

Sindacale

- S86-25 - INL: adottato il Decreto Direttoriale n. 43/2025 sulle modalità di visualizzazione della Patente a Crediti - L'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha adottato il Decreto Direttoriale n. 43/2025 che definisce le nuove modalità di visualizzazione dei contenuti della Patente a Crediti
- S87-25 - Protocollo quadro per il contenimento dei rischi lavorativi legati alle emergenze climatiche - Sottoscritto ieri, dalle Parti Sociali confederali comparativamente più rappresentative e dall'Ance, il "Protocollo quadro per l'adozione di misure di contenimento dei rischi lavorativi legati alle emergenze climatiche negli ambienti di lavoro", promosso dal Ministero del Lavoro
- S88-25 - INPS, circolare n.106/2025: Accordo tra la Repubblica Italiana e la Repubblica di Albania in materia di sicurezza sociale - In vigore dal 1° luglio l'Accordo che disciplina i rapporti tra i due Stati in materia di sicurezza sociale
- S89-25 - Caldo – Indicazioni Inps per accesso a CIGO - Con il messaggio n. 2130 del 3 luglio 2025, l'Inps riepiloga le indicazioni per le domande di accesso all'integrazione salariale ordinaria nel caso di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa per il caldo

Fiscalità

- F51-25 - Concordato preventivo per il biennio 2025-2026: pubblicata la Circolare dell'Agenzia delle Entrate - Concordato preventivo biennale 2025-2026: diffusa la circolare dell'Agenzia delle Entrate
- F52-25 - Plusvalenza da cessione di immobili post Superbonus: tante fattispecie ancora controverse - Plusvalenza da cessione di immobili post Superbonus: un focus sulle fattispecie ancora controverse
- F53-25 - Immobili danneggiati da eventi sismici – OK al 110% per il 2026 con cessione e sconto - Superbonus al 110% e zone terremotate di Lazio, Abruzzo, Marche, Umbria – ok a cessione e sconto anche per il 2026 se le istanze per avere i contributi per la ricostruzione sono state presentate entro il 30 marzo 2024
- F54-25 - Consulenza giuridica all'Agenzia delle Entrate: le indicazioni applicative del MEF - Tutte le modalità per richiedere una consulenza giuridica all'Agenzia delle Entrate nel Decreto del MEF

Urbanistica Edilizia Ambiente

- U58-25 - Legge di Delegazione Europea 2024: in GU il provvedimento che recepisce la normativa UE - In vigore dal 10 luglio la Legge di Delegazione europea che recepisce le direttive UE e introduce importanti novità in materia ambientale
- U59-25 - RENTRI: aggiornata l'App mobile per la gestione dei FIR in formato digitale - Disponibile la nuova versione dell'App RENTRI sia da sistemi operativi iOS che Android
- U60-25 - RENTRI: video e materiali del webinar sul sistema di tracciabilità dei rifiuti - Disponibili il video e i materiali relativi al webinar sul sistema elettronico di tracciabilità dei rifiuti RENTRI organizzato dall'Ance il 30 giugno 2025
- U61-25 - Edilizia e urbanistica, rassegna settimanale di giurisprudenza - L'Ance propone una rassegna settimanale con alcune fra le più recenti sentenze in materia di edilizia ed urbanistica

Lavori Pubblici

- LL.PP.30-25 - Appalti pubblici: deroga all'obbligo di utilizzo delle PAD - ANAC proroga l'esonero dall'uso delle Piattaforme di Approvvigionamento Digitale per affidamenti inferiori a cinquemila euro e opere a scomuto. Consentito l'uso della piattaforma PCP dell'ANAC, salvo dati già inseriti
- LL.PP.31-25 - Legislazione Opere pubbliche: le principali novità normative e giurisprudenziali dal 30 giugno al 4 luglio 2025 - La Direzione Legislazione Opere Pubbliche propone una rassegna settimanale con alcune fra le più recenti novità in materia di opere pubbliche

- N24-24 - Ordinanza Regionale sul Divieto di Lavoro in Condizioni di Esposizione Prolungata al Sole - Lla Regione Autonoma Friuli Venezia Giulia ha emesso l'Ordinanza n. 1/2022/SAL in data 2 luglio 2025, relativa al divieto di svolgimento di attività lavorative in condizioni di esposizione prolungata al sole, al fine di tutelare la salute dei lavoratori dal rischio di stress termico e colpi di calore

S86-25 - INL: adottato il Decreto Direttoriale n. 43/2025 sulle modalità di visualizzazione della Patente a Crediti

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha adottato il Decreto Direttoriale n. 43/2025 che definisce le nuove modalità di visualizzazione dei contenuti della Patente a Crediti

È stato pubblicato il Decreto Direttoriale n. 43/2025 che definisce le nuove modalità di visualizzazione della Patente a Crediti, lo strumento previsto dal D.M. 132/2024 per qualificare imprese e lavoratori autonomi nei cantieri, in base al rispetto delle norme su salute e sicurezza.

Si rimanda al documento riportato di seguito per l'approfondimento.

Oggetto: INL: adottato il Decreto Direttoriale n. 43/2025 sulle modalità di visualizzazione della Patente a Crediti -Nota di approfondimento.

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha adottato il [Decreto Direttoriale n. 43/2025](#) che definisce le nuove modalità di visualizzazione della Patente a Crediti, lo strumento previsto dal D.M. 132/2024 per qualificare imprese e lavoratori autonomi nei cantieri, in base al rispetto delle norme su salute e sicurezza.

Il decreto, che consta di 9 articoli e di un allegato tecnico (Allegato A), che ne costituisce parte integrante, individua le modalità di ostensione delle informazioni concernenti la patente a crediti (come previsto dall'articolo 2, comma 2, del decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali 18 settembre 2024, n. 132 (cd. "decreto attuativo")), rese disponibili ai soggetti indicati dalla medesima disposizione in ragione di specifiche finalità, in conformità a quanto previsto dall'articolo 27 del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81 e nel rispetto del Regolamento (UE) 2016/679 relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali.

L'Ispettorato nazionale del lavoro è titolare autonomo del trattamento dei dati personali finalizzati alla gestione del servizio **denominato Patente a Crediti (PAC)**, erogato attraverso il Portale dei servizi gestito dal medesimo Ispettorato nazionale del lavoro. Per la gestione del Portale dei servizi, l'Ispettorato nazionale del lavoro può fare ricorso a soggetti terzi, che saranno previamente nominati Responsabili del trattamento, ai sensi dell'articolo 28 del GDPR.

Le informazioni relative alla patente a crediti sono suddivise nelle seguenti sezioni:

- a) **Riepilogo impresa/lavoratore autonomo:** Ragione Sociale/Nome Cognome lavoratore autonomo; Codice Fiscale; Paese;
- b) **Richiedente la patente:** Nome e Cognome; Codice Fiscale; Ruolo (Legale Rappresentante/Delegato);
- c) **Riepilogo Patente:** Numero Patente; Data di Rilascio; Stato Patente (attiva/sospesa);
- d) **Punteggio Patente:** Punteggio iniziale; Punteggio attuale;
- e) **Data fine sospensione della patente** (informazione disponibile solo laddove risulti una patente "sospesa");
- f) **Provvedimenti definitivi:** numero crediti decurtati in relazione a ciascuna violazione e data decurtazione.

Sono abilitati a visualizzare le informazioni relative alla patente i soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, del cd. decreto attuativo di seguito individuati:

- a) **titolari della patente o loro delegati;**
- b) **pubbliche amministrazioni** di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165;
- c) **rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza e rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza territoriale;**
- d) **organismi paritetici** iscritti nel Repertorio nazionale di cui all'articolo 51, comma 1-bis, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81;
- e) **responsabile dei lavori;**
- f) **coordinatori per la sicurezza in fase di progettazione e di esecuzione dei lavori;**
- g) **soggetti che intendono affidare lavori o servizi ad imprese o lavoratori autonomi che operano nei cantieri temporanei o mobili di cui all'articolo 89, comma 1, lett. a), del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81.**

L'accesso al portale dei servizi avviene tramite **SPID (livello 2)**, **CIE**, **CNS**, **eIDAS**, attraverso interrogazione puntuale tramite **codice fiscale del titolare della patente**.

La visualizzazione viene consentita ai **solli soggetti titolari di patente che risultano legali rappresentanti pro-tempore, lavoratori autonomi o loro delegati**, sui sistemi dell'Ispettorato nazionale del lavoro. **Tutti gli altri soggetti dichiarano, sotto propria responsabilità, ai sensi del D.P.R. n. 445/2000, il titolo abilitante alla visualizzazione.**

Gli organi di vigilanza accedono alle informazioni della patente nonché alle ulteriori informazioni utili in rapporto alle specifiche finalità istituzionali perseguite, in qualità di titolare autonomo del trattamento, secondo modalità disciplinate da specifico atto convenzionale.

