



NEWS

Euroconference

Edizione di lunedì 17 Novembre 2025

IVA

Regime IVA degli stampi di produzione ceduti a impresa diversa da quella destinataria dei beni
di **Marco Peirola**

IMPOSTE SUL REDDITO

Agevolabile l'acquisto del fabbricato destinato ad agriturismo
di **Luigi Scappini**

IVA

Cessioni intracomunitarie di beni in regime del margine e rapporto con il regime OSS
di **Marco Peirola**

IMPOSTE INDIRETTE

Agevolazione per l'acquisto della prima casa: l'esclusione degli immobili di lusso
di **Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari**

CONTENZIOSO

Il litisconsorzio necessario al test della Cassazione
di **Gianfranco Antico**

IVA

Regime IVA degli stampi di produzione ceduti a impresa diversa da quella destinataria dei beni

di **Marco Peirola**

Rivista AI Edition - Integrata con l'Intelligenza Artificiale

IVA IN PRATICA

IN OFFERTA PER TE € 65 + IVA 4% anziché € 10 + IVA 4%
Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta
Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

-35%



Abbonati ora

La Corte di Giustizia UE, con la sent. 23 ottobre 2025, causa C-234/24, confermando le conclusioni dell'Avvocato generale, presentate il 22 maggio 2025, si è pronunciata sul trattamento IVA delle cessioni di stampi utilizzati ai fini della produzione di beni oggetto di cessione intracomunitaria.

Descrizione del caso

Nel caso considerato, una società bulgara fabbrica uno stampo su ordine di una società tedesca, che ne acquisisce la proprietà. Lo stampo resta fisicamente presso la società bulgara per essere utilizzato ai fini della produzione di beni ceduti esclusivamente a una società slovacca appartenente allo stesso gruppo della società tedesca.

Quest'ultima ha successivamente ceduto lo stampo alla società slovacca, addebitando l'IVA bulgara per mezzo della posizione IVA posseduta in Bulgaria.

Il rimborso IVA chiesto dalla società slovacca ai sensi della Direttiva 2008/9/CE, cioè tramite il "portale elettronico", è stato respinto dalle Autorità fiscali bulgare, per le quali la cessione dello stampo, da un lato, e dei beni fabbricati con lo stampo, dall'altro, costituiscono un'unica operazione inscindibile dal punto di vista economico, nella quale lo stampo perde la rilevanza economica a seguito della fabbricazione dei beni.

In sostanza, dato che la società slovacca avrebbe ricevuto i beni fabbricati dalla società bulgara a titolo di cessione intracomunitaria, anche la cessione dello stampo, dovrebbe essere trattata come tale.

Pertanto, la Corte ha dovuto stabilire se sia possibile rimborsare l'IVA relativa alla cessione di uno stampo a un soggetto passivo stabilito in uno Stato membro diverso da quello in cui è avvenuto l'acquisto, a motivo del fatto che tale cessione ha natura intracomunitaria ed è,

quindi, esente da imposta, dato che deve essere considerata come facente parte di un'operazione economica inscindibile o come accessoria a un'operazione principale costituita dalla cessione intracomunitaria dei beni prodotti per mezzo dello stampo, sebbene lo stampo non abbia lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro del cedente.

Realizzazione di stampi per la produzione di beni ceduti a clienti UE

Lo sviluppo degli stampi di produzione è un'attività che deve essere correttamente inquadrata quando viene svolta per conto di imprese di altri Stati membri dell'Unione Europea.

Si tratta, infatti, di stabilire se l'importo addebitato al committente comunitario a titolo di rimborso delle spese sostenute per la realizzazione dello stampo sia soggetto allo stesso regime delle cessioni dei beni prodotti con lo stampo, cioè alla non imponibilità IVA di cui all'art. 41, comma 1, lett. a), D.L. n. 331/1993, applicata quando i beni sono trasportati/spediti in altro Stato membro a favore di un soggetto IVA.

Di norma, il rapporto contrattuale tra l'impresa italiana e quella comunitaria può essere ricondotto a un duplice schema operativo, a seconda che lo stampo resti di proprietà del fornitore nazionale o sia ceduto al cliente non residente, restando in "prestito d'uso" presso l'operatore italiano.

Nel primo caso, il cliente non residente riconosce all'impresa italiana un "contributo in conto stampi", di importo pari al costo da quest'ultima sostenuto, che si qualifica come corrispettivo di una prestazione di servizi "generica", non territorialmente rilevante in Italia ai sensi dell'art. 7-ter, D.P.R. n. 633/1972.

