



Edizione di venerdì 25 Luglio 2025

CONTENZIOSO

La sospensione feriale dei termini e i suoi dintorni

di **Gianfranco Antico**

GUIDA ALLE SCRITTURE CONTABILI

Il finanziamento soci: disciplina civilistica fiscale e contabile

di **Viviana Grippo**

IVA

Nuova modalità opzionale di versamento dell'Iva per i servizi di trasporto e logistica

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

IMPOSTE SUL REDDITO

Agevolazione ppc e cambio di destinazione urbanistica del terreno posteriore all'acquisto

di **Luigi Scappini**

CRISI D'IMPRESA

Primi chiarimenti dell'Agenzia Entrate sulla fiscalità della composizione negoziata della crisi di impresa

di **Paola Barisone**

CONTENZIOSO

La sospensione feriale dei termini e i suoi dintorni

di **Gianfranco Antico**

Rivista **AI Edition** - Integrata con l'**Intelligenza Artificiale**

**ACCERTAMENTO
E CONTENZIOSO**

IN OFFERTA PER TE € 136,50 + IVA 4% anziché € 210 + 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

L'art. 1, comma 1, Legge n. 742/1969, come modificato dall'art. 16, D.L. n. 132/2014, conv. con modif., in Legge n. 162/2014, prevede la sospensione dei termini processuali dal 1° al 31 agosto di ciascun anno. Inoltre, l'art. 7-quater, commi 16 e 17, D.L. n. 193/2016, inserito in sede di conversione in Legge n. 225/2016, ha introdotto la c.d. moratoria estiva, prevedendo la sospensione per la trasmissione della documentazione (1° agosto – 4 settembre) e la sospensione dei termini per il pagamento delle somme dovute a seguito dei controlli automatici e formali, dal 1° agosto al 4 settembre. Da ultimo, l'art. 10, D.Lgs. n. 1/2024, in vigore dal 13 gennaio 2024, sospende l'invio di una serie di atti, salvo casi di indifferibilità e urgenza, dal 1° al 31 agosto dal 1° al 31 dicembre.

La sospensione dei termini feriali

L'art. 16, D.L. n. 132/2014, conv. con modif. in Legge n. 162/2014, intervenendo sull'art. 1, Legge n. 742/1969, che, per *ius receptum*, si applica anche al rito tributario, ha ridotto la pausa estiva, che continua ad avere inizio il 1° agosto ma cessa il 31 dello stesso mese (e non più il 15 settembre).

Durante questi 31 giorni tutte le scadenze processuali si interrompono e, nel caso in cui la decorrenza del termine abbia avuto inizio prima del 1° agosto, il tempo assegnato dal Legislatore per il compimento dell'adempimento (presentazione del ricorso, deposito di atti, ecc.) riprenderà a decorrere alla fine del periodo di sospensione, con ciò determinandosi una parentesi temporale.

Il periodo di sospensione è computato tenendo conto del calendario comune, "secondo l'unità di misura del giorno". In particolare, secondo l'art. 155, c.p.c., nel computo dei termini a giorni, si esclude il giorno iniziale mentre va considerato il giorno finale.

Il periodo di sospensione feriale dei termini vale per tutte le liti tributarie e quindi sono soggetti alla sospensione tutti gli atti indicati all'art. 19, D.Lgs. n. 546/1992, che identifica gli

atti impugnabili nonché l'oggetto del ricorso. In particolare (cfr. circolare n. 98/E/1996) la sospensione opera per i seguenti atti.

Atti sospendibili

Avvisi di accertamento, rettifica o liquidazione del tributo.	Provvedimento di irrogazione di sanzioni e atto contestazione.	Ruolo, cartella di pagamento e avviso di mora	Provvedimento di diniego di agevolazioni o di rigetto di domande di definizione agevolata.	Rifiuto, espresso o tacito, di restituzione di tributi.	Ogni altro atto impugnabile davanti ai giudici tributari.
---	--	---	--	---	---

La sospensione feriale, inoltre, comporta lo slittamento dei termini di pagamento degli atti impugnabili ex art. 19, D.Lgs. n. 546/1992, generalmente legati al termine per proporre ricorso^[1].

