



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 18 Luglio 2025

IVA

[Esenzione IVA per le prestazioni di chirurgia estetica](#)

di **Marco Peirolo**

GUIDA ALLE SCRITTURE CONTABILI

[Contributo CONAI: rilevazione contabile](#)

di **Viviana Grippo**

OPERAZIONI STRAORDINARIE

[Riorganizzazione societarie e impatto sui requisiti patrimoniali nei rimborsi IVA](#)

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

IMPOSTE SUL REDDITO

[Portale Enea 2025](#)

di **Alessandro Bonuzzi**

OPERAZIONI STRAORDINARIE

[La creazione della holding mediante operazione circolare](#)

di **Ennio Vial**

SCENARIO PROFESSIONI

[Tra tradizione e innovazione, uno sguardo verso il futuro della professione - BOSCOLO & PARTNERS STP A R.L.](#)

di **Stefano Miccio**

IVA

Esenzione IVA per le prestazioni di chirurgia estetica

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

Dal 17 dicembre 2023, per effetto della conversione del D.L. n. 145/2023 (c.d. Decreto Anticipi), le prestazioni di chirurgia estetica sono esenti da IVA se le finalità terapeutiche risultano da apposita attestazione medica.

Come chiarito, da ultimo, dall'Agenzia delle Entrate, l'attestazione medica può essere rilasciata da qualunque medico, ivi compreso il chirurgo che effettua la prestazione.

Al fine di rendere inequivocabile l'intento di tutelare il legittimo affidamento, in sede di conversione del D.L. n. 113/2024 (c.d. Decreto Omnibus) è stato stabilito che sono fatti salvi i comportamenti adottati dai contribuenti prima del 17 dicembre 2023 e non si fa luogo a rimborsi d'imposta.

Regime IVA delle prestazioni mediche

L'art. 10, comma 1, n. 18), D.P.R. n. 633/1972, esenta da IVA: *«le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'articolo 99 del Testo Unico delle Leggi Sanitarie, approvato con Regio Decreto 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni, ovvero individuate con Decreto del Ministro della sanità, di concerto con il Ministero delle Finanze»*.

La disposizione deriva dal recepimento nella normativa nazionale di quanto previsto dall'art. 13, Parte A, n. 1, lett. c), VI Direttiva (ora art. 132, par. 1, lett. c), Direttiva 2006/112/CE), che dispone che gli Stati membri esentano *«le prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche quali sono definite dagli Stati membri interessati»*.

Sull'argomento si è pronunciata la Corte di Giustizia UE^[1], enucleando taluni principi e limitazioni nell'applicazione della suddetta disposizione comunitaria.

La Corte di Giustizia, con le sentenze in rassegna, rese a seguito di alcune controversie insorte

in Austria e Gran Bretagna, ha affermato che il richiamato art. 13, Parte A, n. 1, lett. c), non esenta l'insieme delle prestazioni che possono essere effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche, ma solo quelle corrispondenti alla nozione di "prestazioni mediche", che deve assumere, ai fini dell'esenzione, un significato autonomo rispetto al complesso delle attività rese nell'ambito di tali professioni.

Secondo i giudici comunitari, l'esenzione va riconosciuta esclusivamente a quelle prestazioni mediche che sono dirette alla diagnosi, alla cura e, nella misura possibile, alla guarigione di malattie e di problemi di salute. Infatti, per costante giurisprudenza della Corte di Giustizia, le esenzioni di cui all'art. 13, VI Direttiva, devono essere interpretate restrittivamente dato che costituiscono una deroga al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo.

Tuttavia, la Corte ha precisato che anche le prestazioni effettuate a fini profilattici possono beneficiare dell'esenzione essendo ciò conforme all'obiettivo comune delle esenzioni previste dall'art. 13, n. 1, lett. b) e c), VI Direttiva, che è quello di ridurre il costo delle spese sanitarie e rendere pertanto le cure mediche accessibili ai singoli.

Al fine di delimitare l'ambito di applicazione dell'esenzione, occorre individuare il contesto in cui le prestazioni sanitarie sono rese per stabilire quale sia il loro scopo principale. Pertanto, ad avviso della Corte di Giustizia: *«se una prestazione medica viene effettuata in un contesto che permette di stabilire che il suo scopo principale non è quello di tutelare nonché di mantenere o di ristabilire la salute, ma piuttosto quello di fornire un parere richiesto preventivamente all'adozione di una decisione che produce effetti giuridici, l'esenzione prevista dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della Sesta Direttiva non si applica».*

Così, i giudici comunitari hanno escluso che possano rientrare nell'esenzione le perizie mediche la cui realizzazione, sebbene *«faccia appello alle competenze mediche del prestatore e possa implicare attività tipiche della professione medica, come l'esame fisico del paziente o l'esame della sua cartella clinica»*, persegue *«lo scopo principale di soddisfare una condizione legale o contrattuale prevista nel processo decisionale altrui».*

Non costituiscono, altresì, secondo la Corte, prestazioni mediche esenti quelle effettuate nell'esercizio della professione medica consistenti nel rilascio di certificati o referti sullo stato di salute di una persona al fine dell'istruzione di pratiche amministrative, come ad esempio quelle dirette a ottenere una pensione di invalidità o di guerra, oppure esami medici eseguiti al fine di quantificare l'entità dei danni nei giudizi di responsabilità civile o al fine di intentare un'azione giurisdizionale in relazione a errori medici.

A giudizio della Corte, ai fini dell'esenzione, inoltre, non è rilevante che l'attività peritale rivesta un interesse generale per la circostanza che l'incarico sia conferito da un giudice o da un ente di previdenza sociale, o che, in forza del diritto nazionale, le spese siano poste a carico di quest'ultimo; il carattere di interesse generale delle attività peritali non consente comunque di applicare l'esenzione a prestazioni mediche che non hanno la finalità di tutelare la salute

della persona; ciò in quanto l'art. 13, VI Direttiva, non esenta da IVA ogni attività di interesse generale, ma solo quelle enumerate e descritte in modo dettagliato.

In considerazione dello scopo principale delle prestazioni, non possono essere esentati, secondo il convincimento della Corte di Giustizia, gli esami medici, i prelievi di sangue o di altri campioni corporali effettuati per permettere al datore di lavoro di adottare decisioni relative all'assunzione o alle funzioni che un lavoratore deve esercitare oppure di permettere a una compagnia di assicurazione di fissare il premio da esigere da un assicurato.

Non rientrano, inoltre, nell'ambito di applicazione dell'esenzione le prestazioni mediche tese a stabilire con analisi biologiche le affinità genetiche di individui^[2]. Diversamente, a parere dell'organo di giustizia comunitario, possono fruire dell'esenzione in quanto finalizzati alla tutela della salute:

? i controlli medici regolari, istituiti da taluni datori di lavoro o da talune compagnie assicurative, compresi i prelievi di sangue o di altri campioni corporali per verificare la presenza di virus, infezioni o altre malattie;

? il rilascio di certificati di idoneità fisica ad esempio a viaggiare;

? il rilascio di certificati di idoneità fisica diretti a dimostrare nei confronti di terzi che lo stato di salute di una persona impone limiti a talune attività o esige che esse siano effettuate in condizioni particolari.

