



Edizione di martedì 10 Giugno 2025

CASI OPERATIVI

Esenzione Imu per i fabbricati merce: la Cassazione mette in dubbio l'esenzione per i fabbricati oggetto di radicale trasformazione

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Esclusione dall'Isa 2025 in caso di operazioni straordinarie

di **Alessandro Bonuzzi**

ACCERTAMENTO

Concordato preventivo biennale: calendario aggiornato e nuove regole operative

di **Angelo Ginex**

ACCERTAMENTO

Concordato preventivo biennale "vincolato" per i professionisti

di **Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari**

ACCERTAMENTO

Illegittimità pregiudiziale dell'atto di recupero del credito R&S: seconda parte

di **Luciano Sorgato**

IN DIRETTA

Euroconference In Diretta puntata del 10 giugno 2025

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

CASI OPERATIVI

Esenzione Imu per i fabbricati merce: la Cassazione mette in dubbio l'esenzione per i fabbricati oggetto di radicale trasformazione

di Euroconference Centro Studi Tributari

webinar gratuito

ESPERTO AI Risponde - Focus Accertamento 2025

16 luglio alle 11.00 - iscriviti subito >>



Alfa Srl ha acquistato un palazzo apportando radicali lavori di ristrutturazione e ricavandone un complesso di 8 unità immobiliari a destinazione abitativa.

Poiché il mercato permette di ricavare corrispettivi di vendita che gli amministratori della società considerano troppo poco remunerativi, si decide per il momento di non vendere detti immobili, in attesa di un soddisfacente aumento delle quotazioni.

È ancora possibile fruire dell'esenzione Imu?

Ultimamente pare esserci stata una pronuncia non favorevole. Qual è lo stato dell'arte?

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

**FiscoPratico**

I "casi operativi" sono esclusi dall'abbonamento Euroconference News e consultabili solo dagli abbonati di FiscoPratico.

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Esclusione dall'Isa 2025 in caso di operazioni straordinarie

di **Alessandro Bonuzzi**

OneDay Master

Scissione mediante scorporo

[Scopri di più](#)

Tutto pronto per la “campagna” **Isa 2025** riferita al **periodo d'imposta 2024** che prevede un **numero di indici ridotto da 175 a 172**, per effetto dell'eliminazione dal comparto del commercio di 3 Isa a seguito dell'entrata in vigore della nuova **classificazione Ateco 2025**.

La nuova classificazione Ateco 2025 ha **sostituito** la precedente classificazione Ateco 2007 – Aggiornamento 2022 e, ai fini dell'individuazione dell'Isa applicabile per il 2024 alla **singola attività d'impresa o professionale**, rileva il **nuovo codice attività**.

Il **modello Isa non deve essere compilato** in presenza di una **causa di esclusione**. Si tratta delle seguenti fattispecie:

- **inizio o cessazione** dell'attività nel periodo d'imposta;
- **ricavi o compensi** superiori a 5.164.569 euro;
- periodo di **non normale** svolgimento dell'attività;
- **multiattività**, ipotesi che si verifica quando vengono esercitati **2 più codici attività rientranti in Isa differenti**, qualora i ricavi delle attività non prevalenti superino il 30%, salvo che le attività non prevalenti siano da considerare complementari all'attività prevalente. In tal caso nel frontespizio del modello Isa va compilato il prospetto multiattività;
- determinazione reddito con **criteri forfetari**;
- **categoria reddito** diversa da quella prevista nel quadro F/H, ipotesi che si verifica per le Stp che producono reddito d'impresa se nel modello Isa non è presente il quadro F (**Stp tra commercialisti**);
- società cooperative e consorzi che operano a favore di **imprese socie**;
- società cooperative che svolgono **attività di taxi** (codice attività 49.33.10) e di noleggio con conducente (codice attività 49.33.20);
- **corporazione di piloti di porto**;
- partecipazione a un **Gruppo Iva**.