La sospensione trova applicazione per tutti gli adempimenti processuali cui sono tenuti sia il ricorrente (contribuente) che la parte resistente (uffici finanziari, ente locale, concessionario per la riscossione) e precisamente:

1. proposizione del ricorso introduttivo;
2. costituzione in giudizio del ricorrente;
3. deposito di documenti e di memorie illustrative;
4. proposizione dell'atto di appello;
5. proposizione del ricorso per cassazione;
6. riassunzione della causa rinviata dalla Corte di Cassazione alla Commissione tributaria di merito;
7. eventuali adempimenti conseguenti ad avvenimenti che possono causare l'interruzione o sospensione del processo, secondo quanto previsto dagli artt. 39 e 40, D.Lgs. n. 546/1992^[2].

Per effetto di quanto previsto dall'art. 3, Legge n. 742/1996, la sospensione non si applica – fra l'altro – ai procedimenti cautelari. Infatti, almeno una sezione, nel periodo di sospensione feriale dei termini processuali, assicura lo svolgimento delle udienze sulle domande relative alla concessione di ipoteca o all'autorizzazione al sequestro conservativo, a garanzia del credito fiscale emergente in base al p.v.c., all'atto di accertamento, all'atto di contestazione delle violazioni o al provvedimento di irrogazione della sanzione.

L'accertamento con adesione di cui al D.Lgs. n. 218/1997

Il D.Lgs. n. 218/1997 – art. 6, comma 3, come novellato dal D.Lgs. n. 13/2024 – per consentire all'ufficio e al contribuente di valutare con la dovuta attenzione il contenuto dell'atto di



accertamento cui l'istanza di adesione si riferisce, ha previsto una sospensione di 90 giorni dei termini per ricorrere (salvo quanto previsto nei casi in cui il contribuente abbia presentato istanza di adesione nei 15 giorni successivi alla notifica dell'atto di accertamento o di rettifica ovvero dell'atto di recupero, che sia stato preceduto dallo schema di atto, dove la sospensione è di 30 giorni), decorrenti dalla data di presentazione dell'istanza da parte del contribuente (nel caso di spedizione via posta, il termine di sospensione decorre dalla data certa di spedizione).

Il finanziamento soci: disciplina civilistica fiscale e contabile

di Viviana Grippo

Seminario di specializzazione

“Adeguati” assetti organizzativi, amministrativi e contabili

Scopri di più

La I Sezione civile della Suprema Corte di Cassazione, con [sentenza n. 16122/2024](#), è tornata sul tema della **natura del finanziamento soci**, stabilendo che il pagamento dei debiti societari da parte dei soci della stessa deve essere **qualificato come finanziamento soci** «*senza alcuna rilevanza della fonte di approvvigionamento del denaro utilizzato dal socio*». In particolare, ritengono i giudici che «*la prescrizione abbreviata di cui all'art. 2494 comma 1 C.c. non si applica all'azione di regresso spettante al socio che, avendo assunto un debito per finanziare la società, si sia rivolto a un altro socio per il recupero della quota a lui facente carico, posto che il rapporto non trova la sua fonte in un obbligo derivante dal contratto sociale o da una deliberazione della società, ma da un rapporto riguardante il solo finanziamento*».

Dal punto di vista contabile, il **finanziamento del socio è un credito che questo vanta verso la società**, mentre per quest'ultima esso rappresenta un **debito da iscriversi in bilancio nella voce D3**.

Dal punto di vista codicistico, il finanziamento soci è un **contratto di mutuo con il quale il socio finanziatore versa una somma di denaro alla azienda**, che, a sua volta, si obbliga a **restituirla nei modi e nei tempi convenuti** tra le parti in un vero e proprio contratto di finanziamento. Le parti possono decidere che il finanziamento, e quindi il credito, siano o meno fruttiferi di interessi, in caso di **finanziamento infruttifero** l'impegno della società finanziata è solo quello di **restituire il capitale avuto in prestito**.

In particolare, se le parti nulla stabiliscono nel contratto di mutuo in merito alla restituzione delle somme si applica il principio generale, di cui all'[art. 1183, c.c.](#); questo prevede che il creditore può richiedere il **pagamento immediato del suo credito** per il quale **non sia convenuto un termine di rimborso a favore del debitore**.