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare n. 4/E/2005 (par. 8), ha rilevato che, nel quadro descritto, improntato a criteri di uniformità, è necessario applicare i principi interpretativi espressi dalla Corte con le sentenze in esame, anche se pronunciate nei confronti di Stati diversi dall'Italia; in caso contrario, infatti, l'Italia, in considerazione degli obblighi assunti in ambito comunitario, si esporrebbe al rischio di procedure d'infrazione per violazione della VI Direttiva (ora Direttiva 2006/112/CE).

In particolare, le sentenze del 20 novembre 2003, intervenendo sul significato normativo dell'art. 13, parte A, n. 1), lett. c), VI Direttiva, hanno reso indispensabile una rilettura del sistema di esenzione previsto dalla norma italiana al fine di limitarne l'ambito di applicazione.

Esenzione IVA delle prestazioni di chirurgia estetica

È in questo contesto che l'Agenzia delle Entrate, nella richiamata circolare n. 4/E/2005, in riferimento alle prestazioni mediche di chirurgia estetica, ha chiarito che le stesse «sono esenti da IVA in quanto sono ontologicamente connesse al benessere psico-fisico del soggetto che riceve la prestazione e quindi alla tutela della salute della persona», specificando che «si tratta di interventi tesi a riparare inestetismi, sia congeniti sia talvolta dovuti ad eventi pregressi di vario

genere (es: malattie tumorali, incidenti stradali, incendi, ecc.), comunque suscettibili di creare disagi psico-fisici alle persone».

Tale indicazione è stata confermata da una parte della giurisprudenza di merito.

Per esempio, con la sentenza n. 9/l/2018, la CTP di Ravenna ha affermato che «l'attività professionale svolta dalla ricorrente non è una prestazione di carattere meramente cosmetico, viceversa è una prestazione medica a tutti gli effetti, come correttamente è stato esposto nel ricorso, anche con riferimento alla circolare dell'Agenzia delle Entrate 4/E del 28 gennaio 2005, che riconosce la legittimità dell'esenzione IVA per le prestazioni mediche di chirurgia estetica, ontologicamente connesse al benessere psico-fisico del soggetto».

A sostegno della conclusione che precede, la decisione rileva che «i trattamenti di medicina estetica e di chirurgia estetica rientrano nel campo dei trattamenti medici, rivolti a curare patologie che possono essere non solo di natura fisica, ma anche psichica, poiché ben possono essere tesi al conseguimento dello stato di benessere del paziente e tali trattamenti sono riservati all'esercizio della professione sanitaria di medico».

Limiti dell'esenzione secondo la giurisprudenza comunitaria...

La questione è stata esaminata specificamente dalla Corte di Giustizia UE, che nella sentenza 21 marzo 2013, causa C-91/12, ha ritenuto che anche la chirurgia estetica possa beneficiare dell'esenzione IVA se ha scopo terapeutico e non meramente cosmetico.

La controversia è sorta dalla richiesta di rimborso IVA da parte di una società sanitaria svedese operante nei settori della chirurgia estetica (lifting, addominoplastica, liposuzione, operazioni degli occhi, delle orecchie e del naso, nonché altri interventi di chirurgia plastica) e della medicina estetica (depilazione laser definitiva e ringiovanimento della pelle a luce pulsata, trattamento della cellulite, nonché iniezioni di botox e di acido ialuronico), negata però dall'Autorità fiscale in considerazione della natura esente delle prestazioni rese.

Dubitando della corretta interpretazione della normativa comunitaria, il giudice nazionale ha sospeso il procedimento, sottoponendo alla Corte europea le seguenti questioni pregiudiziali:

? se l'art. 132, par. 1, lett. b) e c), Direttiva 2006/112/CE, debba essere interpretato nel senso che le esenzioni previste dall'articolo stesso sono applicabili anche alle prestazioni di servizi del tipo contemplato nel caso di specie, rappresentati da:

- operazioni estetiche;
- trattamenti estetici;

? se sia rilevante ai fini della valutazione il fatto che le operazioni e i trattamenti sono eseguiti

allo scopo di prevenire o trattare malattie, difetti corporei o lesioni;

? qualora debba essere dato rilievo allo scopo, se si debba tenere conto dell'opinione del paziente in merito alla finalità dell'intervento;

? se sia rilevante ai fini della valutazione il fatto che sia un professionista abilitato del settore sanitario a effettuare l'intervento o a prendere posizione in merito al suo scopo.

Come rilevato dai giudici comunitari, *«nel contesto dell'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettere b) e c), della Direttiva IVA, lo scopo di prestazioni come quella di cui trattasi nel procedimento principale è rilevante ai fini della valutazione se tali prestazioni siano esenti dall'IVA. Detta esenzione è infatti diretta ad applicarsi alle prestazioni che hanno lo scopo di diagnosticare, curare o guarire malattie o problemi di salute o di tutelare, mantenere o ristabilire la salute delle persone [...]»*. Con la conseguenza che *«prestazioni del tipo di quelle di cui trattasi nel procedimento principale, nei limiti in cui abbiano lo scopo di trattare o curare persone che, a seguito di una malattia, di un trauma oppure di un handicap fisico congenito, abbiamo bisogno di un intervento di natura estetica, potrebbero rientrare nelle nozioni di "cure mediche" o di "prestazioni mediche [alla persona]", ai sensi, rispettivamente, dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della Direttiva IVA e dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), di tale Direttiva. Per contro, se l'intervento risponde a scopi puramente cosmetici, non rientra in tali nozioni»*.

Riguardo alla finalità del trattamento, se sia cioè terapeutico o cosmetico, le Autorità fiscali svedesi hanno messo in luce che la ricerca dello scopo dell'operazione risulta estremamente vincolante per il medico e per l'Amministrazione finanziaria ed è tale da comportare inevitabilmente profili di incertezza non di poco conto.

La Corte di Giustizia UE, sul problema evidenziato, non ha risposto in modo del tutto pertinente, osservando che: *«in situazioni come quelle di cui al procedimento principale, è possibile che lo stesso soggetto passivo eserciti sia attività esenti, in forza dell'articolo 132, paragrafo 1, lettere b) o c), della Direttiva IVA, sia attività soggette all'IVA. Tuttavia, tale situazione viene presa in considerazione con precisione da detta Direttiva, che la contempla e la disciplina ai suoi articoli 173 e seguenti. In conformità a detto articolo 173, qualora il soggetto passivo utilizzi beni e servizi per effettuare sia operazioni che danno diritto alla detrazione dell'IVA pagata a monte sia operazioni che non danno diritto a siffatta detrazione, quest'ultima è ammessa soltanto per la parte dell'IVA che è proporzionale all'importo relativo alla prima tra le due categorie di operazioni. Il pro rata della detrazione viene determinato, in conformità agli articoli 174 e 175 della Direttiva IVA, per il complesso delle operazioni effettuate dal soggetto passivo che agisce in quanto tale»*.

