

RIVISTA PER LA CONSULENZA IN AGRICOLTURA

Mensile di aggiornamento ed approfondimento in materia societaria, fiscale e giuslavoristica

Editoriale

Fondi sì ma occorre una visione. La sfida sull'agricoltura del futuro

On. Giuseppe L'Abbate 3

Normativa e prassi in sintesi

5

Fiscalità

Il consorzio di tutela: il rapporto di cointeressenza economica giustifica la richiesta di rilascio della documentazione amministrativa antimafia?

di Samuele Cantini 9

Vendite forzate e prelazione agraria

di Ernestina De Medio 16

Effetti della Brexit sul settore agroalimentare

di Marco Peirolo 29

Meno onerosa la decadenza dalla ppc

di Alberto Tealdi e Silvio Rivetti 40

Il nuovo credito Transazione 4.0

di Luigi Scappini 46

Finanza verde

Aggiornamenti in tema di iniziative e misure per il sostegno finanziario alle imprese

di Fabrizio Rosatella 55

Unione europea

Covid-19: deroga al Regolamento UE sui controlli in loco degli aiuti Pac e introduzione dei controlli alternativi o equivalenti

di Salvatore Carfi 59

Lavoro & previdenza

Le principali novità della Legge di Bilancio 2021 in materia di lavoro

di Francesco Bosetti 62

Il caso risolto

Il superbonus del 110% per l'azienda agricola

di Alberto Rocchi 69

Osservatorio

72

Fondi sì ma occorre una visione. La sfida sull'agricoltura del futuro

Dopo un anno di pandemia, dove l'agricoltura ha fatto il suo dovere nell'approvvigionare tutto il Paese di alimenti di qualità, dobbiamo anche riconoscere che non sono mancati i fondi richiesti per il rilancio del settore e per le perdite che si sono avute in alcuni suoi comparti. Detto questo, non sono i fondi la prima preoccupazione. Una sfida ha degli obiettivi e necessita di idonei strumenti ma, soprattutto, ha bisogno di una visione.

Da studente universitario, poco più di un decennio addietro, quando andavo in un normale supermercato di quartiere trovavo due marchi di pasta, distinti in formati classici e speciali. Adesso trovo diversi marchi e linee di lavorazione: trafilata, bio, a lenta essiccazione, integrale, integrale bio, da filiera di grano italiano, a lenta lavorazione, integrale con avena, integrale di farro, e così via. In pratica, lo scaffale della pasta si rispecchia in quello del vino che costituisce un degno esempio con il suo primato a livello mondiale. Avete fatto caso che la pasta di qualità, come il vino, è un appello dei territori che man mano si riscoprono produttori?

La mia visione prevede anzitutto la creazione di filiere efficienti e il rafforzamento della loro parte agricola che vuol dire anche rafforzamento dell'agro-industria italiana a condizione che la materia prima sia protagonista del *"sounding"* e racconti il suo territorio e il sogno di tanti giovani che potrebbero emigrare ma si mettono in gioco nelle nostre campagne. Per questo, nell'ultima Legge di Bilancio, su un totale di 1 miliardo di euro di fondi per l'agricoltura, abbiamo inserito risorse per il rafforzamento delle filiere per circa 200 milioni che si aggiungono a tutti quelli già stanziati nel comparto filiere e distretti. Una filiera forte di parte agricola vuol dire certezza per chi produce e qualità per industria e consumatori.

Dalla crisi finanziaria del 2008, l'agricoltura e l'agro-alimentare hanno nel complesso fatto registrare un contributo al PIL nazionale sempre maggiore rispetto agli altri settori. Ora bisogna fare un salto di qualità, unire stabilmente sviluppo culturale del territorio, prodotti tipici, tradizione enogastronomica e capacità imprenditoriali. Gli investimenti strutturali previsti nel *Recovery fund* rafforzeranno questa "unione" rendendola efficiente e redditizia per tutti i soggetti. Inoltre, dovranno espandere le attività connesse all'agricoltura come quella di produzione energetica che deve essere intesa anche quale miglioramento dei sistemi agricoli in una logica comprensoriale. Si pensi ai benefici che si ottengono

diminuendo la pressione ambientale degli allevamenti intensivi attraverso il passaggio al biologico e sottoponendo i liquami zootecnici a digestione anaerobica per produrre biometano, assicurando lo spandimento sui terreni agricoli di un ammendante stabile che non contribuisce all'inquinamento ma anzi migliora la fertilità dei terreni anche per le coltivazioni biologiche. Se operiamo con attenzione, si chiude con soddisfazione il cerchio di una produzione agricola amica del territorio e dell'ambiente.

Gli strumenti con cui operare questa trasformazione sono gli arnesi che forgiamo e affiliamo di volta in volta. L'agricoltura italiana è orgogliosa di non chiedere sussidi o vantaggi competitivi. Si tratta, invece, di rivendicare strumenti idonei alla crescita come le garanzie sul credito. Abbiamo portato le garanzie sul credito da 40 milioni a 2,7 miliardi aprendo per la prima volta la garanzia diretta del Fondo per le piccole e medie imprese di mediocredito centrale alle imprese agricole. Certo l'Unione Europea ci ha dato una mano in tema di Covid-19, ma gli aiuti alla impresa agricola sono 1/8 di quelli degli altri settori. La misura degli aiuti sta passando, per tutta Europa, da 100 a 225.000 (gli altri settori da 800.000 a 1,8 milioni). È superfluo affermare che è nostro dovere sfruttare al meglio sia questi importi sia la proroga degli aiuti al 31 dicembre affinché il rilancio sia effettivo, solido e duraturo, e si incastoni perfettamente con gli investimenti strutturali del *Recovery*.

Per tutto questo processo, ritengo che la parte principale tra gli strumenti possa essere svolta dal credito. Stiamo operando per un dialogo effettivo tra banca e impresa e i primi risultati ci danno ragione. Senza contributi pubblici siamo riusciti a confezionare una nuova forma tecnica di finanziamento per i prodotti a denominazione di origine, *in primis* vini Dop e Igt, denominata "pegno rotativo" che contempla esigenze delle cantine e delle banche, il cui prodotto è un finanziamento a condizioni vantaggiose e in grado di dare la tranquillità all'impresa, per dedicarsi all'affinamento e valorizzazione del prodotto. Adesso, vogliamo migliorare la collaborazione con le banche su due fronti: modello di valutazione e pre-contenzioso. Nonostante l'intenzione di molti istituti di aumentare gli impieghi agricoli, con i miei collaboratori ci siamo accorti che solo le banche che hanno recentemente migliorato lo specifico modello di valutazione per le imprese agricole sono in grado di tradurre le loro politiche in aumenti effettivi delle erogazioni. Allo stesso modo, la specificità della produzione agricola deve essere considerata nelle prime manifestazioni della crisi d'impresa dove, siamo certi, in molti casi un pronto dialogo tra le parti, coadiuvate dalla Pubblica Amministrazione, può assicurare la continuità produttiva dell'impresa. Le sfide davanti, dunque, sono tante. L'auspicio è di continuare ad affrontarle presto con determinazione ed entusiasmo.

On. Giuseppe L'Abbate

Sottosegretario di Stato - Ministero delle Politiche Agricole, Alimentari e Forestali

Rivista per la consulenza in agricoltura n. 56/2021

Adempimenti

Slitta il termine per la comunicazione dati Sts

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 22 gennaio 2021, protocollo n. 20765, ha provveduto a prorogare all'8 febbraio 2021, i termini per la comunicazione, ai fini della dichiarazione dei redditi precompilata 2021, dei dati delle spese sanitarie messi a disposizione dal Sistema Tessera sanitaria.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 22/1/2021, prot. n. 20765](#)

Slitta al 1° aprile l'utilizzo del nuovo tracciato per l'invio dei corrispettivi giornalieri

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 23 dicembre 2020, protocollo n. 389405, ha provveduto a modificare il precedente provvedimento n. 182017 del 28 ottobre 2016, come modificato dai provvedimenti n. 99297 del 18 aprile 2019, n. 1432217 del 20 dicembre 2019 e n. 248558 del 30 giugno 2020, in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri. In particolare, viene modificato dal 1° gennaio 2021 al 1° aprile 2021 la data di avvio dell'utilizzo esclusivo del nuovo tracciato telematico dei dati dei corrispettivi giornalieri "TIPI DATI PER I CORRISPETTIVI - versione 7.0 - giugno 2020", e del conseguente adeguamento dei registratori telematici. Inoltre, vengono infine adeguati al 31 marzo 2021 anche i termini entro i quali i produttori possono dichiarare la conformità alle specifiche tecniche di un modello già approvato dall'Agenzia delle entrate.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 23/12/2020, prot. n. 389405](#)

Agea

Slitta a fine marzo il termine per le attività di *follow-up*

Agea, con le Istruzioni operative n. 6 del 29 gennaio 2021, a rettifica di quanto indicato nelle precedenti Istruzioni operative n. 108 del 30 novembre 2020, ha precisato che il termine per le attività di *follow-up* eseguite dall'agricoltore, sia con riguardo alla ridefinizione delle geometrie dichiarative che alla produzione di documentazione o immagini, secondo le disposizioni di cui all'articolo 15, paragrafo 2ter, Regolamento (UE) 809/2014, è prorogato al 31 marzo 2021.

[Agea, Istruzioni operative, 29/1/2021, n. 6](#)

Chiarito l'accesso al fondo per la filiera del latte bufalino

Agea, con le Istruzioni operative n. 5 del 29 gennaio 2021, ha offerto chiarimenti in merito alle modalità di concessione dei contributi destinati a favore della filiera del latte bufalino a valere sul Fondo di cui all'articolo 3, comma 3, D.M. 3 aprile 2020 ai sensi dell'articolo 1, comma 508, L. 160/2019 che istituisce il Fondo per la competitività delle filiere.

[Agea, Istruzioni operative, 29/1/2021, n. 5](#)

Il controllo sul sostegno accoppiato per la campagna 2020

Agea, con la circolare del 18 gennaio 2021, protocollo n. 2958, ha proceduto a offrire chiarimenti in riferimento alla disciplina e ai controlli per la campagna 2020 del sostegno accoppiato.

[Agea, circolare, 18/1/2021, prot. n. 2958](#)

Catasto

Al via il Sistema Integrato del Territorio

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 26 gennaio 2021, protocollo n. 24383, ha attivato, con decorrenza 1° febbraio 2021, progressivamente sull'intero territorio nazionale, a eccezione dei territori nei quali il Catasto è gestito, per delega dello Stato, dalle Province autonome di Trento e di Bolzano, il sistema tecnologico denominato Sistema Integrato del Territorio (SIT), per lo svolgimento delle funzioni di competenza dell'Agenzia delle entrate relative al catasto e ai servizi geotopocartografici, nonché in materia di anagrafe immobiliare integrata.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 26/1/2021, prot. n. 24383](#)

Codici tributo

Pronti i codici per la compensazione del credito Industria 4.0

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 3/E del 13 gennaio 2021, ha proceduto all'istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali, di cui all'articolo 1, commi 184 e ss., L. 160/2019 e all'articolo 1, commi 1051 e ss., L. 178 /2020. Nello specifico, i codici tributo sono:

- 6932 denominato "*Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi (diversi dai beni di cui agli allegati A e B alla legge n. 232/2016) - art. 1, comma 188, legge n. 160/2019*";
- 6933 denominato "*Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato A alla legge n. 232/2016 - art. 1, comma 189, legge n. 160/2019*";
- 6934 denominato "*Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato B alla legge n. 232/2016 - art. 1, comma 190, legge n. 160/2019*".

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 3/E/2021](#)

Crisi di impresa

Chiarimenti sulla transazione fiscale

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 34/E del 29 dicembre 2020, ha analizzato e offerto chiarimenti in merito alla gestione delle proposte di transazione fiscale nelle procedure di composizione della crisi di impresa. Si rimanda a un contributo di prossima pubblicazione per gli approfondimenti del caso.

[Agenzia delle entrate, circolare n. 34/E/2020](#)

Olivicoltura

Slitta la presentazione della domanda per il secondo anticipo

Agea, con le Istruzioni operative n. 2 del 7 gennaio 2021, ha proceduto a modificare le precedenti Istruzioni operative n. 2/2018 relative alle modalità di applicazione dei Regolamenti (UE) 611/2014 e 615/2014, così come modificati dai Regolamenti (UE) 1962/2017 del 9 agosto 2017 e 1963/2017 del 9 agosto 2017 inerenti i programmi di attività a sostegno dei settori dell'olio di oliva e delle olive da tavola, prevedendo che, esclusivamente con riferimento alla terza annualità del programma, il termine di presentazione della domanda di erogazione del Secondo Anticipo è posticipato al 19 febbraio 2021.

[Agea, Istruzioni operative, 7/1/2021, n. 2](#)

Ortofrutticolo

Modificati i termini per le domande di aiuto al rimpianto degli agrumi

Agea, con le Istruzioni operative n. 7 del 29 gennaio 2021, in rettifica alle precedenti istruzioni operative n. 112/2020, ha precisato che, in riferimento alle modalità di concessione dei contributi destinati al settore agrumicolo ai sensi dell'articolo 1, comma 131, L. 205/2017, la comunicazione per l'accettazione o rinuncia deve essere effettuata, a partire dal 5 febbraio ed entro il 15 febbraio 2021. Inoltre, la polizza fidejussoria può essere presentata ad Agea a partire dalla data di accettazione e fino al 28 febbraio 2021.

[Agea, Istruzioni operative, 29/1/2021, n. 7](#)

Redditi diversi

Revirement sulla possibilità di cedere un bene a un valore inferiore al periziato

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 1/E del 22 gennaio 2021, ha offerto alcuni chiarimenti relativamente alla rideterminazione del valore di partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e di terreni edificabili e con destinazione agricola, riproposta dalla recente Legge di bilancio 2021, anche in ragione di alcuni arresti di giurisprudenza di legittimità. È stato confermato che non sono rideterminabili i valori delle partecipazioni detenute in pmi negoziate all'AIM in quanto riconducibile a un mercato regolamentato. Nel caso di una partecipazione acquistata in regime di comunione dei beni da un coniuge, entrambi i coniugi devono procedere con il versamento dell'imposta sostitutiva per la quota a ciascuno imputabile. Tenuto conto che ai fini civilistici ciascun coniuge può disporre della propria quota, resta ferma la possibilità per ciascuno di essi di rideterminare esclusivamente il valore della partecipazione a lui riferibile. Infine, uniformandosi a quanto statuito dalla Corte di Cassazione con le sentenze a SS.UU. n. 2321/2020 e n. 2322/2020, l'indicazione nell'atto di vendita dell'immobile, di un corrispettivo inferiore rispetto al valore del cespite in precedenza rideterminato non determina la decadenza dal beneficio correlato al pregresso versamento dell'imposta sostitutiva, né la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di accertare la plusvalenza secondo il valore storico del bene.

[Agenzia delle entrate, circolare n. 1/E/2021](#)

Successione

Ammessa la valutazione automatica per gli immobili di società semplice

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 5/E del 5 gennaio 2021, in merito alla possibilità

di applicare la valutazione "automatica" ex articolo 34, comma 5, D.Lgs. 346/1990, al valore dichiarato, in sede di donazione o dichiarazione di successione di quota di società semplice che non ha redatto né bilancio né inventario, con riguardo agli immobili della società, ha chiarito che in assenza di bilancio o inventario, occorre procedere a una valutazione analitica del valore complessivo dell'azienda sociale attraverso la procedura di quantificazione del valore effettivo attribuibile a ciascun bene e diritto di cui la società è titolare, secondo i criteri di cui agli articoli 14 e ss. D.Lgs. 346/1990, nonché mediante l'individuazione delle passività deducibili risultanti a norma degli articoli da 21 a 23 sempre TUS. La base imponibile degli immobili, ai fini della determinazione del valore della quota societaria oggetto di donazione o successione, è, ai sensi dell'articolo 14, TUS, per la piena proprietà, il valore venale in comune commercio alla data di apertura della successione. Come chiarito anche dalla circolare 3/E/2008, la norma va coordinata con la previsione di cui all'articolo 34, comma 5, TUS, che preclude la rettifica di valore nell'ipotesi in cui il valore dichiarato sia almeno pari al c.d. "valore tabellare". A tal fine, anche al valore dichiarato, in sede di donazione o di dichiarazione di successione di quota di società semplice che non abbia redatto né bilancio né inventario, con riguardo agli immobili compresi nel patrimonio di tale società, eccettuati i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria, può essere applicabile il criterio della c.d. valutazione "automatica", o "tabellare" prevista dal citato articolo 34, comma 5, Tus.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 5/E/2021](#)

Il consorzio di tutela: il rapporto di cointeressenza economica giustifica la richiesta di rilascio della documentazione amministrativa antimafia?

di Samuele Cantini – avvocato

Studio Giuri Avvocati Associati

Premessa

La circolare pubblicata dall'Agea protocollo n. 76168 del 3 ottobre 2019 è intervenuta per delineare il procedimento rivolto all'acquisizione delle certificazioni antimafia di cui al D.Lgs. 159/2011 in esito all'approvazione della convenzione per la trasmissione di dati e di informazioni per il rilascio delle certificazioni antimafia intercorsa col Ministero dell'interno.

Quanto ai consorzi di cui all'[articolo 2602](#), cod. civ. la circolare premette che i soggetti sottoposti alla verifica antimafia¹ - individuati dall'[articolo 85](#), D.Lgs. 159/2011 - sono:

- il legale rappresentante;
- gli imprenditori o le società consorziate;
- i membri del collegio sindacale o il sindaco (nei casi contemplati dall'[articolo 2477](#), cod. civ.);
- i soggetti che svolgono compiti di vigilanza;
- il direttore tecnico (ove previsto);
- i familiari conviventi dei soggetti di cui ai punti precedenti².

¹ Cfr. TAR per la Toscana, sentenza n. 910/2018. Ai sensi dell'articolo 84, D.Lgs. 159/2011, la documentazione antimafia è costituita dalla "comunicazione antimafia" e dalla "informazione antimafia". La prima consiste nell'attestazione della sussistenza o meno di una delle cause di decadenza, sospensione o divieto di cui all'articolo 67, D.Lgs. 159/2011; la seconda, può rappresentare la sussistenza di tentativi di infiltrazione mafiosa tendenti a condizionare le scelte e gli indirizzi di un'impresa soggetta ai controlli in materia: "L'informazione antimafia, a differenza della comunicazione antimafia, si fonda su una valutazione ampiamente discrezionale circa la sussistenza o meno di tentativi di infiltrazione mafiosa, che muove dall'analisi e dalla valorizzazione di specifici elementi fattuali i quali rappresentano obiettivi indici sintomatici di connessioni o collegamenti con associazioni criminali".

² Cfr.: Consiglio di Stato, sentenza n. 3310/2015. Il rapporto di parentela tra soggetti sottoposti a verifica antimafia e appartenenti alla criminalità organizzata è privo di automatica significatività "ciò in quanto, se è vero, in base alle regole di comune esperienza, che il vincolo di parentela o di affinità può esporre il soggetto all'influsso dell'organizzazione, se non addirittura imporre (in determinati contesti) un coinvolgimento

In data 6 ottobre 2020 il Capo di Gabinetto del Ministero dell'interno – chiamato a chiarire:

“innanzitutto, se i Consorzi di tutela del vino rientrano tra i soggetti sottoposti alla verifica antimafia, ai sensi dell'articolo 85, D.Lgs. 159/2011”³ nonché - quindi - se “i relativi accertamenti si estendano a tutti i soggetti aderenti al consorzio, normalmente molto numerosi, con la conseguente asserita impossibilità per le Prefetture di procedere allo scrutinio e il paventato rischio che venga così compromessa la percezione da parte degli stessi consorzi dei fondi nazionali ed europei di cui sono beneficiari”⁴ concludeva in senso affermativo assumendo in proposito quanto segue.

L'[articolo 85](#), comma 2, D.Lgs. 159/2011 include espressamente i consorzi tra gli operatori economici per i quali è richiesta la documentazione antimafia.

Per i consorzi di cui all'[articolo 2602](#), cod. civ. (cui - è affermato - apparterebbero i consorzi di tutela), la norma indica che la documentazione amministrativa antimafia deve riferirsi a chi ne ha la rappresentanza; agli imprenditori o alle società consorziate, indipendentemente dal numero degli interessati nonché dalle funzioni svolte dal consorzio.

Il Legislatore avrebbe inteso considerare il legame consortile quale forma di espressione di uno stabile rapporto d'interessenza economica, insuscettibile di essere “*derubricato a impegno occasionale, instabile o ininfluenza*” rispetto alla valutazione delle situazioni sintomatiche dei tentativi di infiltrazione criminale, secondo la teoria del contagio:

“La costituzione di un nuovo e stabile soggetto giuridico tra 2 imprese permette di estendere le controindicazioni antimafia anche alle imprese partecipate o socie di quella già verificata come mafiosa, mentre non altrettanto può essere affermato (quando non vi siano elementi tali da evidenziare la consapevolezza della realtà mafiosa) per la mera ed episodica associazione temporanea tra due imprese o per la sussistenza tra di esse di inconsapevoli relazioni commerciali” (Consiglio di Stato, [sentenza n. 2774/2016](#)).

La funzione del consorzio di tutela in rapporto alla forma giuridica imposta dalla legge per la sua costituzione: la verifica antimafia in relazione alla finalità non lucrativa perseguita dal consorzio

nella stessa, tuttavia l'attendibilità dell'interferenza dipende anche da una serie di circostanze e ulteriori elementi indiziari che qualifichino, su un piano di attualità ed effettività, una imminente situazione di condizionamento e di contiguità con interessi malavitosi”.

³ Si veda Ministero dell'interno Gabinetto del Ministro n. 11001/119/20(8)-A; Uff. II - Ord. Sic. Pub., 6 ottobre 2020.

⁴ Si veda Ministero dell'interno Gabinetto del Ministro n. 11001/119/20(8)-A; Uff. II - Ord. Sic. Pub., 6 ottobre 2020.