Nel secondo caso, affinché allo stampo si applichi lo stesso trattamento delle cessioni intracomunitarie, è necessario che:

? tra il committente non residente e l'operatore nazionale venga stipulato un unico contratto d'appalto avente a oggetto sia la realizzazione dello stampo sia la fornitura dei beni che con esso si producono. In proposito, è dato osservare che, per la stipula dei contratti d'appalto, non è prevista alcuna forma particolare per il perfezionamento della volontà delle parti; tuttavia, la possibilità di beneficiare della non imponibilità risulta espressamente subordinata all'esistenza di un contratto d'appalto, sicché la forma scritta sembrerebbe l'unica idonea sul piano probatorio;

? lo stampo, a fine lavorazione, venga inviato nell'altro Paese comunitario, a meno che, in conseguenza dell'ordinario processo di produzione o per accordi contrattuali, sia distrutto o sia divenuto ormai inservibile.

Non imponibilità IVA delle cessioni di beni in esecuzione di contratto d'appalto, d'opera e simili

In linea generale, costituiscono cessioni intracomunitarie anche le consegne, in altri Paesi membri, di beni effettuate in virtù di contratti d'appalto, per cui la realizzazione (costruzione diretta o acquisto da terzi) di stampi a favore di acquirenti di altri Paesi membri si considera non imponibile ai sensi del citato art. 41, comma 1, lett. a), D.L. n. 331/1993. In questa ipotesi, il corrispettivo pagato dal committente estero per la fabbricazione o l'acquisto dello stampo rappresenta un anticipo dell'intero prezzo d'appalto riconosciuto dal cessionario comunitario per la vendita all'estero del prodotto finale.

Si tratta di una conclusione basata sull'orientamento dell'Amministrazione finanziaria, la quale ha, in più occasioni, qualificato la cessione in ambito intracomunitario di beni in esecuzione di un contratto d'appalto come "intracomunitaria" nella sua interezza, cioè senza distinguere il valore dei beni da quello del servizio.

Riguardo, in particolare, al contratto d'appalto per la costruzione di un macchinario, venduto previa installazione e montaggio in altro Paese membro, è stato chiarito che la non imponibilità prevista dall'art. 41, comma 1, lett. c), D.L. n. 331/1993 – riferita alle cessioni, con spedizione o trasporto dal territorio dello Stato, nel territorio di altro Stato membro di beni destinati a essere ivi installati, montati o assiemati da parte del fornitore o per suo conto – è applicabile anche se la cessione è eseguita in dipendenza di contratti di appalto, d'opera e simili^[1].

Allo stesso modo, nell'ipotesi speculare, relativa ai beni provenienti da altro Paese membro, installati, montati o assiemati in Italia, è stato precisato che si tratta di un'operazione che rileva non come prestazione ma, nella sua interezza, quale fornitura all'interno dello Stato, anche se in esecuzione di contratto di appalto, d'opera e simili^[2].

Dato che, nei casi esaminati, l'operazione si qualifica come cessione e non come prestazione^[3], la base imponibile è costituita dall'intero ammontare dei corrispettivi dovuti, compresi quelli per la prestazione di installazione, montaggio o assiemaggio^[4].

Condizioni di non imponibilità IVA della realizzazione di stampi

Quanto esposto in merito alle cessioni intracomunitarie in esecuzione di un contratto d'appalto assume rilevanza anche ai fini dell'individuazione del trattamento IVA applicabile alla realizzazione (costruzione diretta o acquisto da terzi), per conto di un committente comunitario, di stampi da utilizzare in Italia per la produzione, a mezzo degli stessi, di beni da inviare nell'altro Stato membro.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, tale fattispecie è da inquadrare nell'ambito delle

cessioni intracomunitarie qualora^[5]:

? tra il committente e l'operatore nazionale venga stipulato un unico contratto d'appalto avente a oggetto sia la realizzazione dello stampo sia la fornitura dei beni che con esso si producono. In via generale, per la stipula dei contratti d'appalto non è prevista alcuna forma particolare per il perfezionamento della volontà delle parti; tuttavia, la possibilità di beneficiare della non imponibilità risulta espressamente subordinata all'esistenza di un contratto d'appalto, sicché la forma scritta sembrerebbe l'unica idonea sul piano probatorio;

? lo stampo, a fine lavorazione, venga inviato nell'altro Paese comunitario, a meno che, in conseguenza dell'ordinario processo di produzione o per accordi contrattuali, sia distrutto o sia divenuto ormai inservibile.

Laddove, in particolare, si proceda alla distruzione dello stampo, previa autorizzazione del proprietario, è necessario applicare la procedura prevista dall'art. 2, comma 4, D.P.R. n. 441/1997, che si articola in 3 fasi distinte^[6]:

? invio di una comunicazione preventiva all'Amministrazione finanziaria;

? redazione di un verbale o di una dichiarazione di distruzione, di contenuto diverso a seconda che il costo dei beni da smaltire sia superiore o meno a 10.000 euro;

? compilazione del documento di trasporto relativo al trasporto dei beni eventualmente risultanti dalla distruzione o trasformazione; quindi, con indicazione anche del destinatario, della natura e della quantità dei beni ottenuti dalla distruzione o trasformazione e della causale del trasporto.