Di seguito i dati visualizzabili da ciascun soggetto abilitato:

Soggetti abilitati	Visualizzazione
Titolare o Delegato	<p>Riepilogo impresa/lavoratore autonomo: Ragione Sociale/Nome Cognome lavoratore autonomo; Codice Fiscale; Paese</p> <p>Richiedente la patente: Nome e Cognome; Codice Fiscale; Ruolo (Legale Rappresentante/Delegato)</p> <p>Riepilogo Patente: Numero Patente; Data di Rilascio; Stato Patente (attiva/sospesa)</p> <p>Punteggio Patente: Punteggio iniziale; Punteggio attuale</p> <p>Data fine sospensione della patente (informazione disponibile solo laddove risulti una patente "sospesa")</p> <p>Provvedimenti definitivi: numero crediti decurtati in relazione a ciascuna violazione e data decurtazione</p>
Pubbliche amministrazioni	<p>Riepilogo impresa/lavoratore autonomo: Ragione Sociale/Nome Cognome lavoratore autonomo; Codice Fiscale; Paese</p> <p>Riepilogo Patente: Numero Patente; Data di Rilascio; Stato Patente (attiva/sospesa)</p> <p>Punteggio Patente: Punteggio iniziale; Punteggio attuale</p> <p><i>al fine esclusivo di verificare il possesso ed il mantenimento del titolo abilitante nell'ambito delle procedure di appalto</i></p>
RLS/RLST	<p>Riepilogo impresa/lavoratore autonomo: Ragione Sociale/Nome Cognome lavoratore autonomo; Codice Fiscale; Paese</p> <p>Riepilogo Patente: Numero Patente; Data di Rilascio; Stato Patente (attiva/sospesa)</p> <p>Punteggio Patente: Punteggio iniziale; Punteggio attuale</p> <p><i>ai fini dello svolgimento della propria attività di controllo nonché al fine di verificare, a fronte di un provvedimento di sospensione la possibilità, da parte del titolare della patente, di poter comunque completare le attività</i></p>

Soggetti abilitati	Visualizzazione
	<i>oggetto di appalto o subappalto in corso di esecuzione ai sensi dell'articolo 27, comma 10, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81</i>
Organismi Paritetici	Riepilogo impresa/lavoratore autonomo: Ragione Sociale/Nome Cognome lavoratore autonomo; Codice Fiscale; Paese Riepilogo Patente: Numero Patente; Data di Rilascio; Stato Patente (attiva/sospesa)
	<i>ai fini delle proprie attività di controllo sulla efficacia del titolo abilitante</i>
Soggetti che intendono affidare lavori o servizi ad imprese o lavoratori autonomi che operano nei cantieri temporanei o mobili nonché il responsabile dei lavori	Riepilogo impresa/lavoratore autonomo: Ragione Sociale/Nome Cognome lavoratore autonomo; Codice Fiscale; Paese Riepilogo Patente: Numero Patente; Data di Rilascio; Stato Patente (attiva/sospesa) Punteggio Patente: Punteggio iniziale; Punteggio attuale <i>ai fini della verifica del possesso del titolo abilitativo ai sensi dell'articolo 90, comma 9, lett. b-bis), del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81 nonché al fine di verificare, a fronte di un eventuale provvedimento di sospensione la possibilità, da parte del titolare della patente, di poter comunque completare le attività oggetto di appalto o subappalto in corso di esecuzione</i>
Coordinatori sicurezza	Riepilogo impresa/lavoratore autonomo: Ragione Sociale/Nome Cognome lavoratore autonomo; Codice Fiscale; Paese Riepilogo Patente: Numero Patente; Data di Rilascio; Stato Patente (attiva/sospesa)

L'accesso alle informazioni sulla patente è consentito esclusivamente qualora sussistano e siano attuali le predette esigenze, per ciascuna categoria di soggetti abilitati.

Le informazioni della patente sono consultabili sulla piattaforma per il tempo di vigenza della patente e comunque, limitatamente alle informazioni di cui all'articolo 3, comma 1, lett. e) e f) (data fine sospensione della patente e provvedimenti definitivi), per un tempo non superiore a cinque anni dall'iscrizione delle medesime informazioni sulla piattaforma informatica.

Trovano applicazione le misure tecniche di sicurezza indicate nell'allegato A al provvedimento che ne costituisce parte integrante.

Il provvedimento potrà essere aggiornato previa consultazione del Garante Privacy, in base a esigenze emerse successivamente alla sua applicazione.



IL DIRETTORE DELL'ISPettorATO NAZIONALE DEL LAVORO

VISTO il decreto legislativo 8 aprile 2008, n. 81, recante *“Attuazione dell'articolo 1 della legge 3 agosto 2007, n. 123, in materia di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro”*;

VISTO il decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 149, recante *“Disposizioni per la razionalizzazione e la semplificazione dell'attività ispettiva in materia di lavoro e legislazione sociale, in attuazione della legge 10 dicembre 2014, n. 183”*;

VISTO in particolare, l'articolo 2, comma 2, lett. a), del citato decreto legislativo n. 149 del 2015, secondo il quale l'Ispettorato *“esercita e coordina su tutto il territorio nazionale, sulla base di direttive emanate dal Ministro del lavoro e delle politiche sociali, contenenti anche specifiche linee di indirizzo per la vigilanza sul corretto utilizzo delle prestazioni di lavoro accessorio, la vigilanza in materia di lavoro, contribuzione e assicurazione obbligatoria nonché legislazione sociale, ivi compresa la vigilanza in materia di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro (...)”*;

VISTO il decreto-legge 2 marzo 2024, n. 19, recante *“Ulteriori disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)”*, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 aprile 2024, n. 56;

VISTO, in particolare, l'articolo 29, del citato decreto-legge n. 19 del 2024, rubricato *“Disposizioni in materia di prevenzione e contrasto del lavoro irregolare”* che, al comma 19, ha introdotto modifiche all'articolo 27 del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81, recante la disciplina sul *“Sistema di qualificazione delle imprese e dei lavoratori autonomi tramite crediti”*;

VISTO il comma 3 del citato articolo 27, del decreto legislativo n. 81 del 2008 secondo il quale *“con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito l'Ispettorato nazionale del lavoro, sono individuati le modalità di presentazione della domanda per il conseguimento della patente di cui al comma 1 e i contenuti informativi della patente medesima nonché i presupposti e il procedimento per l'adozione del provvedimento di sospensione di cui al comma 8”*;

VISTO il comma 5, secondo periodo, del suddetto articolo 27, del decreto legislativo n. 81 del 2008, il quale prevede che *“con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito l'Ispettorato nazionale del lavoro, sono individuati i criteri di attribuzione di crediti ulteriori rispetto al punteggio iniziale nonché le modalità di recupero dei crediti decurtati”*;

VISTO il decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociale 18 settembre 2024, n. 132 pubblicato nella Gazzetta ufficiale 20 settembre 2024, n. 221 recante *“Regolamento relativo all'individuazione delle modalità di presentazione della domanda per il conseguimento della patente per le imprese e i lavoratori autonomi operanti nei cantieri temporanei o mobili”*;

VISTO in particolare, l'articolo 2, comma 1, del predetto decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali 18 settembre 2024, n. 132 secondo il quale *“Per ciascuna patente il portale rende disponibili le seguenti informazioni: a) dati identificativi della persona giuridica, dell'imprenditore individuale o del lavoratore autonomo titolare della patente; b) dati anagrafici del soggetto richiedente la patente; c) data di rilascio e numero della patente; d) punteggio attribuito al momento del rilascio; e) punteggio aggiornato alla data di interrogazione del portale; f) esiti di eventuali provvedimenti di sospensione di cui all'articolo 27, comma 8, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81; g) esiti di eventuali provvedimenti definitivi, di natura amministrativa o giurisdizionale, ai quali consegue la decurtazione dei crediti ai sensi dell'articolo 27, comma 6, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81”*;

VISTO, altresì, il comma 2 del predetto articolo 2 secondo il quale *“Con provvedimento dell'Ispettorato nazionale del lavoro, previo parere del Garante per la protezione dei dati personali, sono individuate le modalità di ostensione delle informazioni di cui al presente articolo ai titolari della patente o loro delegati, alle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, ai rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza e a rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza territoriale, agli organismi paritetici iscritti nel Repertorio nazionale di cui all'articolo 51, comma 1 bis, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81, al responsabile dei lavori, ai coordinatori per la sicurezza in fase di progettazione e di esecuzione dei lavori e ai soggetti che intendono affidare lavori o servizi ad imprese o lavoratori autonomi che operano nei cantieri temporanei o mobili di cui all'articolo 89, comma 1, lettera a, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81. Le informazioni di cui al comma 1 sono conservate per il tempo di vigenza della patente e comunque limitatamente alle informazioni di cui alle lettere f) e g) del comma 1, per un tempo non superiore a cinque anni dall'iscrizione sul portale”*;

VISTO il regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016 *“relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati e che abroga la direttiva 95/46/CE (regolamento generale sulla protezione dei dati)”*, nonché il Codice in materia di protezione dei dati personali di cui al decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, da ultimo modificato dal decreto legislativo 10 agosto 2018, n. 101;

ACQUISITO il parere del Garante per la protezione dei dati personali trasmesso con nota prot. n. 78719 del 31 maggio 2025 (prov. n. 284 del 21 maggio 2025);

STABILISCE QUANTO SEGUE

Art. 1

(Oggetto e finalità)

1. Il presente provvedimento individua le modalità di ostensione delle informazioni concernenti la patente a crediti ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali 18 settembre 2024, n. 132, rese disponibili ai soggetti indicati dalla medesima disposizione in ragione delle specifiche finalità individuate all'articolo 5 e in conformità a quanto previsto dall'articolo 27 del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81, come modificato dall'articolo 29, comma 19, del decreto-legge 2 marzo 2024, n. 19, convertito con modificazioni dalla legge 29 aprile 2024, n. 56, nel rispetto del Regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati e che abroga la direttiva 95/46/CE.