L'articolo 85, comma 2, lettera d), D.Lgs. 159/2011 annovera ai "Soggetti sottoposti alla verifica antimafia" i "consorzi di cui all'articolo 2602, cod. civ." prevedendo che la documentazione antimafia debba essere acquisita con riferimento al direttore tecnico; a chi ne ha la rappresentanza nonché "agli imprenditori o società consorziate".

Stando al dato normativo - che tale risulta a partire dalla modifica introdotta dall'[articolo 2](#), comma 1, lettera b), n. 1), D.Lgs. 218/2012 - dovrebbe dirsi quindi che l'impostazione interpretativa invalsa è corretta (perché fedele al tenore testuale della norma); nondimeno, il Legislatore pare aver mancato di considerare esplicitamente il consorzio di tutela in quanto tale, addivenendo all'irragionevole equiparazione - quantomeno apparente - del consorzio di tutela al consorzio, quanto alla disciplina degli adempimenti riconducibili ai soggetti sottoposti a verifica antimafia.

Il consorzio - in quanto tale - scaturisce dal contratto con il quale più imprenditori costituiscono "un'organizzazione comune per la disciplina o per lo svolgimento di determinate fasi delle rispettive imprese".

Per "fase dell'impresa" deve intendersi:

*"ciascuna fase in cui può essere frazionato il ciclo produttivo di quella realtà fenomenologica che per l'economia resta, pur sempre, un'impresa economicamente unitaria: dunque tutte le operazioni (dall'acquisto delle materie prime al prodotto finito) in cui sia astrattamente scomponibile l'attività imprenditoriale, pur conservando ciascuna, nell'organizzazione complessiva, una propria identità"*⁵

La funzione cui il consorzio di tutela è deputato - predeterminata dal legislatore - è tuttavia in concreto diversa dalla funzione economico sociale (vale a dire dalla causa intesa quale elemento essenziale del contratto) che connota il contratto di cui all'[articolo 2602](#), cod. civ.; il consorzio di tutela ha, infatti "funzioni di tutela, di promozione, di valorizzazione, di informazione del consumatore e di cura generale degli interessi relativi alle denominazioni" (si veda [articolo 53](#), comma 15, L. 128/1998) pertanto funzione propria dell'associazione (l'associazione è un'organizzazione collettiva che ha come scopo il perseguimento di finalità non economiche) sicché il consorzio di tutela non costituisce "organizzazione comune per la disciplina o per lo svolgimento di determinate fasi delle rispettive imprese" poiché lo scopo non è comune ai consorziati (né è economico) è - invece - predeterminato dal legislatore.

La finalità cui per legge è orientato il consorzio di tutela è confermata - anche - dalla previsione di cui all'[articolo 41](#), L. 238/2016 in materia di consorzi di tutela "per le denominazioni di origine e le indicazioni geografiche tipiche".

⁵ Si veda Giovanna Volpe Putzolu, "I consorzi", CEDAM, Padova, 1981 (pag. 332).

In relazione a ciascuna denominazione d'origine protetta nonché per ciascuna indicazione geografica protetta è costituibile - fra i soggetti inseriti nel sistema di controllo della denominazione - il consorzio di tutela - soggetto a riconoscimento dal Mipaaf⁶ - per il perseguimento di specifiche finalità definite dal Legislatore.

- Avanzare proposte di disciplina regolamentare; svolgere compiti consultivi relativi alla denominazione.
- Prestare assistenza finalizzata alla valorizzazione della denominazione.
- Tutelare la denominazione da abusi, atti di concorrenza sleale, contraffazioni, uso improprio delle denominazioni tutelate nonché da *“comportamenti comunque vietati dalla legge”* nel rispetto delle direttive impartite dal Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali.
- Prestare - rispetto ai soli *“associati”* - attività di tutela; di promozione; di valorizzazione; di informazione del consumatore nonché *“di cura generale degli interessi della relativa denominazione”*.
- Prestare - rispetto ai soli associati - attività di vigilanza prevalentemente rivolte alla fase del commercio del prodotto, coerentemente rispetto all'attività cui è deputato l'Ispettorato centrale della tutela della qualità e della repressione frodi relative a prodotti agroalimentari, in raccordo con la regione.

Qualora la compagine sociale rappresenti almeno il 40% dei viticoltori nonché - congiuntamente - almeno il 60% della produzione certificata media relativa agli ultimi due anni, proveniente da vigneti dichiarati a denominazione d'origine o a indicazione geografica, il consorzio riconosciuto *“nell'interesse e nei confronti di tutti i soggetti inseriti nel sistema dei controlli”*⁷ della denominazione d'origine protetta o dell'indicazione geografica protetta *“anche non aderenti”*⁸ è per legge assegnato delle facoltà che seguono.

⁶ Il riconoscimento è attribuito dal Mipaaf al consorzio che ne faccia richiesta, qualora - rispetto ad esso - ricorrano i requisiti di cui all'articolo 41, comma 3, L. 238/2016. In particolare, il consorzio - che deve disporre *“di strutture e risorse adeguate ai compiti”* ottiene il riconoscimento se rappresentativo di almeno il trentacinque per cento dei viticoltori nonché - congiuntamente - di almeno il cinquantuno per cento della produzione media riferita agli ultimi due anni certificata relativamente ai vigneti iscritti nello schedario viticolo della relativa denominazione. Lo statuto del consorzio deve rispettare i requisiti definiti ai sensi dell'art. 41, comma 12 della L. 138/2016 dal Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali quindi deve consentire l'ammissione di viticoltori singoli o associati, di vinificatori e d'imbottiglieri autorizzati rispetto ai quali deve - specificamente - garantire *“una equilibrata rappresentanza”* presso gli organi sociali.

⁷ Si veda articolo 41, comma 4, L. 238/2016.

⁸ I costi sostenuti dai consorzi autorizzati ai sensi dell'articolo 4, comma 4, L. 238/2016 in relazione allo svolgimento delle attività cui sono deputati per il perseguimento delle funzioni definite dal legislatore sono posti a carico dei soci del consorzio nonché di ciascun soggetto appartenente al sistema di controllo, anche se non aderente al consorzio. Il consorzio di tutela di cui articolo 4, comma 4, L. 238/2016 ha il diritto di chiedere ai nuovi soggetti utilizzatori della denominazione - al momento dell'immissione al sistema di controllo - il c.d. *“contributo di avviamento”* di cui all'articolo 2, comma 2-ter, D.L. 162/2008 convertito - con modificazioni - dalla L. 201/2008: *“Al fine di rafforzare la tutela e la competitività dei prodotti a denominazione protetta per fronteggiare la grave crisi del settore agricolo ... sono stabiliti i criteri per la fissazione dell'importo del contributo di ammissione che i soggetti appartenenti alla categoria dei “produttori e utilizzatori”, al momento della loro immissione nel sistema di controllo, sono tenuti a versare ai consorzi di tutela delle singole produzioni”*.

- Definire in concreto il sistema di attuazione delle politiche di gestione delle produzioni⁹, al fine di salvaguardare e tutelare la qualità del prodotto, previa consultazione dei rappresentanti di categoria della denominazione interessata.
- Definire piani di miglioramento della qualità del prodotto.
- Organizzare le attività delle categorie interessate alla produzione nonché alla commercializzazione del prodotto.
- Agire - in sede giudiziaria nonché in sede amministrativa - per la tutela della denominazione d'origine protetta o dell'indicazione geografica protetta, quindi *“per la tutela degli interessi e dei diritti dei produttori”*.
- Esercitare funzioni di tutela, di promozione, di valorizzazione, di informazione del consumatore *“e di cura generale degli interessi della relativa denominazione”*¹⁰.
- Condurre azioni (*“da effettuare prevalentemente nella fase del commercio”*) di vigilanza volte a verificare che le produzioni certificate rispondano ai requisiti stabiliti per l'attività di produzione e che prodotti simili non ingenerino - nel consumatore - confusione né rechino danno alle produzioni a denominazione d'origine protetta e a indicazione geografica protetta *“in collaborazione”* con l'Ispettorato centrale della tutela della qualità e della repressione frodi relative a prodotti agroalimentari in raccordo con la regione¹¹.

Il consorzio di tutela - pertanto - si differenzia dal consorzio per il coordinamento della produzione e degli scambi di cui all'[articolo 2602](#) e ss., cod. civ. che - infatti - persegue questa specifica finalità tramite la disciplina unitaria delle attività economiche dei singoli imprenditori (finalità che concretizza il rapporto di cointeressenza di interessi economici sotteso al contratto costitutivo del consorzio), strumentali all'esercizio dell'impresa; origina - invece - quale associazione volontaria di operatori che ha la precisa funzione di tutelare le produzioni agroalimentari a denominazione d'origine protetta e a indicazione geografica protetta senza finalità lucrativa, ancorché ora necessariamente costituita in consorzio.

“Le attività svolte da soggetti privati, quali sono il Consorzio per la tutela” poichè “rientranti nei compiti essenziali dello Stato in materia di alimentazione e, quindi, nell'ambito dei servizi economici di

⁹ Si veda articolo 39, L. 238/2016 - *Gestione delle produzioni*.

¹⁰ Cfr.: Cassazione, sentenza n. 3725/2019: *“Il potere del Consorzio Prosciutto di Parma di imporre, ai non consorziati, il pagamento di tariffe a titolo di corrispettivo per l'attività di vigilanza a tutela della denominazione di origine “Prosciutto di Parma”, di cui all'articolo 12, L. 26/1990, permane anche a seguito dell'entrata in vigore della L. 526/1999, che non ha determinato la tacita abrogazione per incompatibilità della citata L. 26/1992, distinguendo le attività di controllo previste dall'articolo 10, Regolamento CE 2081/1992 e dall'articolo 14, Regolamento CE 2082/1992, affidate a un organismo terzo (l'Istituto Parma Qualità), dalle successive verifiche sull'applicazione della L. 26/1990, esercitabili dai consorzi di tutela”*.

¹¹ L'articolo 41, comma 5, L. 238/2016 risulta - attualmente - per come modificato dall'articolo 43-ter, D.L. 76/2020 convertito con modificazioni in L. 120/2020.

carattere generale, sono riconducibili all'esercizio privato di pubbliche funzioni e cioè ad attività di diritto pubblico¹² (Cassazione, sentenza n. 355/2008).

L'equivoco interpretativo scaturisce - pertanto - dal fatto che il Legislatore ha espressamente previsto che la finalità non soggettivamente lucrativa che anima il consorzio di tutela sia perseguita nella forma del consorzio (nonostante sia diversa la causa che intride il contratto di consorzio di cui all'[articolo 2602](#), cod. civ.); per questo il consorzio di tutela non è consorzio "di cui all'articolo 2602, cod. civ." bensì organizzazione obbligatoriamente "costituita ai sensi dell'articolo 2602, cod. civ."

Stante che la finalità in concreto perseguita dal consorzio di tutela è finalità propria dell'associazione (diversa dalla finalità che le parti imprenditori perseguono addivenendo alla stipulazione del contratto di consorzio, per effetto della quale tra gli stessi s'ingenera - davvero - il rapporto di cointeressenza economica che legittima l'estensione del novero dei soggetti sottoposti alla verifica antimafia sino ad includere i consorziati) la previsione di cui all'[articolo 85](#), D.Lgs. 159/2011 dovrebbe essere sottoposta a interpretazione costituzionalmente orientata al principio di ragionevolezza - che si sostanzia nella distinzione del consorzio di cui all'articolo 2602, cod. civ. dal consorzio di tutela - in ossequio al principio di uguaglianza sostanziale, per cui il consorzio di tutela dovrebbe essere distinto dai "consorzi di cui all'articolo 2602, cod. civ." cui si riferisce invece l'articolo 85, comma 2, lettera d), D.Lgs. 159/2011 per essere equiparato all'associazione, quanto all'individuazione dei soggetti sottoposti alla verifica antimafia.

Diversamente, infatti - per il dato mero per cui il Legislatore impone di perseguire specifiche finalità associazionistiche secondo la forma di cui all'articolo 2602, cod. civ. - la situazione identica di organizzazioni collettive che hanno per scopo finalità non economiche verrebbe a essere destinataria di trattamento differenziato ingiustificato.

SCHEDA DI SINTESI

La circolare pubblicata dall'Agenzia per le Erogazioni in Agricoltura prot. n. 76168 del 3 ottobre 2019 è intervenuta per delineare il procedimento rivolto all'acquisizione delle certificazioni antimafia di cui al D.Lgs. 159/2011.



Per i consorzi di cui all'articolo 2602, cod. civ. (cui - è affermato - appartenerebbero i consorzi di tutela), la norma indica che la documentazione amministrativa antimafia deve riferirsi a chi

¹² Le attività riconducibili all'esercizio privato di funzioni pubbliche esulano "dall'ambito di applicazione della normativa antitrust", la quale presuppone "che l'abuso di posizione dominante o le intese restrittive della concorrenza avvengano nello svolgimento dell'attività di impresa".

ne ha la rappresentanza; agli imprenditori o alle società consorziate, indipendentemente dal numero degli interessati nonché dalle funzioni svolte dal consorzio.



La funzione cui il consorzio di tutela è deputato - predeterminata dal Legislatore - è tuttavia in concreto diversa dalla funzione economico sociale (vale a dire dalla causa intesa quale elemento essenziale del contratto) che connota il contratto di cui all'articolo 2602, cod. civ.; il consorzio di tutela ha, infatti *"funzioni di tutela, di promozione, di valorizzazione, di informazione del consumatore e di cura generale degli interessi relativi alle denominazioni"* (si veda articolo 53, comma 15, L. 128/1998) pertanto funzione propria dell'associazione (l'associazione è un'organizzazione collettiva che ha come scopo il perseguimento di finalità non economiche).



Il consorzio di tutela non costituisce *"organizzazione comune per la disciplina o per lo svolgimento di determinante fasi delle rispettive imprese"* poiché lo scopo non è propriamente comune ai consorziati (né è economico) è - invece - predeterminato dal Legislatore: le funzioni esercitate sono - infatti - riconducibili all'esercizio privato di pubbliche prerogative.



Poiché la finalità in concreto perseguita dal consorzio di tutela è finalità propria dell'associazione (diversa dalla finalità che le parti imprenditori perseguono addivenendo alla stipulazione del contratto di consorzio, per effetto del quale tra gli stessi s'ingenera - davvero - il rapporto di cointeressenza economica che legittima l'estensione dei soggetti sottoposti alla verifica antimafia sino a includere i consorziati) il consorzio di tutela dovrebbe essere distinto dai *"consorzi di cui all'articolo 2602"* cui si riferisce invece l'articolo 85, comma 2, lettera d), D.Lgs. 159/2011 per essere equiparato all'associazione, quanto all'individuazione dei soggetti sottoposti alla verifica antimafia.

Vendite forzate e prelazione agraria

di Ernestina De Medio – avvocato

Nel caso di immobile venduto all'asta né il conduttore di immobile a uso commerciale, né, tantomeno, il conduttore di terreno agricolo, può esercitare il diritto di prelazione previsto dalla legge.

Si tratta della prelazione collegata a un contratto di locazione avente a oggetto un immobile urbano, ovvero un terreno agricolo.

Nel primo caso, la prelazione urbana commerciale, disciplinata dall'[articolo 38](#), L. 392/1978 (equo canone) ha a oggetto immobili con caratteristiche commerciali, industriali, artigianali, turistiche e simili e presuppone che l'inquilino vi eserciti regolarmente quelle attività cui il bene è destinato. Il diritto, in tal caso, non opera laddove il trasferimento avvenga nell'ambito di una procedura esecutiva e, cioè, attraverso la vendita ordinata dal Tribunale, mancando la disponibilità del patrimonio – che viene meno con il pignoramento -, la volontarietà e l'onerosità del trasferimento.

Nel secondo caso, riguardante terreni e manufatti agricoli (prelazione agricola), è invece la stessa legge istitutrice a determinare l'inapplicabilità, nel caso di vendita forzata, del diritto di prelazione sancito a favore del conduttore coltivatore ([articolo 8](#), comma 2, L. 590/1965) e dei confinanti coltivatori diretti ([articolo 7](#), L. 817/1971 che appunto li inserisce tra gli aventi diritto a prelazione).

Pertanto, all'inquilino di immobili urbani o agricoli non è dato in alcun modo impugnare i trasferimenti ordinati dal Tribunale nell'ambito di procedure esecutive, restando però agli stessi consentito partecipare alle vendite alla stregua di ogni altra persona.

Lo stesso regime si applica anche nell'ambito delle procedure concorsuali (fallimento, amministrazione controllata, e liquidazione coatta amministrativa), nonché nell'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

Il diritto di prelazione e le modalità di esercizio

La prelazione è il diritto a essere preferito rispetto a chiunque altro, a parità di condizioni, nella conclusione di un determinato contratto. La prelazione può essere volontaria (se costituita per accordo fra le parti), oppure legale (se prevista dalla legge).

Tra le prelazioni legali vi è quella agraria che consiste nel diritto di essere preferiti ad altri per l'acquisto di un terreno agricolo, quando il proprietario decide di venderlo, ed è stata introdotta dall'[articolo 8](#), L.

590/1965 che disciplina le ipotesi di trasferimento a titolo oneroso, o di concessione in enfiteusi, di fondi concessi in affitto a coltivatori diretti, a mezzadria, a colonia parziaria, o a compartecipazione (esclusa quella stagionale).

Il diritto di prelazione spetta anzitutto al coltivatore diretto (o al mezzadro, al colono, al partecipante o società agricola in cui almeno la metà dei soci sia coltivatore diretto) che conduce in affitto, da almeno 2 anni, il terreno offerto in vendita. Solo se il terreno non è affittato a un coltivatore diretto (o società agricola), hanno invece il diritto di prelazione i coltivatori diretti (o società agricole in cui almeno la metà dei soci sia coltivatore diretto) proprietari di terreni confinanti.

Oltre alla condizione accennata relativa alla coltivazione del fondo da almeno 2 anni, per esercitare il diritto di prelazione è necessario che il beneficiario non abbia venduto, nei 2 anni precedenti, altri fondi rustici che abbiano un imponibile fondiario superiore a 1.000 lire, salvo cessione a scopo di ricomposizione fondiaria; e che il fondo per il quale vuole esercitare la prelazione non superi il triplo della superficie corrispondente alla capacità lavorativa della sua famiglia.

Di contro, il diritto di prelazione non spetta se l'affittuario ha comunicato che non intende rinnovare l'affitto, e se il rapporto di affitto è venuto meno per un grave inadempimento o per recesso del conduttore.

L'[articolo 7](#), L. 817/1971, ha inoltre esteso il diritto di prelazione al coltivatore diretto di terreni confinanti, a patto che il terreno oggetto della vendita non sia insediato da altri coltivatori diretti (in questo caso prevale la prelazione dell'affittuario coltivatore diretto).

In sintesi, la prelazione del confinante non spetta quando sul terreno vi sia già un coltivatore diretto, che sarà preferito a terzi acquirenti e a coltivatori confinanti. L'esistenza sul fondo offerto in vendita di un coltivatore diretto non attribuisce tuttavia a quest'ultimo la preferenza sui proprietari confinanti, bensì esclude il diritto di prelazione in favore di questi ultimi, anche se i coltivatori diretti del fondo non intendano esercitare il loro diritto di prelazione.

Da quanto sopra si evince come il diritto di prelazione del coltivatore diretto di terreni confinanti non è una prelazione di secondo grado, che scaturisce dal mancato esercizio del diritto di prelazione del coltivatore diretto che è insediato nel fondo, ma è un diritto che nasce solo se non esiste la presenza del coltivatore diretto. È dunque più chiaro, a questo punto, affermare che la sola esistenza dei coltivatori diretti insediati esclude il confinante dalla titolarità del diritto.

Lo scopo di queste norme è quello di favorire lo sviluppo dell'agricoltura *in primis* attraverso l'acquisto dei terreni agricoli da parte di chi effettivamente li coltiva, ai fini della riunione nella stessa persona della qualità di proprietario del fondo e di lavoratore della terra (prelazione da parte del conduttore del

fondo), e in subordine quello dell'accorpamento dei fondi agricoli al fine di migliorare la redditività dei terreni (prelazione da parte del confinante¹).

Quindi il diritto di prelazione è espressamente escluso dalla legge quando il terreno si trova in zona edificabile e anche quando il terreno agricolo è oggetto di permuta, vendita forzata, liquidazione coatta, fallimento ed espropriazione per pubblica utilità, oltre che, naturalmente, in caso di donazione. Questo perché il diritto di prelazione è riconosciuto solo a parità di condizioni e mentre nella compravendita il corrispettivo è dato dal denaro, che è un bene fungibile e che può essere pagato da tutti, nelle altre ipotesi o la controprestazione o è infungibile (come nella permuta) o manca del tutto (come nella donazione).

Per consentire l'esercizio della prelazione, il proprietario che intende vendere il terreno è tenuto a notificare la proposta di vendita, con lettera raccomandata, all'affittuario o ai confinanti, allegando il contratto preliminare di compravendita (compromesso) contenente il nome dell'acquirente, il prezzo e le altre condizioni stabilite per la cessione, compresa la clausola per l'eventualità della prelazione.

Il destinatario della notifica ha 30 giorni di tempo per esercitare il diritto di prelazione.

Se il destinatario comunica la sua intenzione di esercitare il diritto, il contratto si intende concluso, e il pagamento del prezzo di acquisto deve essere effettuato entro il termine di 3 mesi che decorre dal trentesimo giorno dall'avvenuta notifica da parte del proprietario, salvo diverse pattuizioni tra le parti. Decorso i termini senza che sia stata comunicata l'intenzione di esercitare la prelazione, il terreno può essere liberamente venduto (ovviamente alle condizioni indicate nel preliminare di vendita).

Se il proprietario del fondo non provvede a tale notifica, o il prezzo indicato risulta essere superiore a quello che risulta dal contratto di compravendita, l'avente titolo al diritto di prelazione agraria entro un anno dalla trascrizione del contratto di compravendita nei registri immobiliari può riscattare il fondo dell'acquirente. Il riscatto può essere esercitato per ogni altro successivo avente causa.