In alternativa a tale procedura, è possibile consegnare i beni da smaltire a soggetti autorizzati, ai sensi delle vigenti leggi sullo smaltimento dei rifiuti, nel qual caso la distruzione deve essere dimostrata mediante il formulario di identificazione che tali soggetti devono rilasciare ai sensi dell'art. 193, D.Lgs. n. 152/2006 (Codice dell'ambiente). Resta, peraltro, inteso che la presunzione di cessione non opera in caso di cessione degli stampi con fatturazione nei confronti di altro imprenditore^[7].

Stampi non inviati al cliente comunitario

La Corte di Cassazione, con la sent. n. 23761/2015, ha affermato che, in caso di stipula di un contratto d'appalto tra operatori economici comunitari residenti in diversi Stati membri, che preveda anche l'affidamento della costruzione di modelli, forme, stampi o altri attrezzi strumentali al procedimento di fabbricazione del prodotto finale, da cedere al committente unitamente a questi ultimi, il presupposto del materiale trasporto dello stampo – ove quest'ultimo non sia andato distrutto o consumato nel processo di fabbricazione – dallo Stato

membro di origine a quello, diverso, di destinazione, ai fini della non imponibilità IVA riconosciuta dall'art. 41, comma 1, lett. a), D.L. n. 331/1993, alle cessioni intracomunitarie: *«deve essere verificato con riferimento al tempo della cessazione del rapporto contrattuale in questione, e non anche al tempo della cessazione di eventuali distinti contratti stipulati dalle stesse parti, anche se aventi ad oggetto la fornitura di ulteriori beni della stessa specie da ottenere mediante l'utilizzo dei medesimi modelli, forme, stampi o attrezzature, dovendo ritenersi esaurita la operazione di cessione intracomunitaria con la estinzione del rapporto contrattuale avente ad oggetto la realizzazione del bene-strumentale».*

Nel caso materiale, a seguito della stipula di un contratto d'appalto tra il committente inglese e l'appaltatore italiano, avente per oggetto la costruzione di stampi da utilizzare per la produzione di testate cilindriche, l'appaltatore, su richiesta dello stesso committente, ha affidato a un subappaltatore la fabbricazione degli stampi e delle testate cilindriche. Una volta realizzati i prodotti finali, l'appaltatore ha emesso fatture di vendita nei confronti del committente in regime di non imponibilità di cui all'art. 41, comma 1, lett. a), D.L. n. 331/1993.

A seguito di una verifica, l'ufficio ha contestato la sussistenza dei presupposti della non imponibilità, in quanto gli stampi sono rimasti presso il subappaltatore al termine della lavorazione, senza essere pertanto trasferiti in Inghilterra così come richiesto dalla citata norma.

La tesi erariale è stata respinta in entrambi i giudizi di merito. In particolare, ad avviso dei giudici d'appello, l'appaltatore ha fornito la prova che la costruzione degli stampi e la realizzazione dei prodotti finali si riferivano al medesimo contratto di appalto, che prevedeva l'affidamento in subappalto dei lavori, con la conseguenza che il presupposto del trasferimento degli stampi nel territorio dello Stato membro del committente, doveva essere verificato non al termine di efficacia del contratto d'appalto di fornitura, ma al termine del ciclo produttivo, cioè della completa usura o distruzione dello stampo nel corso del tempo: nella specie, tale evento non si era ancora realizzato in quanto la produzione dei beni era continuata con la stipula di ulteriori contratti di fornitura, conclusi direttamente dal committente con il subappaltatore, aventi a oggetto testate cilindriche prodotte con i medesimi stampi.

Dato che gli stampi sono beni a utilizzo ripetuto necessari all'adempimento del contratto di fornitura, i presupposti della non imponibilità vanno interpretati in relazione a un duplice aspetto, avendo cioè riguardo, da un lato, all'immediata fatturazione del corrispettivo relativo alla costruzione e alla cessione dello stampo e, dall'altro, alla mancata immediata consegna al committente dello stampo in quanto destinato a essere impiegato nella fabbricazione dei prodotti finiti oggetto del contratto di fornitura (nella specie, testate cilindriche). Coerentemente alla finalità della non imponibilità dell'operazione intracomunitaria, si è quindi ritenuto di considerare unitariamente la fattispecie negoziale laddove con il medesimo contratto venga richiesto al fornitore del prodotto finito di realizzare anche lo stampo necessario a produrlo, differendo alla cessazione del rapporto contrattuale il presupposto del materiale trasferimento nel territorio dell'altro Stato membro dello stampo e prevedendo,

altresì, l'ipotesi che lo stampo venga "consumato" o "distrutto" in conseguenza del processo di lavorazione del prodotto finito, ovvero in esito all'esecuzione del contratto o al termine della durata dello stesso (qualora fossero previste forniture periodiche o a consegne ripartite nel tempo), in tal caso ritenendo egualmente assolto il presupposto indicato nel venir meno della stessa esistenza di un autonomo bene suscettibile di trasporto/spedizione.