In ogni caso, trattandosi di valutare non soltanto dal punto di vista fisico, ma anche psicologico, lo stato del paziente, la Corte ha stabilito che *«le semplici convinzioni soggettive che sorgono nella mente della persona che si sottopone a un intervento di carattere estetico in merito ad esso non sono, di per sé, determinanti ai fini della valutazione della questione se tale intervento abbia scopo terapeutico»* e che *«le circostanze che prestazioni come quelle di cui trattasi nel procedimento principale siano fornite o effettuate da un appartenente al corpo medico abilitato,*

oppure che lo scopo di tali prestazioni sia determinato da un professionista siffatto, sono idonee a influire sulla valutazione della questione se interventi come quelli di cui trattasi nel procedimento principale rientrino nelle nozioni di “cure mediche” o di “prestazioni mediche [alla persona]”, ai sensi, rispettivamente, dell’articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della Direttiva IVA e dell’articolo 132, paragrafo 1, lettera c), di tale Direttiva».

Con la successiva sentenza 27 giugno 2019, causa C-597/17, la Corte ha ribadito l’esigenza di distinguere i trattamenti di carattere terapeutico da quelli di carattere estetico, ritenendo che gli stessi rappresentino 2 tipi di utilizzo concreto chiaramente differenti, che non rispondono alle stesse esigenze dal punto di vista del consumatore medio.

È dato, inoltre, osservare che, sulla distinzione tra trattamento medico ed estetico, si è anche espresso il Comitato IVA:

? del 19 ottobre 2011, considerando che un intervento chirurgico, per qualificarsi come “cura medica”, ai sensi dell’art. 132, par. 1, lett. b) e c), Direttiva 2006/112/CE, deve essere effettuato per uno scopo terapeutico ritenuto necessario ai fini della prevenzione o della cura della malattia che può essere anche di natura psicologica;

? del 22 novembre 2021, ritenendo che, quando un intervento è intrapreso solo per scopi cosmetici, non può essere qualificato come un trattamento medico e, quindi, le raccomandazioni dietetiche sono esenti da IVA, come le cure mediche, solo se sono fornite a scopo terapeutico, cioè a fini di prevenzione, diagnosi, cura di una condizione o ripristino della salute.

... E secondo la giurisprudenza italiana di legittimità

Sulla base delle indicazioni rese dalla Corte europea sopra richiamata, la Corte di Cassazione, da ultimo con l’ordinanza n. 27947/2021, ha ribadito che rientrano nella nozione di “cure mediche” o di “prestazioni mediche”, ai fini dell’esenzione IVA, le operazioni di chirurgia estetica e i trattamenti di carattere estetico aventi lo scopo di trattare o curare persone che, a seguito di una malattia, di un trauma o di un handicap fisico congenito, necessitano di un intervento di natura estetica e non anche gli interventi che rispondono a scopi puramente cosmetici.

Si tratta di una posizione che può ritenersi consolidata a livello di giurisprudenza di legittimità, essendo stato ripetutamente stabilito che le prestazioni di natura puramente estetica, anche se rese da personale infermieristico soggetto a vigilanza ai sensi dell’art. 99, Testo Unico delle Leggi Sanitarie, sono escluse dal diritto all’esenzione dall’IVA, una volta appurato che i trattamenti praticati non hanno contenuto intrinseco di prestazione sanitaria medica o paramedica, alla quale è riservata l’esenzione[\[3\]](#).

Nel dettaglio, la Suprema Corte, con l'ordinanza n. 27947/2021, ha ricordato che, in tema di IVA, l'onere di provare la sussistenza dei presupposti soggettivi e oggettivi richiesti per beneficiare dell'esenzione di cui all'art. 10, comma 1, n. 18), D.P.R. n. 633/1972, grava sul contribuente, con la conseguenza che, se non viene fornita tale prova, i corrispettivi accertati devono ritenersi relativi a operazioni imponibili^[4].

Dopo avere richiamato l'orientamento fornito dalla Corte di Giustizia UE nella citata sentenza 21 marzo 2013, causa C-91/12, i giudici di legittimità hanno, pertanto, affermato che *«l'onere di provare la destinazione dei trattamenti di chirurgia estetica alla diagnosi, alla cura o alla guarigione di malattie o problemi di salute o alla tutela, al mantenimento ed al ristabilimento della salute delle persone, ai fini dell'esenzione da IVA, grava a carico del sanitario che esegue le relative prestazioni»*.

Nel caso di specie, ha concluso la Suprema Corte a fondamento del diniego dell'esenzione, *«il giudice di appello ha fatto malgoverno del principio enunciato, ritenendo – sulla base di un'arbitraria e discutibile lettura della circolare emanata dall'Agenzia delle Entrate il 28 gennaio 2005 n. 4/E – l'inversione dell'onere della prova a carico dell'Amministrazione finanziaria e presumendo a favore del contribuente la finalità terapeutica del trattamento di chirurgia estetica»*.

Da ultimo, la Corte di Cassazione ha osservato che le prestazioni mediche e paramediche di chirurgia estetica si distinguono dalle prestazioni a contenuto meramente cosmetico e sono esenti da imposta nei limiti in cui sono finalizzate a trattare o curare persone che, a seguito di una malattia, di un trauma o di un handicap fisico congenito, subiscono disagi psico-fisici e, dunque, sono rivolte alla tutela della salute, gravando sul contribuente l'onere di provare la sussistenza dei suddetti requisiti soggettivi e oggettivi^[5].

Risposta del Ministero dell'Economia e delle Finanze

Alla luce delle indicazioni offerte dalla giurisprudenza comunitaria, non v'è dubbio che l'esenzione applicabile alle prestazioni di chirurgia estetica non sia affatto oggettiva, come invece potrebbe apparire lecito desumere dalla circolare n. 4/E/2005, sulla cui scia si è espressa una parte della giurisprudenza di merito.

Secondo questa differente impostazione, non può pertanto ritenersi che tali operazioni siano *«ontologicamente connesse al benessere psico-fisico del soggetto che riceve la prestazione e quindi alla tutela della salute della persona»*, trattandosi, sempre e comunque, secondo l'Agenzia delle Entrate:

«di interventi tesi a riparare inestetismi, sia congeniti sia talvolta dovuti ad eventi pregressi di vario genere (es: malattie tumorali, incidenti stradali, incendi, ecc.), comunque suscettibili di creare disagi psico-fisici alle persone».