Art. 2

(Ruoli dei soggetti coinvolti nel trattamento dei dati personali)

1. L'Ispettorato nazionale del lavoro è titolare autonomo del trattamento dei dati personali finalizzati alla gestione del servizio denominato Patente a Crediti (PAC) erogato attraverso il Portale dei servizi gestito dal medesimo Ispettorato nazionale del lavoro. Per la gestione del Portale dei servizi, l'Ispettorato nazionale del lavoro può fare ricorso a soggetti terzi, previamente nominati Responsabili del trattamento, ai sensi dell'articolo 28 del GDPR.

Art. 3

(Sezioni del Portale relative alle informazioni)

1. Le informazioni concernenti la patente a crediti sono ripartite nelle seguenti sezioni:

- a) Riepilogo impresa/lavoratore autonomo: Ragione Sociale/Nome Cognome lavoratore autonomo; Codice Fiscale; Paese;
- b) Richiedente la patente: Nome e Cognome; Codice Fiscale; Ruolo (Legale Rappresentante/Delegato);
- c) Riepilogo Patente: Numero Patente; Data di Rilascio; Stato Patente (attiva/sospesa);
- d) Punteggio Patente: Punteggio iniziale; Punteggio attuale;
- e) Data fine sospensione della patente (informazione disponibile solo laddove risulti una patente "sospesa");
- f) Provvedimenti definitivi: numero crediti decurtati in relazione a ciascuna violazione e data decurtazione.

Art. 4

(Soggetti abilitati a visualizzare le informazioni relative alla patente)

1. Sono abilitati a visualizzare le informazioni relative alla patente, nel rispetto del Regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016 e nei limiti di cui all'articolo 6, i soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali 18 settembre 2024, n. 132 di seguito individuati:

- a) titolari della patente o loro delegati;
- b) pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165;
- c) rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza e rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza territoriale;
- d) organismi paritetici iscritti nel Repertorio nazionale di cui all'articolo 51, comma 1-bis, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81;
- e) responsabile dei lavori;
- f) coordinatori per la sicurezza in fase di progettazione e di esecuzione dei lavori;
- g) soggetti che intendono affidare lavori o servizi ad imprese o lavoratori autonomi che operano nei cantieri temporanei o mobili di cui all'articolo 89, comma 1, lett. a), del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81.

Art. 5

(Modalità di accesso)

1. I soggetti abilitati a visualizzare le informazioni relative alla patente di cui all'articolo 3 possono accedere alla relativa piattaforma informatica (Portale dei Servizi) a mezzo SPID, non inferiore a livello di sicurezza 2, CIE o strumenti di autenticazione equivalenti notificati ai sensi dell'articolo 9 del regolamento (UE) n. 910/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio del 23 luglio 2014 in materia di identificazione elettronica e servizi fiduciari per le transazioni elettroniche nel mercato interno e che abroga la direttiva 1999/93/CE, attraverso interrogazione puntuale inserendo il codice fiscale del titolare della patente. In relazione all'articolo 4, comma 1, lett. a), la visualizzazione viene consentita ai soli soggetti titolari di patente che risultano legali rappresentanti pro-tempore, lavoratori autonomi o loro delegati, sui sistemi dell'Ispettorato nazionale del lavoro. I soggetti di cui all'articolo 4, comma 1, lett. b), c), d), e), f) e g) dichiarano, sotto propria responsabilità, ai sensi del D.P.R. n. 445/2000, il titolo abilitante alla visualizzazione.
2. Gli organi di vigilanza di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81 accedono alle informazioni di cui all'articolo 3 nonché alle ulteriori informazioni utili in rapporto alle specifiche finalità istituzionali perseguite, in qualità di titolare autonomo del trattamento, secondo modalità disciplinate da specifico atto convenzionale.

Art. 6

(Visualizzazione dei dati da parte dei soggetti abilitati)

1. I dati relativi alla patente sono visualizzabili da parte dei soggetti di cui all'articolo 4 nei limiti indicati dal presente articolo attraverso accesso alla piattaforma informatica secondo le modalità di cui all'articolo 5.
2. I titolari della patente o loro delegati accedono alle informazioni di cui all'articolo 3, comma 1, lett. a), b), c), d), e), f);
3. Le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 accedono alle informazioni di cui all'articolo 3, comma 1, lett. a), c), d) al fine esclusivo di verificare il possesso ed il mantenimento del titolo abilitante nell'ambito delle procedure di appalto.
4. I rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza e i rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza territoriale accedono alle informazioni di cui all'articolo 3, comma 1, lett. a), c) e d) ai fini dello svolgimento della propria attività di controllo nonché al fine di verificare, a fronte di un provvedimento di sospensione la possibilità, da parte del titolare della patente, di poter comunque completare le attività oggetto di appalto o subappalto in corso di esecuzione ai sensi dell'articolo 27, comma 10, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81.
5. Gli organismi paritetici iscritti nel Repertorio nazionale di cui all'articolo 51, comma 1-bis, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81 accedono alle informazioni di cui all'articolo 3, comma 1, lett. a) e c), ai fini delle proprie attività di controllo sulla efficacia del titolo abilitante.
6. I soggetti che intendono affidare lavori o servizi ad imprese o lavoratori autonomi che operano nei cantieri temporanei o mobili nonché il responsabile dei lavori accedono alle informazioni di cui all'articolo 3, comma 1, lett. a), c) e d) ai fini della verifica del possesso del titolo abilitativo ai sensi dell'articolo 90, comma 9, lett. b-bis), del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81 nonché al fine di verificare, a fronte di un eventuale provvedimento di sospensione la possibilità, da parte del titolare della patente, di poter comunque completare le attività oggetto di appalto o subappalto in corso di esecuzione ai sensi dell'articolo 27, comma 10, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81.
7. I coordinatori per la sicurezza in fase di progettazione e di esecuzione dei lavori accedono alle informazioni di cui all'articolo 3, comma 1, lett. a) e c) ai fini dello svolgimento della propria attività di coordinamento.
8. L'accesso alle informazioni relative alla patente è ammesso solo a fronte della sussistenza ed attualità delle esigenze indicate nel presente articolo per ciascuna categoria di soggetti abilitati alla visualizzazione.

Art. 7

(Conservazione dei dati)

1. Le informazioni di cui all'articolo 3 sono consultabili sulla piattaforma per il tempo di vigenza della patente e comunque, limitatamente alle informazioni di cui all'articolo 3, comma 1, lett. e) e f, per un tempo non superiore a cinque anni dall'iscrizione delle medesime informazioni sulla piattaforma informatica.

Art. 8

(Misure tecniche di sicurezza)

1. Trovano applicazione le misure tecniche di sicurezza indicate nell'allegato A al presente provvedimento che ne costituisce parte integrante.

Art. 9

(Aggiornamenti)

1. Il presente provvedimento potrà essere oggetto di modifiche e integrazioni sulla base di esigenze emerse successivamente alla sua applicazione, previo esperimento della procedura di consultazione del Garante per la protezione dei dati personali ai sensi dell'articolo 2 del decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali 18 settembre 2024, n. 132.

IL DIRETTORE DELL'ISPettorato

(Danilo PAPA)

Misure di sicurezza tecniche e operative implementate sui sistemi informatici INL

MISURE DI SICUREZZA RELATIVE AL SISTEMA DI GESTIONE DELLE IDENTITÀ

- Impiego del Tier model;
- Segregazione delle utenze con privilegi amministrativi;
- Utilizzo di sistemi di Privileged Identity Management (PIM) per le utenze amministrative per elevazione dei privilegi in modalità Just In Time (JIT), con processo di approvazione delle richieste;
- Criteri di robustezza minima delle password;
- Cifratura dei volumi contenenti i database delle password mediante funzioni crittografiche che offrono un livello di sicurezza adeguato, sulla base delle misure adottabili allo stato dell'arte (artt. 5, par. 1, lett. f), 25 e 32 del Regolamento (UE) 2016/679 (GDPR));
- Utilizzo di sistemi di analisi automatica dei profili di rischio associati alle utenze e identificazione automatica di pattern anomali;
- Sistemi di strong authentication (MFA) per l'accesso online di tutti i ruoli con privilegi amministrativi e per l'accesso a tutti i portali di amministrazione dei servizi;
- Sistemi di strong authentication (MFA) per l'accesso da rete esterna a tutti i sistemi e servizi INL da parte di tutti gli utenti INL;

MISURE DI SICUREZZA A LIVELLO NETWORK

- Sistemi di sicurezza perimetrale a protezione della rete e dei sistemi in Cloud;
- Implementazione web filtering profiles a protezione della navigazione web;
- Monitoraggio continuo della rete;

MISURE DI SICUREZZA PER LE POSTAZIONI DI LAVORO E PER L'ACCESSO AI SERVIZI:

- Protezione delle postazioni di lavoro tramite sistemi antivirus/antimalware;
- Installazione automatica periodica e tempestiva per gli aggiornamenti e patch di sicurezza;
- Utilizzo di sistemi XDR integrati in tutte le postazioni di lavoro:
 - o Protezione avanzata contro le minacce informatiche agli endpoint in tempo reale
 - o Individuazione tempestiva di eventuali minacce avanzate e violazioni della sicurezza
 - o Integrazione con sistema SIEM;
 - o Reportistica dettagliata sulle potenziali attività malevole sulle postazioni di lavoro degli utenti e sulle minacce informatiche
- Protezione del sistema di posta elettronica:
 - o Sistema antispam/antiphishing
 - o Sistema safe-link;
 - o Sistema sand-box per analisi degli allegati;
 - o Monitoraggio minacce;
- Utilizzo di sistemi integrati per la sicurezza dei servizi SaaS di business productivity in Cloud;
- Protezione da perdita di dati per guasto della postazione di lavoro: mediante l'impiego di sistemi di storage in cloud;
- Segregazione tra "area di lavoro" e "area personale" sui device mobili in uso al personale, con possibilità di cancellazione da remoto in caso di furto o smarrimento;