Con particolare riguardo alla causa di esclusione relativa all'**inizio** dell'attività, si deve ricordare che essa sussiste anche nei casi di **mera prosecuzione di attività** svolta da un altro

soggetto. Il riferimento è alle seguenti **operazioni straordinarie** per il soggetto avente causa:

- **acquisto** o **affitto d'azienda** per l'acquirente o l'affittuario;
- **conferimento** d'azienda per la società conferitaria;
- **donazione** o **successione** d'azienda per il donatario o l'erede;
- **trasformazione** di società per la società trasformata;
- **fusione** o **scissione** per la società avente causa.

Al riguardo, la stessa [circolare n. 17/E/2019](#), ha avuto modo di chiarire che **le operazioni straordinarie**, tra cui quelle di trasformazione, scissione e fusione d'azienda, sono fattispecie accumulate dalla circostanza di riguardare l'accadimento di **eventi eccedenti l'ordinaria gestione dell'impresa**, essendo riconducibili a ipotesi di **inizio** o **cessazione** dell'attività. Il documento di prassi ha anche affermato che nei *"casi di inizio o cessazione dell'attività il comma 6 dell'articolo 9-bis D.L. n. 50 del 2017 prevede una causa di esclusione dall'applicazione degli Isa. Il contribuente, non applicando gli Isa, non è, altresì, tenuto a presentare il relativo modello. In relazione a tali fattispecie, pertanto, non trovando applicazione gli Isa, non si realizzano i benefici premiali previsti dal relativo regime"*.

Ne deriva, ad esempio, che, in caso di **trasformazione** di una **società di persone in una società di capitali**, **gli Isa non trovano applicazione** né con riferimento al periodo **ante trasformazione** (cessazione attività), né con riferimento al periodo **post trasformazione** (inizio attività).

Si noti che tale principio **non può che trovare applicazione** anche quando la trasformazione progressiva è stata prevista **con effetto dall'1.01** dell'anno successivo **rispetto all'anno di stipula dell'atto**, con la conseguenza che per effetto dell'operazione non si vengono a **creare 2 periodi d'imposta inferiori a 12 mesi**, bensì sia il periodo d'imposta **ante trasformazione** che il **periodo d'imposta post trasformazione** sono di **12 mesi**.

Lo stesso dicasi per il caso in cui la **società trasformata opta** per l'**estensione** della durata del primo esercizio **post trasformazione** da 12 a 13, 14 o 15 mesi, potendolo fare perché **l'operazione ha avuto efficacia dall'1.10, dall'1.11 o dall'1.12**. Per il periodo d'imposta ultrannuale (1.10.X – 31.12.X+1), dunque, ricorre la clausola di **esclusione**. (Risposta a interpello n. 109/2025).

ACCERTAMENTO

Concordato preventivo biennale: calendario aggiornato e nuove regole operative

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Nuovo concordato preventivo biennale

Analisi della normativa e valutazioni di convenienza

Scopri di più

Con l'approvazione definitiva del **decreto correttivo** al **D.Lgs. 13/2024** da parte del Consiglio dei ministri – in attesa di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale – prende forma il nuovo assetto del **concordato preventivo biennale** (CPB), istituto cardine della riforma della fiscalità proattiva. Le modifiche apportate incidono in maniera sostanziale su **tempistiche, requisiti soggettivi e modalità applicative**, delineando un **quadro più strutturato e selettivo** per l'adesione al patto biennale con il Fisco.

Una delle **principali novità** riguarda la **rimodulazione del termine** per esprimere la volontà di aderire al concordato preventivo biennale. Il **termine originario del 31 luglio** (o dell'ultimo giorno del settimo mese successivo alla chiusura dell'esercizio) è stato **posticipato al 30 settembre** (o, in alternativa, all'ultimo giorno del nono mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta), come previsto dal nuovo [comma 3 dell'articolo 6, D.Lgs. 13/2024](#), così come modificato. Resta **confermata la possibilità di adesione autonoma**, anche da parte dei **soggetti che non accedono al regime ordinario di determinazione**.

Il correttivo sancisce l'**uscita** dal perimetro applicativo dei **contribuenti in regime forfetario** di cui alla **L. 190/2014**. Nello specifico, l'[articolo 1, comma 5, del provvedimento](#), chiarisce che l'applicazione dell'istituto a tali soggetti **resta confinata al solo anno d'imposta 2024** e a titolo sperimentale. A partire dal biennio 2025-2026, dunque, l'adesione sarà **preclusa ai titolari di partita Iva in flat tax**.