Sta di fatto che la valutazione della natura delle prestazioni come mediche, anziché cosmetiche, spetta al medico che esegue l'intervento e non è verificabile in modo oggettivo, con il concreto rischio di arbitraggi fiscali e di distorsioni della concorrenza che si pongono in contrasto con il principio di neutralità dell'IVA.

Proprio in considerazione della circostanza che il giudizio compete al medico, alcune associazioni di categoria e taluni Ordini locali dei medici hanno preso posizione a seguito della pronuncia della Corte di Giustizia da ultimo citata, sostenendo che il medico effettua esclusivamente "atti medici", come tali esenti da IVA ai sensi dell'art. 10, D.P.R. n. 633/1972.

L'atto medico, secondo questa impostazione, non è determinato dalle richieste del paziente, ma dal fatto stesso che il medico, nell'esercizio della professione, si prefigge lo scopo di curare il paziente, anche se vi siano finalità estetiche. Infatti, il trattamento estetico viene sempre ricondotto nell'ambito di una valutazione generale della salute e del benessere psico-fisico della persona. Insomma, l'intervento chirurgico e il trattamento di medicina estetica rientrerebbero sempre all'interno di un corretto rapporto di alleanza terapeutica tra medico e paziente e di un percorso di scelta che fa parte dell'atto di cura.

In quest'ottica si pone anche l'interrogazione parlamentare n. 3-03094, rilevando che *«è di tutta evidenza che qualsiasi atto medico, sia esso curativo per patologia, sia esso curativo per disagio psicofisico, è sempre preceduto da un approccio diagnostico al paziente o in qualsiasi specialità medica o chirurgica, anche in medicina estetica, qualsiasi programma terapeutico è sempre il risultato di una diagnosi che viene realizzata dal medico estetico dopo una visita specifica che prevede una serie di valutazioni strumentali (morfoantropometrica, ecografica dell'ipoderma, psicologica, posturale, angiologica degli arti inferiori, cutanea), che hanno lo stesso valore di quello che per un cardiologo può avere un elettrocardiogramma»*.

Per quanto appena esposto, risultava auspicabile un chiarimento ufficiale e definitivo sul punto da parte dell'Amministrazione finanziaria, non potendosi però sottacere come l'indicazione contenuta nella circolare n. 4/E/2005, dovesse essere ridimensionata alla luce della sentenza in rassegna.

Il chiarimento è arrivato con la risposta offerta dal MEF all'interrogazione parlamentare.

Respingendo la posizione auspicata dagli interroganti – secondo cui *«sarebbe opportuno quindi che l'Agenzia delle Entrate emanasse un'apposita circolare che chiarisse l'equiparazione agli interventi medici generali, e la conseguente esenzione dall'applicazione dell'IVA, per tutti gli interventi medico-estetici effettuati, a patto che siano effettuati da medici professionisti regolarmente iscritti all'albo»* – il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha ribadito la necessità: *«che il requisito soggettivo e quello oggettivo siano esplicitamente ed autonomamente identificabili al fine dell'applicazione dell'esenzione di cui all'articolo 10, primo comma, numero 18), del Decreto IVA. Conseguentemente, sono agevolabili le sole prestazioni che, oltre ad essere eseguite nell'ambito di una prestazione medica, siano autonomamente qualificabili come "di diagnosi, cura e riabilitazione"»*.

Rilevanza dell'attestazione medica e tutela del legittimo affidamento

Al fine di superare le questioni interpretative sorte sull'effettiva applicazione dell'IVA alle prestazioni di chirurgia estetica, l'art. 4-*quater*, D.L. n. 145/2023 (c.d. Decreto Anticipi), inserito, in sede di conversione, dalla Legge n. 191/2023, con effetto dal 17 dicembre 2023:

? al comma 1, ha esteso l'esenzione IVA delle prestazioni sanitarie anche a quelle di chirurgia estetica rese alla persona volte a diagnosticare o curare malattie o problemi di salute ovvero a tutelare, mantenere o ristabilire la salute, anche psico-fisica, a condizione che tali finalità terapeutiche risultino da apposita attestazione medica;

? al comma 2, ha previsto che, a prescindere dal verificarsi delle predette condizioni, resta fermo il trattamento IVA applicato alle prestazioni sanitarie di chirurgia estetica effettuate anteriormente al 17 dicembre 2023.

L'art. 7-*sexies*, D.L. n. 113/2024 (c.d. Decreto *Omnibus*), inserito, in sede di conversione, dalla Legge n. 143/2024, al fine di rendere inequivocabile l'intento di tutelare il legittimo affidamento, ha modificato l'art. 4-*quater*, comma 2, D.L. n. 145/2023, stabilendo che sono fatti salvi i comportamenti adottati dai contribuenti prima del 17 dicembre 2023 e non si fa luogo a rimborsi d'imposta.

Dimostrazione della finalità terapeutica mediante l'apposita attestazione medica

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 42/E/2025, ha rilevato che l'art. 4-*quater*, D.L. n. 145/2023, è intervenuto al solo fine di chiarire, limitatamente alle prestazioni sanitarie di chirurgia estetica effettuate a partire dal 17 dicembre 2023, quali siano i mezzi di prova da utilizzare al fine di dimostrare la finalità terapeutica delle predette prestazioni, individuando nell'apposita attestazione medica il mezzo attraverso cui provare la finalità terapeutica richiamata nella disposizione.

Resta, invece, immutato il regime IVA delle prestazioni sanitarie di medicina estetica che continuano a beneficiare del regime di esenzione di cui al richiamato art. 10, comma 1, n. 18), D.P.R. n. 633/1972, a condizione che abbiano finalità terapeutica, comprovata da idonea documentazione da cui risulti che la prestazione è volta a curare malattie o problemi di salute ovvero a tutelare, mantenere o ristabilire la salute, anche psico-fisica della persona.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, anche nel caso di prestazioni sanitarie di medicina estetica, la finalità terapeutica possa essere dimostrata mediante l'apposita attestazione medica prevista dall'art. 4-*quater*, D.L. n. 145/2023.

Pertanto, in assenza dello scopo terapeutico, comprovato, in ipotesi di chirurgia estetica, da apposita attestazione medica e, in caso di medicina estetica, da idonea documentazione o anche da apposita attestazione medica, le relative prestazioni sono assoggettate al regime di imponibilità IVA.

Soggetto che può rilasciare l'apposita attestazione medica

Riguardo al soggetto deputato al rilascio dell'apposita attestazione medica, in assenza di un'esplicita limitazione normativa dei professionisti abilitati al rilascio della certificazione, la risoluzione n. 42/E/2025, ha chiarito che non è possibile escludere *a priori* che possa essere lo stesso chirurgo (o medico) estetico che esegue l'intervento o trattamento estetico.