- Sistema di gestione dei device aziendali per garantire la distribuzione di aggiornamenti e patch di sicurezza e la conformità alle policy di sicurezza predefinite;
- Sistemi di strong authentication, conditional access e risk based access policy:
 - o Autenticazione a due fattori (MFA) per tutti i ruoli amministrativi, nonché per l'accesso a tutti i portali di amministrazione dei sistemi;
 - o Autenticazione a due fattori (MFA) per gli accessi dall'esterno della rete INL per tutti gli utenti su tutti i sistemi e servizi online dell'Amministrazione;
 - o Blocco degli accessi da IP esteri, per prevenire attacchi da aree geografiche a rischio; in caso di motivata richiesta, specifici utenti possono essere abilitati all'accesso da IP esteri limitatamente al tempo strettamente necessario;
 - o Analisi dei login a rischio (risky login): sulla base di analisi automatiche, il sistema forza un nuovo login con richiesta di MFA nel caso in cui il pattern utente venga classificato a rischio medio/alto;
 - o Analisi degli utenti a rischio (risky users): sulla base di analisi automatiche, il sistema forza cambio password e relogin con MFA nel caso in cui un utente venga classificato come a rischio medio/alto di compromissione;

MISURE DI SICUREZZA PER L'INFRASTRUTTURA DI CLOUD COMPUTING

- Utilizzo di sistemi SIEM per il monitoraggio continuo dei sistemi;
- Impiego di sistemi API gateway a protezione di specifici servizi;
- Servizio di Threat intelligence;
- Servizio SOC/NOC;
- Cifratura delle connessioni e cifratura dei dati "at rest";
- Log degli accessi e delle operazioni;
- Utilizzo del sistema *Privileged Identity Management* per accesso just-in-time per le utenze con ruoli amministrativi in cloud;
- accesso con MFA per tutti i ruoli amministrativi in cloud e per l'accesso a tutti i portali amministrativi;
- Utilizzo di utenze cloud only non sincronizzate on premise per i ruoli amministrativi in cloud (configurate per uso di PIM JIT e MFA);
- Protezione da attacchi esterni mediante sistemi di DDOS Protection ed External Attack Surface Management (EASM);
- Protezione delle risorse, sistemi e servizi in cloud tramite sistemi integrati di rilevamento automatico e protezione;
- Protezione della BRAND Reputation mediante monitoraggio dei report DKIM e DMARC per identificare eventuali tentativi di uso improprio del dominio di posta elettronica dell'Amministrazione;
- Sistema automatico di backup dei dati e dei sistemi;
- Ridondanza dei sistemi e delle risorse per alta affidabilità dei servizi;

MISURE ORGANIZZATIVE:

- Processo di gestione del ciclo di vita delle utenze;
- Processo di ricognizione periodica delle utenze in uso a fornitori esterni;
- Processo di gestione degli alert di sicurezza ed incident management tramite SOC;
- Formazione periodica e awareness del personale in ambito protezione dati e sicurezza informatica;
- Esecuzione periodica di assessment di sicurezza e implementazione remediation sui sistemi dell'Amministrazione;
- Adozione dei framework "security by design" e "privacy by design";

MISURE SPECIFICHE RELATIVE AL SISTEMA PAC

Infrastruttura

Il sistema PaC è ospitato sull'infrastruttura Cloud di INL residente su Polo Strategico Nazionale (PSN), soddisfacendo, pertanto, i requisiti di sicurezza ivi previsti, e adotta, inoltre, le misure di sicurezza sopra descritte.

Modalità di accesso alle applicazioni di visualizzazione della Patente a Crediti

- Sistema di strong authentication per gli utenti che accedono al portale dei servizi mediante SPID/eIDAS livello 2 e CIE livello 2 o superiore e CNS,

Dal sistema SPID/eIDAS, CIE e CNS vengono acquisiti i seguenti dati:

- o Codice Fiscale, nome e cognome con SPID/CIE/CNS;
- o Codice Fiscale impresa e ragione sociale con SPID professionale;
- o Codice eIDAS, nome e cognome con eIDAS.

Di questi dati vengono memorizzati esclusivamente i Codici Fiscali (personale o impresa) e il codice eIDAS.

Coni di visibilità della Patente a Crediti

L'accesso alla visualizzazione gestito da due differenti applicazioni distinte per tipologia di ruolo.

Visualizzazione per Legali Rappresentanti/Titolari della Patente e Delegati

I soggetti che risultano essere attestati nei sistemi informativi dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro come titolari o delegati possono visualizzare tutti i dati indicati dall'art. 2 del D.M. 18 settembre 2024, n. 132. Questa applicazione di visualizzazione verifica che il Codice Fiscale fornito dai sistemi di autenticazione (SPID, SPID Professionale, CIE, CNS, eIDAS) corrisponda al possesso del ruolo di legale rappresentante o delegato rispetto a quanto presente nei sistemi INL.

Visualizzazione Patente a Crediti in Autodichiarazione

Gli ulteriori soggetti menzionati all'articolo 2 del D.M. 18 settembre 2024, n. 132 possono visualizzare le informazioni della Patente a Crediti tramite autodichiarazione del proprio ruolo. Le sezioni informative visualizzate in questa modalità dipendono dal ruolo dichiarato dall'utente. La corrispondenza tra i ruoli e le sezioni informative è gestita dinamicamente tramite database, mentre il contenuto di ciascuna sezione è predefinito e non modificabile tramite database.

Per questa applicazione le sezioni informative disponibili sono:

- DATI AZIENDA: codice fiscale azienda, ragione sociale, codice ISO paese.
- RICHIEDENTE: nome, cognome, codice fiscale del richiedente della patente, ruolo con il quale si opera (delegato, rappresentante legale/titolare di impresa individuale).
- PATENTE: numero patente, data rilascio, stato patente.
- PUNTEGGIO: punti attuali, punti al rilascio.
- SOSPENSIONE: identificativo del provvedimento di sospensione, data inizio, data fine, data di eventuale annullamento della sospensione (ove applicabile).

I ruoli utente disponibili per l'autodichiarazione sono:

- Pubblica Amministrazione di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165;

- Rappresentante dei lavoratori per la sicurezza (RLS);
- Rappresentante dei lavoratori per la sicurezza territoriale (RLST);
- Organismo paritetico iscritto nel Repertorio nazionale di cui all'articolo 51, comma 1 bis, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81;
- Responsabile dei lavori;
- Coordinatore per la sicurezza in fase di progettazione ed esecuzione dei lavori;
- Soggetto che intende affidare lavori o servizi ad imprese o lavoratori autonomi che operano nei cantieri temporanei o mobili di cui all'articolo 89, comma 1, lettera a, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81.

Con questa applicazione di visualizzazione l'associazione tra le sezioni informative e i differenti ruoli avviene tramite configurazione.

Sono previste verifiche a campione, in occasione di accessi ispettivi, relative all'effettivo possesso del titolo autodichiarato per la visualizzazione delle patenti.

Tracciatura degli eventi

Il sistema traccia gli eventi di visualizzazione al fine di monitorare e documentare le operazioni svolte a tutela degli interessati. Per assicurare l'immodificabilità e l'integrità di tale tracciatura (log), il registro su cui vengono memorizzate le informazioni è configurato in modalità *append-only*: sia le operazioni automatiche del sistema che quelle attivate dai ruoli applicativi sono limitate al solo inserimento e consultazione. Le operazioni in parola possono solo aggiungere informazioni senza possibilità di cancellare e/o sovrascrivere quelle già registrate.

Il registro tiene traccia di ogni operazione di visualizzazione, includendo le seguenti informazioni:

- Codice fiscale dell'utente che ha richiesto la visualizzazione;
- Codice fiscale dell'impresa (persona giuridica o ditta individuale) oggetto dell'operazione di visualizzazione;
- Il ruolo autodichiarato per la visualizzazione (in relazione all'applicazione "Visualizzazione Patente a Crediti in Autodichiarazione");
- Il ruolo impostato in riferimento ai soggetti che risultano essere attestati nei sistemi informativi dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro come titolari o delegati (in relazione all'applicazione "Visualizzazione per Legali Rappresentanti/Titolari della Patente e Delegati");
- Le informazioni sulla data e ora in cui l'operazione è stata effettuata.

Se l'utente si è autenticato con SPID professionale le informazioni registrate sono le stesse. L'unica eccezione riguarda il codice fiscale dell'utente che ha richiesto la visualizzazione che in tal caso è quello del soggetto giuridico associato allo SPID professionale. Non viene salvato alcun dato relativo alla persona fisica effettivamente operante.

Tempi di conservazione dei log

I log di tracciatura degli eventi non sono sottoposti ad analisi automatizzate e non sono previsti sistemi di alert automatico; gli stessi vengono conservati per cinque anni.