Il riscatto (o retratto) è infatti il rimedio tipico previsto per l'ipotesi di violazione della disciplina sulla prelazione: è il rimedio che serve a ripristinare gli stessi obiettivi perseguiti dalla legge con la prelazione nel caso di sua violazione.

Inoltre, l'esercizio del riscatto è sottoposto alla condizione legale del pagamento del prezzo in favore dell'acquirente. Ha dunque il significato di un debito di restituzione a un creditore, della somma da questi versata per l'acquisto del fondo.

¹ In questo caso il fondamento della prelazione del confinante è legata alla possibilità di formare imprese diretto-coltivatrici di più ampie dimensioni e efficienti. Il tutto, ovviamente, accorpando i fondi agricoli con l'obiettivo di favorire la redditività dei terreni, anche attraverso l'insorgenza di economie di scala più notevoli.

Trattandosi di un obbligo di restituzione di una somma di denaro, nella ipotesi di pluralità di debitori la Cassazione n. 8235/2001, è intervenuta stabilendo che:

“in tema di obbligazioni solidali, nel rapporto con pluralità di debitori sussiste una presunzione di solidarietà passiva, ai sensi dell'articolo 1294, cod. civ., la cui ratio è quella di tutelare l'interesse del creditore a disporre, ai sensi dell'articolo 1292, cod. civ., della facoltà di una sola esecuzione nei confronti del patrimonio prescelto, mentre tale presunzione di solidarietà è del tutto esclusa nel caso di rapporto obbligatorio con pluralità di creditori (anche se essi invocano la medesima fonte del loro diritto nei confronti del debitore), salva la sola ipotesi di una espressa pattuizione di solidarietà da parte dei creditori stessi”.

Conseguentemente il versamento di una somma unica a titolo di restituzione del prezzo, se i creditori (vale a dire gli acquirenti del bene agricolo, che devono avere in restituzione quanto da loro versato per l'acquisto del bene) sono più di uno, violerebbe la norma che, sulla base dei principi generali, impone il versamento differenziato in correlazione con l'obbligo di tacitare singolarmente ognuno dei creditori.

Nozione di coltivatore diretto

Requisito per l'applicabilità della prelazione agraria, anche del confinante, è essere coltivatori diretti. La nozione di coltivatore diretto è data dal codice all'[articolo 1647](#), cod. civ., dall'[articolo 31](#), L. 590/1965 e dall'[articolo 6](#), L. 203/1982 per cui si considera tale colui che coltiva il fondo (o alleva bestiame) con il lavoro proprio e della propria famiglia, sempre che la complessiva forza lavorativa del nucleo familiare non sia inferiore a 1/3 di quella occorrente per le normali necessità della coltivazione del fondo o per l'allevamento e il governo del bestiame.

Ai coltivatori diretti sono equiparati le cooperative agricole.

L'[articolo 48](#), L. 203/1982 sui patti agrari ha optato per instaurare il c.d. rapporto agrario direttamente con la famiglia coltivatrice, ritenuta titolare dell'impresa familiare coltivatrice; da ciò la conclusione che il diritto di prelazione spetta non più soltanto al formale titolare del rapporto agrario (affittuario agricolo), bensì a qualunque soggetto componente la famiglia coltivatrice, ancorché questo soggetto non risulti parte formale del contratto agrario posto in essere.

Sul tema ha inciso il D.Lgs. 99/2004 che, oltre a introdurre la figura dello Iap (imprenditore agricolo professionale), prevede che la società agricola possa rivestire qualsiasi forma (tipo) di società ma riserva il diritto di prelazione, di cui in esame, soltanto alle società agricole di persone.

Infine, l'[articolo 7](#), D.Lgs. 228/2001 ha lo scopo di prevedere un criterio di priorità allorché i coltivatori che intendono esercitare il diritto di prelazione siano più di uno. Per effetto di questa norma,

infatti, in primo grado hanno diritto di esercitare il diritto di prelazione i giovani proprietari coltivatori ancorché vi intervengano come soci di cooperativa, in secondo grado i proprietari più numerosi, in terzo grado infine i proprietari coltivatori più attrezzati sul piano della professionalità (seguendo i criteri fissati dalla normativa comunitaria).

La riforma del 2004 e l'estensione del diritto di prelazione

Abbiamo accennato sopra che il diritto di prelazione spetta anche alle società agricole² in cui almeno la metà dei soci sia coltivatore diretto e precisiamo che è stato il D.Lgs. 99/2004 a estendere anche a tali società il diritto di prelazione per l'acquisto dei terreni condotti in affitto o confinanti, sino a tale momento riservato ai coltivatori diretti, ma con l'importante limitazione (e/o condizione), cui accennavamo, della necessità che almeno la metà dei soci sia in possesso della qualifica di coltivatore diretto.

Rimane dunque un collegamento con la figura del coltivatore diretto, dato che almeno la metà dei soci devono essere tali. Ciò che conta è il numero dei soci, e non del capitale sociale, indipendentemente quindi dalla loro quota di partecipazione. Rimangono sempre escluse dal diritto di prelazione le società di capitali, indipendentemente dalla presenza di soci coltivatori diretti.

Inoltre, la predetta condizione essenziale affinché le società agricole possano godere di tale vantaggio, è che la qualifica di "coltivatori diretti" di almeno la metà dei soci, risulti dalla iscrizione nel Registro Imprese.

Secondo il disposto dell'[articolo 2](#), D.Lgs. 99/2004, infatti, la qualifica di coltivatore diretto deve risultare:

“dall'iscrizione nella sezione speciale del Registro Imprese di cui all'articolo 2188 e ss., cod. civ.”.

Il socio, per essere considerato coltivatore diretto, dovrà quindi garantire la coltivazione del fondo soddisfacendo il requisito della prevalenza (e non quello di 1/3) previsto dall'[articolo 2083](#), cod. civ., ed in tale veste essere iscritto come coltivatore diretto nel registro delle imprese.

Il diritto di prelazione del confinante in presenza di un affittuario

Abbiamo visto che l'affittuario, quando coltiva il fondo da almeno 2 anni, ha sempre il diritto di prelazione. Il confinante, invece, ha diritto di prelazione solo quando manca l'affittuario. Secondo la legge, quindi, la semplice circostanza che il terreno sia concesso in affitto a un altro coltivatore diretto

² Ovvero tutte le società che hanno quale oggetto esclusivo l'esercizio delle attività agricole di cui all'articolo 2135, cod. civ..

fa venire meno il diritto di prelazione del confinante (a meno che l'affittuario non abbia manifestato l'interesse di non proseguire nel contratto di affitto che farebbe venir meno il presupposto stesso che gli riconosce il diritto di essere preferito: la coltivazione del fondo).

Quindi, se un terreno è concesso in affitto a un coltivatore diretto da meno di 2 anni, l'affittuario non ha diritto di prelazione, ma non ce l'ha neppure il confinante. Il risultato, forse paradossale, è che il terreno può essere alienato liberamente.

Negli ultimi anni la Corte di Cassazione ha avuto modo di pronunciarsi sull'argomento, e richiamandosi alla lettera della legge ha espressamente affermato che il confinante non ha diritto di prelazione quando il terreno è affittato a un coltivatore diretto, indipendentemente dal fatto che siano trascorsi i 2 anni necessari perché questo acquisti a sua volta il diritto di prelazione (Cassazione n. 10626/1998). Questo orientamento ha trovato conferma anche successivamente (Cassazione n. 10227/2001). La Suprema Corte ha comunque chiarito che, pur non essendo richiesto il termine biennale, perché venga meno la prelazione del confinante è necessario che l'affitto non abbia un carattere di precarietà, tale da far presumere che sia stato predisposto al solo fine di eludere le norme sulla prelazione. Non è sufficiente, quindi, un contratto di affitto frettolosamente stipulato nell'imminenza della vendita, né tantomeno può assumere rilevanza un insediamento di fatto nella coltivazione del fondo, cioè in assenza di regolare contratto di affitto. Inoltre, resta fermo il diritto di prelazione del confinante quando l'affittuario, già prima della vendita, ha rinunciato a proseguire nell'affitto, anche se il rilascio del fondo avviene in una data successiva.

L'esclusione della prelazione agraria in caso di vendita forzata

Il comma 2, [articolo 8](#), L. 590/1965, tuttavia, stabilisce che la prelazione non è consentita nei casi di permuta, vendita forzata, liquidazione coatta, fallimento, espropriazione per pubblica utilità e quando i terreni in base a piani regolatori, anche se non ancora approvati, siano destinati a utilizzazione edilizia, industriale o turistica.

La Corte Suprema ha esteso l'esclusione della prelazione, oltre che all'esecuzione forzata e alle procedure fallimentari, anche alla *cessio bonorum* ai creditori, sebbene non espressamente prevista dalla legge (Cassazione n. 5548/1979).

Con [sentenza n. 918/2017](#), sempre la Suprema Corte ha stabilito che la previsione di cui all'[articolo 8](#), comma 2, L. 590/1965, che esclude la prelazione agraria in caso di “vendita forzata”, comprende anche la vendita disposta nel giudizio di divisione³.

Da quanto sopra detto risulta evidente che il diritto di essere preferito (la prelazione) si attiva nel momento in cui il proprietario del bene decide di trasferire il bene.

Quindi, presupposto costitutivo (o che attiva) il diritto di essere preferito è il trasferimento del bene (o l'intenzione di trasferire il bene). Il fatto che la prelazione si attiva in presenza di un trasferimento non significa che la prelazione fa sorgere un obbligo a trasferire il bene a carico del soggetto che concede il diritto di prelazione, ma la scelta di trasferire o meno un determinato bene deve essere sempre una scelta libera, discrezionale e volontaria.

Di conseguenza, quando il trasferimento dipende da una scelta non volontaria (basta pensare alla vendita del bene a terzi che si innesta in un procedimento di divisione oppure a una vendita che si innesta in una esecuzione forzata), il proprietario subisce gli effetti del trasferimento, ma è completamente escluso dal procedimento di vendita (la vendita si realizza indipendentemente dalla volontà del proprietario).

In queste situazioni occorre chiedersi se la prelazione si attiva anche nelle ipotesi in cui il trasferimento non avviene volontariamente, ma in assenza della volontà del proprietario (ed è irrilevante sapere se il trasferimento serve a sciogliere una comunione oppure serve a soddisfare un creditore), poiché, in entrambe le ipotesi il trasferimento incide sul patrimonio del titolare del bene oggetto di prelazione.

In assenza di una normativa generale in materia di prelazione dovremmo analizzare le singole discipline speciali come ad esempio la prelazione ereditaria ovvero la disciplina della prelazione nelle locazioni commerciali⁴, ma volendo analizzare la questione limitatamente all'ambito della prelazione agraria è opportuno osservare che sia la legge stessa a escluderne l'applicabilità.

Risulta evidente che occorre comprendere se la locuzione “vendita forzata” si riferisce solo alle procedure esecutive (instaurate per soddisfare un creditore) oppure si riferisce a ogni trasferimento che avviene senza (o indipendentemente) dalla volontà del proprietario o contro la volontà del proprietario.

³ In precedenza, con sentenza n. 5264/1982 la Corte di Cassazione aveva, ai fini della liquidazione di una quota di eredità accettata con beneficio di inventario e in cui compariva anche un fondo rustico, applicato il sistema della vendita ai pubblici incanti tipica del procedimento espropriativo e di quello fallimentare. La Corte Suprema, in questo complicato caso, ha stabilito che, non essendo la vendita all'asta prevista espressamente per questo tipo di liquidazioni, si trattava di una vera e propria scelta liquidatoria che non poteva quindi pregiudicare il diritto di prelazione agraria.

⁴ In tal caso a escludere la prelazione sono, da un lato, il pignoramento che ha dato origine all'azione esecutiva con il quale il proprietario ha già perso l'autonoma disponibilità del patrimonio e, dall'altro, l'articolo 38 della Legge sull'equo canone, che appunto conferisce al conduttore di immobili adibiti a uso non abitativo il diritto di prelazione, presuppone la volontarietà e la onerosità dell'alienazione, presupposti che non sono riscontrabili nel caso di vendita forzata dell'immobile locato. (Cassazione n. 2900/1990, n. 339/1994 e n. 11225/1996).

In un caso, infatti, la prelazione sarebbe esclusa solo in presenza di esecuzioni forzate per recupero crediti (vendita di bene pignorato), nell'altro caso la prelazione sarebbe esclusa ogni volta che il trasferimento si effettua indipendentemente della volontà del proprietario (vedi vendita per sciogliere la divisione) anche in assenza di debiti da estinguere.

Va osservato che la norma ([articolo 8](#), L. 590/1965) non fa riferimento all'espropriazione forzata ovvero alla vendita di beni nel corso di una procedura di espropriazione, ma alla "vendita forzata", e l'espressione utilizzata dal Legislatore rimanda chiaramente a un ambito più ampio di quello meramente esecutivo, ponendo, invece, l'accento sulla non volontarietà della vendita.

Deve, quindi, concludersi nel senso che la locuzione (vendita forzata) prevista ex articolo 8, comma 2, L. 590/1965, che esclude la prelazione in caso di "vendita forzata", comprende anche la vendita disposta nell'ambito del giudizio di divisione.

Infatti, nel caso di vendita divisionale si è in presenza di una vendita non volontaria, non riconducibile cioè a una libera determinazione dei comproprietari.

Che si sia in presenza di una vendita non volontaria lo si desume non solo dal richiamo di cui all'[articolo 788](#), c.p.c. alle norme dettate in sede di esecuzione forzata ([articolo 570](#) e ss., c.p.c.), ma soprattutto perché a essa si procede solo in caso di necessità, previa adozione di un provvedimento giurisdizionale, che può essere disposto con sentenza in caso di controversia sulla necessità della vendita stessa, a prescindere, quindi, dalla volontà dei comproprietari, evidenziandosi che, in presenza di comune accordo alla divisione e alla vendita, ben si potrebbe procedere, invece, alla vendita volontaria dei beni ([Cassazione n. 918/2017](#)).

Ancora, la L. 817/1971 nell'indicare la tipologia negoziale che governa la prelazione agraria, menziona espressamente il "*trasferimento a titolo oneroso o la concessione in enfiteusi*".

Peraltro, nel testo normativo, è menzionata la parola "prezzo", e altresì la fattispecie del "preliminare di compravendita" come tipologia negoziale dove è prescritta la formalità della notifica della *denuntiatio*. La giurisprudenza ne ha tratto la conseguenza che rientra nella prelazione agraria qualsiasi tipologia negoziale che abbia come caratteristica quella di costituire un corrispettivo per la cessione del fondo agricolo, purché il corrispettivo sia fungibile⁵.

Il procedimento tipico di perfezionamento di un contratto basato sull'attività principale delle parti (concedente e prelazionario) e che porta alla stipula del contratto con il prelazionario, prevede che il concedente la prelazione (o il soggetto obbligato a preferire) adempie al suo obbligo con la c.d.

⁵ La Legge presuppone, per l'esercizio della prelazione, che il fondo sia alienato come corrispettivo e pertanto è da ritenersi che non rientrino nella fattispecie né i negozi giuridici a titolo gratuito, come la donazione, né i negozi non traslativi ma semplicemente dichiarativi, come la divisione.

denuntiatio, cioè informando il prelazionario (il soggetto che deve essere preferito) della propria intenzione di stipulare un determinato contratto.

L'iniziativa che porta dunque all'adempimento dell'obbligo nato con la prelazione (l'obbligo di preferire) è del concedente la prelazione (o del soggetto obbligato a preferire).

Ne discende che:

- per perfezionare il contratto occorre l'accettazione del prelazionario; in altri termini, il concedente (cioè il soggetto obbligato a preferire) invia al prelazionario una proposta e attende l'eventuale accettazione del prelazionario;
- (come ogni proposta contrattuale) per essere efficace la proposta deve essere “completa” e quindi deve contenere tutti gli elementi essenziali del contratto (forma, causa, oggetto), solo in questo modo se alla *denuntiatio* segue l'accettazione del prelazionario, si conclude, perfezionandosi, un vero e proprio contratto definitivo (ex [articolo 1326](#), cod. civ.) produttivo di effetti (ex [articolo 1376](#), cod. civ.).

Ciò non accade nelle vendite all'asta perché mentre il meccanismo proposta – accettazione prevede sempre l'iniziativa (o la partecipazione) del titolare del bene (che coincide con il soggetto obbligato alla prelazione) e l'unico soggetto che può iniziare il procedimento (di fatto, l'unico soggetto che può inviare la proposta) è il titolare del diritto che si andrà a trasferire (e come già detto è irrilevante se il concedente la prelazione rilascia una procura volontaria a terzi, in quanto la procura non esclude la prelazione), nelle vendite all'asta occorre distinguere tra:

- aste semplici o private, nelle quale è lo stesso titolare del bene che decide di identificare l'altro contraente mediante un procedimento “aperto” alla partecipazione di più persone, al fine di ottenere (tramite la concorrenza tra più soggetti interessati) il prezzo migliore;
- aste presenti nei procedimenti di esecuzione forzata (a seguito dunque di pignoramento e/o di fallimento): in questo tipo di aste esecutive il titolare del diritto viene completamente estromesso dalla procedura, di fatto, il bene viene trasferito senza la volontà del titolare.

La risposta alla domanda se la prelazione è operativa anche in presenza di un procedimento “all'asta” è articolata. Infatti, mentre per le aste semplici o private non è possibile escludere la prelazione, posto che si tratta di un diverso metodo di individuazione del contraente e la decisione se stipulare un determinato contratto è sempre e solo del titolare del diritto (indipendentemente dalle modalità attraverso le quali si giunge alla scelta del contraente), diversa è la soluzione per le aste comprese nei procedimenti di esecuzione forzata nelle quali il bene è trasferito e il contratto è stipulato senza la volontà del titolare (anzi contro la sua volontà). I motivi che sono posti alla base dell'esclusione possono così sintetizzarsi:

- la procedura esecutiva non tollera limitazioni derivanti da prelazioni private;
- il prelazionario può partecipare alla procedura esecutiva;
- la prelazione si applica solo ai contratti stipulati con la volontà del concedente e non ai contratti stipulati contro la sua volontà.

Il diritto di prelazione in caso di vendita di fondo rustico nel corso del giudizio di divisione

Con la [sentenza n. 918/2017](#) sopra richiamata, la Corte di Cassazione ha aggiunto un ulteriore contributo all'interpretazione dell'[articolo 8](#), L. 590/1965, ampliando la casistica delle cause di esclusione del diritto di prelazione agraria.

Il comma 2, articolo 8, L. 590/1965 abbiamo già detto che stabilisce che la prelazione del coltivatore diretto, sia affittuario sia proprietario a confine, non è consentita nei casi di:

«permuta, vendita forzata, liquidazione coatta, fallimento, espropriazione per pubblica utilità e quando i terreni in base a piani regolatori, anche se non ancora approvati, siano destinati a utilizzazione edilizia, industriale o turistica».

Secondo la Corte Suprema, per «vendita forzata» deve intendersi anche quella disposta dal giudice *ex articolo 788*, c.p.c. nel giudizio di divisione, atteso che la volontà del Legislatore è quella di escludere dalla prelazione agraria tutte le vendite che non siano frutto della libera determinazione del proprietario, ma necessitate da una previsione di legge, quale è appunto la vendita all'incanto dei beni oggetti di divisione giudiziale.

È utile rilevare che la prelazione agraria sorge *«in caso di trasferimento a titolo oneroso»* del fondo condotto in affitto, ossia in presenza di un contratto traslativo della proprietà, dietro la corresponsione di un prezzo. La prelazione è esclusa, quindi, in caso di donazione (attesa la gratuità del trasferimento) e nei negozi divisorii, perché l'attribuzione in proprietà non è in questo caso a titolo oneroso.

L'articolo 8, L. 590/1965 specifica al comma 2, come si è visto, i casi di esclusione della prelazione, caratterizzati o dalla infungibilità della controprestazione (permuta), dalla non volontarietà del trasferimento del fondo per ragioni pubblicistiche (vendita forzata, fallimento) o dal venir meno della destinazione agricola del fondo (destinazione urbanistica). L'elencazione di cui al comma 2 non è esaustiva di tutti i casi di esclusione elaborati nel tempo dalla giurisprudenza, cosicché può dirsi che il principio di diritto enunciato dalla Corte Suprema con la sentenza del 2017 aggiunge un'ulteriore fattispecie al concetto di «vendita forzata», ossia la vendita all'asta nell'ambito del giudizio divisorio.

Il connotato della volontarietà, oltre che dell'onerosità dell'alienazione, quale presupposto essenziale per l'insorgere del diritto, emerge in maniera inconfutabile dalla formulazione letterale dell'[articolo 8](#), L. 590/1965, il che ha indotto gli interpreti a escluderne l'operatività in caso di vendite coatte, incompatibili con il carattere liberamente dispositivo della cessione dell'immobile oggetto della previsione normativa.

Con un orientamento risalente nel tempo, richiamato nel paragrafo precedente (sentenza n. 5264/1982) la Corte Suprema aveva ammesso la prelazione agraria anche nel caso di vendita del fondo all'asta pubblica disposta dall'Autorità giudiziaria, in relazione alla liquidazione di un'eredità beneficiata, non trattandosi di procedura imposta e potendosi configurare un'aggiudicazione in asta pubblica condizionata al mancato esercizio della prelazione agraria da parte dell'avente diritto.

Tale indirizzo interpretativo è sostanzialmente in linea con la sentenza ora in commento: la *ratio* della norma è quella di tutelare il proprietario che intende conseguire un bene determinato e infungibile e non un semplice corrispettivo in denaro che è invece, per il proprietario, indifferente ricevere da un soggetto piuttosto che da un altro.

È stato altresì affermato che, nel caso in cui un fondo venga alienato da un ente pubblico a mezzo di licitazione privata, è possibile una aggiudicazione condizionata al mancato esercizio della prelazione da parte del titolare (Cassazione n. 1335/1991).