Ulteriori modifiche sono, poi, intervenute sull'[articolo 15, D.Lgs. 13/2024](#), il quale disciplina la **determinazione del reddito oggetto della proposta**. In particolare, tra le **componenti escluse** dalla base imponibile concordata è ora compresa, per effetto della modifica all'[articolo 16](#), anche la maggiorazione del **costo del lavoro** riferita alle **nuove assunzioni** ([articolo 4, D.Lgs. 216/2023](#)); misura agevolativa nota come "*maxi deduzione lavoro*". Tale esclusione troverà applicazione per le **proposte riferite ai periodi d'imposta 2025 e 2026**.

Significativo l'intervento in materia di **soggetti aderenti operanti in forma associata**. Ai sensi dell'[articolo 21, comma 1, lettera b-bis](#), il concordato potrà essere sottoscritto **solo se**

aderiscono contestualmente sia il singolo professionista, sia l'associazione o società professionale di appartenenza. Inoltre, eventuali cause di decadenza riferibili al singolo partecipante si estenderanno automaticamente alla struttura associativa, e viceversa.

Per effetto dell'interpretazione autentica inserita nella nuova [lettera b-ter\), comma 1 dell'articolo 21](#), si precisa che la causa di cessazione del concordato legata a "conferimenti" rileva esclusivamente per operazioni aventi ad oggetto rami d'azienda o l'intera azienda. Sono dunque escluse da tale previsione le operazioni di mero apporto di capitale da parte dei soci.

In un'ottica di incentivazione all'adesione, il correttivo introduce un sistema di contenimento automatico delle proposte economiche per i contribuenti con elevato grado di affidabilità fiscale ([articolo 19, comma 1](#), come riformulato). Per questi soggetti vengono fissati limiti massimi di scostamento tra reddito storico e reddito proposto:

- massimo +10% per punteggio Isa pari a 10;
- massimo +15% per punteggio compreso tra 9 e 10;
- massimo +25% per punteggio tra 8 e 9.

Tuttavia, tali soglie non si applicano se la proposta concordata risulta comunque inferiore ai valori settoriali individuati dalla metodologia di calcolo dell'Agenzia delle entrate.

Intervento puntuale anche sulle cause di decadenza, in particolare sull'[articolo 22, comma 1, lettera e\)](#), che disciplina la cessazione degli effetti del concordato biennale in caso di mancato versamento di imposte derivanti da controllo automatizzato. La nuova formulazione subordina la decadenza al mancato pagamento entro 60 giorni dal ricevimento dell'avviso bonario, rendendo meno rigido il vincolo rispetto alla versione precedente.

Da sottolineare è che la relazione illustrativa accompagna le modifiche con chiarimenti sul coordinamento delle [lettere a\) e b\), comma 1 dell'articolo 22](#). Esse sono finalizzate a presidiare due ambiti distinti della dichiarazione: la veridicità dei ricavi/redditi o del valore della produzione netta e la correttezza dei dati utilizzati per il calcolo del punteggio Isa. Ad esempio, se il contribuente dichiara ricavi per euro 10.000 e viene accertata un'evasione di euro 2.000, la variazione del 20% (rispetto al dichiarato) non supera la soglia del 30% prevista dalla citata lett. a), e quindi non determina la decadenza automatica dal concordato.

In conclusione, il correttivo al D.Lgs. 13/2024 rafforza l'architettura del concordato preventivo biennale, intervenendo in modo chirurgico per migliorarne l'efficacia selettiva e l'equilibrio tra esigenze di semplificazione e controllo. La nuova disciplina impone, tuttavia, ai professionisti una più attenta valutazione preliminare dei requisiti soggettivi e delle condizioni di mantenimento, in vista delle prime adesioni valide per il biennio 2025-2026.