S87-25 - Protocollo quadro per il contenimento dei rischi lavorativi legati alle emergenze climatiche

Sottoscritto ieri, dalle Parti Sociali confederali comparativamente più rappresentative e dall'Ance, il "Protocollo quadro per l'adozione di misure di contenimento dei rischi lavorativi legati alle emergenze climatiche negli ambienti di lavoro", promosso dal Ministero del Lavoro

Alla presenza del Ministro del Lavoro, nel pomeriggio del 2 luglio c.a. è stato sottoscritto, dalle Parti Sociali confederali comparativamente più rappresentative, tra cui Confindustria, e dall'Ance, il "Protocollo quadro per l'adozione di misure di contenimento dei rischi lavorativi legati alle emergenze climatiche negli ambienti di lavoro", promosso dal Ministero, che lo recepirà in un decreto ministeriale.

L'obiettivo prioritario del Protocollo è quello di coniugare la prosecuzione delle attività produttive con la garanzia di condizioni di salubrità e sicurezza degli ambienti di lavoro e delle modalità lavorative.

Questo accordo rappresenta un quadro di riferimento generale, che demanda la concreta declinazione delle misure ad eventuali protocolli attuativi, anche di carattere settoriale .

In ogni caso, il Protocollo quadro sottoscritto ieri intende valorizzare eventuali iniziative già assunte, anche in sede territoriale.

I datori di lavoro, fermo restando l'obbligo di dare completa attuazione alla normativa in materia di salute e sicurezza sul lavoro di cui al d. lgs. n. 81/2008 , che già fornisce il quadro per la protezione dei lavoratori, faranno riferimento ai protocolli attuativi che saranno eventualmente stipulati, nell'ottica di una piena tutela delle condizioni psicofisiche dei lavoratori stessi.

Peraltro, in un'apposita nota in calce, nel Protocollo quadro si ricorda che, nelle attività ricadenti nel campo di applicazione del Titolo IV del d. lgs. n. 81/2008 (cantieri temporanei o mobili) , il Coordinatore per la progettazione, qualora previsto, all'atto dell'elaborazione del Piano di sicurezza e di coordinamento (PSC) dovrà prendere in considerazione anche il rischio microclima, e prevedere misure di prevenzione idonee al fine di ridurre il rischio come, ad esempio, la presenza di aree di ristoro adeguate alle pause, la variazione dell'inizio delle lavorazioni, ecc. Si ricorda, altresì, che anche i datori di lavoro delle ditte in appalto dovranno prevedere, all'interno dei relativi POS, misure specifiche di organizzazione delle lavorazioni in cantiere, quali, ad esempio, l'idoneità dei DPI alla stagione in corso, la possibilità di pause o l'anticipo/posticipo delle lavorazioni, la fornitura di bevande, l'accesso all'ombra, ecc., come previsto dall'art. 96, co. 1, lett. d), del citato d. lgs.

In via generale, tra i possibili temi di intervento dei protocolli attuativi, l'accordo quadro cita l'informazione/formazione, la sorveglianza sanitaria, l'abbigliamento/indumenti/DPI, la rimodulazione dell'orario di lavoro.

In relazione all'adozione dei suddetti Protocolli attuativi, potranno essere previsti criteri di premialità per le imprese aderenti, riconosciuti dall'Inail in relazione agli strumenti di incentivazione in materia di salute e sicurezza sul lavoro individuati dalla normativa di riferimento.

Potranno essere costituiti, a livello territoriale o settoriale, ad iniziativa congiunta dei soggetti firmatari del Protocollo quadro, specifici Gruppi di lavoro per le finalità dello stesso, anche con il coinvolgimento delle Autorità sanitarie locali e degli altri soggetti

istituzionali coinvolti nelle iniziative per la gestione delle emergenze climatiche.

Come espressamente previsto nel Protocollo quadro, le parti firmatarie auspicano che gli eventuali provvedimenti emanati in sede locale tengano conto delle indicazioni eventualmente adottate in attuazione dello stesso Protocollo quadro.

Nell'accordo quadro è previsto, infine, un apposito paragrafo denominato "Supporto al Protocollo", in cui le Parti sottoscrittrici richiedono espressamente al Ministero del lavoro di riceverlo formalmente, con l'impegno di supportarne l'efficacia adottando tutte le misure necessarie al perseguimento delle seguenti finalità :

- assicurare ai lavoratori i necessari interventi di tutela, inclusi quelli legati all'ampio ed automatico ricorso agli ammortizzatori sociali in tutte le ipotesi di sospensione o riduzione dell'orario di lavoro (tra cui, su richiesta dell'Ance, è stato espressamente menzionato lo scomputo dei periodi di integrazione salariale determinati da eventi oggettivamente non evitabili dal limite massimo di durata degli ammortizzatori stessi);
- supportare il sistema produttivo, in relazione alla necessità di rimodulazione dell'orario di lavoro, nell'orientare i provvedimenti che dovessero condizionarne l'applicazione (finalità introdotta nel Protocollo quadro su richiesta dell'Ance, che peraltro aveva chiesto al Ministero di impegnarsi a promuovere l'adozione di una norma che consentisse alle imprese di svolgere la propria attività eventualmente anche in deroga alle cd. ordinanze antirumore);
- qualificare formalmente le ordinanze, ovvero i protocolli attuativi, come elementi giustificativi per assicurare alle imprese le tutele contro tutte le eventuali responsabilità, come, ad esempio, quelle connesse con il ritardo della consegna dei lavori legato agli eventi climatici estremi considerati (istanza il cui inserimento nel Protocollo quadro è stata fortemente voluta da Ance, da Confindustria e da tutte le altre Parti datoriali firmatarie).

Si segnala che, in considerazione della sottoscrizione del Protocollo quadro qui illustrato, l'ANCE ha già avviato i contatti con le altre Parti Sociali di settore, con l'obiettivo di avviare al più presto un confronto finalizzato alla definizione di un Protocollo attuativo specifico per l'edilizia .

Si segnala, altresì, che, nel corso delle riunioni tenutesi al Ministero del Lavoro sul tema dell'emergenza climatica, il Ministero stesso ha anticipato alle Parti Sociali l'intenzione di ripresentare quanto prima le disposizioni di legge in materia di integrazioni salariali già adottate nei due anni precedenti, ossia, per quanto riguarda specificamente l'edilizia, quella che prevede lo scomputo, per il secondo semestre del 2025, dei periodi di CIGO per eventi oggettivamente non evitabili (es. eventi meteo) dal limite massimo di durata della CIGO stessa. In occasione di tali riunioni, l'Ance, nel manifestare il proprio apprezzamento per l'iniziativa del Ministero, ha chiesto di anticipare la decorrenza di tale disposizione al 1° giugno 2025 (anziché al 1° luglio come nei due anni precedenti), considerato che il fenomeno delle alte temperature si è manifestato già a partire da tale mese. Si fa riserva di fornire aggiornamenti sugli sviluppi di quanto anticipato dal Ministero.

**Protocollo quadro per l'adozione delle misure di contenimento dei rischi
lavorativi legate alle emergenze climatiche negli ambienti di lavoro.**

2 luglio 2025

Il cambiamento climatico sta seriamente compromettendo la futura sostenibilità ambientale ed economica a livello globale comportando, allo stesso tempo, l'esposizione delle lavoratrici e dei lavoratori ad ulteriori rischi per la salute e la sicurezza durante lo svolgimento delle attività lavorative, in particolare per quelle che più direttamente ne subiscono gli effetti di danno.

Ferme restando le misure per la prevenzione dei rischi connessi alle differenti condizioni climatiche previste specificatamente mediante indicazioni e misure per la popolazione dettate dal Ministero della Salute, vanno considerati specifici aspetti connessi allo svolgimento di alcune mansioni lavorative, nell'ambito di differenziati settori, territori, attività lavorative e processi industriali e lavorativi, che potranno trovare declinazione mirata attraverso interventi di regolazione contrattuale, anche siglando mirate intese tra le parti ai diversi livelli, per migliorare le tutele, adottando procedure concordate di prevenzione dei rischi determinati dalle emergenze.

È noto, infatti, che il cambiamento climatico rappresenta una minaccia specialmente per alcuni contesti lavorativi nei quali sono previste mansioni dove è richiesto lo svolgimento di lavorazioni in ambienti all'aperto (c.d. *outdoor*) e anche nei confronti dei lavoratori e delle lavoratrici c.d. *indoor*, costretti a svolgerle in condizioni non adeguate al rispetto dei criteri minimi di tutela. Ad esempio, al fine, pertanto, di attivare tempestivamente tutte le misure di prevenzione e protezione in caso di eventi climatici avversi legati al caldo, il datore di lavoro si deve avvalere del bollettino ufficiale di previsione e allarme riferita alla propria città (sito di riferimento: www.salute.gov/caldo) ovvero di altri strumenti idonei, effettuando un costante monitoraggio preventivo delle condizioni meteorologiche.

A fronte delle disposizioni previste dalla decretazione specifica, in particolare sulla regolazione degli ammortizzatori sociali, utilizzabili per le suddette emergenze e nei termini previsti per i diversi settori produttivi (CIGO, CISOA), demandando ai provvedimenti

delle Amministrazioni coinvolte (INL, INAIL, MdS) per quanto concerne le regole generali di tutela della salute e sicurezza, emessi espressamente per la gestione delle emergenze, il presente protocollo promuove le buone pratiche al fine di scongiurare infortuni e malattie professionali, come anche eventi e condizioni di malessere, connessi alle emergenze climatiche.

L'obiettivo prioritario è coniugare la prosecuzione delle attività produttive con la garanzia di condizioni di salubrità e sicurezza degli ambienti di lavoro e delle modalità lavorative.