Già con sentenza n. 5069/2012 la Corte Suprema aveva affermato, nell'ambito della prelazione urbana, che il diritto di prelazione del conduttore di immobile a uso diverso da quello abitativo non è escluso dal fatto che il bene locato, appartenente a più persone, venga venduto all'asta nell'ambito di un giudizio di scioglimento della comunione tra i proprietari locatori. Secondo i giudici di legittimità:

«nella disciplina dettata dalla L. 392/1978, articolo 38, che assume l'elemento della volontarietà dell'alienazione, quale presupposto essenziale per l'insorgere del diritto di prelazione di cui qui si controverte, non è del tutto neutro il diverso atteggiarsi del fattore psicologico nell'espropriato e nel dividente, posto che al più quest'ultimo subisce la vendita, quale unico mezzo per addivenire alla spartizione del cespite, in tesi chiesta da altro dividente, senza tuttavia che possa mai dirsi, come per l'esecutato, che l'alienazione avviene, addirittura, in suo danno. ... La vendita eventualmente disposta nel giudizio di divisione mira esclusivamente a monetizzare, nell'interesse del comunista, la quota di cespite della quale lo stesso sia titolare, laddove nel giudizio di espropriazione la monetizzazione ha luogo nell'interesse dei creditori, che, attraverso l'apprensione di tutto o di parte del ricavato della vendita, potranno soddisfare le proprie ragioni».

Con la sentenza n. 5069/2012, rimasta invero isolata, i giudici di legittimità hanno operato una

distinzione tra vendita all'asta diretta a tutelare un interesse pubblicistico (come nel fallimento o nell'espropriazione immobiliare) e vendita «forzata» nell'ambito di un giudizio di divisione tra privati, rispetto al quale il diritto di prelazione del locatario non entra in conflitto con la procedura dell'incanto, ben potendosi configurare un'aggiudicazione in asta pubblica condizionata al mancato esercizio della prelazione da parte dell'avente diritto. In contrasto con detta pronuncia, resa – come detto – in tema di prelazione urbana, la Corte Suprema, con la sentenza qui in commento ([sentenza n. 918/2017](#)) ha adottato un diverso ragionamento e ha ribadito che nella prelazione agraria presupposto indefettibile per il suo valido esercizio sia la vendita volontaria da parte del proprietario, riconducibile a una sua libera determinazione.

L'espressione «vendita forzata» di cui ai casi di esclusione della prelazione agraria *«rimanda chiaramente a un ambito più ampio di quello meramente esecutivo»*, atteso che la norma *«non fa riferimento all'espropriazione forzata ovvero alla vendita di beni nel corso di una procedura di espropriazione»*, ma alla vendita forzata in senso più lato.

SCHEDA DI SINTESI

La prelazione agraria consiste nel diritto di essere preferiti ad altri per l'acquisto di un terreno agricolo, quando il proprietario decide di venderlo, ed è stata introdotta dall'articolo 8, L. 590/1965 che disciplina le ipotesi di trasferimento a titolo oneroso, o di concessione in enfiteusi, di fondi concessi in affitto a coltivatori diretti, a mezzadria, a colonia parziaria, o a compartecipazione (esclusa quella stagionale).



Il diritto di prelazione spetta anzitutto al coltivatore diretto (o al mezzadro, al colono, al compartecipante o società agricola in cui almeno la metà dei soci sia coltivatore diretto) che conduce in affitto, da almeno 2 anni, il terreno offerto in vendita



L'articolo 7, L. 817/1971, ha esteso il diritto di prelazione al coltivatore diretto di terreni confinanti, a patto che il terreno oggetto della vendita non sia insediato da altri coltivatori diretti (in questo caso prevale la prelazione dell'affittuario coltivatore diretto) e il D.Lgs. 99/2004 alle società agricole in cui almeno la metà dei soci sia coltivatore diretto.



La prelazione non è consentita nei casi di permuta, vendita forzata, liquidazione coatta, fallimento, espropriazione per pubblica utilità e quando i terreni in base a piani regolatori,

anche se non ancora approvati, siano destinati a utilizzazione edilizia, industriale o turistica, mancando il requisito della volontarietà della disposizione.



Per «vendita forzata» deve intendersi anche quella disposta dal giudice *ex* articolo 788, c.p.c. nel giudizio di divisione, atteso che la volontà del Legislatore è quella di escludere dalla prelazione agraria tutte le vendite che non siano frutto della libera determinazione del proprietario, ma necessitate da una previsione di legge, quale è appunto la vendita all'incanto dei beni oggetti di divisione giudiziale.

ec Euroconference
Editoria

! « **NUOVA USCITA**
GENNAIO 2021 »

**DICHIARAZIONE IVA
2021**

Autori: Federica Furlani, Sergio Pellegrino,
Francesco Zuech

E-book: € 22,00 + IVA 4%

ACQUISTA ORA

Effetti della Brexit sul settore agroalimentare

di Marco Peirolo – dottore commercialista e componente del Fiscal Committee della Confédération Fiscale Européenne

Il 29 gennaio 2020, il Parlamento Europeo ha ratificato il testo dell'accordo di recesso del Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord dall'Unione Europea e dalla Comunità Europea dell'Energia atomica (Euratom), entrato in vigore il 1° febbraio 2020.

L'accordo prevede:

- un periodo transitorio, dal 1° febbraio 2020 al 31 dicembre 2020, durante il quale rimangono vigenti nei confronti del Regno Unito le disposizioni dell'Unione Europea, come se il predetto Stato fosse ancora uno Stato membro;
- l'uscita effettiva del Regno Unito dal territorio doganale e fiscale dell'Unione Europea a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Dal 1° gennaio 2021, pertanto, il Regno Unito è divenuto uno Stato terzo rispetto all'Unione Europea, non facendo più parte del suo territorio doganale e fiscale.

Pertanto, non si applicano più al Regno Unito le norme comunitarie nel settore dell'Iva, in particolare la Direttiva 2006/112/CE e la Direttiva 2008/9/CE, quest'ultima diretta a disciplinare il rimborso Iva a favore dei soggetti passivi non stabiliti nello Stato membro di rimborso, ma in un altro Stato membro.

Per consentire lo svolgimento ordinato delle attività economiche degli operatori europei con il Regno Unito, la Commissione Europea ha predisposto apposite linee guida con particolare riguardo alla normativa fiscale e doganale.

Quadro normativo generale sul regime Iva in vigore dal 1° gennaio 2021 per gli scambi di beni con il Regno Unito

Dopo la fine del periodo di transizione, cioè dal 1° gennaio 2021, le norme comunitarie in materia di cessioni e di movimenti transfrontalieri tra gli Stati membri non sono più applicabili nelle relazioni tra gli Stati membri e il Regno Unito, con la conseguente inapplicabilità del regime degli scambi

intracomunitari e di quello delle vendite a distanza per i beni trasportati/spediti da e verso il Regno Unito.

Le cessioni e i movimenti di beni tra l'Unione Europea e il Regno Unito sono, invece, soggetti alle disposizioni in materia di Iva relative alle importazioni e alle esportazioni. I beni introdotti nel territorio comunitario dal Regno Unito o destinati a uscire da quel territorio per essere inviati nel Regno Unito sono, pertanto, soggetti a vigilanza doganale e possono subire controlli doganali a norma del Regolamento 2013/952/UE, che ha istituito il Codice doganale dell'Unione Europea.

Per quanto riguarda il settore agroalimentare, la fine del periodo transitorio ha riflessi, in ambito Iva, per le imprese che, in luogo del regime speciale di cui all'[articolo 34](#), D.P.R. 633/1972, basato sulla forfettizzazione della detrazione, optino per l'applicazione del regime ordinario, che implica il calcolo dell'Iva da versare come differenza tra l'Iva a debito e l'Iva a credito, laddove quest'ultima non è più determinata, in via forfettaria – come si verifica nell'ambito del regime speciale – applicando le percentuali di compensazione.

Per le imprese che, dal 1° gennaio 2021, continuano ad applicare il regime speciale, la diversa natura delle cessioni, che da intracomunitarie diventano all'esportazione, beneficia ancora della non imponibilità Iva, sia pure in base a un diverso titolo (nella specie, quello dell'[articolo 8](#), D.P.R. 633/1972, anziché quello dell'[articolo 41](#), D.L. 331/1993), con diritto alla detrazione dell'Iva per un importo pari alla c.d. "Iva teorica", calcolata applicando le percentuali di compensazione come se le cessioni fossero interne¹.

Di contro, per le imprese che optino per l'applicazione del regime ordinario o che non soddisfino le condizioni per beneficiare del regime speciale, le cessioni, anziché intracomunitarie, diventano all'esportazione, con passaggio dalla non imponibilità dell'articolo 41, D.L. 331/1993 a quella dell'articolo 8, D.P.R. 633/1972. L'Iva assolta sugli acquisti è detraibile senza applicazione delle percentuali di compensazione.

Beni provenienti dal Regno Unito

L'Iva è dovuta all'importazione nella UE², con l'aliquota applicabile alle cessioni degli stessi beni all'interno della UE³.

¹ Cfr. articolo 34, comma 9, D.P.R. 633/1972.

² Cfr. articolo 2, § 1, lettera d), Direttiva 2006/112/CE.

³ Cfr. articolo 94, § 2, Direttiva 2006/112/CE.

L'imposta è assolta in dogana al momento dell'importazione, a meno che lo Stato membro di importazione permetta di includere l'Iva all'importazione nella dichiarazione Iva periodica del soggetto passivo⁴.

La base imponibile è costituita dal valore in dogana dei beni, maggiorata⁵:

- da imposte, dazi, prelievi e altre tasse dovuti fuori dello Stato membro di importazione, nonché quelli dovuti per l'importazione, a eccezione dell'Iva da riscuotere; e
- dalle spese accessorie, quali le spese di commissione, di imballaggio, di trasporto e di assicurazione, che sopravvengono fino al primo luogo di destinazione dei beni nel territorio dello Stato membro di importazione, nonché quelle risultanti dal trasporto verso un altro luogo di destinazione situato nella UE qualora quest'ultimo sia noto nel momento in cui si verifica il fatto generatore dell'imposta.

A partire dal 1° luglio 2021 sarà attuato un regime facoltativo di importazione riguardante le vendite a distanza di beni di valore non superiore a 150 euro, importati all'interno della UE da Paesi o territori terzi⁶.

In base al novellato regime, non applicabile ai prodotti soggetti ad accisa, il venditore addebiterà e riscuoterà l'Iva presso gli acquirenti comunitari nel punto di vendita e dichiarerà e verserà l'Iva globalmente allo Stato membro di identificazione tramite il c.d. "Sportello unico" (OSS).

Tali beni beneficeranno, quindi, di un'esenzione dall'Iva all'importazione, con il conseguente rapido svincolo in dogana.

Il soggetto passivo stabilito al di fuori della UE che intenda avvalersi di questo regime speciale dovrà nominare un intermediario all'interno della UE (ad esempio corriere, operatore postale o agente doganale), a meno che sia stabilito in un Paese con il quale l'Unione Europea ha concluso un accordo di assistenza reciproca e da cui effettua vendite a distanza di beni.

Inoltre, con effetto dal 1° luglio 2021, se per l'importazione di beni di valore intrinseco non superiore a 150 euro non viene usato l'OSS, sarà disponibile un secondo meccanismo di semplificazione, essendo previsto che l'Iva all'importazione dovuta per i beni il cui trasporto/spedizione si conclude nello Stato membro di importazione sarà riscossa, per conto dell'acquirente, dal dichiarante in dogana (ad esempio corriere, operatore postale o agente doganale) che poi provvederà a versarla alla dogana con scadenza mensile⁷.

⁴ Cfr. articolo 211, Direttiva 2006/112/CE.

⁵ Cfr. articoli 85 e 86, Direttiva 2006/112/CE.

⁶ Cfr. Titolo XII, Capo 6, Sezione 4, della Direttiva 2006/112/CE, introdotto dalla Direttiva 2017/2455/UE, applicabile a decorrere dal 1° luglio 2021 dopo la decisione n. 2020/1109/UE che ha posticipato l'applicazione inizialmente prevista dal 1° gennaio 2021.

⁷ Cfr. articolo 369-sexvicies, Direttiva 2006/112/CE.

A decorrere dal 1° luglio 2021, unitamente all'introduzione del regime di importazione sarà abolita l'attuale esenzione Iva per i beni di piccole dimensioni, di valore non superiore a 22 euro⁸.

Beni inviati nel Regno Unito

Il regime doganale di esportazione è, invece, obbligatorio per i beni comunitari che escono dal territorio doganale della UE.

In primo luogo, l'esportatore presenta i beni e una dichiarazione prepartenza (dichiarazione doganale, dichiarazione di riesportazione, dichiarazione sommaria di uscita) presso l'ufficio doganale competente del luogo in cui è stabilito, ovvero dove i beni sono imballati o caricati per l'esportazione (ufficio doganale di esportazione). Successivamente i beni sono presentati all'ufficio doganale di uscita, che può esaminare i beni presentati sulla base delle informazioni ricevute dall'ufficio doganale di esportazione e vigila sulla loro uscita materiale dal territorio doganale della UE.

I beni sono esenti da Iva se sono trasportati/spediti verso una destinazione al di fuori dell'Unione Europea⁹, ma in tal caso il cedente deve essere in grado di provare che i beni hanno lasciato la UE, facendo normalmente riferimento alla certificazione di uscita consegnata all'esportatore dall'ufficio doganale di esportazione.

Trasporti/spedizioni di beni iniziati prima, ma conclusi dopo il 31 dicembre 2020

Il trasporto/spedizione di beni dal Regno Unito verso il territorio di uno Stato membro e viceversa può essere iniziato prima della fine del periodo transitorio per concludersi dopo, nel senso che i beni arrivano alla frontiera della UE o del Regno Unito dopo il 31 dicembre 2020.

Ai sensi dell'articolo 51, § 1, dell'accordo di recesso, ai fini dell'Iva, tali operazioni mantengono natura intracomunitaria o interna allo Stato membro di destinazione dei beni nel caso in cui si tratti di vendite a distanza "B2C" (*business to consumer*) e non costituiscono, invece, esportazioni/importazioni.

Tuttavia, dal 1° gennaio 2021, i beni in corso di trasporto/spedizione devono essere presentati in dogana, con l'eventuale obbligo, da parte dell'importatore, di dimostrare con un documento di trasporto o di altro tipo che il trasporto/spedizione ha avuto inizio prima del termine del periodo di transitorio.

Per le operazioni in esame continua ad applicarsi l'obbligo di dichiarazione ai fini Intrastat.

⁸ Cfr. articolo 23, Direttiva 2009/132/CE.

⁹ Cfr. articolo 146, Direttiva 2006/112/CE.

Reimportazione di beni dopo il 31 dicembre 2020

A norma dell'articolo 51, § 2, dell'accordo di recesso, se l'operazione tra il Regno Unito e la UE ha avuto luogo prima della fine del periodo di transizione, continuano ad applicarsi i diritti e gli obblighi del soggetto passivo ai sensi del diritto dell'Unione Europea in materia di Iva.

L'[articolo 143](#), § 1, lettera e), Direttiva 2006/112/CE prevede che siano esentate le reimportazioni di beni nello stato in cui sono stati esportati, da parte di chi li ha esportati, che beneficino di una franchigia doganale.

Ne consegue che i beni trasportati/spediti da uno Stato membro a destinazione del Regno Unito entro il 31 dicembre 2020 e reintrodotti nella UE nello stato originario, in conformità con l'articolo 203, §5, del Codice doganale dell'Unione, a decorrere dal 1° gennaio 2021, sono considerati reimportazioni ai sensi del citato articolo 143, § 1, lettera e), Direttiva 2006/112/CE.

L'importazione è esente da Iva se ricorrono anche le altre condizioni previste da tale disposizione, essendo richiesto, in particolare, che la reintroduzione avvenga entro 3 anni, ai sensi dell'articolo 203, § 1, del Codice doganale dell'Unione Europea.

Istanza di rimborso dell'Iva assolta prima del 1° gennaio 2021

Gli Stati membri rimborsano l'Iva ai soggetti passivi stabiliti al di fuori della UE alle seguenti condizioni:

- la domanda deve essere presentata direttamente allo Stato membro al quale è chiesto il rimborso secondo le modalità stabilite da tale Stato membro¹⁰;
- il rimborso può essere subordinato a una condizione di reciprocità, nel senso che può essere ammesso soltanto se è concesso anche dal Paese o territorio terzo ai soggetti passivi stabiliti nello Stato membro interessato¹¹;
- ciascuno Stato membro ha la facoltà di esigere che il soggetto passivo stabilito in un Paese o territorio terzo designi un rappresentante fiscale al fine di ottenere il rimborso dell'imposta¹².

Fatto salvo l'accordo di recesso, dopo la fine del periodo di transizione, tale disciplina si applica ai rimborsi effettuati dagli Stati membri ai soggetti passivi stabiliti nel Regno Unito.

¹⁰ Cfr. articolo 3, § 1, Direttiva 86/560/CEE (c.d. "XIII Direttiva CEE").

¹¹ Cfr. articolo 2, § 2, XIII Direttiva CEE.

¹² Cfr. articolo 2, § 3, XIII Direttiva CEE.

A norma dell'articolo 51, § 3, dell'accordo di recesso, un soggetto passivo stabilito in uno degli Stati membri o nel Regno Unito deve ancora utilizzare il portale elettronico predisposto dal proprio Stato di stabilimento, ai sensi dell'[articolo 7](#), Direttiva 2008/9/CE, per presentare l'istanza di rimborso dell'Iva pagata, rispettivamente, nel Regno Unito o in uno Stato membro prima della fine del periodo di transizione.

La richiesta deve essere presentata nel rispetto delle condizioni stabilite dalla Direttiva 2008/9/CE entro il 31 marzo 2021.

A queste domande di rimborso, e alle precedenti, relative all'Iva divenuta esigibile entro il 31 dicembre 2020, continuano ad applicarsi le altre norme della Direttiva 2006/112/CE e della Direttiva 2008/9/CE fino a 5 anni dal termine del periodo di transizione.

Quadro normativo generale sul regime delle accise in vigore dal 1° gennaio 2021 per gli scambi di beni con il Regno Unito

Dalla fine del periodo di transizione, cioè dal 1° gennaio 2021, non si applicano più al Regno Unito le norme comunitarie nel settore delle accise, in particolare la Direttiva 2008/118/CE, relativa al regime generale delle accise.

In base alla citata Direttiva, i prodotti sottoposti ad accisa possono circolare tra gli Stati membri della UE in regime di sospensione dall'accisa o dopo l'immissione in consumo ("accisa assolta").

Nel primo caso (sospensione dall'accisa), la registrazione e l'autorizzazione degli operatori economici sono condizioni essenziali; inoltre, le procedure sono informatizzate e supportate dai sistemi informatici paneuropei denominati EMCS (Sistema di informatizzazione dei movimenti e dei controlli dei prodotti soggetti ad accisa) per il controllo dei movimenti e SEED (Sistema per lo scambio di dati relativi alle accise) per la registrazione degli operatori economici interessati dalle accise.

Dal 1° gennaio 2021, il regime non si applica più alla circolazione dei prodotti sottoposti ad accisa tra il Regno Unito e la UE.

La circolazione dei prodotti sottoposti ad accisa dal Regno Unito verso la UE e viceversa diventa, rispettivamente, importazione ed esportazione. Ciò significa che:

– l'ingresso dei prodotti sottoposti ad accisa nel territorio di accisa dell'Unione Europea dal Regno Unito dà luogo a una importazione. Gli operatori economici del Regno Unito non possono più usare l'EMCS

per i movimenti verso la UE. Gli operatori economici comunitari devono usare l'EMCS per i movimenti successivi dai punti di ingresso nella UE fino alla destinazione finale (importazioni indirette)¹³.

Prima che l'importazione indiretta possa iniziare le formalità doganali devono essere terminate:

– l'uscita dei prodotti sottoposti ad accisa dal territorio di accisa dell'Unione Europea verso il Regno Unito dà luogo a una esportazione. L'EMCS non è più applicabile, di per sé, ai movimenti dei prodotti sottoposti ad accisa provenienti dalla UE e diretti nel Regno Unito e la vigilanza sulle accise termina nel luogo di uscita dalla UE. I movimenti dei prodotti sottoposti ad accisa verso il Regno Unito richiedono, pertanto, una dichiarazione di esportazione, nonché un documento amministrativo elettronico (e-AD). Gli operatori economici comunitari devono usare l'EMCS per i movimenti successivi dal punto di spedizione fino al punto di uscita (esportazioni indirette)¹⁴;

– in termini di gestione del sistema comunitario delle accise dalla fine del periodo di transizione:

- non sono più valide la registrazione in SEED e l'autorizzazione degli operatori economici stabiliti nel Regno Unito, che pertanto non sono più in grado di inviare o ricevere nuovi e-AD;
- non è possibile nessuna creazione o aggiornamento di registrazioni e autorizzazioni degli operatori economici stabiliti nel Regno Unito;
- non sono più valide le autorizzazioni dei depositari fiscali stabiliti nel Regno Unito. I depositi fiscali controllati da detti depositari non possono più gestire i movimenti transfrontalieri intra-UE di prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa;
- con il Regno Unito non è condiviso nessun dato SEED. In particolare:
 - a) i dati SEED non saranno più sincronizzati con i sistemi informatici del Regno Unito¹⁵;
 - b) i funzionari dell'amministrazione del Regno Unito non hanno accesso a SEED su web (interfaccia utente di SEED che consente la lettura e la modifica dei dati SEED);
- nessuna garanzia è reciprocamente riconosciuta in modo automatico tra il Regno Unito e gli Stati membri;
- nessuna esenzione è reciprocamente riconosciuta in modo automatico tra il Regno Unito e gli Stati membri;

¹³ Con "importazioni indirette", in questo contesto, s'intendono i movimenti di accise che iniziano in uno Stato membro e terminano in un altro. Il ricorso all'EMCS e il regime comune di accisa assolta per la circolazione dal luogo di importazione alla destinazione nello stesso Stato membro (importazione diretta) possono beneficiare di semplificazioni nazionali, ma resta ancora necessario espletare le formalità doganali. Il regime di accisa assolta per il movimento indiretto dei prodotti sottoposti ad accisa non è più ammesso.