Come sottolineato dai giudici di legittimità, risulta, invece, del tutto estranea alla fattispecie normativa l'ipotesi in cui il committente comunitario, pur non avendo ricevuto lo stampo in consegna nel proprio Stato membro, lo affidi in uso o in custodia allo stesso appaltatore o ad altro soggetto italiano, in vista di eventuali e successivi rapporti contrattuali aventi a oggetto la fornitura di analoghi o identici prodotti finali, mediante utilizzo degli stessi stampi. Le scelte operative del committente si collocano, infatti, al di fuori della singola operazione economica, pure unitariamente considerata, afferendo ad altri e diversi rapporti contrattuali, peraltro del tutto eventuali, che danno origine a ulteriori distinte operazioni economiche fiscalmente rilevanti e non possono, pertanto, condizionare "*ad libitum*" l'esigenza dell'Amministrazione finanziaria – che trova fondamento nel generale principio di certezza dei rapporti giuridici – di definire il regime del rapporto tributario insorto con l'operazione di cessione dello stampo e l'emissione della relativa fattura.

In definitiva, la decisione d'appello è stata riformata dalla Suprema Corte siccome ha inteso rinvenire la finalità dell'art. 41, comma 1, lett. a), D.L. n. 331/1993, nel differimento del presupposto relativo al trasferimento materiale del bene nel territorio del cessionario sino all'esaurimento "fisico" dello stampo in considerazione delle peculiari caratteristiche di obsolescenza, prescindendo dal negozio giuridico (nella specie, il contratto d'appalto) che sta alla base dell'operazione economica (realizzazione dello stampo, strumentale all'adempimento del contratto di fornitura del prodotto finale), rispetto alla quale deve essere verificato il presupposto della movimentazione intracomunitaria del bene dal Paese di origine a quello, diverso, di destinazione ai fini della non imponibilità.

Status di esportatore abituale e plafond

Il corrispettivo dello stampo, se indicato autonomamente in fattura, espletate le formalità di registrazione, concorre alla determinazione dello *status* di esportatore abituale, mentre assume rilevanza, ai fini della costituzione del plafond, in proporzione alle forniture dei beni prodotti con utilizzo dello stampo stesso^[8].

Compilazione dei Modelli INTRASTAT

Ai fini INTRASTAT, se il corrispettivo dello stampo^[9]:

? non è distintamente indicato in fattura, è irrilevante la circostanza che il medesimo, al termine della lavorazione, venga o meno inviato in altro Stato membro; in tal caso, infatti, il corrispettivo deve considerarsi assorbito nei beni prodotti mediante il suo utilizzo. Il Modello INTRA 1-*bis* deve essere compilato, per la parte fiscale e statistica, rispetto al momento in cui i beni sono spediti/trasportati nell'altro Stato membro, anche in caso di fatturazione anticipata, indicando:

- nella colonna 4 (ammontare delle operazioni in euro) e nella colonna 10 (valore statistico in euro), il valore comprensivo del corrispettivo degli stampi;
- nella colonna 7 (nomenclatura combinata), il codice delle merci secondo la nomenclatura combinata della tariffa doganale in vigore nel periodo cui si riferisce l'elenco riepilogativo;

? è autonomamente addebitato in fattura, il Modello INTRA 1-*bis*:

- agli effetti fiscali, va compilato con riferimento al periodo di registrazione della fattura emessa per il pagamento dello stampo, anche in acconto, a prescindere dall'avvenuta spedizione/trasporto dello stampo; in particolare, nella colonna 4 (ammontare delle operazioni in euro), va indicato il corrispettivo fatturato per lo stampo, mentre nella colonna 6 (nomenclatura combinata) va indicato il codice dello stampo secondo la nomenclatura combinata della tariffa doganale in vigore nel periodo cui si riferisce l'elenco riepilogativo;
- agli effetti statistici, va compilato aggiungendo proporzionalmente il valore dello stampo a quello delle singole forniture. Il codice della nomenclatura combinata, da indicare nella colonna 7, resta quello dei beni costruiti con lo stampo.

Corrispettivo dello stampo Compilazione del Modello INTRA 1-*bis*
Non distintamente indicato in
fattura

IMPOSTE SUL REDDITO

Agevolabile l'acquisto del fabbricato destinato ad agriturismo

di Luigi Scappini

OneDay Master

Finanziare l'impresa vitivinicola

Scopri di più

La **CGT di II grado dell'Emilia-Romagna**, con la recente **sentenza n. 724/IX/2025**, è tornata a occuparsi di **piccola proprietà contadina** e, nello specifico, del concetto di **pertinenzialità dei fabbricati**, ai fini della loro ricomprensione nell'agevolazione in oggetto.