Particolare attenzione viene posta, ad esempio, agli strumenti dell'informazione, della formazione, della prevenzione, della corretta attuazione della sorveglianza sanitaria e della valutazione dei rischi, al fine di determinare misure adeguate di tutela, contribuendo a realizzare un contesto di lavoro più sano e sicuro, migliorando il benessere dei lavoratori e delle lavoratrici, promuovendo e sviluppando, attraverso il sistema proprio del modello prevenzionale e all'interno delle relazioni industriali, una attività specifica contrattuale mirata.

Le Parti firmatarie del presente protocollo intendono indicare, in una cornice di buone prassi, percorsi di intervento e misure condivise, valide anche nel caso di presenza di studenti in PCTO o nelle altre forme di istruzione e formazione e di tutti i lavoratori e tutte le lavoratrici ai sensi dell'art. 2, comma 1, lettera a) del D.Lgs 81/2008, che declinati nei diversi eventuali accordi attuativi riferibili ai contesti lavorativi settoriali, territoriali e aziendali, mediante la partecipazione delle rappresentanze sindacali (contrattuali e specialistiche) ai diversi livelli potranno costituire, sulla base delle esigenze e condizioni specifiche, la base fondamentale per puntare a coniugare le tutele con la continuità dello svolgimento del lavoro.

Si stabilisce che

i datori di lavoro, fermo restando l'obbligo di dare completa attuazione alla normativa in tema di salute e sicurezza sul lavoro di cui al decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81, che già fornisce il quadro per la protezione delle lavoratrici e dei lavoratori, si riferiscono agli accordi attuativi del presente protocollo quadro eventualmente stipulati in sede nazionale di categoria, territoriali o aziendali, per la condivisione delle esigenze di contenimento dei

rischi derivanti dalle emergenze climatiche, tra le quali l'esposizione ad alte temperature, nell'ottica di una piena tutela delle condizioni psicofisiche delle lavoratrici e dei lavoratori.

La valutazione del rischio di cui all'articolo 28 del decreto legislativo n. 81 del 2008 deve pertanto includere tutti i rischi per la salute e sicurezza, anche in relazione a quanto disposto dall'articolo 180 in materia di microclima¹. Così, il suo aggiornamento e il relativo documento, ai sensi dell'art.29 del medesimo decreto legislativo.

In ambito emergenziale, quale declinato dalla normativa e dalle disposizioni eventualmente adottate dalle autorità, le parti sindacali e datoriali, alla luce del presente protocollo, si impegnano ad attivare tavoli contrattuali nazionali settoriali, territoriali o aziendali, volti a declinare le buone prassi e le misure necessarie e condivise per le realtà specifiche dei diversi settori, delle dimensioni aziendali, dei territori e dei processi industriali e lavorativi, che potranno diventare parte integrante dei relativi CCNL vigenti.

Il presente protocollo quadro intende valorizzare le iniziative (anche contrattuali) già assunte in sede nazionale di categoria, territorio o azienda.

Di seguito alcuni possibili temi di intervento, in un quadro di buone prassi, volte a costituire base utile di confronto per l'azione che si potrà svolgere sui tavoli contrattuali sopracitati in tema di prevenzione e protezione dei lavoratori e delle lavoratrici in caso di eventi straordinari legati ai cambiamenti climatici o anche in prospettiva prevenzionale di lungo periodo:

- 1. Informazione/formazione**
- 2. Sorveglianza sanitaria**
- 3. Abbigliamento/indumenti/dpi**
- 4. Riorganizzazione turni e orari di lavoro**

¹ Nelle attività ricadenti nel campo di applicazione del Titolo IV del decreto legislativo 81 del 2008 (cantieri temporanei o mobili), il Coordinatore per la progettazione, qualora previsto, all'atto dell'elaborazione del Piano di sicurezza e di coordinamento (PSC) dovrà prendere in considerazione anche il rischio microclima, e prevedere misure di prevenzione idonee al fine di ridurre il rischio come, ad esempio, la presenza di aree di ristoro adeguate alle pause, la variazione dell'inizio delle lavorazioni, ecc. Anche i datori di lavoro delle ditte in appalto dovranno prevedere, all'interno dei relativi POS, misure specifiche di organizzazione delle lavorazioni in cantiere, quali, ad esempio, l'idoneità dei DPI alla stagione in corso, la possibilità di pause o l'anticipo/posticipo delle lavorazioni, la fornitura di bevande, l'accesso all'ombra, ecc., come previsto dall'articolo 96, co. 1, lett. d), decreto legislativo n. 81 del 2008.

In relazione all'adozione degli accordi attuativi del presente Protocollo quadro in sede di categoria, territorio o azienda, potranno essere previsti criteri di premialità per le imprese aderenti, riconosciuti dall'Inail in relazione agli strumenti di incentivazione in materia di salute e sicurezza sul lavoro individuati dalla normativa di riferimento, senza che questo comporti incrementi della spesa pubblica.

Le parti auspicano che gli eventuali provvedimenti adottati in sede locale tengano conto delle indicazioni eventualmente adottate in attuazione del presente Protocollo quadro.

Verifica e aggiornamento del protocollo

Nell'ambito della verifica dell'applicazione dell'attuazione delle indicazioni previste nel presente protocollo le Parti si incontreranno periodicamente e comunque entro sei mesi dalla sua sottoscrizione.

Potranno essere costituiti, a livello territoriale o settoriale, ad iniziativa congiunta dei soggetti firmatari del presente Protocollo, specifici Gruppi di lavoro per le finalità del Protocollo, anche con il coinvolgimento delle Autorità sanitarie locali e degli altri soggetti istituzionali coinvolti nelle iniziative per la gestione delle emergenze climatiche.

Supporto al protocollo

Le parti sottoscrittrici del presente Protocollo quadro richiedono al Ministero del lavoro e delle politiche sociali di recepirlo formalmente con l'impegno di supportarne l'efficacia adottando tutte le misure necessarie:

- per assicurare ai lavoratori ed alle lavoratrici i necessari interventi di tutela (ad esempio, quelli legati all'ampio ed automatico ricorso agli ammortizzatori sociali in tutte le ipotesi di sospensione o riduzione dell'orario di lavoro, anche in caso di lavoro stagionale. In particolare, lo scomputo dei periodi previsti dalla disciplina degli ammortizzatori sociali ordinari per eventi oggettivamente non evitabili dal limite massimo di durata della cassa integrazione stessa;
- per supportare il sistema produttivo, in relazione alla necessità di rimodulazione dell'orario di lavoro, nell'orientare i provvedimenti che dovessero condizionarne l'applicazione;

- per qualificare formalmente le ordinanze, ovvero i protocolli attuativi, come elementi giustificativi per assicurare alle imprese le tutele contro tutte le eventuali responsabilità, come, ad esempio, quelle connesse con il ritardo della consegna dei lavori legato agli eventi climatici estremi qui considerati.

Roma 02 luglio 2025

Associazioni Datoriali	Organizzazioni Sindacali
CONFINDUSTRIA <i>Leo Ianni</i>	CGIL <i>Francesco Rini</i>
CONFARTIGIANATO <i>Luigi Gilardi</i>	CISL <i>Mattia Similli</i>
CNA <i>Alfredo Ianni</i>	UIL <i>Giuseppe</i>
COLDIRETTI <i>Bruno Mignani</i>	UGL <i>Franco G...</i>
ANCE <i>Federico</i>	
CONFAGRICOLTURA <i>Gentile</i>	
ASARTIGIANI <i>Giulio</i>	
CONFCOOPERATIVE <i>Fulvio</i>	
LEGACOOP <i>Luigi</i>	
AGCI <i>Ugo</i>	
CIA- AGRICOLTORI ITALIANI <i>MA</i>	

S88-25 - INPS, circolare n.106/2025: Accordo tra la Repubblica Italiana e la Repubblica di Albania in materia di sicurezza sociale

In vigore dal 1° luglio l'Accordo che disciplina i rapporti tra i due Stati in materia di sicurezza sociale

Si trasmette, per opportuna informativa, l'allegata circolare n. 106/2025 con cui l'INPS illustra le principali disposizioni in materia di sicurezza sociale contenute nell'Accordo tra la Repubblica Italiana e la Repubblica di Albania, firmato a Roma il 6 febbraio 2024, ratificato con la legge n. 29/2025 ed entrato in vigore il 1° luglio scorso.

L'Accordo ha lo scopo di coordinare le legislazioni in materia di sicurezza sociale dei due Stati contraenti, al fine di garantire la portabilità dei diritti e il rispetto del principio della parità di trattamento delle persone assicurate o ammesse ai benefici, previsti in base alle legislazioni dei singoli Stati.

In via generale, l'Accordo sancisce il principio della territorialità della legislazione applicabile. Pertanto, al di fuori dei casi espressamente previsti, trova applicazione la legislazione dello Stato nel cui territorio il lavoratore esercita la propria attività.

Nello specifico, per quanto concerne la disciplina del distacco, l'Accordo prevede che il lavoratore dipendente da un'impresa con sede in uno degli Stati contraenti, che sia stato inviato nel territorio dell'altro Stato, resta soggetto alla legislazione del primo Stato, a condizione che la durata del distacco non superi il periodo di 24 mesi.

Nei casi in cui un lavoratore, in deroga al principio della territorialità, sia assoggettato all'assicurazione italiana, le Strutture territorialmente competenti dell'INPS, previa valutazione della sussistenza dei requisiti e delle condizioni necessarie, su richiesta del datore di lavoro o del lavoratore, devono rilasciare il certificato di copertura contributiva tramite l'apposito modello. Una copia di tale certificato, da richiedere prima dell'inizio della validità, dovrà essere trasmessa all'Organismo di collegamento dell'Albania. In caso di mancato rilascio del relativo certificato di copertura nei tempi previsti, in circostanze eccezionali e motivate, la richiesta può anche essere presa in considerazione purché pervenga entro il periodo di validità specificato nel certificato di copertura.