Pertanto, fatte salve diverse valutazioni del Ministero della Salute, competente per materia, la predetta finalità terapeutica può essere attestata da qualunque medico, compreso quello che effettua la prestazione di medicina o chirurgia estetica, fermo restando che dall'attestazione deve, in ogni caso, emergere il collegamento tra la patologia del paziente e la prestazione di chirurgia estetica (o di medicina estetica), quale rimedio terapeutico e/o diagnostico raccomandato; inoltre, la stessa attestazione deve essere antecedente alla data dell'intervento di chirurgia estetica (o di medicina estetica).

L'Agenzia delle Entrate ha altresì confermato che, per le prestazioni rese da medici anestesisti nell'ambito di interventi di chirurgia estetica, è in ogni caso applicabile il regime di esenzione di cui all'art. 10, comma 1, n. 18), D.P.R. n. 633/1972, senza necessità dell'attestazione medica o di altra documentazione che ne comprovi la natura terapeutica.

Trattasi, infatti, di prestazioni comunque caratterizzate da finalità terapeutiche, in quanto volte a tutelare, mantenere e stabilizzare le condizioni vitali del paziente durante l'intervento chirurgico, anche quando quest'ultimo avvenga nell'ambito di interventi effettuati dal paziente per motivi diversi da quelli terapeutico-curativi.

[\[1\]](#) Cfr. sent. 20 novembre 2003, causa C-307/01 e sent. 20 novembre 2003, causa C-212/01.

[\[2\]](#) Cfr. sent. 14 settembre 2000, causa C-384/98.

[\[3\]](#) Cfr. Cass. n. 19178/2019; Cass. n. 15740/2013; Cass. n. 21272/2005.

[\[4\]](#) Cfr. Cass. n. 25440/2018; Cass. n. 13138/2015; Cass. n. 17656/2014; Cass. n. 28946/2008.

[\[5\]](#) Cfr. ord. n. 26906/2022 e ord. n. 6572/2022.

Si segnala che l'articolo è tratto da "[lva in pratica](#)".

Contributo CONAI: rilevazione contabile

di Viviana Grippo

Seminario di specializzazione

Novità fiscali ultimi decreti

Scopri di più

È noto che **l'imballaggio di una merce costituisce elemento inquinante**; per espressa previsione europea, ne è derivato un principio fondamentale: risponde di tale inquinamento **sia chi produce imballaggio** sia chi lo **importa e lo usa per la vendita**.

Il D.Lgs n. 22/1997 (ora D.Lgs. n. 152/2006 e s.m.) ha previsto che i produttori e utilizzatori di imballaggi debbano iscriversi al **Consorzio nazionale degli imballaggi**. Il CONAI ha la finalità di perseguire gli obiettivi di recupero e **riciclo dei materiali di imballaggio** previsti dalla legislazione europea (Direttiva 1994/62/CE e successiva Direttiva 2004/12/CE) e **recepiti dalla normativa italiana**; esso indirizza, a tal fine, l'attività di **6 Consorzi di Filiera** rappresentativi dei materiali utilizzati quali materie prime per la produzione di imballaggi (**acciaio, alluminio, carta, legno, plastica, vetro**).

Sono **soggetti obbligati** all'iscrizione:

- i **produttori/importatori di imballaggi** ovvero «*i fornitori di materiali di imballaggio, i fabbricanti, i trasformatori e gli importatori di imballaggi vuoti e di materiali di imballaggio*» ([218, comma 1, lett. r\), D.Lgs. n. 152/2006](#));
- gli **utilizzatori di imballaggi**, ovvero «*i commercianti, i distributori, gli addetti al riempimento, gli utenti di imballaggi e gli importatori di imballaggi pieni*» ([218, comma 1, lett. s\), D.Lgs. n. 152/2006](#)).

Ai fini degli adempimenti CONAI, per "importazione" si intende **l'acquisto da Paesi UE ed extra UE**.

Per meglio comprendere, chiariamo che risultano **PRODUTTORI/IMPORTATORI**:

1. i **produttori/importatori di materie prime/semilavorati per imballaggi** – le imprese che producendo/importando materie prime/semilavorati destinate a imballaggi, si trovano "a monte" dei diversi processi che conducono alla produzione degli imballaggi stessi e dei relativi rifiuti;
2. i **produttori/importatori di imballaggi vuoti** – le imprese che fabbricano/importano gli

imballaggi finiti pronti a contenere la merce.

Mentre risultano **UTILIZZATORI**:

1. **gli acquirenti** – riempitori di imballaggi vuoti – le imprese che acquistano imballaggi vuoti e li riempiono con le merci che sono oggetto della propria attività;
2. i **commercianti di imballaggi pieni** – gli operatori che acquistano in Italia merci imballate e le rivendono, operando una **semplice intermediazione commerciale**;
3. gli **importatori di imballaggi pieni** – gli operatori che acquistano dall'estero merci imballate e le rivendono in Italia, immettendo quindi gli imballaggi che contengono le merci sul territorio nazionale,
4. i **commercianti di imballaggi vuoti** – gli operatori che acquistano e rivendono imballaggi vuoti nel territorio nazionale, **senza effettuare alcuna trasformazione** degli imballaggi stessi, operando una semplice intermediazione commerciale;
5. gli **autoproduttori** – le imprese che acquistano materie prime o semilavorati per produrre/riparare imballaggi destinati a **contenere le merci da essa stessa prodotte**.

Risultano **esclusi** dall'obbligo CONAI:

- le **aziende che adottano sistemi autonomi di gestione dei propri rifiuti** di imballaggio o mettono in atto sistemi di restituzione dei propri imballaggi, ai sensi dell' [221, comma 3, lett. a\) e c\), D.Lgs. n. 152/2006](#);
- gli **utenti finali degli imballaggi** ossia quei soggetti che, pur acquistando merce imballata per l'esercizio della propria attività o per proprio consumo, non effettuano alcuna attività di commercializzazione e distribuzione della **merce imballata acquistata** (ad esempio, il parrucchiere che acquista prodotti di bellezza imballati e li **utilizza nell'esercizio della propria attività** professionale);
- il **consumatore finale**, ossia il soggetto che fuori dall'esercizio di un'attività professionale acquista o importa per proprio uso imballaggi, **articoli o merci imballate**.

L'esclusione viene meno nei 3 casi seguenti:

- quando tali soggetti svolgono, con la merce acquistata, **un'attività commerciale rispetto alla propria attività principale** (ad esempio, il parrucchiere che rivende i prodotti di bellezza imballati ai propri clienti);
- quando tali **soggetti acquistano direttamente all'estero merce imballata** o imballaggi vuoti per l'esercizio della propria attività (ad esempio, il parrucchiere che acquista i prodotti di bellezza imballati all'estero);
- quando **tali soggetti acquistano imballaggi vuoti sul territorio nazionale** per l'esercizio della propria attività (il parrucchiere che acquista le buste di carta **presso fornitori nazionali**, per consegnare ai propri clienti i prodotti di bellezza ceduti).