¹⁴ Con "esportazioni indirette", in questo contesto, s'intendono i movimenti di accise che iniziano in uno Stato membro e terminano in un altro. Il ricorso all'EMCS e il regime comune di accisa assolta per la circolazione dal luogo di spedizione al luogo di uscita dal territorio dell'Unione nello stesso Stato membro (esportazione diretta) possono beneficiare di semplificazioni nazionali, ma resta ancora necessario espletare le formalità doganali. Il regime di accisa assolta per il movimento indiretto dei prodotti sottoposti ad accisa non è più possibile.

¹⁵ In pratica, dalla fine del periodo di transizione, i dati relativi ai reciproci operatori economici che sono visibili alla UE e al Regno Unito corrispondono all'"istantanea" alla data della fine del periodo di transizione, quando ha avuto luogo l'ultima sincronizzazione dei dati.

- nessun debito di accisa è gestito tra il Regno Unito e gli Stati membri;
- non vi è base giuridica per far valere le garanzie detenute da speditori e/o destinatari britannici.

Movimenti in corso di prodotti soggetti ad accisa al 31 dicembre 2020

L'articolo 52 dell'accordo di recesso prevede che i movimenti "in corso" dei prodotti sottoposti ad accisa tra la UE e il Regno Unito alla fine del periodo di transizione siano trattati come movimenti transfrontalieri intra-UE dei prodotti sottoposti ad accisa¹⁶.

Ciò significa che, in particolare per i movimenti in corso al 31 dicembre 2020:

- il documento amministrativo elettronico (e-AD), il documento amministrativo di accompagnamento semplificato (DAAS) o il documento di riserva in materia di accise approvati dall'Autorità competente del Regno Unito prima della fine del periodo di transizione costituiscono ancora una prova valida della posizione comunitaria delle merci¹⁷;
- la nota di ricevimento, la nota di esportazione, l'esemplare 3 del DAAS o altri documenti in materia di accise che certifichino la fine di un movimento in corso, approvati dall'Autorità competente del Regno Unito entro il 31 maggio 2021, costituiscono ancora una prova valida della fine del movimento di prodotti sottoposti ad accisa;
- la relazione di controllo, la relazione sull'evento o altri documenti che incidono sul movimento in corso (ad esempio attestando la distruzione delle merci), approvati dall'Autorità competente del Regno Unito entro il 31 maggio 2021, sono ancora validi;
- tutti i ruoli delle accise per tutti gli uffici doganali del Regno Unito sono conservati nell'elenco degli uffici doganali fino al 31 maggio 2021;
- i codici dei sistemi informatici relativi alle accise sono condivisi con il Regno Unito fino al 31 maggio 2021.

Tuttavia, ciò significa anche che, dalla fine del periodo di transizione:

- il Regno Unito non può effettuare alcun cambiamento di destinazione, né frazionamento di un movimento in corso;

¹⁶ Il Regno Unito ha informato i servizi della Commissione di non essere in grado di mantenere la connessione elettronica esistente per l'EMCS oltre il 31 dicembre. I servizi del Regno Unito e della Commissione hanno, quindi, concordato modalità alternative per lo scambio delle informazioni.

¹⁷ L'accordo di recesso copre tali situazioni; viceversa, i prodotti sottoposti ad accisa che entrano nella UE dopo il 1° gennaio 2021 sono sottoposti ai controlli doganali. Un movimento EMCS aperto o un documento di accisa assolta da cui risulti che il movimento è iniziato prima del 1° gennaio 2021 costituisce prova della posizione comunitaria, per cui le merci possono procedere senza pagamento di dazi doganali o dichiarazione in dogana. Le procedure in corso in materia di accise sono espletate normalmente.

- possono essere effettuati cambiamenti di destinazione o frazionamenti di un movimento in corso verso il Regno Unito soltanto se la o le nuove destinazioni sono nella UE e non nel Regno Unito¹⁸;
- non possono essere avviati nuovi movimenti intra-UE di prodotti sottoposti ad accisa da o verso il Regno Unito, il che implica che non può essere assegnato a tali movimenti nessun nuovo documento e-AD o DAAS.

Il regime dei movimenti in corso alla fine del periodo di transizione termina il 31 maggio 2021 e, dopo tale data, non è più possibile chiudere normalmente i movimenti e i prodotti sono sottoposti a tutte le procedure di importazione ed esportazione.

Ciò significa che, per i movimenti in corso al 31 dicembre 2020, non conclusi al 31 maggio 2021:

- i movimenti di prodotti sottoposti ad accisa da o verso il Regno Unito sono considerati movimenti da o verso un Paese terzo, con tutte le conseguenze del caso (ad esempio posizione di merci non comunitarie, regimi doganali applicabili, richiesta di accise o confisca delle merci in caso di mancata osservanza);
- il documento e-AD, il documento DAAS o il documento di riserva in materia di accise approvati dall'Autorità competente del Regno Unito non costituiscono più una prova valida della posizione comunitaria per l'importazione di merci sottoposte ad accisa;
- la nota di ricevimento, la nota di esportazione, l'esemplare 3 del DAAS o altri documenti in materia di accise che certifichino la fine di un movimento in corso, approvati dall'Autorità competente del Regno Unito dopo il 31 maggio 2021, non costituiscono più una prova giuridicamente valida della fine del movimento in questione, ma potrebbero valere come prova alternativa di ricevimento;
- le relazioni di controllo, le relazioni sull'evento o altri documenti che incidono sul movimento in corso (ad esempio attestando la distruzione delle merci), approvati dall'Autorità competente del Regno Unito dopo il 31 maggio 2021, non sono più validi;
- non può essere scambiato tra il Regno Unito e gli Stati membri nessun messaggio elettronico riguardante movimenti di prodotti sottoposti ad accisa attraverso le piattaforme di comunicazione gestite dalla UE, come la CCN; di conseguenza, non può essere scambiato tra il Regno Unito e gli Stati membri nessun messaggio EMCS direttamente collegato alla vigilanza in tempo reale dei movimenti di prodotti sottoposti ad accisa¹⁹.

¹⁸ In ogni caso, l'eventuale cambiamento di destinazione o frazionamento non potrà creare un nuovo movimento con destinazione nel Regno Unito.

¹⁹ Tra i messaggi EMCS direttamente collegati alla vigilanza in tempo reale dei movimenti di prodotti soggetti ad accisa figurano: e-AD, promemoria del movimento di prodotti sottoposti ad accisa, nota di ricevimento, nota di esportazione, cambiamento di destinazione, notifica di e-AD deviato, frammentazione, cancellazione, segnalazione, rifiuto, spiegazione del ritardo sulla consegna, spiegazione del motivo di penuria, interruzione, relazione di controllo e relazione sull'evento.

Assistenza amministrativa e recupero

L'articolo 99, § 2, dell'accordo di recesso prevede la continuità della cooperazione amministrativa tra Stati membri e Regno Unito (per 4 anni dopo la fine del periodo di transizione) relativamente ai movimenti iniziati prima della fine del periodo di transizione²⁰.

L'articolo 100 dell'accordo di recesso prevede la continuità dell'assistenza in materia di recupero (per 5 anni dopo la fine del periodo di transizione) relativamente a tali movimenti.

SCHEDA DI SINTESI

Dal 1° gennaio 2021, il Regno Unito è divenuto uno Stato terzo rispetto all'Unione Europea, non facendo più parte del suo territorio doganale e fiscale.

Pertanto, le cessioni e i movimenti di beni tra l'Unione Europea e il Regno Unito sono soggetti alle disposizioni in materia di Iva relative alle importazioni e alle esportazioni.



Per quanto riguarda il settore agroalimentare, la fine del periodo transitorio ha riflessi, in ambito Iva, per le imprese che, in luogo del regime speciale di cui all'articolo 34, D.P.R. 633/1972, basato sulla forfettizzazione della detrazione, optino per l'applicazione del regime ordinario.

Per le imprese che, dal 1° gennaio 2021, continuano ad applicare il regime speciale, la diversa natura delle cessioni, che da intracomunitarie diventano all'esportazione, beneficia ancora della non imponibilità Iva, sia pure in base a un diverso titolo (nella specie, quello dell'articolo 8, D.P.R. 633/1972, anziché quello dell'articolo 41, D.L. 331/1993), con diritto alla detrazione dell'Iva per un importo pari alla c.d. "Iva teorica", calcolata applicando le percentuali di compensazione come se le cessioni fossero interne.

Di contro, per le imprese che optino per l'applicazione del regime ordinario o che non soddisfino le condizioni per beneficiare del regime speciale, le cessioni, anziché intracomunitarie, diventano all'esportazione, con passaggio dalla non imponibilità dell'articolo 41, D.L. 331/1993 a quella dell'articolo 8, D.P.R. 633/1972. L'Iva assolta sugli acquisti è detraibile senza applicazione delle percentuali di compensazione.



Il trasporto/spedizione di beni dal Regno Unito verso il territorio di uno Stato membro e viceversa può essere iniziato prima della fine del periodo di transitorio per concludersi dopo,

²⁰ I registri degli operatori economici e le autorizzazioni saranno conservati in SEED per 4 anni in modo che i movimenti in corso possano essere chiusi e i revisori contabili e altri membri del personale degli Stati membri possano accedere ai dati degli operatori economici del Regno Unito.

nel senso che i beni arrivano alla frontiera della UE o del Regno Unito dopo il 31 dicembre 2020.

Tali operazioni mantengono natura intracomunitaria o interna allo Stato membro di destinazione dei beni nel caso in cui si tratti di vendite a distanza “B2C” e non costituiscono, invece, esportazioni/importazioni.

Tuttavia, dal 1° gennaio 2021, i beni in corso di trasporto/spedizione devono essere presentati in dogana, con l’eventuale obbligo, da parte dell’importatore, di dimostrare con un documento di trasporto o di altro tipo che il trasporto/spedizione ha avuto inizio prima del termine del periodo di transitorio.

Per le operazioni in esame continua ad applicarsi l’obbligo di dichiarazione ai fini Intrastat.



Dal 1° gennaio 2021, non si applicano più al Regno Unito le norme comunitarie nel settore delle accise, in particolare la Direttiva 2008/118/CE, relativa al regime generale delle accise, in base alla quale i prodotti sottoposti ad accisa possono circolare tra gli Stati membri della UE in regime di sospensione dall’accisa o dopo l’immissione in consumo.

La circolazione dei prodotti sottoposti ad accisa dal Regno Unito verso la UE e viceversa diventa, rispettivamente, importazione ed esportazione.



I movimenti “in corso” dei prodotti sottoposti ad accisa tra la UE e il Regno Unito alla fine del periodo di transizione sono trattati come movimenti transfrontalieri intra-UE dei prodotti sottoposti ad accisa. Il regime dei movimenti in corso alla fine del periodo di transizione termina il 31 maggio 2021 e, dopo tale data, non è più possibile chiudere normalmente i movimenti e i prodotti sono sottoposti a tutte le procedure di importazione ed esportazione.

Meno onerosa la decadenza dalla ppc

di Alberto Tealdi – dottore commercialista e revisore legale

Silvio Rivetti – dottore in legge

Premesse

È stato un fine 2020 movimentato per quanto riguarda la normativa sull'agevolazione della piccola proprietà contadina con 2 interventi, uno di prassi e uno legislativo che, soprattutto nel primo caso, risultano essere meritevoli di approfondimento. Il 18 novembre 2020, l'Agenzia delle entrate è intervenuta in materia di decadenza della ppc ammettendo, per la prima volta, la possibilità per i coltivatori diretti e gli lap di applicare, nella determinazione della maggiore imposta di registro, l'aliquota del 9%. Tale presa di posizione apre a valutazioni sul tema, non solo prospettiche, delle quali si dirà in seguito. Altro aspetto di novità, certamente meno rilevante ma in ogni caso a sua volta spunto per alcune considerazioni sull'argomento è la disposizione contenuta nella Legge di Bilancio per il 2021 che, al [comma 41](#), prevede l'abolizione per il 2021 dell'imposta di registro in misura fissa nel caso di atto di trasferimento a titolo oneroso, e a favore di coltivatori diretti e lap iscritti alle relative gestioni previdenziali, di terreni agricoli e loro pertinenze di valore economico inferiore a 5.000 euro.

Sintesi degli aspetti normativi

L'agevolazione ppc (piccola proprietà contadina) ha trovato una propria definitiva collocazione normativa, dopo che per anni è stata una norma transitoria e oggetto di numerose proroghe, con l'[articolo 2](#), comma 4-bis, D.L. 194/2009 convertito nella L. 25/2010 e può essere applicata in via quasi esclusiva, ai coltivatori diretti e agli lap. Vale a dire, per quanto riguarda i coltivatori diretti, coloro che ai sensi dell'[articolo 31](#), L. 590/1965, lavorano manualmente e abitualmente alla coltivazione dei terreni e all'allevamento del bestiame, a condizione che la forza lavoro propria e dei propri familiari non sia inferiore a 1/3 di quella necessaria. Sono, invece, lap coloro i quali, ai sensi dell'[articolo 1](#), D.Lgs. 99/2004, sono:

- in possesso delle conoscenze e delle competenze professionali ex articolo 5, Regolamento 1257/1999/CE;

- dedicano all'attività agricola ex [articolo 2135](#), cod. civ., almeno il 50% del proprio tempo e ne ricavano almeno il 50% del proprio reddito.

La qualifica di lap è stata inoltre successivamente estesa anche alle società agricole di cui al D.Lgs. 99/2004 prevedendo che sono tali le società di persone che annoverano tra i soci amministratori un soggetto lap e le società di capitali con almeno uno lap tra gli amministratori.

Coltivatori diretti e lap, pertanto, potendo fruire della ppc possono beneficiare nell'acquisto di terreni agricoli dell'imposta di registro in misura fissa (200 euro) in luogo di quella proporzionale del 15% per la generalità dei contribuenti e quella del 9% prevista per i coltivatori diretti e gli lap che non richiedono in atto l'agevolazione ppc. Con la Legge di Stabilità per il 2016 l'agevolazione ppc è stata estesa, dal punto di vista soggettivo, anche al coniuge e ai parenti in linea retta di coltivatore diretto o lap, conviventi con il medesimo e già possessori (ma non necessariamente conduttori) di altri terreni. Infine, con la Legge di Bilancio per il 2019, è stato esteso il beneficio anche ai famigliari coadiuvanti appartenenti al medesimo nucleo familiare anch'egli iscritti alla gestione previdenziale agricola dei coltivatori diretti.

Per contro la fruizione dell'agevolazione prevede precise condizioni che, se si verificano entro il quinquennio dall'acquisto, ne determinano la decadenza vale a dire in sintesi:

- l'alienazione del diritto di proprietà del fondo o di ogni altro diritto reale su di esso;
- la mancata o cessazione della conduzione o coltivazione diretta del fondo.

Il manifestarsi di una causa di decadenza comporta il recupero della maggior imposta che non è stata versata in sede di atto di acquisto. Qualora il contribuente provveda, entro 20 giorni, ad autodenunciarsi all'Agenzia delle entrate non è gravato da sanzioni in quanto vengono rispettate le prescrizioni di cui all'[articolo 19](#), D.P.R. 131/1986, vale a dire:

“l'avveramento della condizione sospensiva apposta a un atto, l'esecuzione di tale atto prima dell'avveramento della condizione e il verificarsi di eventi che, a norma del presente testo unico, diano luogo a ulteriore liquidazione di imposta devono essere denunciati entro 20 giorni, a cura delle parti contraenti o dei loro aventi causa e di coloro nel cui interesse è stata richiesta la registrazione, all'ufficio che ha registrato l'atto al quale si riferiscono”.

L'avveramento della condizione sospensiva e quindi la decadenza dei benefici della ppc, è comunicata all'Agenzia delle entrate mediante il “Modulario Entrate 002”.

Qualora invece non vi sia l'autodenuncia, ma la decadenza venga rilevata dall'ufficio, ai sensi dell'[articolo 69](#), D.P.R. 131/1986, oltre al versamento della maggior imposta vengono applicate le

sanzioni amministrative comprese tra il 120% e il 240% dell'imposta dovuta (situazione confermata dalla sentenza n. 359/2018, della CTR del Piemonte, del 21 febbraio 2018).

La posizione dell'Agenzia delle entrate

Sul tema della determinazione della maggiore imposta è intervenuta l'Agenzia delle entrate con la [risposta a interpello n. 551/2020](#). Il caso esaminato riguardava un soggetto lap che aveva richiesto in sede di acquisto di un terreno agricolo l'agevolazione ppc di cui all'[articolo 2](#), comma 4-*bis*, D.L. 194/2009 assoggettando quindi l'acquisto all'imposta di registro e ipotecaria fissa (200 euro cadauna) e all'imposta catastale proporzionale nella misura dell'1%. L'istante, trovatosi costretto a cedere il terreno entro i 5 anni dall'acquisto, chiedeva quale fosse la corretta determinazione della maggiore imposta di registro e in particolare se fosse corretta l'applicazione dell'imposta di registro nella misura del 9% prevista per *“gli atti traslativi a titolo oneroso delle proprietà di beni immobili in genere”* ai sensi dell'[articolo 1](#), comma 1, della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986.

L'Agenzia delle entrate partendo dall'enunciazione del comma 3 della medesima disposizione di cui sopra, che recita: *“se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai Coltivatori diretti e dagli Imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale: 15%”* e con una lettura per differenza della stessa, ne ricava che le cessioni in essa contenute effettuate a Coltivatori diretti o lap iscritti nella relativa gestione previdenziale agricola sono soggette all'imposta di registro del 9% alla stregua delle cessioni di *“immobili in genere”*. Le conclusioni alle quali giunge l'Agenzia delle entrate sono totalmente condivisibili quanto sorprendenti in quanto nessun ufficio ha mai in passato accettato tale impostazione, richiedendo sempre il versamento della maggiore imposta nella misura del 15%, partendo dal presupposto che avendo richiesto in atto un'agevolazione poi decaduta, non si potesse ottenere in subordine l'applicazione di un'altra norma agevolativa. Questa impostazione derivava dalla diversa impostazione della previgente versione dell'imposta di registro ed era confermata dalla [risoluzione n. 100/E/2014](#). Tale posizione risultava essere però non più corretta alla luce della normativa attuale, come adesso confermato dalla stessa Amministrazione finanziaria, in quanto l'applicazione dell'aliquota del 9% non è un'agevolazione bensì è il regime naturale che si applica all'acquisto di terreni agricoli e relative pertinenze da parte di coltivatori diretti e lap iscritti alla relativa gestione previdenziale agricola. Un primo segnale del cambiamento di orientamento da parte dell'Agenzia delle entrate era già arrivato, a dire il vero, con la risposta a una consulenza giuridica, [n. 7/2020](#), con la quale si riteneva corretto in sede di acquisto di terreno agricolo da parte di coltivatore diretto o lap iscritto alla previdenza agricola,

l'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale del 9% in assenza di richiesta in atto dell'agevolazione ppc.

Risvolti conseguenti alla presa di posizione dell'Agenzia delle entrate

Oltre alla certezza sul comportamento da adottare da adesso in avanti nel caso di decadenza dal beneficio dell'agevolazione ppc, l'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria consente di poter fare alcuni ragionamenti sul passato e specificatamente sulla possibilità di rimborso.

In materia di rimborso dell'imposta di registro l'[articolo 77](#), D.P.R. 131/1986, prevede al comma 1 che:

“il rimborso dell'imposta, della soprattassa, della pena pecuniaria e degli interessi di mora deve essere richiesto, a pena di decadenza, dal contribuente o dal soggetto nei cui confronti la sanzione è stata applicata entro 3 anni dal giorno del pagamento ovvero, se posteriore, da quello in cui è sorto il diritto alla restituzione”.

Tale disposizione presuppone pertanto che il versamento, in eccesso, dell'imposta di registro dovuta a seguito di decadenza dai requisiti necessari per usufruire della ppc, sia essa derivante dall'alienazione che dalla cessazione della conduzione diretta dello stesso nel quinquennio o comunque da altre cause correlate che ne comportano la decadenza, possa essere richiesto a rimborso entro 3 anni dalla data del pagamento. L'eccesso di versamento dell'imposta sarebbe proprio rappresentato dalla differenza tra il 15% versato in sede di autodenuncia in luogo del 9%, tutt'ora sdoganata dalla riposta dell'Agenzia delle entrate in commento. Si può pertanto configurare, ad esempio, la situazione tipo del contribuente lap che nell'ultimo triennio sia decaduto dai benefici ppc e abbia dovuto procedere con l'autodenunciarsi ai sensi dell'[articolo 19](#), D.P.R. 131/1986, già sopra enunciato, beneficiando del versamento della maggiore imposta senza sanzioni. In questo caso, non essendo spirato il triennio dalla data di pagamento, il contribuente si trova nelle condizioni di poter chiedere il rimborso. La richiesta deve avvenire mediante istanza in carta semplice da presentarsi presso un qualsiasi ufficio territoriale, sarà cura di quest'ultimo inoltrarlo eventualmente all'ufficio competente presso il quale è stato registrato il corrispondente atto, ufficio che esaminerà la richiesta e se accolta erogherà il rimborso.

L'aspetto che però deve essere ben presente è quello relativo al fatto che la richiesta di rimborso come sopra rappresentata può essere presentata solamente se la maggiore imposta è stata versata a seguito di autodenuncia e non a seguito di pagamento di avviso di liquidazione notificato dall'Agenzia delle entrate. Nel caso di ricezione e pagamento dell'avviso (sentenza di Cassazione n. 4025/2012) la pretesa diventa definitiva ed è inibita ogni possibilità di ottenere un rimborso. In caso di notifica di avviso di liquidazione è necessaria l'impugnazione dell'atto per evitare che questo diventi definitivo.