L'**art. 2, comma 4-bis, D.L. n. 194/2009**, convertito con modifiche in Legge n. 25/2010, ha introdotto, a regime, l'agevolazione consistente nell'applicazione delle imposte di **registro** e **ipotecarie** in misura **fissa** e di quella **catastale** nella misura dell'**1%** per l'acquisto di **terreni** e **relative pertinenze**, qualificati **agricoli** in base a strumenti urbanistici vigenti.

Soggetti **beneficiari** sono i **coltivatori diretti** e gli **IAP** (imprenditore agricolo professionale) e i **soggetti** a essi **equiparati**, quali le **società agricole**, di cui all'**art. 2, D.Lgs. n. 99/2004**.

Oltre che i terreni, quindi, sono agevolate **anche** le **pertinenze** degli stessi. Il **Codice civile**, all'**art. 817**, definisce tali «*le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa*», precisando che «*La destinazione può essere effettuata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima*». Ne deriva che ai **fini civilistici**, la **pertinenza** si caratterizza per essere un **bene funzionale** a un altro "**dominante**" che, per effetto della destinazione datane dal proprietario, ne **beneficia**.

Recentemente, la **Corte di cassazione**, con l'**ord. n. 719/2025**, ha avuto modo di richiamare precedenti arresti giurisprudenziali, con i quali è stato precisato che tale **nozione civilistica** di pertinenza si **discosta** da quella **fiscale**; infatti, in questo caso, «*un fabbricato posseduto ed utilizzato da chi coltiva i terreni è sempre fiscalmente rurale (anche se oggettivamente non è pertinenza del terreno)*» (Cass., **sent. n. 31840/2024** e **n. 3597/2021**). Ne deriva, proseguono i giudici, che nel caso di **pertinenza** di un **terreno agricolo**, si deve aver **riguardo** a una **visione economica-funzionale** da cui ne deriva una **definizione di pertinenzialità**, come anticipato, che si distacca da quella civilistica; infatti, in questo caso, «*il rapporto di pertinenzialità viene a configurarsi in funzione dell'attività di impresa e quindi vi rientrano tutti i fabbricati funzionali all'attività agricola ed alle costruzioni strumentali destinate ad uso ufficio dell'azienda agricola e agrituristica ed i fabbricati abitativi rurali*».

In conseguenza di ciò, si devono considerare **pertinenze** del terreno e, **quindi, agevolabili** in caso di acquisto congiunto con lo stesso, sia i **fabbricati rurali abitativi** che quelli **strumentali**.

Infatti, prosegue la Cassazione, si considerano quali «**fabbricati rurali di servizio** quelli **strumentali** alle attività agricole e connesse ex art. 2135 c.c., **incluse** quelle adibite ad **uffici** dell'azienda agricola – **agriturismo**, nonché i **fabbricati ad uso abitativo**, tali essendo quelli utilizzati quale abitazione dell'imprenditore agricolo».

Sulla falsariga di tale principio, in ragione del quale sono sempre da considerarsi quali pertinenze del terreno agricolo e, conseguentemente, oggetto anch'esse di un regime agevolato in sede di compravendita, i **beni che sono destinati alle attività agricole** di cui all'[art. 2135, c.c.](#), i **giudici emiliani** hanno **riformato** la **sentenza** di I° grado con cui era stato ripreso a **tassazione ordinaria** un **fabbricato** destinato ad **attività agrituristica**.

Precisano i giudici come, **nel caso di azienda** che svolga, oltre all'attività agricola *ex se*, **un'attività connessa di agriturismo**, diretta conseguenza è che i beni destinati a tale attività "secondaria" **devono considerarsi agricoli**, poiché **l'attività connessa è per definizione un'attività diretta** al completamento del ciclo economico dell'attività principale.

A supporto di tale impostazione, del resto, depone la stessa definizione di **fabbricato rurale strumentale**, offerta dall'[art. 9, comma 3-bis, D.L. n. 557/1993](#), che considera tali le **costruzioni strumentali** necessarie allo **svolgimento dell'attività agricola**, di cui all'[art. 2135, c.c.](#), tra cui, a titolo esemplificativo e non esaustivo, le costruzioni destinate all'**agriturismo**, in conformità a quanto previsto dalla Legge n. 96/2006 (c.d. Legge quadro sull'agriturismo).

Cessioni intracomunitarie di beni in regime del margine e rapporto con il regime OSS

di Marco Peirolo

OneDay Master

Servizi internazionali, operazioni assimilate alle esportazioni e regimi speciali

Scopri di più

Riguardo ai rapporti di scambio aventi per oggetto i **beni usati**, nonché gli **oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione**, con soggetti di altri Stati membri, l'[art. 37, comma 2, D.L. n. 41/1995](#), prevede che le relative operazioni, effettuate con l'applicazione del regime del margine, **non hanno natura intracomunitaria** ma interna, e, in quanto tali, sono **da assoggettare a IVA nel Paese del cedente (nella specie, in Italia), a prescindere dalla qualifica del cessionario** (soggetto IVA o privato consumatore). Tali cessioni, quindi, **non generano plafond**.