Tutti i soggetti obbligati **devono aderire al CONAI**.

Numerose **sono le casistiche CONAI** che possono verificarsi, **2 esempi**:

1. **produttore di imballaggi**, costui deve iscriversi a CONAI e aderire al Consorzio di filiera con riferimento al materiale prodotto, applicare il contributo in fattura sugli imballaggi forniti agli utilizzatori nazionali, dichiarare e versare il contributo ambientale CONAI.
2. **utilizzatore che acquista e riempie con i propri prodotti gli imballaggi vuoti**, si iscrive a CONAI, paga il contributo iscritto in fattura al suo fornitore, espone la dicitura *“contributo Conai assolto”*.

In tema di novità, va segnalato che, in una **situazione di rapidi cambiamenti dei contesti economici**, difficili da prevedere con largo anticipo, i consorzi **Rilegno, Corepla e Coreve** hanno aggiornato le **stime sulla loro situazione patrimoniale e sulle conseguenti proiezioni finanziarie per il 2025**, che richiedono un aumento dei **contributi ambientali** per garantire la loro gestione operativa.

Al contempo, il **consorzio Comieco** ha manifestato l'intenzione di **proseguire sulla strada della modulazione contributiva** legata sempre più all'effettiva e certificata riciclabilità degli imballaggi **compositi a base carta**.

CONAI ha, quindi, **valutato e approvato le richieste di rimodulazione del contributo ambientale** (o CAC) e le relative motivazioni presentate dai suddetti consorzi per gli imballaggi in legno, **plastica e vetro** e per quelli compositi a **prevalenza carta**.

Tutte le **variazioni decorreranno dal 1° luglio 2025**, con un secondo aumento previsto per il **contributo ambientale vetro a partire dal 1° gennaio 2026**.

Veniamo agli aspetti contabili.

Chi acquista gli imballaggi dal produttore si **vedrà addebitato in fattura il relativo contributo ambientale che deve essere registrato in aumento del costo dell'imballaggio** stesso, se, ad esempio, il costo dell'imballaggio fosse di 1.000 e 100 di contributo, la **scrittura contabile da fare sarebbe la seguente**:

Diversi	a	Fornitore	1.342
Imballaggi c/acquisti			1.100
IVA a credito			<u>242</u>

Chi produce l'imballaggio all'atto della vendita riporterà in fattura il contributo, **esso costituisce un ricavo da inserire nella voce A1**. Obbligo del produttore è, poi, il **versamento al CONAI del contributo addebitato**, il produttore quindi entro il 15° giorno di ciascun mese deve calcolare, sulla base delle fatture emesse, l'ammontare del contributo da versare in relazione al mese precedente, **fatta la liquidazione del contributo** questo andrà **versato entro 90 giorni**.

Il versamento costituisce **un costo per l'azienda da rilevarsi in B6 del conto economico**. Il CONAI (ovvero i singoli Consorzi di Filiera) emetterà a fronte del versamento **apposita fattura con IVA**.

Contabilmente all'atto della **vendita dell'imballaggio**, supponiamo di riprendere le cifre di cui all'esempio precedente, il produttore registrerà la **seguente scrittura contabile**:

Clienti	a Diversi	1.342
	a Imballaggi c/vendite	1.000
	a Contributo CONAI 100	
	a Iva a debito <u>242</u>	

Supponiamo che dalla liquidazione **derivi un importo di contributo da versare pari a 10.000 euro**, la registrazione contabile sarà la seguente:

Diversi a CONAI 12.200

Contributo CONAI 10.000

IVA a credito 2.200

All'atto del pagamento si registrerà la **chiusura del fornitore CONAI**.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Riorganizzazione societarie e impatto sui requisiti patrimoniali nei rimborsi IVA

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

OneDay Master

IVA nelle operazioni immobiliari

Scopri di più

L'[art. 38-bis, D.P.R. n. 633/1972](#), nel disciplinare l'esecuzione dei **rimborsi IVA per importi eccedenti 30.000 euro**, prevede l'ipotesi di ottenimento del rimborso senza la presentazione della garanzia, in presenza di alcuni requisiti, alcuni dei quali sono di carattere formale, mentre altri sono riferiti a **requisiti patrimoniali del soggetto richiedente**. Nell'ambito di quelli "formali", il [comma 3 dell'art. 38-bis](#), prevede che l'istanza di rimborso (annuale o trimestrale) deve **recare il visto di conformità** o la **dichiarazione sostitutiva** rilasciata dal soggetto che **esercita il controllo contabile** (revisore).

Per quanto riguarda, invece, i **requisiti "sostanziali"**, lo stesso [comma 3 dell'art. 38-bis](#), stabilisce che alla dichiarazione annuale o all'istanza di rimborso trimestrale deve essere allegata una **dichiarazione sostitutiva** che attesti la sussistenza di una **serie di requisiti patrimoniali**. Tra questi, la [lett. a\), dell'art. 38-bis, comma 3, D.P.R. n. 633/1972](#), richiede di attestare che *«il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento, la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili»*.

In questo contesto, è opportuno domandarsi quali siano le **conseguenze derivanti da operazioni di riorganizzazione aziendale** che prevedano lo **scorporo del ramo immobiliare rispetto a quello operativo**, ad esempio, tramite un **conferimento d'azienda o una scissione scorporo**. Entrambe le operazioni hanno come denominatore comune la **circostanza che, per effetto del trasferimento** del ramo d'azienda alla società conferitaria o beneficiaria, il **soggetto conferente o la società scissa iscrivono nell'attivo la partecipazione**. Sorge il dubbio se l'operazione descritta possa **far venir meno il requisito di cui alla riportata lett. a)**, nella parte in cui prevede che la **consistenza degli immobili non si riduca di oltre il 40% rispetto alle risultanze contabili** dell'ultimo periodo d'imposta, per effetto di **cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata**. Le descritte operazioni riorganizzative **poste in essere tramite conferimento o scissione scorporo** del ramo immobiliare in altra società, non pare

possano realizzare la condizione di cui alla riportata lett. a) di **riduzione della consistenza degli immobili di oltre il 40% per cessioni non effettuate** nella normale gestione dell'attività.

Nel caso di specie si tratta, infatti, di una mera **riallocazione del patrimonio immobiliare** in una società beneficiaria o conferitaria interamente posseduta dalla scissa o dalla conferente (magari allo scopo di ristrutturare gli immobili con conseguente incremento del loro valore a beneficio anche del patrimonio della società partecipante). La scissa, nel caso di scissione scorporo, o la conferente, nell'ipotesi di conferimento, **iscrive nel proprio patrimonio la partecipazione nella società beneficiaria** o conferitaria, il cui valore è pari a quello degli immobili **riallocati nelle citate società**, senza alcuna riduzione del valore del patrimonio della società che richiede il rimborso IVA.