Abolizione del registro fisso per gli atti di valore non superiore a 5.000 euro

Come già riportato nella premessa, la Legge di Bilancio per il 2021 ha introdotto una nuova disposizione, limitata al periodo d'imposta 2021, per le cessioni di terreni agricoli e relative pertinenze, in ambito ppc, che prevede l'abolizione dell'imposta di registro in misura fissa (200 euro) qualora il valore economico dei beni compravenduti non ecceda 5.000 euro. L'articolo 1, [comma 41](#), L. 178/2020 prevede infatti:

“per l'anno 2021, al fine di facilitare il processo di ricomposizione fondiaria, anche nella prospettiva di una maggiore efficienza produttiva nazionale, agli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, di valore economico inferiore o uguale a 5.000 euro, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di Coltivatori diretti e Imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, non si applica l'imposta di registro fissa, di cui all'articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009, convertito, con modificazioni, dalla L. 25/2010”.

In altre parole, per tutti gli atti di acquisto di terreni agricoli e relative pertinenze, di valore non superiore a 5.000 euro, stipulati da parte di coltivatori diretti o lap iscritti alla relativa gestione previdenziale, con richiesta dell'agevolazione ppc, non si applica l'imposta fissa di registro, rimangono dovute quindi l'imposta ipotecaria in misura fissa (200 euro) e quella catastale dell'1%.

Seppure favorevole al contribuente, la portata della norma e le situazioni in cui verrà applicata saranno veramente ridotte. Apprezzando in ogni caso lo sforzo normativo, viene spontaneo chiedersi perché questa possibilità sia stata limitata agli atti per i quali viene richiesta la ppc e non anche ad esempio a quelli per i quali viene richiesta l'agevolazione ai sensi dell'[articolo 9](#), comma 2, D.P.R. 601/1973, che prevede, in caso di trasferimento di proprietà di terreni montani fatti a scopo di arrotondamento o di accorpamento di proprietà diretto-coltivatrici singole o associate, l'assoggettamento alle imposte di registro e ipotecaria nella misura fissa e l'esenzione dall'imposta catastale (piccola proprietà montana o ppm); agevolazione riproposta con decorrenza 1° gennaio 2017 dalla Legge Finanziaria per il 2017, a seguito di soppressione nel 2014. Estendere l'abolizione dell'imposta fissa di registro anche a tale fattispecie avrebbe certamente esteso l'ambito applicativo della norma, considerato anche il fatto che in territori montani è più verosimile rimanere all'interno del valore di 5.000 euro. Infine, qualora l'obiettivo fosse effettivamente quello di favorire un necessario processo di ricomposizione fondiaria, soprattutto per i territori montani, l'abolizione dell'imposta di registro in misura fissa dovrebbe essere estesa a tutti gli atti di trasferimento di terreni e non solamente a quelli rientranti nell'alveo

dell'agevolazione ppc e addirittura per tali appezzamenti sarebbe da rivedere, nel caso di trasferimento tassato con imposta di registro proporzionale, l'applicazione dell'imposta minima pari a 1.000 euro che spesso e volentieri risulta più alta del valore della transazione.

SCHEDA DI SINTESI

Agevolazione ppc: acquisto terreno agricolo da parte di coltivatore diretto o lap, imposta di registro e ipotecaria fisse (200 euro cadauna), imposta catastale 1%.



In caso di cessione del terreno e/o di mancata o cessata conduzione entro 5 anni dall'acquisto si decade dall'agevolazione.



Risposta a interpello n. 551/2020: in caso di decadenza maggiore imposta di registro da riversare determinata con aliquota 9%.



Possibilità di rimborso nel caso sia stato riversato, da non più di 3 anni, l'imposta di registro determinata con aliquota 15% in caso di autodenuncia.



Legge di Bilancio 2021: esonero dal versamento dell'imposta di registro fissa se acquisto con ppc terreno di valore inferiore a 5.000 euro.



L'agevolazione di cui sopra non si applica in caso di acquisto di terreno montano con ppm.

Il nuovo credito Transazione 4.0

di Luigi Scappini – dottore commercialista e revisore legale

La Legge di Bilancio per il 2021 (L. 178/2020), ha riproposto, con alcune modifiche, l'agevolazione consistente nel riconoscimento di un credito di imposta per le imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, ribattezzata Transazione 4.0.

Come detto, il credito, che si pone l'obiettivo di accompagnare e sostenere le imprese in una evoluzione tecnologica attraverso nuovi investimenti, non rappresenta una novità in quanto questa forma di agevolazione è stata introdotta con la precedente Legge di Bilancio per il 2020, in sostituzione dei precedenti strumenti consistenti nel super e nell'iper ammortamento.

A decorrere dallo scorso anno, inoltre, per effetto delle modifiche apportate alla struttura dell'agevolazione, la stessa si è resa applicabile a tutto il mondo imprenditoriale.

Aspetto particolare del rinnovo avvenuto con la Legge di Bilancio per il 2021, è che esso interviene posteriormente sugli investimenti effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020.

Perimetro soggettivo

Come anticipato, con la L. 160/2019 (la c.d. Legge di Bilancio per il 2020), il Legislatore aveva allargato il perimetro dei possibili fruitori modificando le modalità di fruizione dell'agevolazione, passate dal riconoscimento di un maggior ammortamento, il che ne limitava l'utilizzo ai soli soggetti produttori di un reddito di impresa, a un credito di imposta.

Tale modalità è stata confermata anche per il nuovo credito che risulta azionabile da tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa.

In altri termini, possono fruire dell'agevolazione tutti i soggetti che esercitano un'attività di impresa, compresi coloro che svolgono attività agricole, a cui si aggiungono, tuttavia per i soli investimenti in beni diversi da quelli di cui agli allegati A (beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti) e B (beni immateriali quali *software*,

sistemi e *system integration*, piattaforme e applicazioni, connessi a investimenti in beni materiali) alla L. 232/2016, anche gli esercenti arti e professioni.

Viene, tuttavia, previsto che, ai fini della fruizione del credito è necessario il rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Per espressa previsione di legge, al contrario, sono esclusi dalla possibilità di accedere al credito Transazione 4.0:

- le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o sottoposte ad altra procedura concorsuale di cui al R.D. 267/1942, D.Lgs. 14/2019 o altre leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni;
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'[articolo 9](#), comma 2, D.Lgs. 231/2000.

Soggetti ammessi e condizioni		
Soggetti ammessi al beneficio	Soggetti non ammessi	Condizioni
• imprese individuali • imprese individuali in regime forfettario • professionisti e associazioni professionali (limitatamente al credito di imposta previsto dal comma 188 “<i>beni strumentali generici</i>”) • società di persone • società di capitali • stabili organizzazioni di soggetti non residenti	Imprese in: • liquidazione volontaria • fallimento • liquidazione coatta amministrativa • concordato preventivo senza continuità aziendale • altra procedura concorsuale prevista dal R.D. 264/1942, dal D.Lgs. 14/2019 • destinatarie di sanzioni interdittive ex articolo 9, comma 2, D.Lgs. 231/2001	• residenti in Italia comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti • rispetto delle normative sulla sicurezza dei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore; • corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori

Perimetro oggettivo

Quali sono i beni che permettono la fruizione del credito di imposta?

La Legge di Bilancio per il 2021 conferma la tipologia di beni già precedentemente agevolabili, differenziando, come vedremo, l'ammontare del credito di imposta in ragione della natura specifica degli stessi, e, al contempo, espressamente ne esclude i seguenti:

- beni di cui all'[articolo 164](#), comma 1, Tuir (mezzi di trasporto a motore);
- beni per i quali, ai sensi di quanto previsto dal D.M. 31 dicembre 1988, il coefficiente di ammortamento ai fini fiscali, è inferiore al 6,5%;

- fabbricati e costruzioni,
- beni di cui all'[allegato 3](#) annesso alla L. 208/2015;
- beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento dei rifiuti.

Il credito di imposta Transazione 4.0 varia in ragione sia del momento in cui viene effettuato l'investimento, sia della tipologia di beni che ne sono oggetto.

La lista dei beni ricompresi nell'[allegato A](#), L. 232/2016 si può suddividere in 3 distinte categorie:

1. beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;
2. sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità;
3. dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0.

Limitando l'attenzione al settore agroalimentare, nell'allegato A è possibile individuare, senza voler essere esaustivi, una serie di prodotti attinenti al comparto:

- macchine e impianti impiegati nel processo di trasformazione;
- macchine per il confezionamento e l'imballaggio (ad esempio le macchine per il *packaging* e quelle per l'imbottigliamento);
- macchine, anche motrici e operatrici – sono comprese macchine per agricoltura 4.0, quali trattrici e le macchine agricole – portate, trainate e semoventi, che consentono la lavorazione di precisione in campo grazie all'utilizzo dell'elettronica, sensori e gestione computerizzate delle logiche di controllo; dispositivi e macchine di supporto quali sistemi di sensori in campo, stazioni meteo e droni, strumenti e dispositivi per il carico e lo scarico, la movimentazione, la pesatura e la cernita automatica dei pezzi (carrelli elevatori, sollevatori, carriponte, gru a portale), dispositivi di sollevamento e manipolazione automatizzati, sistemi di convogliamento e movimentazione flessibili e dotati di riconoscimento dei pezzi (come QR code, visori e sistemi di visione e mecatronici);
- magazzini automatizzati interconnessi a sistemi gestionali;
- strumenti e dispositivi per l'etichettatura, l'identificazione o la marcatura automatica dei prodotti;
- componenti, sistemi e soluzioni intelligenti per la gestione, l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici e idrici e per la riduzione delle emissioni;
- banchi e postazioni di lavoro dotati di soluzioni ergonomiche in grado di adattarli in maniera automatizzata alle caratteristiche fisiche degli operatori.

I beni immateriali di cui all'[allegato B](#), ammessi al beneficio sono in genere *software* di proprietà, acquistati anche in licenza d'uso, che possiedono una loro individualità.

I *software* necessari al funzionamento della macchina, sono, invece, considerati facenti parte della macchina stessa.

Oltre ai beni di cui agli allegati [A](#) e [B](#), la norma riconosce un credito di imposta anche per i beni strumentali non ricompresi.

Calcolo del credito

Con la Legge di Bilancio 2021, cambia integralmente la modalità di determinazione del credito di imposta.

Innanzitutto, previsione alquanto singolare, è previsto che il credito è riconosciuto anche per investimenti effettuati anteriormente all'entra in vigore della nuova norma e precisamente a decorrere dal 16 novembre 2020.

Gli investimenti agevolati sono quelli effettuati a partire dallo scorso 16 novembre 2020 fino al prossimo 31 dicembre 2022; tuttavia, è previsto, come in passato, un allargamento della finestra.

Nel caso in cui entro il 31 dicembre 2022 l'ordine sia stato accettato e il contribuente abbia versato acconti in misura pari al 20% del costo di acquisto, la finestra temporale viene protratta al 30 giugno 2023.

Il credito di imposta riconosciuto varia in ragione del momento temporale entro il quale viene effettuato l'investimento, nonché in ragione della tipologia di investimento stesso.

Beni diversi da quelli dell'Allegato A e B

Per gli investimenti effettuati:

- in beni strumentali materiali diversi da quelli indicati nell'allegato A annesso alla L. 232/2016 nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro e
- in beni strumentali immateriali diversi da quelli indicati nell'allegato B annesso alla L. 232/2016, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro

a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, ovvero entro il 30 giugno 2022, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 10% del costo determinato ai sensi dell'[articolo 110](#), comma 1, lettera b), Tuir.

Nel caso di investimento a mezzo di locazione finanziaria, ai fini della quantificazione del costo ammissibile, si assume quello sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

Viene previsto un innalzamento della percentuale di credito di imposta, che aumenta al 15%, per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile ai sensi dell'[articolo 18](#), L. 81/2017.

ESEMPIO 1

L'azienda agricola Rossi in data 20 gennaio 2021 procede all'acquisto di un nuovo carrello rimorchio sostenendo una spesa complessiva pari a 20.000 euro.

Il credito di imposta riconosciuto ammonta a 2.000 euro ($20.000 \times 10\%$)

Nel caso in cui gli investimenti di cui sopra, vengono effettuati nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione il credito d'imposta viene riconosciuto nella misura ridotta del 6%.

In questo caso, a differenza di quanto previsto per gli investimenti effettuati entro il 2021, non è stata riproposto l'incremento per gli investimenti per il lavoro agile.

ESEMPIO 2

L'azienda agricola Rossi in data 20 gennaio 2022 procede all'acquisto di un nuovo carrello rimorchio sostenendo una spesa complessiva pari a 20.000 euro.

Il credito di imposta riconosciuto ammonta a 1.200 euro ($20.000 \times 6\%$)

Investimenti in beni dell'allegato A

Per gli investimenti effettuati in beni strumentali nuovi indicati nell'[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016, il credito di imposta viene individuato nella seguente misura calibrata in ragione del periodo temporale entro il quale si realizza.

Nel caso di investimento effettuato tra il 16 novembre 2020 e il 31 dicembre 2021, ovvero il 30 giugno 2022, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione il credito d'imposta è riconosciuto:

- a) nella misura del 50% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro,
- b) nella misura del 30% del costo, per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni e fino a 10 milioni di euro, e
- c) nella misura del 10% del costo, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro.

ESEMPIO 3

L'azienda agricola Rossi in data 22 gennaio 2021 procede all'acquisto di un selezionatore ottico per la propria produzione ortofrutticola del costo di 3 milioni di euro.

Il credito di imposta riconosciuto ammonta a complessivi 1.400.000 euro $[(2.500.000 \cdot 50\%) + (500.000 \cdot 30\%)]$

Per gli investimenti effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione il credito d'imposta è riconosciuto:

- a) nella misura del 40% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- b) nella misura del 20% del costo, per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro, e
- d) nella misura del 10% del costo, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro.

ESEMPIO 4

L'azienda agricola Rossi procede all'acquisto di un selezionatore ottico per la propria produzione ortofrutticola del costo complessivo pari a 4.000.000 di euro, procedendo al versamento di un acconto in misura pari a 1.200.000 euro entro il 31 dicembre 2022.

Il credito di imposta riconosciuto ammonta a complessivi 1.300.000 euro $[(2.500.000 \cdot 40\%) + (1.500.000 \cdot 20\%)]$

Investimenti in beni dell'allegato B

Per gli investimenti aventi a oggetto beni compresi nell'[allegato B](#) annesso alla L. 232/2016, non viene prevista una differenziazione per quanto attiene il periodo temporale di effettuazione infatti, a tutti gli

investimenti realizzati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 20% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

In questo caso la norma prevede che sono agevolabili anche le spese per servizi sostenute in relazione all'utilizzo dei beni di cui all'[allegato B](#) mediante soluzioni di *cloud computing*, per la quota imputabile per competenza.

Adempienti

Pena la revoca del beneficio, è necessario, ai fini dei successivi controlli, conservare, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

Le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento alle disposizioni agevolative.

Inoltre, limitatamente ai beni ricompresi nell'allegato A e B alla L. 232/2016, bisogna produrre una perizia asseverata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, da cui risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui sopra e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura; tuttavia, nel caso di costo unitario di acquisizione non superiore a 300.000 euro, la perizia può essere sostituita da una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del D.P.R. 445/2000.

Fruizione del credito di imposta

Il credito di imposta può essere utilizzato esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'[articolo 17](#), D.Lgs. 241/1997, in 3 quote annuali di pari importo:

- a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni per gli investimenti in beni non ricompresi negli allegati A e B alla L. 232/2016;
- a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni ricompresi negli allegati [A](#) e [B](#) alla L. 232/2016.

In deroga alla regola generale, limitatamente agli investimenti in beni strumentali diversi da quelli di cui all'allegato A alla L. 232/2016, effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre

2021, il credito d'imposta spettante ai soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale.

Nel caso in cui l'interconnessione avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta per la parte spettante.

Non si applicano i limiti di cui:

- all'articolo 1, [comma 53](#), L. 244/2007,
- all'[articolo 34](#), L. 388/2000;
- all'[articolo 31](#), D.L. 78/2010.

Il credito d'imposta, inoltre, non concorre alla formazione del reddito nonché della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli [61](#) e [109](#), comma 5, Tuir.

Il credito è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, non porti al superamento del costo sostenuto³⁸.

Decadenza

Viene mantenuta, rispetto al passato, anche la c.d. clausola antielusiva con cui è previsto che, se entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione ovvero a quello di avvenuta interconnessione, i beni oggetto di agevolazione vengono ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive ubicate al di fuori dell'Italia anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito è ridotto corrispondentemente escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo.

Il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere direttamente riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi.

SCHEDA DI SINTESI

La Legge di Bilancio 2021 ha riproposto il credito di imposta per investimenti tecnologici.



Possono fruire dell'agevolazione tutti i soggetti a prescindere dalla forma giuridica, dimensione, settore e modalità di determinazione del reddito.

³⁸ In merito alla cumulabilità del credito di imposta con eventuali altri contributi specifici per il mondo dell'agricoltura, si rimanda a un contributo in uscita sul prossimo numero a cura di M. Bagnoli e L. Scappini.



I beni agevolati sono quelli di cui all'allegato A e B della L. 232/2016 nonché quelli materiali strumentali non ricompresi.



Gli investimenti agevolati sono quelli effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022.



Il credito di imposta viene riconosciuto in misura decrescente in ragione del periodo in cui viene effettuato.



Il credito di imposta può essere utilizzato esclusivamente in compensazione.

ec Euroconference
Edizioni

**COMING
SOON**
IN USCITA A GENNAIO 2021

IL REDDITO DI IMPRESA
Direzione: Paolo Meneghetti e Giovanni Valcarengli
RIVISTA MENSILE

Aggiornamenti in tema di iniziative e misure per il sostegno finanziario alle imprese

di Fabrizio Rosatella - specialista del credito all'agricoltura

Diamo notizia di alcuni recenti iniziative e provvedimenti normativi che impattano sull'operatività delle banche e delle imprese.

Ismea e Fondo di Garanzia

Il 30 dicembre scorso è stata pubblicata, sulla Gazzetta Ufficiale n. 322, la L. 178/2020 (c.d. "Legge di Bilancio 2021") che prevede alcune novità in tema di operatività del Fondo di Garanzia per le pmi per gli interventi previsti dall'[articolo 13](#), D.L. 23/2020 (c.d. "D.L. Liquidità") convertito con L. 40/2020.

Tali norme si applicano, in quanto compatibili, anche alle garanzie di Ismea rilasciate in favore delle imprese agricole e della pesca.

La normativa europea di riferimento è quella stabilita dalla Comunicazione della Commissione (2020/C 340 I/01), recante la quarta modifica del Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea del 13 ottobre 2020.

Sia l'Ismea, con circolare n. 1/2021, che il Fondo di Garanzia, con circolari n. 24/2020, n. 1/2021 e n. 2/2021, sono prontamente intervenuti, dettando le correlate disposizioni operative.

Nel dettaglio, con riferimento all'[articolo 1](#) della Legge di Bilancio 2021:

- il [comma 244](#) dispone la proroga al 30 giugno 2021 del termine per la concessione delle garanzie rilasciate ai sensi del citato articolo 13, D.L. 23/2020. Fanno eccezione le garanzie per le c.d. "Mid Cap" (imprese con numero di dipendenti non inferiore a 250 e non superiore a 499) che, ai sensi del [comma 245](#), potranno essere concesse fino al 28 febbraio 2021;
- il [comma 216](#) estende a 15 anni la durata dei finanziamenti di cui alla lettera m), comma 1 del medesimo articolo 13 del D.L. Liquidità che possono beneficiare della garanzia al 100% del Fondo di

Garanzia o dell'Ismea. La suddetta disposizione sarà resa operativa dagli enti di garanzia dopo l'autorizzazione da parte della Commissione Europea;

- il [comma 217](#) prevede la possibilità per i beneficiari dei finanziamenti di cui sopra, già concessi alla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio, di chiedere il prolungamento della loro durata fino a 15 anni, con il solo adeguamento della componente del tasso la cui nuova misura massima è stata modificata dal successivo [comma 218](#);

- il comma 218 ha, infatti, modificato le modalità di calcolo del tasso di interesse massimo applicabile ai finanziamenti in parola, specificando che questo non può essere superiore allo 0,20% aumentato del valore - se positivo - del tasso del Rendistato con durata analoga al finanziamento coperto dalla garanzia pubblica.

Sospensioni dei finanziamenti

Le disposizioni relative alle sospensioni dei finanziamenti sono contenute nei commi [248](#), [249](#) e [250](#).

Il comma 248 prevede la proroga fino al 30 giugno 2021 delle misure di cui all'[articolo 56](#), comma 2, lettere a), b) e c), comma 6, lettere a) e c), e comma 8, D.L. 18/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 27/2020.

Ai sensi del [comma 249](#) la proroga è automatica per le imprese già ammesse, alla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio, alle suddette misure di moratoria, salva l'ipotesi di rinuncia espressa da parte dell'impresa beneficiaria, da far pervenire al soggetto finanziatore entro il termine del 31 gennaio 2021 o entro il 31 marzo 2021 per le imprese del comparto turistico di cui all'[articolo 77](#), comma 2, D.L. 104/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 126/2020.

Invece, ai sensi del [comma 250](#), le imprese che, alla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio, presentino esposizioni debitorie che possano essere oggetto di moratoria e che non siano state ancora ammesse, possono richiederne l'ammissione, entro il 31 gennaio 2021, secondo le medesime condizioni e modalità previste dallo stesso [articolo 56](#), come modificato dal citato [comma 248](#).

Nuova Sabatini

In relazione ai finanziamenti "nuova Sabatini" si segnala che - come previsto dall'articolo 1, [comma 95](#), della Legge di Bilancio 2021 il contributo pubblico è erogato dal Ministero alle pmi beneficiarie in un'unica soluzione, indipendentemente dall'importo del finanziamento deliberato.

L'erogazione in un'unica soluzione si applica a tutte le domande presentate dalle imprese alle banche e agli intermediari finanziari a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Novità introdotte dalla L. 120/2020 - Dichiarazioni sostitutive di certificazione

Con l'[articolo 30-bis](#), L. 120/2020 sono state modificati l'[articolo 2](#), comma 1 e l'[articolo 71](#), comma 4, D.P.R. 445/2000 (Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa).