Per contro, nell'ipotesi in cui il cedente **non applichi il regime del margine per effetto dell'opzione** esercitata, ai sensi dell'[art. 36, comma 3, D.L. n. 41/1995](#), le operazioni in esame sono assoggettate alla disciplina prevista per gli **scambi intracomunitari di beni**, vale a dire alla **non imponibilità**, di cui all'[art. 41, D.L. n. 331/1993](#), sempreché il **cessionario sia un soggetto passivo IVA**.

Per le **cessioni di beni assoggettate al regime del margine**, effettuate nei confronti di soggetti passivi d'imposta di altri Stati membri, **sussiste l'obbligo di presentazione, ai soli fini statistici, del modello INTRA 1-bis** ([circolare n. 177/E/1995, par. 5](#)).

Di particolare interesse il **rapporto tra il regime del margine e il regime OSS** (One Stop Shop), di cui all'[art. 74-sexies, D.P.R. n. 633/1972](#).

Si tratta di individuare il regime applicabile, ai fini dell'IVA, alle **cessioni intracomunitarie di beni usati, oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione** effettuate, anche eventualmente per mezzo di una piattaforma elettronica, a favore di **privati consumatori di altri Stati membri**.

L'[art. 3, D.Lgs. n. 83/2021](#), ha modificato l'[art. 37, comma 2, D.L. n. 41/1995](#), prevedendo che **non si applica l'[art. 38-bis, D.L. n. 331/1993](#)** (e, dunque, la **disciplina delle vendite a distanza intracomunitarie**) in caso di adozione del **regime del margine**.

Tale esclusione recepisce, a sua volta, la previsione dell'art. 35, Direttiva 2006/112/CE, come modificata dalla Direttiva 2017/2455/UE, laddove, nel contesto dell'individuazione dei criteri

di territorialità, stabilisce che l'art. 33 – che definisce il **luogo di effettuazione delle vendite a distanza intracomunitarie di beni** – **non si applica alle cessioni di beni d'occasione e di oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato**, né alle **cessioni di mezzi di trasporto d'occasione**, assoggettate a IVA in base ai **regimi speciali applicabili ai beni d'occasione**, agli oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato e ai **mezzi di trasporto d'occasione**.

Il **regime del margine** è, quindi, lo **schema naturale di imposizione** delle cessioni aventi a oggetto beni **mobili usati, oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione**.

Tuttavia, ai sensi dell'[art. 36, comma 3, D.L. n. 41/1995](#), i **soggetti in regime del margine** possono, **per ciascuna cessione**, optare per l'**applicazione dell'imposta nei modi ordinari** a norma dei Titoli I e II del D.P.R. n. 633/1972, dandone comunicazione nella relativa **dichiarazione IVA annuale**.

In sostanza, è riconosciuta al contribuente la **facoltà di rinunciare al regime del margine per alcune o tutte le operazioni** poste in essere, sebbene abbiano ad oggetto beni usati, oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione.

In **caso di rinuncia**, qualora le operazioni interessate rientrino nella definizione di vendita a distanza intracomunitaria di beni di cui all'[art. 38-bis, commi 1 e 3, D.L. n. 331/1993](#), e siano soggette a tassazione nello Stato membro di destinazione, le stesse possono essere **dichiarate tramite il portale OSS, applicando l'imposta sull'intero corrispettivo e non sul margine**, così come confermato dalla [risposta n. 497/E/2022](#).

Pertanto, al di fuori dell'ipotesi di rinuncia all'applicazione del regime del margine, la registrazione al **sistema OSS non comporta**, di per sé, l'automatico assoggettamento a imposta nel **Paese di destinazione delle operazioni poste in essere**. Peraltro, a seguito dell'adesione al regime OSS, l'[art. 74-quinquies, comma 6, D.P.R. n. 633/1972](#), al quale fa rinvio l'[art. 74-sexies, comma 1, dello stesso D.P.R. n. 633/1972](#), prevede l'**obbligo di presentare la dichiarazione trimestrale anche in mancanza di operazioni**.

È il caso, infine, di osservare che, in caso di applicazione del regime OSS, benché le vendite a distanza intracomunitarie di beni siano qualificate dall'[art. 41, comma 1, lett. b\), D.L. n. 331/1993](#), come cessioni intracomunitarie **non imponibili IVA**, **non rilevano ai fini del plafond e dell'acquisizione dello status di esportatore abituale**, salvo che il cedente decida di **non avvalersi della dispensa** dagli obblighi di cui al Titolo II del D.P.R. n. 634/1972 riconosciuta ai soggetti che **applicano il regime OSS**.