Per quanto non espressamente ivi riportato e per una consultazione più dettagliata delle ulteriori disposizioni, si rinvia alla circolare riportata di seguito.



Direzione Centrale Pensioni
Direzione Centrale Entrate
Direzione Centrale Ammortizzatori Sociali
Direzione Centrale Organizzazione
Direzione Centrale Tecnologia, Informatica e Innovazione

Roma, 01/07/2025

Ai Dirigenti centrali e territoriali
Ai Responsabili delle Agenzie
Ai Coordinatori generali, centrali e
territoriali delle Aree dei professionisti
Al Coordinatore generale, ai coordinatori
centrali e ai responsabili territoriali
dell'Area medico legale

Circolare n. 106

E, per conoscenza,

Al Presidente e ai Componenti del Consiglio di
Amministrazione
Al Presidente e ai Componenti del Consiglio di
Indirizzo
di Vigilanza
Al Presidente e ai Componenti del Collegio dei
Sindaci
Al Magistrato della Corte dei Conti delegato
all'esercizio del controllo
Ai Presidenti dei Comitati amministratori
di fondi, gestioni e casse
Al Presidente della Commissione centrale
per l'accertamento e la riscossione
dei contributi agricoli unificati
Ai Presidenti dei Comitati regionali

Allegati n.39

OGGETTO: **Accordo tra la Repubblica Italiana e la Repubblica di Albania in**
materia di sicurezza sociale, firmato a Roma il 6 febbraio 2024,
ratificato con la legge 11 marzo 2025, n. 29, pubblicata nella
Gazzetta Ufficiale n. 67 del 21 marzo 2025, in vigore dal 1° luglio
2025

SOMMARIO: *Con la presente circolare si illustrano le disposizioni applicative dell'Accordo tra la Repubblica Italiana e la Repubblica di Albania in materia di sicurezza sociale, in vigore dal 1° luglio 2025. In pari data entra in vigore anche la relativa Intesa amministrativa, firmata a Roma il 10 aprile 2025.*

INDICE

Premessa

1. Titolo I: Disposizioni generali

1.1 Campo di applicazione materiale (art. 2 dell'Accordo)

1.2 Campo di applicazione personale e parità di trattamento (artt. 3 e 4 dell'Accordo)

2. Titolo II: Disposizioni sulla legislazione applicabile

2.1 Disposizioni generali. Territorialità della legislazione applicabile (art. 5 dell'Accordo)

2.2 Disposizioni particolari. Eccezioni al principio della territorialità della legislazione applicabile (artt. 6 e 7 dell'Accordo)

2.2.1 Distacco del lavoratore dipendente e autonomo (art. 6, punti 1 e 2, dell'Accordo e art. 5 dell'Intesa amministrativa)

2.2.2 Personale viaggiante (art. 6, punto 3, dell'Accordo)

2.2.3 Membri dell'equipaggio di una nave (art. 6, punto 4, dell'Accordo)

2.2.4 Personale delle Rappresentanze diplomatiche e degli Uffici consolari (art. 6, punto 5, dell'Accordo)

2.2.5 Dipendenti pubblici e assimilati (art. 6, punto 6, dell'Accordo)

2.2.6 Personale diverso da quello appartenente ai ruoli delle Rappresentanze diplomatiche (art. 7 dell'Accordo e art. 6 dell'Intesa amministrativa)

2.2.7 Eccezioni (art. 8 dell'Accordo)

2.2.8 Facoltà e modalità di esercizio dell'opzione. Adempimenti delle Strutture territoriali dell'INPS (art. 7 dell'Accordo e art. 6 dell'Intesa amministrativa)

2.2.9 Certificazione di distacco e adempimenti delle Strutture territoriali dell'INPS (art. 5 dell'Intesa amministrativa)

2.3 Disposizioni comuni

2.3.1 Esportabilità delle prestazioni in denaro (art. 9 dell'Accordo)

2.3.2 Assicurazione volontaria (art. 10 dell'Accordo)

2.3.3 Totalizzazione internazionale (art. 11 dell'Accordo)

3. Titolo III: Disposizioni particolari

3.1 Capitolo I: Pensioni

3.1.1 Pensioni in regime nazionale/autonomo (art. 12 dell'Accordo e art. 11, paragrafo 4, dell'Intesa amministrativa)

3.2 Pensioni in regime internazionale (artt. 11 e 13 dell'Accordo e artt. 9 e 10, paragrafo 1, dell'Intesa amministrativa)

3.2.1 Periodi sovrapposti (art. 11 dell'Accordo e art. 10, paragrafi 2 e 3, dell'Intesa amministrativa)

3.2.2 Periodi compiuti in una professione soggetta a un regime speciale (art. 13, paragrafo 2, dell'Accordo)

3.2.3 Periodi di assicurazione inferiori a un anno (art. 14 dell'Accordo e art. 12 dell'Intesa amministrativa)

3.2.4 Periodi assicurativi albanesi ante 2012

3.3 Domanda di pensione in regime internazionale (art. 25, paragrafo 1, dell'Accordo e art. 11 dell'Intesa amministrativa)

3.3.1 Formulare e modalità di scambio dei dati (art. 11, paragrafi da 2 a 6, dell'Intesa amministrativa)

3.4 Calcolo dell'importo delle pensioni in regime internazionale (art. 13, paragrafi 3 e 4, dell'Accordo)

3.5 Diritto a pensione raggiunto in epoca diversa nei due Stati contraenti (art. 15 dell'Accordo)

- 3.6 Pensioni integrate al trattamento minimo (art. 16 dell'Accordo)
- 3.7 Verificarsi dell'evento e legislazione applicabile (art.17 dell'Accordo)
- 3.8 Prestazioni di disoccupazione (Capitolo II), malattia e maternità in denaro
 - 3.8.1 Prestazioni di disoccupazione (art. 18 dell'Accordo e artt. 13 e 14 dell'Intesa amministrativa)
 - 3.8.2 Prestazioni di malattia (compresa la tubercolosi) e maternità in denaro (artt. 5 e 23 dell'Accordo e artt. 7 e 8 dell'Intesa amministrativa)
- 4. Titolo IV: Disposizioni diverse
 - 4.1 Intesa amministrativa (art. 19 dell'Accordo)
 - 4.2 Scambio di informazioni (art. 20 dell'Accordo e art. 15, paragrafo 1, dell'Intesa amministrativa)
 - 4.3 Collaborazione amministrativa (art. 21 dell'Accordo e art. 15, paragrafo 1, dell'Intesa amministrativa)
 - 4.4 Perizie mediche e rimborsi (art. 21, paragrafo 3, dell'Accordo e art. 15, paragrafi da 2 a 5, dell'Intesa amministrativa)
 - 4.5 Esenzioni da spese, autenticazione e riconoscimento degli attestati (art. 23 dell'Accordo)
 - 4.6 Domande, dichiarazioni e ricorsi (art. 25 dell'Accordo)
 - 4.7 Comunicazioni tra Autorità, Organismi di collegamento e Istituzioni competenti (art. 26 dell'Accordo)
 - 4.8 Pagamento delle prestazioni (art. 27 dell'Accordo, art. 11, paragrafo 7, e art. 16, paragrafi 2 e 3, dell'Intesa amministrativa)
 - 4.9 Recupero di prestazioni indebite (art. 28 dell'Accordo e art. 17 dell'Intesa amministrativa)
 - 4.10 Protezione dei dati personali e clausole sul trasferimento di dati (art. 29 e Allegato 1 dell'Accordo)
- 5. Titolo V: Disposizioni transitorie e finali
 - 5.1 Decorrenza (art. 30 dell'Accordo)
 - 5.2 Entrata in vigore (art. 31 dell'Accordo)

Premessa

L'Accordo tra la Repubblica Italiana e la Repubblica di Albania in materia di sicurezza sociale (di seguito, Accordo), firmato a Roma il 6 febbraio 2024, ratificato con la legge 11 marzo 2025, n. 29, si compone del testo dell'Accordo di base e del relativo Allegato 1 contenente le clausole sul trasferimento dei dati personali (Allegato n. 1). A seguito dello scambio degli strumenti di ratifica, l'Accordo entra in vigore dal 1° luglio 2025, contemporaneamente alla relativa Intesa amministrativa firmata a Roma il 10 aprile 2025 (Allegato n. 2).

L'Accordo ha lo scopo di coordinare le legislazioni in materia di sicurezza sociale dei due Stati contraenti, al fine di garantire la portabilità dei diritti in materia di sicurezza sociale.

L'Accordo sancisce altresì il principio della parità di trattamento delle persone assicurate o ammesse ai benefici previsti in base alle legislazioni di sicurezza sociale degli Stati firmatari.

Tanto premesso, con la presente circolare si illustrano le disposizioni in materia di sicurezza sociale contenute nell'Accordo.