La *ratio* dell'[art. 38-bis, comma 3, lett. a\), D.P.R. n. 633/1972](#), è quella di evitare che la **consistenza degli immobili detenuti dal soggetto passivo** siano **dismessi tramite operazioni realizzative verso economie terze**, con conseguente decremento delle garanzie a favore dell'Erario. Nel caso di specie, invece, il trasferimento del compendio immobiliare è avvenuto **per effetto di un'operazione fiscalmente neutra** (ex [art. 173](#) o [176, TUIR](#)) **senza alcuna conseguenza negativa** sul patrimonio del soggetto richiedente il rimborso. Si dovrebbe, quindi, ritenere quindi soddisfatto il requisito patrimoniale di cui all'[art. 38-bis, comma 3, lett. a\), D.P.R. n. 633/1972](#), poiché non trattasi di cessioni immobiliari che rientrino nella normale gestione dell'attività, bensì trasferimenti effettuati con lo **scopo di riorganizzare la società**.

IMPOSTE SUL REDDITO

Portale Enea 2025di **Alessandro Bonuzzi**

Seminario di specializzazione

Controlli fiscali in tema di superbonus, detrazioni nell'edilizia e crediti d'imposta

Scopri di più

A partire **dallo scorso 30 giugno 2025** è online il **portale Enea 2025** da utilizzare per trasmettere i dati degli interventi agevolabili con le detrazioni **bonus casa** ed **ecobonus**.

Rispetto al passato, l'**aggiornamento 2025** del portale **è giunto con ritardo**, nelle more dei chiarimenti attesi dell'Amministrazione finanziaria e arrivati con la pubblicazione della [circolare n. 8/E/2025](#).

Dal 30 giugno 2025, quindi, parte il conto alla rovescia dei **90 giorni** per la trasmissione della "pratica Enea" per coloro che:

- hanno effettuato **interventi nei primi 6 mesi del 2025**;
- hanno **concluso** tra il **1° gennaio 2025** e il **30 giugno 2025** interventi iniziati in anni precedenti;
- hanno concluso interventi nel 2024 ma hanno **sostenuto** parte delle spese detraibili nel primo semestre del 2025.

In questi casi, dunque, la **comunicazione che deve essere trasmessa** all'Enea entro il **29 settembre 2025**, siccome il **28 settembre 2025 cade di domenica**.

La [circolare n. 8/E/2025](#) ha consentito l'attivazione del portale Enea avendo definito i contorni delle novità introdotte dalla Legge di bilancio 2025 e, segnatamente, l'**esclusione** dall'ecobonus e dal *bonus casa* degli **interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale** con **caldaie** uniche alimentate a **combustibili fossili**, per le spese sostenute **negli anni 2025, 2026 e 2027** ([art. 1, comma 55, lett. a\) e b\), Legge n. 207/2024](#)). Si tratta delle caldaie a condensazione e dei generatori d'aria calda a condensazione, alimentati a **combustibili fossili**, fatte salve le **spese sostenute fino al 31 dicembre 2024** per questi interventi, anche se gli stessi sono **realizzati o completati dal 1° gennaio 2025**, che **restano, invece, agevolabili**.

Le conseguenze dell'**omessa** comunicazione Enea entro 90 giorni dalla fine dei lavori sono diverse a seconda della **tipologia di detrazione fiscale** che si intende sfruttare.

Per gli interventi **bonus casa**, nonché per gli acquisti rientranti nell'ambito del **bonus mobili**, la trasmissione della pratica, sebbene obbligatoria, **non** è un **presupposto indispensabile** per la fruizione del beneficio fiscale in quanto ha un **mero valore statistico**. L'omissione, dunque, non dovrebbe comportare **sanzioni o al massimo ne potrebbe conseguire l'applicazione di una sanzione in misura fissa**, ma non fa mai venir meno il **diritto** a fruire della detrazione.

Per gli interventi **ecobonus**, invece, la valenza dell'invio dei dati all'Enea **è controversa**.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, l'Enea rappresenta un **presupposto essenziale** per beneficiare dell'ecobonus. Tuttavia, si sta affermando un orientamento giurisprudenziale di Cassazione ([ordinanza n. 34151/2022](#), [sentenza n. 7657/2024](#), [ordinanza n. 15178/2024](#), [ordinanza n. 19309/2024](#)) che si discosta dal rigido indirizzo solcato dall'Amministrazione finanziaria, secondo cui anche a fini dell'ecobonus l'Enea avrebbe una **mera finalità statistica**.

Ad ogni modo, per prudenza e per evitare contestazioni, è **consigliabile inviare sempre la comunicazione**.

Si ricorda, peraltro, che l'omessa trasmissione dell'Enea entro i 90 giorni dalla fine lavori può essere sanata attraverso l'istituto della **remissione in bonis**. Per poter accedere alla sanatoria è necessario che **il contribuente**:

- abbia i **requisiti** sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;
- effettui la comunicazione Enea **entro il termine di presentazione della prima dichiarazione** dei redditi utile;
- versi contestualmente tramite modello F24 l'importo della **sanzione di 250 euro**, senza possibilità di avvalersi della compensazione (codice tributo "8114").

Il **portale Enea** è raggiungibile all'indirizzo internet **<https://bonusfiscali.enea.it>**. Ai fini della compilazione e dell'invio della Comunicazione è necessario effettuare l'accesso **mediante Spid oppure Carta di Identità Elettronica**.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

La creazione della holding mediante operazione circolare

di Ennio Vial

Master di specializzazione

Holding industriale

Scopri di più

Un caso espressamente affrontato nell'atto di indirizzo in tema di **abuso del diritto**, diramato lo scorso 27 febbraio dal MEF, è relativo alla **rivalutazione delle partecipazioni a pagamento**.

Viene opportunamente rilevato come sia **assolutamente legittimo** consentire «ai contribuenti che detengono partecipazioni in società al di fuori dell'esercizio di un'impresa commerciale, di **incrementare il costo fiscalmente riconosciuto delle stesse** attraverso il **versamento di un'imposta sostitutiva**, al fine di ridurre o azzerare il prelievo sulle **plusvalenze realizzate mediante la successiva alienazione delle partecipazioni**».

Si tratta di un **chiarimento invero non nuovo**. La questione si complica, tuttavia, se seguiamo nella lettura. Nel documento, infatti, si legge che: «*Posto che la disciplina fiscale della rivalutazione non pone limiti formali e non sottopone ad obblighi particolari la dismissione delle partecipazioni rivalutate, il valore volontariamente affrancato ben potrà essere utilizzato per ridurre il prelievo sulle plusvalenze **realizzate non solo in sede di quantificazione delle plusvalenze imponibili da cessione a soggetti terzi** e indipendenti rispetto al cedente, ma anche in sede di cessione della partecipazione a favore di altri soci (c.d. recesso atipico), fermo restando il limite delle **operazioni meramente circolari***».