È bene ricordare che, anche per il **finanziamento soci**, i prestiti erogati **non necessariamente devono essere proporzionali alle quote detenute** e che **non è necessaria alcuna delibera assembleare**. In tema di interessi sul finanziamento, invece, **esiste una presunzione** contenuta nell'[art. 45, comma 2, TUIR](#) che stabilisce che: «*Per i capitali dati a mutuo gli interessi, salvo prova contraria, si presumono percepiti alle scadenze e nella misura pattuite per iscritto. Se le*



posta di capitale:

Socio A c/finanziamento fruttifero (o infruttifero) (sp) a Altre riserve di capitale (sp)

Per il socio si verifica invece **l'aumento del costo della partecipazione.**

Sull'argomento si è espresso qualche anno fa anche il già citato Tribunale di Milano con una sentenza, la n. 1112/2013, che ha destato non poche perplessità avendosi con essa espresso il convincimento secondo cui **è invalido per contrarietà** a norme imperative dettate ai fini del funzionamento delle società di capitali, **l'accordo tra cedente e cessionario** che stabilisca che, in caso di cessione di partecipazione, parte del prezzo convenuto sia rappresentato dalla **restituzione di un finanziamento del socio** (cedente) a suo tempo rinunciato e rilevato come **posta di capitale tra le riserve del patrimonio netto della società oggetto di cessione.**

Nuova modalità opzionale di versamento dell'Iva per i servizi di trasporto e logistica

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

Convegno di aggiornamento

Novità del periodo estivo per imprese e persone fisiche

Scopri di più

Il recente D.L. n. 84/2025, a parziale modifica della Legge di bilancio 2025 (Legge n. 207/2024), ha confermato e ampliato l'introduzione del **reverse charge nel settore dei trasporti e della logistica**. Tuttavia, poiché l'effettiva efficacia della norma (nuova [lett. a-quinquies dell'art. 17, comma 6, D.P.R. n. 633/1972](#)) è subordinata al **rilascio dell'autorizzazione da parte della UE**, nel frattempo la stessa Legge di bilancio 2025 ha introdotto uno **specifico regime transitorio opzionale** (anch'esso oggetto di modifica a opera del D.L. n. 84/2025), in base al quale è **consentito al committente di versare l'imposta per conto del committente, previa comunicazione all'Agenzia delle Entrate**.

Pur evidenziando che anche tale regime opzionale non è ancora efficace, in quanto si attende il provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate, recentemente anche Assonime ha formulato **alcune osservazioni con la circolare n. 17 pubblicata lo scorso 8 luglio 2025**.

Il primo aspetto da evidenziare riguarda il meccanismo di **applicazione dell'imposta** previsto dal **regime opzionale**. In particolare, a seguito dell'opzione (congiunta del prestatore e del committente), l'imposta evidenziata in fattura da parte del prestatore è **assolta dal committente in nome e per conto del fornitore**, senza, tuttavia, la possibilità di effettuare la compensazione nell'ambito della **liquidazione periodica**. In buona sostanza, **non si tratta di un'inversione contabile**, bensì di un **regime che assomiglia** a quello previsto nell'[art. 17-ter, D.P.R. n. 633/1972](#), ossia allo **split payment**, in cui l'imposta addebitata in fattura **non è corrisposta al fornitore**, ma è **versata direttamente all'Erario** da parte del cliente.

Inoltre, il [comma 59](#) della Legge di bilancio 2025 prevede che, a fronte dell'assolvimento dell'imposta da parte del committente in nome e per conto del prestatore, **resta ferma la responsabilità solidale di quest'ultimo**.

Dal punto di vista oggettivo, il regime opzionale si applica alle **medesime prestazioni di servizi** che, una volta ottenuta l'eventuale autorizzazione UE, **saranno soggette al reverse charge**, ossia a quelle rese nei confronti di imprese che **svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci** e prestazione di servizi di logistica. A tale proposito, Assonime

solleva alcune perplessità in ordine **all'individuazione del committente** quale "impresa che svolge **attività di trasporto e movimentazione di merci** e prestazioni di servizi di logistica".

Assonime suggerisce, in assenza di un criterio specifico per l'individuazione dei settori interessati, di **individuare degli specifici codici Ateco** utilizzati dai soggetti passivi in sede di dichiarazione di inizio attività, così come già accade **in relazione all'applicazione del reverse charge** per alcune prestazioni di servizi relative a edifici ([art. 17, comma 6, lett. a-ter\), D.P.R. n. 633/1972](#)).

In merito all'esercizio dell'opzione, che come già ricordato non è ancora efficace, Assonime ritiene che vada chiarito se **tale opzione comporti l'applicazione del regime descritto in precedenza** a tutte le prestazioni ricevute da un determinato fornitore, oppure se **sia possibile limitare l'opzione alle prestazioni effettuate in esecuzione di uno o più specifici contratti**.