ACCERTAMENTO

Concordato preventivo biennale “vincolato” per i professionisti

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

Nuovo concordato preventivo biennale

Analisi della normativa e valutazioni di convenienza

Scopri di più

In attesa di conoscere il testo ufficiale del **Decreto correttivo alla disciplina del concordato preventivo biennale** (approvato dal Consiglio dei ministri in via definitiva nei giorni scorsi), i contribuenti (ed i loro professionisti) cominciano a valutare la **convenienza all'adesione per il biennio 2025/2026** (da effettuare presumibilmente entro il prossimo 30 settembre 2025). Precisando che l'adesione è ovviamente preclusa per coloro che hanno già aderito per il biennio 2024/2025, le modifiche prospettate potrebbero incidere in modo molto significativo per il mondo professionale. Preliminarmente, si ricorda che il **professionista determina il proprio reddito in funzione della modalità organizzativa** con cui svolge la propria attività e più precisamente:

- l'esercizio in **forma individuale** produce (solamente) reddito di **lavoro autonomo**;
- l'esercizio in **forma associata** produce reddito di lavoro autonomo se si sceglie il veicolo dello studio associato o della società semplice, o **reddito d'impresa** se si utilizza una società tra professionisti (Stp) o una società tra avvocati (Sta).

In questo contesto, in molte realtà professionali, i soci di una Stp (o di una Sta) e gli associati di uno studio esercitano la propria attività anche tramite una **propria posizione individuale**, spesso funzionale a veicolare direttamente i **redditi derivanti dallo svolgimento di incarichi individuali** (un esempio frequente riguarda gli incarichi di sindaco di società di capitali da parte dei dottori commercialisti ed esperti contabili).

Mentre nella disciplina attuale del concordato preventivo biennale (contenuta nel D.Lgs. 13/2024) **ciascun professionista è libero di aderire** a prescindere dall'adesione anche del soggetto partecipato (studio associato o Stp), **nella versione modificata** contenuta nello schema di decreto correttivo del Governo (che si ricorda impatta sul concordato per il biennio 2025/2026) **si inserisce un vincolo**, secondo cui tutti i soggetti tramite i quali il professionista svolge la propria attività professionale **devono aderire alla proposta di concordato preventivo biennale**, pena l'esclusione dallo stesso. Ad esempio, un avvocato che svolge la propria attività sia con la propria partita Iva individuale, sia come associato di uno studio, o come socio di una Sta, l'obbligo di aderire alla proposta di concordato preventivo dovrà necessariamente riguardare sia la **posizione individuale** dell'avvocato, sia la **Sta cui partecipa**. Allo stesso modo,

uno studio associato, o una Stp, composta da dieci dottori commercialisti ed esperti contabili, ciascuno dei quali è titolare anche di una partita Iva individuale, per poter aderire alla proposta di concordato preventivo biennale dovrà **“obbligare” all’adesione anche i propri associati** con riferimento alle loro singole posizioni individuali.

Pur potendo comprendere la motivazione di fondo (evitare travasi reddituali dalla posizione “concordata” a quella ordinaria), il vincolo che si intende introdurre pare eccessivo e, nella pratica, comporterà una **diminuzione del numero di soggetti che aderiranno alla proposta per il biennio 2025/2026** (numero già limitato nell’adesione al primo biennio 2024/2025). Si pensi, infatti, alle numerose cause di esclusione dagli Isa che potrebbero colpire anche **una sola posizione Iva di un singolo associato**, il cui effetto “domino” travolge anche gli altri soggetti o la società/studio associato cui partecipano. Si consideri, inoltre, che le **società tra professionisti e le società tra avvocati**, quali soggetti che, pur svolgendo attività di lavoro autonomo, **producono reddito d’impresa**, applicheranno per la prima volta **gli Isa per il periodo d’imposta 2024** (esclusi fino ad oggi in quanto rientrano, appunto, in una categoria reddituale diversa), ma solo in via sperimentale. Poiché quale requisito di accesso al concordato preventivo è prevista **l’applicazione degli Isa nel periodo d’imposta precedente al biennio concordato**, salvo diverse indicazioni che potranno arrivare dal citato schema di decreto correttivo (e che si auspicano), pare potersi concludere che tutti i professionisti che svolgono la propria attività anche tramite Stp o Sta saranno esclusi dalla possibilità di accesso al concordato per il biennio 2025/2026 **entro il prossimo 30 settembre 2025**.