Queste alcune delle più rilevanti novità che possono interessare i rapporti fra le imprese e le banche. È stato esteso anche ai privati l'obbligo di accettare le dichiarazioni sostitutive di certificazione ai sensi dell'[articolo 46](#), D.P.R. 445/2000, in luogo dei certificati rilasciati dalla P.A..

Tali certificazioni sono dichiarazioni riguardanti gli stati, le qualità personali e i fatti elencati nel citato articolo 46, D.P.R. 445/2000, tra i quali rientrano:

- data e luogo di nascita;
- residenza e cittadinanza;
- stato di famiglia;
- esistenza in vita;
- decesso del coniuge, dell'ascendente o discendente;
- situazione reddituale o economica, anche ai fini della concessione di benefici di qualsiasi tipo previsti da leggi speciali;
- possesso e numero del codice fiscale, della partita Iva e di qualsiasi dato presente nell'archivio dell'anagrafe tributaria;
- qualità di legale rappresentante di persone fisiche o giuridiche, di tutore, di curatore e simili;
- assenza di condanne penali e altre.

In caso di successione, ad esempio, in luogo del relativo certificato di morte, si potrà presentare l'autocertificazione relativa al decesso del coniuge, degli ascendenti o discendenti del dichiarante.

Il privato che riceve la dichiarazione può chiedere alla P.A. di controllare e confermare la correttezza di quanto dichiarato rispetto ai dati presenti negli archivi della P.A..

Bando Inail - Isi agricoltura

L'Inail ha pubblicato la tabella temporale per il bando Isi-Agricoltura 2019/2020. Dalle ore 10:00 del 14 gennaio 2021 al 25 gennaio 2021 le imprese possono accedere allo sportello informatico e iniziare la procedura di registrazione. L'inoltro della domanda di contributo è previsto per il 28 gennaio.

SCHEDA DI SINTESI

Fra i numerosi interventi emanati negli ultimi mesi a favore delle imprese ricordiamo le disposizioni, contenute nella Legge di Bilancio 2021, in tema di sospensioni dei finanziamenti, operatività di Ismea e Fondo di Garanzia per le pmi ed erogazioni dei contributi ai sensi della Legge Sabatini.



Con la L. 120/2020 sono state dettate nuove norme in materia di dichiarazioni sostitutive di certificazione.

L'Inail ha pubblicato la tabella temporale per il bando Isi-Agricoltura 2019/2020.



In questa fase emergenziale assume notevole rilievo la proroga al 30 giugno 2021 del termine per la concessione delle garanzie ai sensi dell'articolo 13, D.L. 23/2020. Fanno eccezione le garanzie per le c.d. "Mid Cap" (imprese con numero di dipendenti non inferiore a 250 e non superiore a 499) che potranno essere concesse entro il 28 febbraio 2021.

È stato inoltre previsto l'allungamento a 15 anni per i finanziamenti con garanzia al 100% del Fondo di Garanzia o di Ismea, d'importo sino a 30.000 euro, di cui all'articolo 13, comma 1, lettera m), del D.L. Liquidità.



In tema di moratorie, sono state prorogate fino al 30 giugno 2021 le misure di cui all'articolo 56, comma 2, lettere a), b) e c), comma 6, lettere a) e c), e comma 8, D.L. 18/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. 27/2020.

Covid-19: deroga al Regolamento UE sui controlli in loco degli aiuti Pac e introduzione dei controlli alternativi o equivalenti

di Salvatore Carfi – referente Agea a Bruxelles¹

La Commissione Europea ha adottato, in data 15 gennaio u.s., la bozza di deroga ai Regolamenti di esecuzione (UE) 809/2014/UE; 180/2014/UE; 181/2014/UE; 2017/892/UE; 2016/1150/UE; 2018/274/UE; 615/2014/UE e 2015/1368/UE per quanto riguarda alcuni controlli amministrativi e in loco di applicazione della PAC per l'anno di domande 2021 o eseguite nell'anno civile 2021. La procedura legislativa del documento in parola prevede la discussione finale presso il Comitato di Gestione degli aiuti diretti e dello sviluppo rurale tenutasi a Bruxelles in data 26 gennaio 2021, successivamente sarà svolto il relativo voto, in forma scritta, e infine la relativa pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea - EUR-Lex.

A causa della persistenza dell'epidemia di Covid-19 e del protrarsi delle restrizioni messe in atto in tutti gli Stati membri, analogamente al Regolamento di esecuzione 2020/532/UE (valevole solo per l'anno 2020), tale Regolamento avrà come obiettivo, anche per l'anno 2021, quello di consentire agli Stati membri di rimodulare la tempistica e sostituire le metodologie dei controlli *standard* degli aiuti PAC con l'introduzione di controlli alternativi o equivalenti.

Disposizioni ed elementi principali della deroga

Le deroghe riguardano i controlli amministrativi e in loco previsti all'[articolo 24](#), all'[articolo 48](#), § 5, e all'[articolo 52](#) del Regolamento di esecuzione 809/2014/UE, nel senso che possono essere “sostituiti” attraverso l'uso di nuove tecnologie. La circolare di AGEA coordinamento n. 33125 del 14 maggio 2020

¹ Il presente intervento è a carattere personale e non impegna in alcun modo Agea.

aveva già definito le seguenti “nuove tecnologie” (in applicazione del considerando 5 del Regolamento di esecuzione 2020/532/UE della Commissione per l’anno di domanda 2020):

1. veicoli aerei senza equipaggio o aerei a pilotaggio remoto: strumenti che consentono l’acquisizione rapida dei dati, meglio noti come droni;
2. dati rilevati dai satelliti Sentinel della missione Copernicus: utilizzati dai controlli tramite monitoraggio di cui all’articolo 40-*bis*(1), lettere a) e b), Regolamento di esecuzione 809/2014/UE della Commissione del 17 luglio 2014;
3. sistema di foto geolocalizzate (geotag): immagini fotografiche ottenute tramite dispositivi fotografici digitali (da fotocamera o da *smartphone*), alle quali risultano associate informazioni relative alla dislocazione geografica del punto di ripresa (posizione e geolocalizzazione), la data e l’accuratezza e l’autenticazione dell’oggetto monitorato tramite i ricevitori satellitari (GNSS) collegati ai servizi EGNOS e Galileo;
4. altre prove documentali pertinenti: qualsiasi prova documentale giustificativa (fatture di acquisto di materiali relativi all’investimento o di acquisto del seme, immagini di etichette, registri aziendali, fatture di vendita etc.) fornita dal beneficiario e trasmessa in maniera digitale anche attraverso apposite “scrivanie virtuali”, atte a determinare l’ammissibilità al regime e/o alla misura di cui trattasi come previsto dai pertinenti regolamenti comunitari. Tale metodologia può essere usata anche ai fini dei contraddittori con i beneficiari necessari a risolvere i casi dubbi o eventuali anomalie riscontrate compresa la fase di finalizzazione del verbale controllo.

Le suddette tecniche, singole o combinate tra loro, per applicarle operativamente per gli aiuti basati sulla superficie e sugli animali devono essere ritenute soddisfacenti come “*controlli alternativi o equivalenti*” in luogo dei controlli in loco *standard* da parte degli Organismi pagatori europei - articolo 1 della bozza di Regolamento in questione.

Altro aspetto importante da rilevare riguarda la possibilità per gli Stati membri di ridurre le percentuali di controllo rispettivamente per i controlli del settore degli animali e per le misure a investimento dello sviluppo rurale - articolo 3.

Mentre gli articoli 7-11 si applicano all’introduzione dei controlli equivalenti o alternativi (attraverso l’uso di nuove tecnologie) e la riduzione dei tassi di controllo in luogo ai controlli standard in loco nell’ambito dell’Organizzazione Comune dei Mercati (OCM) rispettivamente per i settori di aiuto dell’organizzazione di produttori o associazione di organizzazioni che attuano programmi operativi e il ritiro dai mercati dei prodotti agricoli, vitivinicolo, vendemmia verde, olio di oliva e olive da tavola, ortofrutticolo e apicoltura.

Da evidenziare anche la prassi oramai consolidata definita a livello del Centro Comune di Ricerca della Commissione Europea sulla metodologia da applicare ai controlli alternativi o equivalenti e sull'uso delle nuove tecnologie prevista dai seguenti documenti UE pubblicati nei seguenti siti istituzionale:

https://marswiki.jrc.ec.europa.eu/wikicap/index.php/CTS_Covid19

https://marswiki.jrc.ec.europa.eu/wikicap/images/2/29/Geotagged_JRC_ReportV5a.pdf

https://marswiki.jrc.ec.europa.eu/wikicap/images/c/c8/JRC-Report_AIA_120221a.pdf

<https://www.egnss4cap.eu/>

Infine, si segnala, dalla lettura delle suddette linee guida comunitarie, l'introduzione del concetto del "beneficio del dubbio" (plausibilità) che si riferisce a quelle situazioni dove l'Organismo pagatore, dopo aver introdotto i controlli alternativi o equivalenti non sia comunque nella posizione di determinare l'ammissibilità di un aiuto o il rispetto degli obblighi di condizionalità. Tuttavia, le parcelle agricole rientranti nella fattispecie del "beneficio del dubbio" devono essere considerate situazioni eccezionali e devono essere registrate nel sistema operativo dell'Organismo pagatore interessati per l'esecuzione di un *follow-up* negli anni successivi.

Per una completa e esaustiva analisi della bozza di regolamento in parola, si allega una traduzione di cortesia in lingua italiana² essendo a oggi disponibile e distribuita agli Stati membri la sola versione in lingua inglese.

SCHEDA DI SINTESI

Discussione finale a Bruxelles in data 26 gennaio 2020 della bozza di Regolamento UE di esecuzione sulla deroga dei controlli standard con i controlli alternativi o equivalenti e lancio della procedura di voto in forma scritta.



Pubblicazione nella GUUE del Regolamento votato e predisposizione della circolare esplicativa a livello nazionale da parte di AGEA coordinamento, in particolare per armonizzare l'uso e le metodologie delle nuove tecnologie da applicare ai controlli alternativi o equivalenti per l'anno 2021.



Gli organismi pagatori riconosciuti in Italia dovranno sviluppare le conseguenti note operative sull'effettuazione dei controlli alternativi o equivalenti in luogo dei controlli *standard* nell'ambito del rispettivo territorio regionale e per le domande di aiuto 2021 e nell'anno civile 2021.

² Traduzione di cortesia in lingua italiana.

Rivista per la consulenza in agricoltura n. 56/2021

Le principali novità della Legge di Bilancio 2021 in materia di lavoro

di Francesco Bosetti – consulente del lavoro

La Legge di Bilancio 2021

La Legge di Bilancio 2021 (L. 178/2020), pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 322 del 30 dicembre 2020, ha previsto numerose novità in materia di lavoro che interessano sia la generalità dei datori di lavoro sia nello specifico i datori di lavoro agricoli: per l'agricoltura spicca la conferma per il 2021 dell'esonero contributivo per i coltivatori diretti e gli *lap* *under* 40 e neo iscritti alla previdenza agricola e la proroga della possibilità di ricorso alla Cisoa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica per un massimo di 90 giorni nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 30 giugno 2021.

Nella tabella che segue sono sintetizzate le principali novità in materia di lavoro per il 2021, introdotte dalla L. 178/2020, che andremo ad analizzare nel dettaglio nei paragrafi successivi.

Le principali disposizioni della Legge di Bilancio 2021 in materia di lavoro	
Misure per la generalità dei datori di lavoro	Misure specifiche per i datori di lavoro agricoli
- esonero contributivo per l'occupazione giovanile (articolo 1, commi 10-15) - esonero contributivo assunzione donne (articolo 1, commi 16-19) - estensione divieto licenziamenti (articolo 1, commi 309-311) - rinnovi e proroghe di contratti a tempo determinato senza obbligo di causale (articolo 1, comma 279) - congedo obbligatorio padre (articolo 1, commi 363-364)	- esonero contributivo per coltivatori diretti e <i>lap</i> (articolo 1, comma 33) - proroga ammortizzatori sociali Covid-19 (articolo 1, commi 299-305)

Esonero contributivo per l'occupazione giovanile

Al fine di sostenere l'occupazione giovanile e favorire l'ingresso nel mondo del lavoro di giovani studenti, l'articolo 1, commi 10-15, L. 178/2020 prevede un esonero contributivo triennale nella misura del 100%, nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro annui, a favore dei datori di lavoro che nel 2021 e nel 2022:

– assumano a tempo indeterminato lavoratori che non abbiano compiuto ancora 36 anni;

– procedano a trasformare dei contratti a tempo determinato in contratti a tempo indeterminato con riferimento a soggetti *under 36*.

Il [comma 11](#) dell'articolo 1 precisa che tale esonero contributivo è riconosciuto per un periodo massimo più ampio, ovvero di 48 mesi, ai datori di lavoro privati che effettuino assunzioni in una sede o unità produttiva ubicata nelle seguenti Regioni: Abruzzo, Molise, Campania, Basilicata, Sicilia, Puglia, Calabria e Sardegna.

Le principali condizioni per aver diritto all'agevolazione sono le seguenti:

- il lavoratore oggetto dell'assunzione o della trasformazione non deve essere stato occupato a tempo indeterminato con il medesimo o con altro datore di lavoro, con l'eccezione di eventuali periodi di apprendistato svolti presso un altro datore di lavoro e non proseguiti in rapporto a tempo indeterminato;
- i datori di lavoro interessati non devono aver proceduto, nei 6 mesi precedenti l'assunzione, né procedano, nei 9 mesi successivi alla stessa, a licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo ovvero a licenziamenti collettivi, ai sensi della L. 223/1991, nei confronti di lavoratori inquadrati con la medesima qualifica nella stessa unità produttiva;
- l'esonero non si applica alle prosecuzioni di contratto e alle assunzioni di cui all'articolo 1, commi [106](#) e [108](#), L. 205/2017, ovvero la prosecuzione con conferma apprendistato e l'assunzione di *ex* studenti già accolti in alternanza scuola lavoro o con apprendistato di 1° e 3° livello.

Esonero contributivo assunzione donne

Per le assunzioni di donne lavoratrici effettuate nel biennio 2021-2022, l'esonero contributivo di cui all'[articolo 4](#), commi 9-11, L. 92/2012, è riconosciuto nella misura del 100% (in precedenza era pari al 50%) nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro annui.

Tale sgravio contributivo è riconosciuto per le assunzioni di:

- donne lavoratrici *over 50* disoccupate da oltre 12 mesi;
- donne di qualsiasi età prive di un lavoro regolarmente retribuito da almeno 24 mesi, ovunque residenti;
- donne di qualsiasi età prive di un lavoro regolarmente retribuito da almeno 6 mesi, se residenti in Regioni ammissibili al finanziamento nell'ambito dei Fondi strutturali o, in alternativa, assunte per una professione o in un settore economico caratterizzato da una forte disparità occupazionale di genere (per il 2021 i settori sono quelli individuati dal D.M. 234/2020).

L'esonero contributivo opera in caso di assunzioni a tempo determinato, assunzioni a tempo indeterminato o trasformazioni, con un tetto massimo di 6.000 euro annui e nel limite di:

- 12 mesi in caso di assunzione a termine, elevabili a 18 in caso di trasformazione a tempo indeterminato;
- 18 mesi in caso di assunzione a tempo indeterminato.

Per aver diritto a tale agevolazione le assunzioni devono comportare un incremento occupazionale netto calcolato sulla base della differenza tra il numero dei lavoratori occupati rilevato in ciascun mese e il numero dei lavoratori mediamente occupati nei 12 mesi precedenti.

Per i dipendenti con contratto di lavoro a tempo parziale, il calcolo è ponderato in base al rapporto tra il numero delle ore pattuite e il numero delle ore che costituiscono l'orario normale di lavoro dei lavoratori a tempo pieno.

L'incremento della base occupazionale è considerato al netto delle diminuzioni del numero degli occupati verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'[articolo 2359](#), cod. civ., o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

Estensione divieto licenziamenti

L'articolo 1, commi [309-311](#), proroga al 31 marzo 2021 il divieto di procedere a licenziamenti individuali per giustificato motivo ([articolo 3](#), L. 604/1966) e a licenziamenti collettivi per motivi economici, con sospensione delle procedure in corso ex [articolo 7](#), L. 604/1966.

Tale divieto non si applica, come previsto dal D.L. 104/2020, nelle seguenti ipotesi di recesso operato dal datore di lavoro:

- cessazione definitiva dell'attività dell'impresa, conseguente alla messa in liquidazione della società senza continuazione, anche parziale, dell'attività, nei casi in cui nel corso della liquidazione non si configuri la cessione di un complesso di beni o attività che possano configurare un trasferimento d'azienda o di un ramo di essa ai sensi dell'[articolo 2112](#), cod. civ.;
- fallimento, quando non sia previsto l'esercizio provvisorio dell'impresa, ovvero ne sia disposta la cessazione; nei casi in cui l'esercizio provvisorio sia disposto per uno specifico ramo dell'azienda, sono esclusi dal divieto i licenziamenti riguardanti i settori non compresi nello stesso;
- accordo collettivo aziendale, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo ai quali è comunque riconosciuta l'indennità di disoccupazione Naspi.

Rinnovi e proroghe di contratti a tempo determinato senza obbligo di causale

L'articolo 1, [comma 279](#) della Legge di Bilancio 2021, prevede la proroga al 31 marzo 2021 del termine entro il quale i contratti a tempo determinato possono essere rinnovati o prorogati, per un periodo massimo di 12 mesi e per una sola volta, anche in assenza delle causali previste dall'[articolo 19](#), comma 1, D.Lgs 81/2015.

Congedo obbligatorio padre

Nella Legge di Bilancio 2021 si segnala un'importante misura introdotta a sostegno di una migliore conciliazione dei tempi di vita e lavoro, ovvero la proroga anche per l'anno 2021 del congedo facoltativo e obbligatorio a favore del padre lavoratore, con l'innalzamento, rispetto al 2020, del numero di giornate di congedo obbligatorio da poter usufruire entro i 5 mesi dalla nascita del bambino.

In merito a quest'ultimo istituto, introdotto per la prima volta nel nostro ordinamento nel 2012 dalla Riforma Fornero (L. 92/2012), l'articolo 1, commi [363](#) e [364](#), L. 178/2020, ha esteso anche per il 2021, in riferimento ai figli nati dal 1° gennaio al 31 dicembre di tale anno, la possibilità per i padri lavoratori di usufruire di:

- un congedo obbligatorio nella misura di 10 giorni (aumentati rispetto ai precedenti 7, in vigore fino al 31 dicembre 2020);
- di un congedo facoltativo nella misura di una giornata (confermando quanto già previsto per il 2020).

Si precisa che il congedo obbligatorio è un diritto autonomo del padre e, pertanto, aggiuntivo a quello della madre e spettante indipendentemente dal diritto della madre al congedo di maternità, mentre il congedo facoltativo è da fruirsi previo accordo con la madre lavoratrice e in alternativa al periodo di astensione obbligatoria spettante a quest'ultima.

Esonero contributivo per coltivatori diretti e lap

Come anticipato, la Legge di Bilancio 2021 conferma per l'anno in corso l'agevolazione contributiva per il settore agricolo che prevede l'esonero dal versamento dell'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti della durata di 24 mesi a favore dei coltivatori diretti e degli Imprenditori agricoli professionali, con età inferiore a 40 anni, che abbiano effettuato per la prima volta l'iscrizione nella previdenza agricola tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021.

L'Inps, con la [circolare n. 85/2017](#), ha chiarito che l'espressione "*nuove iscrizioni nella previdenza agricola*" si intende soddisfatta qualora lo Iap o il Cd non sia stato già iscritto, e successivamente cancellato, nei 12 mesi precedenti l'inizio della nuova attività per la quale si chiede l'ammissione al beneficio; tale requisito per i coltivatori diretti è richiesto con esclusivo riferimento al titolare del nucleo Cd.

Se confermato quanto previsto dall'Inps con la circolare n. 85/2017, l'esonero ha oggetto:

- la quota per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti (Ivs);
- il contributo addizionale ex [articolo 1](#), comma 17, L. 160/1975 per il quale è tenuto lo Iap e il coltivatore diretto per l'intero nucleo.

Sono esclusi dall'agevolazione:

- il contributo di maternità dovuto, ai sensi dell'[articolo 66](#), D.Lgs. 151/2001, per ciascuna unità attiva iscritta nella Gestione speciale dei coltivatori diretti e per gli Iap;
- il contributo Inail, dovuto dai soli coltivatori diretti.

Ai soggetti destinatari dell'esonero contributivo riconosciuto dall'Inps viene accreditata regolarmente la contribuzione piena, ovvero l'aliquota contributiva ordinariamente applicata.

L'esonero contributivo non è cumulabile con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente e si applica nei limiti previsti dai Regolamenti (UE) 1407/2013 e 1408/2013, concernenti i c.d. aiuti *de minimis* da parte degli Stati membri.

Proroga integrazioni salariali Covid-19

L'articolo 1, commi [299-303](#), prevede la proroga degli ammortizzatori sociali Covid-19 per ulteriori 12 settimane dal 1° gennaio 2021.

In particolare, i datori di lavoro che sospendono o riducono l'attività lavorativa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica da Covid-19 possono presentare domanda di concessione del trattamento ordinario di integrazione salariale, dell'assegno ordinario e del trattamento di integrazione salariale in deroga, di cui agli articoli da [19](#) a [22-quinquies](#), D.L. 18/2020, per una durata massima di 12 settimane.

Le 12 settimane devono essere collocate nel periodo compreso tra:

- il 1° gennaio 2021 e il 31 marzo 2021 per i trattamenti di Cigo;
- il 1° gennaio 2021 e il 30 giugno 2021 per i trattamenti di assegno ordinario e di Cigd.

I periodi di integrazione salariale precedentemente richiesti e autorizzati ai sensi dell'[articolo 12](#), D.L. 137/2020 (c.d. Decreto Ristori) collocati, anche parzialmente, in periodi successivi al 1° gennaio 2021 sono imputati, ove autorizzati, alle 12 settimane aggiuntive previste.