Per quanto riguarda **l'ambito applicativo**, il D.L. n. 84/2025 amplia la **portata del regime opzionale**, in quanto è ora previsto l'opzione è esercitabile anche nei **rapporti tra l'appaltatore e gli eventuali subappaltatori**, ferma restando la **responsabilità solidale di questi ultimi per l'imposta dovuta**. Sul punto, la Relazione al D.L. n. 84/2025 precisa che la «*facoltà esercitata da un subappaltatore non è subordinata alla circostanza che dell'esercizio della medesima opzione si siano avvalsi anche tutti gli altri subappaltanti e subappaltatori, né, necessariamente, il committente e il primo appaltatore*».

In buona sostanza, l'opzione può essere esercitata da **tutti i soggetti coinvolti nella catena di fornitura**, ma l'eventuale opzione esercitata da alcuni non vincola gli altri, così come la **mancata opzione non determina l'impossibilità di esercitarla da parte di altri soggetti coinvolti**.

IMPOSTE SUL REDDITO

Agevolazione ppc e cambio di destinazione urbanistica del terreno posteriore all'acquisto

di Luigi Scappini

Seminario di specializzazione

Terreni in agricoltura

Scopri di più

La **Corte di Cassazione**, con la recente [ordinanza n. 18975/2025](#) del 10 luglio 2025, ha analizzato l'eventuale **decadenza dall'agevolazione** prevista per l'arrotondamento della **piccola proprietà contadina** nell'ipotesi in cui nel periodo di monitoraggio si abbia un **cambio di destinazione del terreno**.

Preliminarmente è necessario precisare come oggetto del contendere era un **atto di acquisto di terreni effettuato nel 2009**, fruendo dell'allora norma in vigore la Legge n. 604/1954.

Come confermato anche dall'Agenzia delle Entrate con la [circolare n. 36/E/2010](#), l'attuale norma agevolativa introdotta a sistema a mezzo dell'[art. 2, comma 4-bis, D.L. n. 194/2009](#), **non** rappresenta una mera **prosecuzione** dell'originario istituto disciplinato dalla richiamata **Legge n. 604/1954**, in quanto **divergono i presupposti** soggetti e oggettivi.

Per quanto di nostro interesse, in particolare, la Legge n. 604/1954, per quanto riguarda il requisito oggettivo, richiedeva che **l'agevolazione fosse richiesta**, come previsto dall'[art. 2](#), in riferimento, tra gli altri, ad **atti di compravendita** nonché atti di permuta, quando **per ambedue i permutanti** l'atto sia posto in essere esclusivamente per **l'arrotondamento della piccola proprietà contadina**.

Al contrario, l'attuale [art. 2, comma 4-bis, D.L. n. 194/2009](#), prevede che l'agevolazione è applicabile ai soli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, **qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti**.

Per quanto riguarda le **cause di decadenza**, le 2 **norme** richiamano sostanzialmente i **medesimi concetti**, infatti, se l'allora [art. 7, Legge n. 604/1954](#), stabiliva che «*Decade dalle agevolazioni tributarie l'acquirente, il permutante o l'enfiteuta il quale, prima che siano trascorsi cinque anni dagli acquisti fatti a norma della presente legge, aliena volontariamente il fondo o i diritti parziali su di esso acquistati, ovvero cessa dal coltivarlo direttamente*», l'attuale comma 4-bis richiamato **conferma la decadenza al verificarsi nel quinquennio di monitoraggio** della alienazione volontaria o, in alternativa della **coltivazione o conduzione diretta degli stessi**.

Nel caso oggetto dell'[ordinanza n. 18975/2025](#), come anticipato, la norma cui fare riferimento era l'allora vigente Legge n. 604/1954, **ragion per cui i supremi giudici approdano alla conclusione** per cui la norma *«consentiva la fruizione delle agevolazioni per una serie di atti posti in essere per la formazione o per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina (art. 1 della legge n. 604 del 1954) senza porre attenzione alla onerosità dell'atto, né alla circostanza che il terreno oggetto del trasferimento fosse qualificato agricolo in base agli strumenti urbanistici vigenti»*, ragion per cui, non incide sul mantenimento dell'agevolazione la circostanza che il **terreno muti destinazione nel quinquennio**.