ACCERTAMENTO

Illegittimità pregiudiziale dell'atto di recupero del credito R&S: seconda parte

di Luciano Sorgato

Seminario di specializzazione

Ricerca e sviluppo e 4.0: accertamenti e strumenti di difesa

Scopri di più

In ordine alla possibile illegittimità pregiudiziale degli atti di recupero del credito R&S, già in uno scritto precedente ([*“Illegittimità pregiudiziale dell'atto di recupero del credito R&S: Prima parte”*](#)) si è sottolineato come **motivi di sola superficie**, talora solo racchiusi in generiche definizioni ritratte dai Manuali di Frascati ed Oslo, **senza alcuna autentica contestualizzazione** con le rappresentate prerogative di novità dei progetti perseguiti, **non prestino osservanza** alle nuove prescrizioni **sull'effettività del contraddittorio**, come ora contemplate dall'[**articolo 6-bis, Statuto del contribuente**](#), procurandone la **nullità anticipata** rispetto a qualsiasi indagine di merito.

In tale seconda parte, si intende, invece, **analizzare la pregiudiziale nullità dell'atto di recupero** per mancanza di aderenza dell'istruttoria amministrativa **al modello legale**, venendo il **diniego del premio fiscale** fatto fondare sulla sola **base di mere cognizioni di superficie**, apprese da generiche fonti informative come *internet*. A tale proposito, si deve precisare come **la funzione impositiva si conformi ad un'attività vincolata**, da intendere come sottoposta ad indeclinabili tutele nei confronti del contribuente come scolpite, oltre che **nello Statuto del contribuente**, anche nei Principi comunitari che presidiano il corretto procedimento amministrativo. Tali principi costituiscono, quindi, i **parametri cui deve essere uniformato anche il procedimento di accertamento fiscale**, anche quando quest'ultimo è connesso a settori che non costituiscono diretto **oggetto di competenza comunitaria**.

I principi dell'ordinamento europeo rilevano, poi, sotto il versante dell'[**articolo 117, comma 1, Costituzione**](#), il quale testualmente dispone che *“la potestà legislativa è esercitata dallo Stato e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'Ordinamento comunitario”*. Risulta essere **assolutamente consolidata l'opinione** per cui l'[**articolo 117, Costituzione**](#), ha reso i **principi generali del diritto comunitario**, parametri di legittimità costituzionale delle norme del diritto interno, per cui la norma nazionale deve essere, *in primis*, interpretata in **via adeguatrice ai principi costituzionali** (secondo il canone elaborato dalla Corte Costituzionale) e, quindi, **pure di quelli comunitari**, ovvero censurata, in quanto **illegittima per contrasto con i predetti principi** (Si cfr. F. Gallo, *“I principi di diritto tributario: problemi attuali”*, in Rass. Trib., 2008).

In ordine ai **principi generali del diritto comunitario**, pienamente interagenti con il procedimento di accertamento fiscale, vanno innanzitutto **annoverate le specifiche tutele** previste per la fase che precede l'adozione di un qualsiasi atto produttivo di **effetti lesivi della sfera giuridica del destinatario**. Non solo tali principi sono stati reiteratamente affermati dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia UE ma, per effetto del **Trattato di Lisbona**, sono persino divenuti **veri e propri principi costituzionali** dell'Ordinamento Comunitario, dato che la Carta di Nizza (la quale ne costituisce componente essenziale ex articolo 6, § 1, TUE) attribuisce **espressamente ad ogni cittadino** (articolo 41) il diritto alla c.d. buona amministrazione.