In sintesi, i **principi statuiti sono i seguenti**:

- la **rivalutazione e la cessione è operazione ammessa**;
- la **cessione può avvenire a soggetti terzi o a soci**;
- **non sono ammesse le operazioni circolari**.

In sostanza, volendo soffermarci sull'ultimo punto, il MEF avalla le **tesi espresse dagli uffici**, ad esempio, nella [risposta a interpello n. 242/E/2020](#), secondo cui **l'operazione si risolve come circolare**, qualora il contribuente rivaluti una **partecipazione e la ceda ad una società acquirente "una holding"** dove questi risulta essere socio seppur in misura marginale. Emergerebbe, in tale ipotesi, il **fenomeno del c.d. Cash buy out**.

In sostanza, l'Amministrazione **non accetta l'idea che nella compagine societaria della holding**

acquirente sia presente il socio uscente, seppure con una quota minimale.

Si tratta di un **orientamento discutibile** e che, peraltro, **non trova generalmente l'avvallo dei giudici** in sede contenziosa, ma che **non può essere trascurato**.

Rimane, quindi, la **via della cessione della partecipazione senza rivalutazione**. In questo caso la plusvalenza **sconterà la tassazione sostitutiva del 26%**; tuttavia, non si deve trascurare il fatto che, magari con le opportune garanzie, il **pagamento potrebbe essere dilazionato nel tempo**. Il cedente, pertanto, **dilazionerebbe anche la tassazione**, in quanto la **plusvalenza è da assoggettare a tassazione per cassa** e si garantirebbe una **sorta di rendita dalla società acquirente**.

Invero, attenta dottrina ha avuto modo di affermare che **il wording dell'ultimo paragrafo** citato sdogana la possibilità di far acquistare, alla società per azioni, le **azioni proprie precedentemente rivalutate dal socio alienante ed uscente dalla compagine sociale**. Appare, infatti, di tutta evidenza, come in questo caso **non si configuri alcuna operazione circolare**, atteso che il socio alienante esce dalla compagine.

Si tratta di una forma di **recesso atipico**.

Questa impostazione risulta pienamente condivisibile e, pertanto, **devono considerarsi superate le conclusioni delle risposte a interpello [n. 89/E/2021](#) e [n. 195/E/2024](#)**.

SCENARIO PROFESSIONI

Tra tradizione e innovazione, uno sguardo verso il futuro della professione - BOSCOLO & PARTNERS STP A R.L.

di **Stefano Miccio**

Eventi gratuiti on demand accreditati

Lo Scenario delle Professioni: oggi e domani

 The European House
Ambrosetti

 TeamSystem

 Euroconference



Boscolo & Partners STP a r.l. è una società tra commercialisti composta da 12 partners e da 45 collaboratori e dipendenti. Nata a Trieste nel 1983, ove ha ancora la sede principale, e nei 42 anni di storia ha aperto progressivamente le sedi operative a Pordenone e a Conegliano (TV) oltre a entrare nel Network Crowe Global.

Grazie al Network Crowe dispone, attualmente, di una serie di desks in tutta Italia forte della collaborazione rafforzata da un accordo di rete con i colleghi delle società Crowe Bompani Spa e Crowe Bompani Advisory Srl.

Boscolo & Partners STP a r.l. è una realtà affermata nel panorama della consulenza fiscale, societaria e del lavoro. Grazie all'esperienza pluridecennale, Boscolo si contraddistingue per un approccio multidisciplinare e orientato all'eccellenza del servizio al cliente. La sua struttura integra professionalità diverse, garantendo una visione completa e sinergica delle esigenze aziendali anche in visione internazionale.

Riteniamo essenziale per la nostra professione la formazione professionale continua per tutti i

componenti della nostra realtà, l'attenzione all'evoluzione normativa e, sempre di più, la spinta all'innovazione tecnologica.

Le motivazioni della candidatura

La decisione di candidarci al concorso **Best in Class 2025** è nata dalla volontà di confrontarci con colleghi di tutta Italia e di misurarci su un terreno a noi molto caro quale l'innovazione digitale e l'intelligenza artificiale applicate alla nostra professione.

In un momento storico in cui la tecnologia sta profondamente trasformando il ruolo del commercialista, abbiamo ritenuto fondamentale valorizzare il lavoro di aggiornamento e trasformazione che stiamo portando avanti all'interno di Boscolo & Partners.

La nostra candidatura ha rappresentato un'opportunità per raccontare il percorso intrapreso, ma anche per ricevere stimoli e ispirazioni da esperienze simili o complementari.

Un'esperienza trasformativa

Partecipare all'iniziativa **Best in Class 2025** e, in particolare, alla sezione dedicata all'Innovazione digitale e AI, è stata per noi un'esperienza altamente formativa. Abbiamo avuto modo di approfondire le applicazioni concrete dell'intelligenza artificiale in ambito fiscale e contabile, confrontandoci con soluzioni che vanno dall'automazione dei processi alla generazione assistita di documenti, fino all'analisi predittiva dei dati aziendali.

All'interno del nostro Studio stiamo già sperimentando alcuni strumenti di automazione documentale e machine learning per la contabilizzazione delle operazioni aziendali e per il monitoraggio delle performance aziendali, e questo confronto ci ha permesso di valutarne criticamente le potenzialità e i limiti. Il coinvolgimento dei collaboratori più giovani nel progetto ha inoltre rafforzato lo spirito di squadra e la propensione all'innovazione che da sempre cerchiamo di coltivare.

La giornata di Cernobbio: un momento di visione collettiva

La giornata di Cernobbio è stata il culmine di un percorso intenso e stimolante. Un'occasione unica per fermarsi, riflettere e guardare oltre il quotidiano. Il confronto con altri professionisti e con esperti di tecnologia ha evidenziato quanto il ruolo del commercialista stia evolvendo: da semplice tecnico a vero e proprio **partner strategico per l'impresa**, capace di leggere e interpretare i dati in chiave prospettica. La condivisione delle esperienze ha confermato che la



strada dell'innovazione non solo è possibile, ma è già realtà in molte realtà professionali.

Conclusioni

Per noi, Boscolo & Partners STP, l'iniziativa ha rappresentato un'importante conferma della direzione intrapresa: l'innovazione non è un'opzione, ma un passaggio necessario per continuare a offrire valore ai clienti e per mantenere la professione al passo con i tempi anche visto il progressivo "invecchiamento" dei professionisti e, forse, una riduzione dell'appeal della professione per i giovani più propensi a svolgere altre attività.

La giornata di Cernobbio ha rafforzato in noi la consapevolezza che investire in tecnologie avanzate, nella formazione continua e nella collaborazione tra generazioni è la chiave per affrontare le sfide future con entusiasmo e competenza.