Tuttavia, proseguono i giudici, offrendo **una chiave di lettura** anche per l'attuale [art. 2, comma 4-bis, D.L. n. 194/2009](#), *«Anche qualora si dovesse ritenere che quel presupposto fosse stato sottinteso dal legislatore nella previgente disciplina, e, quindi, applicabile nel caso di specie, si osserva che l'aggettivo “vigenti” deve essere inteso nel senso di strumenti urbanistici vigenti al momento della sottoscrizione del contratto»*.

Infatti, le **cause di decadenza dall'agevolazione sono tassativamente individuate dalla norma** e sono riconducibili a **comportamenti attivi o omissivi del beneficiario dell'agevolazione**, a nulla rilevando il cambiamento dello strumento urbanistico posteriore alla stipula del contratto da registrare, a condizione, ovviamente, che **permangano i requisiti, soggettivo e oggettivo**, richiesti dalla normativa.

La sentenza si occupa anche degli **aspetti soggettivi**, in quanto richiedente l'agevolazione è una **società agricola IAP** ex [art. 2, D.Lgs. n. 99/2004](#), che, come noto, per essere tale, **deve obbligatoriamente esercitare esclusivamente attività agricole** di cui all'[art. 2135, c.c.](#). Nel caso in oggetto, la **CTR dell'Emilia-Romagna** aveva **negato l'agevolazione** in quanto, la società **acquirente**, a **prescindere** dalla sua **qualifica soggettiva**, voleva compiere una **speculazione** adoperandosi per il raggiungimento del risultato prefigurato fin dal momento dell'acquisto e risultando quindi irrilevante che nelle more dei procedimenti amministrativi abbia coltivato il terreno; infatti, il **mutamento di destinazione** dei terreni era il **presupposto** dell'operazione **negoziale**. La **società**, in altri termini, sempre a parere della CTR, **impegnandosi** in un'attività quale la **definizione** degli **standard urbanistici** propedeutica alla rivendita dei terreni edificabili, **attività commerciale** estranea a quella agricola, compiendo atti propedeutici alla **futura vendita dei terreni edificabili**, aveva **perso i requisiti** per essere considerata **società agricola**.

La **Cassazione riforma** la sentenza in quanto la normativa fa riferimento alla **sussistenza** di specifici **requisiti soggettivi e oggettivi**, tra i quali **non rientra l'elemento intenzionale**.

Primi chiarimenti dell'Agenzia Entrate sulla fiscalità della composizione negoziata della crisi di impresa

di Paola Barisone

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta con la [risposta a interpello n. 178/E/2025](#) riguardo alla **fiscalità della composizione negoziata della crisi d'impresa**, precisando che la **plusvalenza derivante dalla cessione dell'azienda non beneficia delle agevolazioni fiscali** previste dall'[art. 86, comma 5, TUIR](#), e pertanto è oggetto di **tassazione ordinaria**, in quanto, a parere dell'Agenzia, la composizione negoziata, anche se conclusa con un accordo tra le parti, **non possiede i requisiti formali** richiesti dall'[art. 86, comma 5, TUIR](#). In particolare, l'accordo raggiunto in sede di composizione negoziata **non è omologato né approvato da un giudice**; inoltre, la procedura è di natura stragiudiziale e volontaria **e non è assimilabile alle procedure concorsuali tradizionali indicate dalla norma**.

Con la [risposta a interpello n. 177/E/2025](#), l'Agenzia delle Entrate si è espressa, invece, **negando la possibilità di applicazione del regime fiscale** in via estensiva ex [art. 183, TUIR](#), alla liquidazione controllata del sovraindebitato con la conseguenza che, la plusvalenza patrimoniale derivante dalla **"vendita competitiva"** di un immobile di **proprietà del debitore** è soggetta a **tassazione ordinaria** e non all'[art. 183, TUIR](#).

In ultimo, con la [risposta a interpello n. 179/E/2025](#), l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto **non applicabile alle sopravvenienze attive da esdebitazione** realizzate nel concordato semplificato per la liquidazione del patrimonio di cui agli [artt. 25-sexies e 25-septies, CCII](#), il **regime fiscale agevolato**, di cui all'[art. 88, comma 4-ter, TUIR](#), poiché il concordato semplificato, anche se si **conclude con provvedimento di omologazione**, non prevede un accordo con i creditori, in quanto procedura unilaterale e liquidatoria, attivabile dal solo imprenditore, in cui **l'intervento del Tribunale ha funzione autorizzativa**.

Di seguito una **breve disamina dei 3 provvedimenti**.