In pratica, affinché le **vendite a distanza intracomunitarie di beni** siano operazioni **non imponibili rilevanti ai fini anzidetti** è indispensabile che siano adottate le **modalità di fatturazione e contabilizzazione delle vendite a distanza** stabilite, in via ordinaria, dalla **normativa nazionale**. Pertanto, tali operazioni devono essere **annotate nei registri IVA, fatturate ai sensi dell'art. 46, D.L. n. 331/1993**, e dichiarate nel modello di dichiarazione IVA (si vedano le [risposte n. 802/E/2021](#) e [n. 493/E/2022](#)).



IMPOSTE INDIRETTE

Agevolazione per l'acquisto della prima casa: l'esclusione degli immobili di lusso

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



"Where your home
comes to life"

L'agevolazione fiscale per l'acquisto della "prima casa" è disciplinata principalmente dalla [nota II-bis all'art. 1, Tariffa, Parte I, D.P.R. n. 131/1986](#). Affinché un atto di trasferimento (sia a titolo oneroso che gratuito) possa beneficiare delle aliquote ridotte (**imposta di registro al 2% o IVA al 4%, con imposte fisse di 50 o 200 euro**, a seconda del regime), l'immobile oggetto di acquisto deve soddisfare **specifici requisiti oggettivi**. Il requisito fondamentale relativo alla tipologia di immobile acquistato è la sua **esclusione dalle categorie abitative considerate di lusso**. È appena il caso di ricordare che la **classificazione dell'immobile come "non di lusso", ai sensi del D.M. 2 agosto 1969 non ha più rilievo ai fini dell'agevolazione**. Questo cambiamento è avvenuto a partire dal 13 dicembre 2014 per l'IVA e dal 1° gennaio 2014 in materia di **imposta di registro**.

Attualmente, l'agevolazione si **applica a tutte le unità abitative, a eccezione** specifica di quelle classificate nelle seguenti categorie catastali:

- **A/1: Abitazioni di tipo signorile.**
- **A/8: Abitazioni in ville.**
- **A/9: Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici.**

L'agevolazione **si applica non solo all'acquisto della piena proprietà, ma anche agli atti traslativi o costitutivi dei diritti reali di uso, usufrutto e abitazione**. La Corte di cassazione ha specificato che l'agevolazione compete anche per l'acquisto del diritto di **nuda proprietà**. L'acquisto della nuda proprietà è considerato una **fattispecie di "pari attitudine" rispetto all'acquisto della piena proprietà** per integrare un "progetto abitativo meritevole di trattamento agevolato". Inoltre, il beneficio si estende ad altri atti **equiparati ai trasferimenti onerosi**, come permute, divisioni con **conguaglio superiore al 5%** e **transazioni con trasferimento della proprietà**. È applicabile anche agli **atti di rinuncia pura e semplice a diritti reali e ai trasferimenti** realizzati con provvedimento giudiziale (incluse sentenze ex [art. 2932, c.c.](#)).

È **possibile beneficiare dell'agevolazione "prima casa"** anche per l'acquisto (contemporaneo o

successivo) di **2 diverse unità immobiliari**, a condizione che siano contigue e che **vengano accorpate**. Questo accorpamento deve essere effettuato **entro un triennio dalla data di registrazione** dell'atto di acquisto contemporaneo o stipulato per ultimo. Affinché il beneficio sia mantenuto, l'unità immobiliare risultante dalla fusione **non deve essere censibile in Catasto nelle categorie "di lusso"** (A/1, A/8 e A/9). Ciò che rileva è l'effettività della **realizzazione di un'unica abitazione** risultante dall'unificazione di una pluralità di unità immobiliari. La Legge agevolativa **non richiede che la fusione risulti in Catasto entro il triennio**, poiché l'accatastamento è un adempimento formale non strettamente richiesto.

L'agevolazione trova applicazione anche per gli **immobili da costruire o in corso di costruzione**. Per quanto riguarda i **fabbricati "collabenti"** (classificati F/2), la prassi dell'Agenzia delle Entrate ha negato l'applicazione del beneficio, ritenendo che le unità F/2 (unità immobiliari non produttive di reddito) **non possano accedere all'agevolazione se l'acquirente intende ristrutturarle**. Tuttavia, la giurisprudenza di Cassazione ha espresso un **orientamento in senso opposto**, ammettendo il **beneficio per l'acquisto di immobili F/2 che l'acquirente intenda destinare**, attraverso i dovuti interventi edilizi, **all'uso abitativo**. Altre pronunce della Cassazione affermano, in generale, che **l'agevolazione non è compatibile con la "persistenza della categoria catastale F"**. si ricorda, infine, che l'agevolazione si applica anche al trasferimento di pertinenze, limitatamente a quelle accatastate come C/2, C/6 o C/7, nel **limite di un'unità per ciascuna di queste categorie**.