Alla luce di quanto sopra esposto, la *ratio* dell'[articolo 8, comma 2, D.M. 27/05/2015](#), non può che venire raccordata con **quanto sopra rappresentato** con il **supporto della più chiara Dottrina Accademica**. Ma anche la sua stessa versione letterale, se correttamente intesa, **secondo i canoni del diritto amministrativo**, avvala e non smentisce **l'obbligo istruttorio**: *“qualora nell'ambito dell'attività di verifica e di controllo effettuate dall'Agenzia delle Entrate si rendano necessarie valutazioni di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità di specifiche attività ovvero alla pertinenza e congruità dei costi sostenuti, la predetta Agenzia può (deve) richiedere al MISE di esprimere il proprio parere”*. Il testo letterale *“qualora nell'ambito della verifica si rendano necessarie valutazioni di carattere tecnico* (e non, si sottolinea, *“particolari difficoltà valutative di carattere tecnico”, ma “mere valutazioni di carattere tecnico”) ... la predetta Agenzia può ...”,* evidenzia come, **salvo la manifesta implausibilità dei requisiti di legge**, epidermicamente percepibile anche da un non addetto, sprovvisto di ogni cognizione tecnica, **si renda necessaria l'integrazione dell'attività istruttoria con il supporto tecnico del MISE**, proprio per la sua ricongiunzione causale con un procedimento amministrativo autoritativo e con singolari prerogative di autotutela esecutiva dell'atto impositivo. Il *“può”*, quando interagisce con un'attività amministrativa vincolata, non va inteso secondo l'ordinario paradigma semantico, come rinvenibile in un qualsiasi vocabolario della lingua italiana (verbo indicante la mera facoltà), ma piuttosto, in stretta coerenza di scopo, **con la natura del “giusto procedimento”**, rigidamente incapsulato nei presidi di tutela sopra rappresentati. Non è mai sinonimo di discrezionalità rimessa al destinatario del potere, dal momento che, per l'unanime letteratura amministrativistica, **esso si raccorda in modo vincolato**, traducendosi in *“deve”*, al solo **riscontro dei presupposti indicati dalla Legge** (le indicate valutazioni tecniche).

In conseguenza del fatto che in sede applicativa **gli Uffici devono occuparsi di questioni di rilevanza tecnica** di cui mancano (comprensibilmente) delle necessarie cognizioni tecniche specialistiche, il Ministero dello sviluppo economico, con [circolare n. 59990/2018](#), ha chiarito che, **trattandosi di incentivi che operano in automatico**, in caso di incertezze o necessità di chiarimenti, **sarà la sua Struttura a fungere da interlocutrice per dirimere le incertezze ed i dubbi relativi**. Tale interlocuzione viene colta con chiarezza **nella circolare dell'Assonime del 14 novembre 2019, n. 23**, che rileva che gli stessi Organi verificatori **necessitano dell'intervento dei competenti Uffici del MISE**, per accertare se l'attività svolta dall'impresa **può considerarsi ammessa al beneficio dell'agevolazione**. Così testualmente l'Assonime (pag.14) *“Non appare privo di rilevanza la circostanza che gli stessi verificatori, stante la complessità delle varie fattispecie da esaminare, devono fare affidamento sull'interlocuzione e valutazione di soggetti terzi in possesso delle necessarie competenze tecniche”*.



La mancata interazione con l'Organo competente e l'arresto del giudizio a mere osservazioni di resistenza solo **ritratte da generiche fonti informative determina la nullità sempre pregiudiziale dell'atto di recupero** e in tale preciso senso, si sono già pronunciati praticamente all'unisono i Giudici di merito a partire dalla CTP di Vicenza, sentenza n. 365/21 del 9 luglio 2021.

IN DIRETTA

Euroconference In Diretta puntata del 10 giugno 2025

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

webinar gratuito

ESPERTO AI Risponde - Focus Accertamento 2025

16 luglio alle 11.00 - iscriviti subito >>



L'appuntamento quindicinale dedicato alle novità e alle scadenze del momento. Una "prima" interpretazione delle "firme" di Euroconference che permette di inquadrare il tema di riferimento offrendo una prima chiave interpretativa. Una "bussola" fondamentale per l'aggiornamento in un contesto in continua evoluzione. Arricchiscono l'intervento dei relatori i riferimenti ai prodotti Euroconference per tutti gli approfondimenti del caso specifico. Guarda il video di Euroconference In Diretta, il servizio di aggiornamento settimanale con i professionisti del Comitato Scientifico di Centro Studi Tributari.