Tassazione della plusvalenza generata dalla cessione degli assets dell'attivo

Con la [risposta a interpello n. 178/E/2025](#), l'Agenzia delle Entrate precisa che nella **composizione negoziata della crisi**, non è possibile l'applicazione di **agevolazioni fiscali alla tassazione della plusvalenza** generata dalla cessione dell'azienda.

Nello specifico, a seguito della presentazione da parte di un contribuente di una istanza di

interpello finalizzata a ottenere chiarimenti in merito all'applicazione dell'[art. 86, comma 5, D.P.R. n. 917/1986](#) (di seguito, TUIR) in ordine alla **plusvalenza realizzata a seguito della cessione di un compendio aziendale** posta in essere nell'ambito di una procedura di composizione negoziata, l'Agenzia delle Entrate evidenziava l'attuale formulazione del [comma 5 dell'art. 25-bis, CCII](#): *«[dalla pubblicazione nel registro delle imprese del contratto e dell'accordo di cui all'art. 23, comma 1, lett. a) e c), o degli accordi di cui all'art. 23, comma 2, lett. b), si applicano gli articoli 88, comma 4ter, e 101, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Dalla stessa data si applica l'art. 26, comma 3bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633]»*.

Inoltre, a parere dell'Agenzia delle Entrate, la disposizione di cui all'[art. 86, comma 5, TUIR](#), è norma speciale rispetto alla **ordinarie regole di determinazione del reddito d'impresa** (come già indicato nella [risposta a interpello n. 462/E/2019](#)) stante il chiaro intento del legislatore di limitare alla Composizione Negoziata esclusivamente le misure premiali indicate nell'[art. 25-bis, comma 5, CCII](#), con la conseguenza che alle **plusvalenze/minusvalenze derivanti dalla cessione dei beni ai creditori non trova applicazione l'art. 86, comma 5, TUIR**.

Di conseguenza, le **plusvalenze derivanti dalla cessione dell'unica azienda** nell'ambito della composizione negoziata **non beneficiano dell'esclusione dalla tassazione** prevista dall'[art. 86, comma 5, TUIR](#), che si applica alle procedure concorsuali con la conseguenza che l'eventuale plusvalenza generata dalla cessione del compendio aziendale **resta assoggettata alle regole ordinarie di determinazione del reddito d'impresa** con la sola possibilità di rateizzazione in 5 annualità nel caso di azienda posseduta da più di 5 anni.

Le stesse considerazioni valgono per il concordato semplificato, **anche se la procedura ha natura liquidatoria**.

Tassazione ordinaria per la plusvalenza generata dalla cessione di una unità immobiliare nell'ambito della liquidazione controllata

Con istanza di interpello, volta a ottenere chiarimenti in merito all'applicazione dell'[art. 183, TUIR](#), alla procedura di "liquidazione controllata del sovraindebitato" prevista dagli [artt. 268 ss., CCII](#), una società in liquidazione controllata, **proprietaria di un immobile oggetto di vendita competitiva**, richiedeva se l'eventuale plusvalenza patrimoniale, che **avrebbe realizzato a seguito della cessione del predetto immobile, fosse soggetta a «tassazione ordinaria oppure a norme tributarie riservate al fallimento prima e alla liquidazione giudiziale poi»**. Prospettando l'ipotesi di applicazione per estensione dell'art. 183 del TUIR, dovendo quindi calcolare il reddito di impresa relativo al maxiperiodo dall'inizio alla chiusura del procedimento concorsuale», richiamando «la relazione illustrativa all'art. 268 del Codice della Crisi d'Impresa e dell'Insolvenza ove veniva indicato che "La liquidazione controllata è il procedimento, equivalente alla liquidazione giudiziale, finalizzato alla liquidazione del patrimonio del consumatore, del professionista, dell'imprenditore agricolo, dell'imprenditore minore e di ogni altro debitore non assoggettabile alla liquidazione giudiziale, che si trovi in stato di crisi o di insolvenza" ...».

L'Agenzia delle Entrate, con la [risposta n. 177/E/2025](#), osservava invece che il Codice della Crisi disciplina, agli [artt. 268 ss.](#), una **nuova procedura di carattere liquidatorio** per i c.d. debitori sovraindebitati e, quindi, avuto riguardo alla definizione dell'[art. 2, lett. c\), CCII](#), una **procedura destinata ad affrontare** *«lo stato di crisi o di insolvenza del consumatore, del professionista, dell'imprenditore minore, dell'imprenditore agricolo, delle startup innovative di cui al decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221, e di ogni altro debitore non assoggettabile alla liquidazione giudiziale ovvero a liquidazione coatta amministrativa ad al3 procedure liquidatorie previste dal codice civile o da leggi speciali per il caso di crisi o insolvenza»*.

