste per la prima abilitazione.

Per quanto riguarda le persone di fiducia, le abilitazioni scadute possono essere riattivate con le stesse modalità utilizzate per la prima attivazione.

#### ***Disabilitazione***

La richiesta di disabilitazione del rappresentante può essere presentata:

- da chiunque abbia interesse, allegando la documentazione idonea a provare la cessazione della condizione di tutore, curatore speciale o amministratore di sostegno o di esercente la responsabilità genitoriale;
- con le stesse modalità previste per la richiesta di abilitazione.