CONTENZIOSO

Il litisconsorzio necessario al test della Cassazione

di Gianfranco Antico

Convegno di aggiornamento

Accertamento e compliance nell'era dell'AI

Scopri di più

Il [comma 1, dell'art. 14, D.Lgs. n. 546/1992](#), chiarendo definitivamente la questione relativa alla **divisibilità o meno dell'obbligazione tributaria**, prevede la **necessarietà del litisconsorzio** «se l'oggetto del ricorso riguarda **inscindibilmente più soggetti**».

L'oggetto del ricorso altro non è che la pretesa tributaria **portata** dall'atto impugnato, per cui il **litisconsorzio necessario** si ha solo se esiste un **unico rapporto tributario controverso** comune a più contribuenti, cioè ogni qual volta l'ente impositore rivolga una **pretesa tributaria** nei confronti di un soggetto che sia obbligato anche solo astrattamente alla **pretesa di pagamento dell'imposta**.

La previsione della necessità del litisconsorzio comporta, ovviamente, la possibilità del giudice di **chiamare in giudizio le nuove parti**, dando a queste un **termine perentorio** entro il quale costituirsi e **integrare il contraddittorio**.

Il [comma 3 dell'art. 14, D.Lgs. n. 546/1992](#), è dedicato **all'intervento volontario** e alla chiamata in giudizio nei casi in cui vi siano **più destinatari dell'atto impugnato** (è lo stesso caso, previsto al comma 1, che comporta il litisconsorzio necessario) o **più parti del rapporto tributario** controverso.

I **successivi commi dell'art. 14, D.Lgs. n. 546/1992**, sono rivolti alla disciplina formale degli interventi, distinguendo le **parti chiamate per istanza di parte** da quelle **intervenute per volontà del giudice** o per volontà propria.

L'ultimo comma dell'[art. 14, D.Lgs. n. 546/1992](#), è di recente conio. Infatti, il **comma 6-bis**, introdotto dal **D.Lgs. n. 220/2023**, prevede che, in caso di **vizi della notificazione** eccepiti nei riguardi di un atto presupposto emesso da un soggetto diverso da quello che ha emesso l'atto impugnato, il ricorso è sempre proposto **nei confronti di entrambi i soggetti**.

Ricordiamo che la regola del **simultaneus processus** è stata fatta propria già nella pronuncia della **Suprema Corte n. 11824/2017**:

- **simultanea proposizione dei ricorsi** avverso il sostanzialmente unitario avviso di accertamento, costituente il fondamento della rettifica delle dichiarazioni sia della **società che di tutti i suoi soci** e, quindi, identità di difese;
- **simultanea trattazione degli afferenti** processi innanzi a entrambi i giudici del merito;
- **identità sostanziale delle decisioni** adottate da tali giudici.

Sulla questione annotiamo l'[ord. n. 29420/2022](#) della **Corte di Cassazione**, secondo cui «*nel processo tributario, nel caso di **rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone**, sussiste il litisconsorzio necessario originario tra la società e tutti i soci della stessa, in ragione dell'unitarietà dell'accertamento, che è alla base della rettifica e della conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi*».

Principi di nuovo enunciati di recente, con l'[ord. n. 24940/2025](#) del **10 settembre 2025**, dove gli Ermellini hanno **ribadito che l'unitarietà dell'accertamento**, che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni di cui all'[art. 5, TUIR](#) (e dei soci delle stesse), comporta che **il ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica**, da uno dei soci o dalla società **riguardi inscindibilmente sia la società che tutti i soci, salvo** il caso in cui questi prospettino **questioni personali**. Pertanto, tutti questi soggetti devono essere **parti dello stesso procedimento** e la controversia **non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi**. Siffatta controversia, infatti, non ha a oggetto una singola posizione debitoria, bensì gli **elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione** dedotta nell'atto autoritativo impugnato, con conseguente configurabilità di un caso di litisconsorzio necessario originario. Conseguentemente, il ricorso proposto anche da **uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio**, ex [art. 14, D.Lgs. n. 546/1992](#), e il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorzi necessari è affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio (**Cass., SS.UU., n. 14815/2008**).

Analogamente, **in materia di IRAP delle società di persone** (**Cass., SS.UU., n. 10145/2012**).

Ai fini IVA, invece, la Corte di Cassazione, con l'ord. n. 23698/2019, ha confermato che «*l'accertamento di maggior imponibile IVA a carico di una società di persone, se autonomamente operato, **non determina, in caso d'impugnazione, la necessità d'integrare il contraddittorio** nei confronti dei soci, salvo che l'Ufficio abbia contestualmente proceduto, con un unico atto, ad accertamenti ai fini anche di altre imposte (nella specie, IRAP), fondati su elementi comuni, atteso che, in detta ipotesi, il profilo dell'accertamento impugnato concernente l'imponibile IVA non si sottrae al vincolo necessario del "simultaneus processus" per l'inscindibilità delle due situazioni, in quanto insuscettibile di autonoma definizione*» (**Cass., ord. n. 6303/2018**).