L'Agenzia precisava, altresì, che il Legislatore nella Relazione illustrativa all'[art. 268, CCII](#), sulla natura e funzione della procedura in esame, aveva rilevato che **«la liquidazione controllata è il procedimento, equivalente alla liquidazione giudiziale, finalizzato alla liquidazione del patrimonio del consumatore, del professionista, dell'imprenditore agricolo, dell'imprenditore minore e di ogni altro debitore non assoggettabile alla liquidazione giudiziale, che si trovi in stato di crisi o di insolvenza. La disciplina trova il suo antecedente in quella contenuta nella sezione seconda del capo secondo della L. 27 gennaio 2012, n. 3 sulla liquidazione del patrimonio del debitore sovraindebitato. Considerato che la liquidazione concerne patrimoni tendenzialmente di limitato valore e situazioni economico finanziarie connotate da ridotta complessità, la procedura è semplificata rispetto alla liquidazione giudiziale»**, tuttavia **nel CCII non sussiste un rinvio generale ed esplicito alla disciplina della liquidazione giudiziale**.

Conseguentemente, la circostanza che nella Relazione illustrativa citata la procedura in esame sia indicata come "procedimento equivalente alla liquidazione giudiziale", a parere dell'Agenzia, **non può ritenersi sufficiente per applicare in via estensiva a un'impresa in stato di liquidazione controllata la disciplina fiscale dell'[art. 183, TUIR](#), prevista ora specificatamente per la liquidazione giudiziale e per la liquidazione coatta amministrativa**.

L'Agenzia delle Entrate proseguiva facendo presente che l'[art. 183, TUIR](#), prevede regole *ad hoc* per la determinazione del reddito d'impresa maturato nel periodo compreso tra la **data di inizio e quella di chiusura della liquidazione giudiziale e della liquidazione coatta amministrativa**, stabilendo che esso, indipendentemente dalla durata della procedura concorsuale e a prescindere dall'eventuale esercizio provvisorio, è costituito dalla differenza tra il **residuo attivo risultante alla fine della procedura e il patrimonio netto dell'impresa o della società all'inizio del procedimento** (determinato in base ai valori fiscalmente riconosciuti delle attività e passività che ne facevano parte), mentre al contrario, nessuna disposizione prevede, invece, regole speciali in **ordine alla determinazione del reddito imponibile dell'impresa** che abbia avuto accesso alla procedura di liquidazione controllata di cui agli [artt. 268 ss., CCII](#).

Di conseguenza, a parere dell'Agenzia delle Entrate, per i **soggetti che hanno accesso a tale istituto**, in mancanza di una norma *ad hoc*, il **reddito d'impresa continua a essere determinato secondo le regole ordinarie**, senza che trovino applicazione le previsioni dell'[art. 183, TUIR](#). Pertanto, **l'apertura della procedura di liquidazione controllata non prevede alcuna**

interruzione del periodo d'imposta, né all'inizio del c.d. maxi periodo d'imposta di cui al [comma 2 dell'art. 183, TUIR](#).

In conclusione, l'Agenzia ribadisce che, in **manca di specifiche disposizioni normative**, in caso di liquidazione controllata (stato in cui versa la società) **continuano a trovare applicazione le regole ordinarie per la determinazione del reddito imponibile e non si applica**, in via estensiva, **la disciplina** di cui all'[art. 183, TUIR](#), con la conseguenza che il **componente positivo di reddito che verrà realizzato dalla Società** (nei cui confronti è stata dichiarata l'apertura della liquidazione controllata), a seguito della cessione dell'immobile di sua proprietà nei termini descritti nell'istanza, **sarà assoggettato a tassazione ordinaria**, secondo quanto previsto dall'[art. 56, comma 1, secondo periodo, TUIR](#), che rinvia alle disposizioni della Sezione I, Capo II, Titolo II (e del Capo IV, Titolo II) relative alle società e agli enti di cui all'[art. 73, comma 1, lett. a\) e b\), TUIR](#), ossia troveranno applicazione a seconda dei casi gli [artt. 85 e 86, TUIR](#).