Per quanto riguarda il settore agricolo, il [comma 304](#) prevede la concessione di un ulteriore periodo di 90 giorni di trattamento di integrazione salariale nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 30 giugno 2021 per i lavoratori dipendenti agricoli a tempo indeterminato (Cisoa).

La domanda di Cisoa deve essere presentata, a pena di decadenza, entro la fine del mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione dell'attività lavorativa.

I periodi di integrazione precedentemente richiesti e autorizzati ai sensi dell'[articolo 1](#), comma 8, D.L. 104/2020, collocati, anche parzialmente, in periodi successivi al 31 dicembre 2020 sono imputati ai 90 giorni aggiuntivi previsti.

Le integrazioni salariali di Cigo, Cigd, assegno ordinario e Cisoa sono riconosciuti anche in favore dei lavoratori assunti dopo il 25 marzo 2020 e in ogni caso in forza alla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2021, ovvero al 1° gennaio 2021.

SCHEDA DI SINTESI

Il 2021 appena iniziato ha portato con sé numerose novità in materia di lavoro frutto della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della Legge di Bilancio 2021 (L. 178/2020), entrata in vigore dal 1° gennaio 2021.



Per l'agricoltura, le principali misure sono rappresentate dalla conferma dell'esonero contributivo per i coltivatori diretti e gli Imprenditori agricoli, con età inferiore a 40 anni, che abbiano effettuato per la prima volta l'iscrizione nella previdenza agricola tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021, e dalla proroga della possibilità di ricorso alla Cisoa per eventi riconducibili all'emergenza epidemiologica, per un massimo di 90 giorni nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 30 giugno 2021.



L'agevolazione contributiva a favore dei coltivatori diretti e *lap under 40* ha una durata massima a 24 mesi e prevede l'esonero dal versamento dell'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti.



Per quanto riguarda le integrazioni salariali Covid-19, è prevista per la generalità dei datori di lavoro la proroga degli ammortizzatori sociali Covid-19 per ulteriori 12 settimane dal 1° gennaio 2021.

Per quanto riguarda il settore agricolo, il comma 304 prevede la concessione di un ulteriore periodo di 90 giorni di trattamento di integrazione salariale nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 30 giugno 2021 per i lavoratori dipendenti agricoli a tempo indeterminato (Cisoa).



Le integrazioni salariali di Cigo, Cigd, assegno ordinario e Cisoa sono riconosciuti anche in favore dei lavoratori assunti dopo il 25 marzo 2020 e in ogni caso in forza alla data del 1° gennaio 2021.



Tra le altre misure in materia di lavoro si segnala l'estensione al 31 marzo 2021 del divieto di procedere a licenziamenti individuali per giustificato motivo (articolo 3, L. 604/1966) e a licenziamenti collettivi per motivi economici, con sospensione delle procedure in corso ex articolo 7, L. 604/1966.



SUPERBONUS 110%

**RISOLVI TUTTI I TUOI DUBBI IN 48 ORE
CON IL SERVIZIO PARERI E QUESITI**

- ✓ **Tempestività nella risposta**
La richiesta sarà evasa entro 48 ore lavorative dall'accettazione del preventivo
- ✓ **Completezza**
La risposta è corredata dalla documentazione di riferimento
- ✓ **Autorevolezza**
Gli esperti sono tra i più qualificati nella materia di competenza

SCOPRI DI PIÙ

Il superbonus del 110% per l'azienda agricola

di Alberto Rocchi – dottore commercialista e revisore legale

Il caso

Sono titolare di un'impresa agricola che svolge attività di coltivazione associata all'allevamento di bufale da latte, attualmente in regime di reddito fondiario in quanto nei limiti stabiliti dall'[articolo 32](#), Tuir. Avrei intenzione di accedere al c.d. superbonus per ristrutturare il fabbricato abitativo che insiste sul fondo, attualmente non abitato né da me né dai miei familiari: è necessario rispettare le condizioni di cui all'[articolo 9](#), D.L. 557/1993? Inoltre, siccome l'allevamento è in forte espansione, quali potrebbero essere le conseguenze sull'agevolazione fruita in caso di superamento dei limiti di cui all'articolo 32, Tuir?

La soluzione

L'ambito soggettivo di applicazione del c.d. superbonus è delineato al comma 9, [articolo 119](#), D.L. 34/2020, il c.d. Decreto Rilancio, ai sensi del quale le disposizioni disciplinanti le tipologie di interventi ammessi e i requisiti tecnici richiesti si applicano alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 per gli interventi effettuati, tra l'altro dalle *“persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari”*. Per tali soggetti, il superbonus si applica limitatamente agli interventi di efficienza energetica realizzati su un numero massimo di 2 unità immobiliari, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio. Come precisato dalla [circolare n. 24/E/2020](#):

“con la locuzione «al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni», il Legislatore ha inteso precisare che la fruizione del superbonus riguarda unità immobiliari (oggetto di interventi qualificati) non riconducibili ai cd. “beni relativi all'impresa” (articolo 65, Tuir) o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni (articolo 54, comma 2, Tuir)”.

Ne consegue che, la detrazione spetta anche ai contribuenti persone fisiche che svolgono attività di impresa o arti e professioni, qualora le spese sostenute abbiano a oggetto interventi effettuati su

immobili appartenenti all'ambito "privatistico" e, dunque, diversi:

- da quelli strumentali, alle predette attività di impresa o arti e professioni;
- dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività;
- dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

È bene precisare che nei confronti dell'impresa agricola rientrante nell'[articolo 32](#), Tuir, non trovano applicazione le norme contenute negli articoli [55](#) e ss., Tuir in particolare l'[articolo 65](#), Tuir sul concetto di "*bene relativo all'impresa*". In base a questa norma, gli immobili strumentali si considerano relativi all'impresa solo se indicati nell'inventario o nel registro dei beni ammortizzabili. Il fabbricato abitativo che insiste sul fondo e di proprietà dell'imprenditore agricolo, non rientra nella categoria degli immobili strumentali, né tra quelli che costituiscono oggetto della propria attività né può infine catalogarsi tra i beni patrimoniali dell'impresa. Esso è in definitiva una proprietà del titolare dell'impresa agricola e può avere valenza nella sua sfera privatistica ma anche in quella imprenditoriale, ove eventualmente avesse le caratteristiche per essere considerato rurale. Ricordiamo infatti che l'[articolo 9](#), comma 3, D.L. 557/1993, considera tra l'altro rurali i fabbricati abitativi utilizzati quali abitazione dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno, per esigenze connesse all'attività agricola svolta. È bene precisare che al ricorrere di queste condizioni, non si ravvisano gli estremi per l'identificazione di una "strumentalità" nel senso di cui all'[articolo 66](#), Tuir per cui il *bonus* del 110% è applicabile:

- ai fabbricati abitativi che soddisfano uno dei requisiti di ruralità stabiliti dalla normativa richiamata;
- ai fabbricati abitativi privi di tali requisiti.

In ogni caso, infatti, il proprietario/possessore imprenditore agricolo, detiene tali beni al di fuori dell'esercizio di attività di impresa.

Pertanto, egli potrà fruire del superbonus relativamente alle spese sostenute. Va da sé che in nessun caso potranno essere ammessi al beneficio gli interventi effettuati su fabbricati rurali strumentali necessari allo svolgimento dell'attività agricola. Infatti, in tal caso, verrebbe violata la norma nella parte in cui circoscrive l'ambito oggettivo agli "edifici residenziali".

In tal senso si è espressa anche l'Agenzia delle entrate nella [circolare n. 30/E/2020](#), risposta n.2.1.3..

Il lettore riferisce poi che l'attività di allevamento, in un futuro più o meno prossimo, potrebbe sfiorare i limiti di connessione con il terreno e finire nell'[articolo 56](#), comma 2, lettera b), Tuir che, come noto, prevede un metodo forfettario di determinazione del reddito dei capi allevati eccedenti quelli alimentati con mangimi provenienti per almeno 1/4 dal terreno. Quel che qui interessa, è che in questo caso,

[l'articolo 55](#), comma 1, Tuir stabilisce espressamente che il reddito di allevamento, ancorché determinato forfettariamente, viene considerato reddito d'impresa.

Si può quindi affermare che, verificandosi tale ipotesi, vengano meno i requisiti per l'accesso all'agevolazione? In una visione molto restrittiva, si potrebbe anche ipotizzare che, qualora il mutamento di natura del reddito, intervenga nel lasso temporale di utilizzo della detrazione, questa debba in qualche modo interrompersi. Tuttavia, una simile soluzione sembrerebbe eccessivamente penalizzante, oltre che non supportata da apposito disposto normativo. Appare, invece, più corretto assumere che la norma sia strutturata in modo da richiedere l'estraneità del soggetto agevolato alla sfera dei redditi d'impresa, soltanto nel momento di avvio dei lavori. Infatti, nella generalità dei *bonus* edili, i requisiti di accesso non hanno carattere "dinamico", non seguono il bene, ma vanno verificati solo al momento in cui vi si fa accesso (requisito "statico"). Nessuna norma, ad esempio, vincola il mantenimento dell'immobile nelle medesime condizioni per un determinato intervallo di tempo successivo alla fruizione dell'agevolazione: analogamente, si ritiene influente il mutamento di regime di determinazione del reddito del possessore. Si tratta tuttavia di una tematica che meriterebbe apposito approfondimento da parte dell'interprete ufficiale.

A partire dal 2021 per essere sempre più vicini ai lettori, il gruppo di esperti risponderà alle domande più interessanti pervenute in redazione.

A tal fine invitiamo tutti gli abbonati a inviare casi e problematiche incontrate nell'esperienza professionale e non solo.

Le più interessanti sanno risolte e pubblicate sulla rivista.

Con l'occasione invitiamo i lettori a inviare anche prassi e giurisprudenza non pubblicate a disposizione per un utilizzo a fini scientifici.

Potete inviare i Vostri casi, la prassi e la giurisprudenza a luigi.scappini@euroconference.it evidenziando nell'oggetto la sezione (casi/prassi/giurisprudenza).

Ringraziamo sin d'ora per la collaborazione.

Rivista per la consulenza in agricoltura n. 56/2021

Accertamento

L'errata compilazione della fattura inibisce la deducibilità del costo

In tema di imposte sui redditi l'irregolarità della fattura, non redatta in conformità ai requisiti di contenuto prescritti dal D.P.R. 633/1972, articolo 21, fa venir meno la presunzione di veridicità di quanto ivi rappresentato e la rende inidonea a costituire titolo per il contribuente ai fini del diritto alla deduzione del costo relativo, per cui l'Amministrazione finanziaria può contestare l'effettività delle operazioni ad essa sottese e ritenere indeducibili i costi nella stessa indicati (cfr. sentenze n. 9912/2020 e n. 15143/2020).

Cassazione – ordinanza n. 247 – 22 ottobre 2020 – 12 gennaio 2021

Iva

È il cedente a dover provare l'uscita della merce

In tema di cessioni intracomunitarie il cedente ha l'onere di dimostrare l'effettività dell'esportazione della merce nel territorio dello Stato nel quale risiede il cessionario o, in mancanza, di fornire adeguata prova della propria buona fede, ossia di aver adottato tutte le misure che si possono ragionevolmente richiedere, per non essere coinvolto in un'evasione fiscale avendo riguardo alle circostanze del caso concreto: ne deriva che, in caso di vendita con clausola "franco fabbrica", il cedente ha diritto all'esenzione Iva solo ove fornisca la prova documentale rappresentativa dell'effettiva dislocazione della merce nel territorio dello Stato membro di destinazione o di "fatti secondari", dai quali desumere la presenza delle merci in un territorio diverso dallo Stato di residenza, ovvero, se la documentazione sia in possesso di terzi non collaboranti e non sia acquisibile da altri soggetti, di aver espressamente concordato, nei contratti stipulati con vettore, spedizioniere e cessionario, l'obbligo di consegna del documento e, a fronte dell'altrui inadempimento, di aver esperito ogni utile iniziativa giudiziaria (cfr. sentenza n. 4045/2019).

Cassazione – ordinanza n. 308 – 25 novembre 2020 – 13 gennaio 2021

Requisiti per la triangolare intraUE

In tema di Iva, al fine di considerare un'operazione triangolare come cessione intracomunitaria non imponibile, l'espressione letterale "a cura" del cedente, contenuta nel D.P.R. 633/1972, articolo 8, comma 1, lettera a) o quella corrispondente "per suo conto", contenuta nell'articolo 15, comma 1, Direttiva 77/388/CEE (VI direttiva), vanno interpretate in relazione allo scopo della norma, che è quello di evitare operazioni fraudolente, le quali si verificherebbero se il cessionario nazionale potesse autonomamente - e cioè al di fuori di un preventivo regolamento contrattuale con il cedente - decidere di esportare i beni in un altro Stato membro e, quindi, non nel senso che la spedizione o il trasporto devono avvenire in esecuzione di un contratto concluso direttamente dal cedente o in rappresentanza di quest'ultimo, ma nel senso che è essenziale che vi sia la prova (il cui onere grava sul contribuente) che l'operazione, fin dalla sua origine e nella sua rappresentazione documentale, sia stata voluta, nella comune volontà degli originari contraenti, come cessione nazionale in vista di trasporto a cessionario residente all'estero (cfr. sentenza n. 4408/2018).

Cassazione – ordinanza n. 308 – 25 novembre 2020 – 13 gennaio 2021

Ilor

Esclusi i redditi dei collaboratori familiari

In tema d'imposta locale sui redditi (Ilor), i familiari collaboratori non sono contitolari dell'impresa familiare e i redditi loro imputati sono redditi di puro lavoro, non assimilabili a quelli d'impresa, con la conseguenza che indipendentemente dalla natura del lavoro stesso, sia esso dipendente, autonomo o equiparato - devono essere esclusi dall'assoggettamento a Ilor, ai sensi del D.P.R. 599/1973, articolo 1, comma 2, lettera a), come emendato dalla sentenza della Corte costituzionale n. 42/1980. Pertanto, l'articolo 115, Tuir, che espressamente prevede detta esclusione, ha valore meramente ricognitivo di una disposizione già emergente dal sistema, col corollario che la sua applicabilità prescinde dalle disposizioni di diritto intertemporale dettate dal D.P.R. 42/1988, articolo 36, con riguardo alle sole disposizioni innovative del citato testo unico (cfr. sentenze n. 28558/2008, n. 26388/2010 e n. 3454/2019).

Cassazione – ordinanza n. 589 – 20 ottobre 2020 – 15 gennaio 2021

Redditi diversi

Perfezionamento della rivalutazione con perizia e versamento

Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 81 (ora 67), comma 1, lettere c) e c-bis), Tuir, per il perfezionamento della procedura di rideterminazione del valore di acquisto di partecipazioni prevista dall'articolo 5, L. 448/2001, assumono rilievo la redazione della perizia giurata di stima e il pagamento dell'imposta sostitutiva, da effettuarsi per l'intero importo ovvero con il versamento della prima rata entro i termini indicati dal predetto articolo 5, sicché, nell'ipotesi di mancato rispetto degli stessi, non essendosi perfezionata la fattispecie, il contribuente non può avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso, al quale può invece accedere ove ometta il pagamento delle rate successive alla prima (cfr. sentenze n.5981/2018, n. 1323/2019 e n. 4659/2020).

[Cassazione – ordinanza n. 29389 – 21 ottobre 2020 – 23 dicembre 2020](#)

Plusvalente il terreno edificabile anche se parzialmente vincolato

In tema d'imposte sui redditi, non può escludersi l'imponibilità da redditi diversi delle plusvalenze immobiliari, prevista dall'articolo 81 (ora 67), comma 1, lettera b), D.P.R. 917/1986, per la sola circostanza che il terreno ceduto si trovi all'interno di zona vincolata ad un utilizzo meramente pubblicistico, dovendosi avere riguardo alla destinazione effettiva dell'area, in quanto la potenzialità edificatoria, desumibile oltre che da strumenti urbanistici adottati o in via di adozione, anche da altri elementi, certi ed obiettivi, che attestino una concreta attitudine dell'area all'edificazione, è un elemento oggettivo idoneo a influenzare il valore dei terreni e rappresenta, pertanto, un indice di capacità contributiva ai sensi dell'articolo 53, Costituzione (cfr. sentenze n. 6725/2017 e n. 27604/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29193 – 10 novembre 2020 – 21 dicembre 2020](#)

Successione

Requisiti per l'assunzione della qualifica di erede

In tema di successioni *mortis causa*, la delazione che segue l'apertura della successione, pur

rappresentandone un presupposto, non è da sola sufficiente all'acquisto della qualità di erede, essendo necessaria l'accettazione da parte del chiamato, mediante *aditio* o per effetto di una *pro herede gestio*, oppure la ricorrenza delle condizioni di cui all'articolo 485, cod. civ.; nell'ipotesi di giudizio instaurato nei confronti del preteso erede per debiti del *de cuius*, incombe su chi agisce, in applicazione del principio generale di cui all'articolo 2697, cod. civ., l'onere di provare l'assunzione della qualità di erede, che non può desumersi dalla mera chiamata all'eredità, non operando alcuna presunzione in tal senso, ma consegue solo all'accettazione dell'eredità, espressa o tacita, la cui ricorrenza rappresenta un elemento costitutivo del diritto azionato nei confronti del soggetto evocato in giudizio nella predetta qualità (*ex plurimis* sentenza n. 21436/2018).

Cassazione – ordinanza n. 728 – 22 ottobre 2020 – 19 gennaio 2021

Tributi locali – Tarsu

Una volta attivato il servizio la tassa va pagata anche se si provvede da soli

In tema di Tarsu, ove il Comune abbia istituito e attivato il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti nella zona nella quale si trova l'immobile del contribuente e quest'ultimo, tuttavia, abbia provveduto a gestire direttamente gli stessi, indipendentemente dalle ragioni per le quali ciò sia avvenuto, la tassa è egualmente dovuta - essendo finalizzata a consentire all'Amministrazione locale di soddisfare le esigenze generali della collettività e non di fornire, secondo una logica commutativa, prestazioni riferibili a singoli utenti - ma in misura ridotta ai sensi dell'articolo 59, comma 4, D.Lgs. 507/1993 (cfr. sentenza n. 11451/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29551 – 22 ottobre 2020 – 24 dicembre 2020](#)

Quando scatta il termine quinquennale

In tema di Tarsu il termine di decadenza quinquennale ex articolo 1, comma 161, L. 296/2006 si applica solo ove Comune abbia provveduto all'emissione di un avviso di accertamento, essendo stata omessa dal contribuente la denuncia prescritta ex articolo 70, D.Lgs. 507/1993, oppure risultando tale denuncia infedele o incompleta, mentre opera il termine di decadenza triennale qualora l'ente non abbia provveduto ad alcuna rettifica dei dati dichiarati dal contribuente, procedendo direttamente alla liquidazione dell'imposta ed alla notifica della cartella esattoriale (cfr. sentenza n. 24187/2016).

[Cassazione – ordinanza n. 28255 – 16 settembre 2020 – 11 dicembre 2020](#)

Tributi locali – Tarsu

Termini di riscossione per la Tarsu

In tema di riscossione della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (Tarsu), la notifica della cartella di pagamento non è sottoposta ad alcun termine di decadenza, posto che quello fissato dall'articolo 72, comma 1, D.Lgs. 507/1993, si riferisce esclusivamente alla formazione e alla notifica del ruolo, ma deve comunque avvenire nel termine di prescrizione di 5 anni, ai sensi dell'articolo 2948, n. 4, cod. civ.. Il subentro dell'Agenzia delle entrate quale nuovo concessionario non determina il mutamento della natura del credito, che resta assoggettato per legge a una disciplina specifica anche quanto al regime prescrizione, caratterizzato dal principio di ordine pubblico dell'irrinunciabilità della prescrizione; pertanto, in assenza di un titolo giudiziale definitivo che accerti con valore di giudicato l'esistenza del credito, continua a trovare applicazione, anche nei confronti del soggetto titolare del

potere di riscossione, la speciale disciplina della prescrizione prevista dall'articolo 3, L. 335/1995, invece che la regola generale sussidiaria di cui all'articolo 2946, cod. civ. (cfr. sentenza n. 24679/2011 e ordinanza n. 31352/2018).

[Cassazione – ordinanza n. 29912 – 22 ottobre 2020 – 30 dicembre 2020](#)

Euroconference NEWS

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Il quotidiano telematico di Euroconference
diretto da **Sergio Pellegrino** e **Giovanni Valcarengi**

**NOTIZIE E APPROFONDIMENTI
PER I PROFESSIONISTI DI TUTTA ITALIA**

Iscriviti alla mailing list e
rimani informato su tutte le news
www.ecnews.it



EDITORE E PROPRIETARIO

Gruppo Euroconference Spa
Via E. Fermi, 11 - 37135 Verona

DIRETTORE RESPONSABILE

Sergio Pellegrino

DIREZIONE E COORDINAMENTO SCIENTIFICO

Massimo Bagnoli e Luigi Scappini

COMITATO SCIENTIFICO

Gianni Allegretti Fabrizio Rosatella
Franco Preziosi Alberto Rocchi

REDAZIONE

Milena Martini e Chiara Ridolfi

SERVIZIO CLIENTI

Per informazioni sull'abbonamento scrivere a:
circulari@euroconference.it

SITO INTERNET

Per informazioni e ordini:
www.euroconference.it/editoria

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

Mensile
Vendita esclusiva per abbonamento
Pubblicazione telematica

ABBONAMENTO ANNUALE 2021

Euro 180,00 Iva esclusa

I numeri arretrati sono disponibili nell'area riservata,
accessibile tramite le proprie credenziali dal [link](http://www.euroconference.it/area_riservata_login):
http://www.euroconference.it/area_riservata_login.

In caso di smarrimento delle *password* è possibile utilizzare la
funzionalità "Hai dimenticato la password?" disponibile nella
pagina di login.

Registrazione del tribunale di Verona n.6848 del 6 ottobre
2015

Iscrizione ROC 13 marzo 2017 n.28049

ISSN 2499-0698

Per i contenuti di "Rivista per la consulenza in agricoltura" Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod.

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Gruppo Euroconference Spa sono soggetti a copyright. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference Spa è vietato. La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.