Tassazione delle sopravvenienze da esdebitazione conseguite dall'impresa debitrice nell'ambito del concordato semplificato

Con la [risposta a interpello n. 179/E/2025](#), l'Agenzia delle Entrate ha precisato, invece, che le sopravvenienze da esdebitazione conseguite dall'impresa debitrice nel **concordato semplificato sono tassabili in via ordinaria** e non risulta applicabile il disposto di cui all'[art. 88, comma 4-ter, TUIR](#).

Tale posizione determina una **minore appetibilità per i creditori sociali del concordato semplificato** rispetto alla liquidazione giudiziale, tenuto conto che la mancata applicazione dell'agevolazione di cui all'[art. 88, comma 4-ter, TUIR](#), ha come conseguenza un incremento **degli oneri fiscali legati alla tassazione delle sopravvenienze e delle plusvalenze** con conseguente riduzione della percentuale di soddisfazione dei creditori sociali; oltre alla circostanza che le **note di variazione IVA emesse dai creditori sociali** a storno parziale delle corrispondenti fatture a suo tempo **emesse a seguito dello stralcio del credito**, determinano un debito IVA **corrispondente a carico del debitore**, con conseguente riduzione della **capacità di soddisfacimento dei creditori**.

L'Agenzia, in particolare, nella motivazione del parere, precisa che l'applicazione della disposizione di cui all'[art. 88, comma 4-ter, primo periodo, TUIR](#), **non è stata successivamente estesa dal Legislatore** (anche) alla procedura del concordato semplificato di cui agli [artt. 25-sexies e 25-septies, CCII](#), diversamente da quanto è stato, invece, previsto per **l'ipotesi in cui le trattative avviate nell'ambito della composizione negoziata siano andate a buon fine** e siano stati conclusi accordi, con l'intento del Legislatore di limitare agli accordi specificamente richiamati nell'[art. 25bis, comma 5, CCII](#).

L'Agenzia delle Entrate, nel proprio provvedimento, ricorda al3sì che con la legge delega 9 agosto 2023, n. 111, rubricata "Delega al Governo per la riforma fiscale", il legislatore ha previsto di **introdurre un regime di tassazione del reddito delle imprese** che fanno ricorso agli

istituti disciplinati dal CCII (compreso, dunque, il Concordato semplificato)? tuttavia **in mancanza di specifiche disposizioni normative** e in attesa dell'attuazione del citato art. 9, **non può essere ammessa alcuna interpretazione "in via estensiva"** del contenuto dell'art. 88, comma 4ter, citato.

Di conseguenza, a parere dell'Agenzia delle Entrate alla **sopravvenienza attiva da esdebitazione conseguita dalla Società** nell'ambito della procedura di Concordato semplificato di cui agli [artt. 25-sexies](#) e [25-septies, CCII](#), non sia applicabile la disposizione di cui all'[art. 88, comma 4ter, primo periodo, TUIR](#), e pertanto, la sopravvenienza in parola **concorra interamente e ordinariamente alla determinazione del reddito di impresa**.

Si ricorda, come già precisato, che il Consiglio dei ministri a breve dovrebbe approvare un **Decreto Legislativo che prevede la detassazione generalizzata** quantomeno delle **sopravvenienze attive da esdebitazione conseguite nell'ambito della crisi d'impresa** indipendentemente dall'istituto disciplinato dal Codice della Crisi a cui il debitore ha fatto ricorso per ristrutturare i propri debiti, con **inclusione anche del concordato semplificato**.

Resta da comprendere se, a seguito dell'intervento normativo in rassegna, **l'agevolazione fiscale** si renderà applicabile alle **sole sopravvenienze generate dalle omologazioni successive all'entrate in vigore della nuova disposizione** normativa ovvero, auspicabilmente, anche alle **procedure omologate in data anteriore**.

Conclusioni

Come già indicato, la posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate, nelle **3 risposte a interpello**, **riflette un approccio prudenziale**, volto a prevenire estensioni improprie delle agevolazioni fiscali già previste in altri istituti del Codice della Crisi.

È, pertanto, necessario che nella **stesura del piano di risanamento della composizione negoziata**, nella gestione della **procedura di liquidazione controllata e nel concordato semplificato**, si tenga in debita considerazione **la variabile fiscale che**, se non prevista, **può determinare notevoli riflessi negativi**, non solo nella gestione della procedura, incidendo sulla realizzabilità della stessa, ma anche sulla **tenuta del piano stesso in funzione della soddisfazione dei creditori sociali**.