1. Titolo I: Disposizioni generali

1.1 Campo di applicazione materiale (art. 2 dell'Accordo)

Il campo di applicazione materiale dell'Accordo ricomprende, con riferimento alla legislazione di sicurezza sociale italiana:

- l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti dei lavoratori dipendenti;
- le gestioni speciali dell'assicurazione generale obbligatoria per i lavoratori autonomi (artigiani, commercianti, coltivatori diretti);
- la gestione separata dell'assicurazione generale obbligatoria;
- i regimi sostitutivi ed esclusivi dell'assicurazione generale obbligatoria. Pertanto, l'Accordo si applica anche agli iscritti alla Gestione pubblica, analogamente a quanto previsto dall'Accordo con lo Stato di Israele e dall'Accordo con la Repubblica di Turchia sulla previdenza sociale (cfr. rispettivamente le circolari n. 196 del 2 dicembre 2015 e n. 168 del 9 ottobre 2015);
- l'assicurazione contro la disoccupazione involontaria;
- l'assicurazione per l'indennità di malattia, compresa la tubercolosi e la maternità.

Con riferimento alla legislazione di sicurezza sociale albanese, l'Accordo si applica:

- all'assicurazione per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti;
- all'assicurazione per l'indennità di malattia e maternità;
- all'assicurazione contro la disoccupazione.

Si evidenzia che l'articolo 2, paragrafo 3, dell'Accordo prevede che, di norma, lo stesso sia parimenti applicato qualora uno degli Stati contraenti estenda i regimi esistenti a nuove categorie di lavoratori o istituisca nuovi regimi di sicurezza sociale.

Si precisa altresì che in virtù di quanto indicato all'articolo 2, paragrafo 4, l'Accordo non si applica all'assegno sociale e alle altre prestazioni non contributive, erogate a totale o parziale carico della fiscalità generale, nonché all'integrazione al trattamento minimo, salvo quanto disposto dall'articolo 16 dell'Accordo relativamente all'attribuzione dell'integrazione da parte dello Stato in cui il richiedente risiede.

Inoltre, tenuto conto che l'Accordo prevede la totalizzazione dei periodi assicurativi ai fini pensionistici, non trova applicazione l'articolo 22 del decreto legislativo 25 luglio 1998, n. 286, come sostituito dall'articolo 18 della legge 30 luglio 2002, n. 189, il quale dispone che, in caso di rimpatrio, il lavoratore extracomunitario, con anzianità contributiva dal 1° gennaio 1996, può conseguire la pensione di vecchiaia al raggiungimento del requisito anagrafico richiesto per tale trattamento pensionistico, adeguato alla speranza di vita, anche in deroga al requisito minimo di 20 anni di contribuzione (cfr. le circolari n. 45 del 28 febbraio 2003 e n. 35 del 14 marzo 2012, paragrafo 8).

1.2 Campo di applicazione personale e parità di trattamento (artt. 3 e 4 dell'Accordo)

L'Accordo si applica alle persone, a prescindere dalla loro cittadinanza, che sono o sono state soggette alla legislazione di una o di entrambi gli Stati contraenti, nonché ai loro familiari e superstiti, e ai rifugiati e agli apolidi, nonché ai loro familiari e superstiti.

Inoltre, l'articolo 4 dell'Accordo dispone la parità di trattamento ai cittadini dei due Stati, ai rifugiati, agli apolidi e ai loro familiari e, per quanto riguarda l'Italia, ai cittadini dell'Unione europea che risiedano nel territorio di uno degli Stati contraenti, affinché godano degli stessi diritti e siano soggetti ai medesimi obblighi previsti dalla legislazione dello Stato contraente nel cui territorio risiedono, come se fossero cittadini di tale Stato.

2. Titolo II: Disposizioni sulla legislazione applicabile

2.1 Disposizioni generali. Territorialità della legislazione applicabile (art. 5 dell'Accordo)

L'Accordo sancisce, come regola generale, il principio della territorialità della legislazione applicabile. Al di fuori dei casi espressamente previsti dall'Accordo, di norma, pertanto, deve applicarsi la legislazione dello Stato nel cui territorio il lavoratore esercita la propria attività.

2.2 Disposizioni particolari. Eccezioni al principio della territorialità della legislazione applicabile (artt. 6 e 7 dell'Accordo)

2.2.1 Distacco del lavoratore dipendente e autonomo (art. 6, punti 1 e 2, dell'Accordo e art. 5 dell'Intesa amministrativa)

Il lavoratore dipendente da una impresa con sede in uno degli Stati contraenti, che sia stato inviato nel territorio dell'altro Stato, resta soggetto alla legislazione del primo Stato a condizione che la durata del distacco non superi il periodo di 24 mesi. L'Accordo prevede la possibilità di applicare l'istituto del distacco anche al lavoratore autonomo.

2.2.2 Personale viaggiante (art. 6, punto 3, dell'Accordo)

Il personale viaggiante delle imprese di trasporto aereo, su strada o per ferrovia è soggetto esclusivamente alla legislazione dello Stato sul cui territorio ha sede l'impresa.

2.2.3 Membri dell'equipaggio di una nave (art. 6, punto 4, dell'Accordo)

I membri dell'equipaggio di una nave battente bandiera di uno degli Stati contraenti sono soggetti alla legislazione dello Stato di bandiera.

Per quanto riguarda, invece, il personale assunto per lavori di carico e scarico della nave, di riparazioni o sorveglianza, da svolgersi mentre la nave si trova in un porto dell'altro Stato contraente, trova applicazione la legislazione dello Stato al quale appartiene il porto.

2.2.4 Personale delle Rappresentanze diplomatiche e degli Uffici consolari (art. 6, punto 5, dell'Accordo)

Gli agenti diplomatici e i consoli di carriera, nonché il personale amministrativo e tecnico appartenente ai ruoli delle Rappresentanze diplomatiche e degli Uffici consolari, che nell'esercizio delle loro funzioni vengono inviati nel territorio dell'altro Stato contraente, rimangono assoggettati, unitamente ai loro familiari, alla legislazione dello Stato contraente al quale appartiene l'Amministrazione da cui dipendono.

2.2.5 Dipendenti pubblici e assimilati (art. 6, punto 6, dell'Accordo)

I lavoratori dipendenti da una pubblica Amministrazione e il personale equiparato di uno degli Stati contraenti che, nell'esercizio delle loro funzioni, vengono inviati nel territorio dell'altro Stato contraente, rimangono assoggettati, unitamente ai loro familiari, alla legislazione dello Stato contraente al quale appartiene l'Amministrazione da cui dipendono.

2.2.6 Personale diverso da quello appartenente ai ruoli delle Rappresentanze diplomatiche (art. 7 dell'Accordo e art. 6 dell'Intesa amministrativa)

Il personale delle Rappresentanze diplomatiche e degli Uffici consolari diverso da quello specificato al punto 5 dell'articolo 6 dell'Accordo, nonché il personale domestico al servizio privato di Agenti diplomatici e consolari, o di altri membri di dette Missioni diplomatiche e Uffici consolari, può esercitare l'opzione per l'applicazione della legislazione dello Stato d'invio a condizione che siano cittadini di tale Stato.

2.2.7 Eccezioni (art. 8 dell'Accordo)

L'Accordo prevede che nell'interesse dei lavoratori le Autorità competenti dei due Stati contraenti o le Istituzioni da esse delegate possono prevedere, di comune accordo, eccezioni in deroga alle disposizioni sulla legislazione applicabile di cui agli articoli 5 e 6 dell'Accordo.

2.2.8 Facoltà e modalità di esercizio dell'opzione. Adempimenti delle Strutture territoriali dell'INPS (art. 7 dell'Accordo e art. 6 dell'Intesa amministrativa)

Come precisato al paragrafo 2.2.6 della presente circolare, l'Accordo riconosce al personale diverso da quello appartenente ai ruoli delle Rappresentanze diplomatiche la possibilità di esercitare l'opzione per l'applicazione della legislazione dello Stato di cui sono cittadini (Stato di invio).

L'opzione può essere esercitata entro tre mesi dalla data di entrata in vigore dell'Accordo (1° luglio 2025) o, secondo il caso, entro i tre mesi successivi alla data di inizio dell'attività lavorativa in Albania (cfr. l'art. 6, paragrafo 1, dell'Intesa amministrativa).

Le Strutture territorialmente competenti dell'INPS, previa valutazione dei requisiti soggettivi e oggettivi sopra indicati, devono rilasciare, su richiesta dell'interessato, il certificato di opzione contributiva tramite l'apposito modello "IT/AL 103" con il quale si attesta che il lavoratore è assoggettato alla legislazione italiana per il periodo in cui è occupato nella Missione diplomatica e nel posto consolare in Albania o per il periodo in cui è al servizio privato di titolari della predetta Missione diplomatica o posto consolare.

Una copia del predetto certificato deve essere poi trasmessa all'Organismo di collegamento dell'Albania con le modalità di cui al successivo paragrafo 4.2.

L'opzione produce i suoi effetti dalla data di entrata in vigore dell'Accordo o dalla data di inizio dell'attività lavorativa se successiva e, pertanto, non ha efficacia retroattiva. Ne consegue che i contributi previdenziali versati nei regimi assicurativi in Albania prima della decorrenza del regime di opzione non possono essere trasferiti all'INPS.

L'interessato può esercitare il diritto di opzione una sola volta.

2.2.9 Certificazione di distacco e adempimenti delle Strutture territoriali dell'INPS (art. 5 dell'Intesa amministrativa)

Nei casi in cui un lavoratore, in deroga al principio della territorialità della legislazione applicabile, sia assoggettato all'assicurazione italiana, secondo quanto precisato al precedente paragrafo 2.2.1, le Strutture territorialmente competenti dell'INPS, previa valutazione della sussistenza di tutti i requisiti e condizioni, devono, su richiesta del datore di lavoro o del lavoratore, rilasciare il certificato di copertura contributiva tramite l'apposito modello "IT/AL 101".

Una copia del predetto certificato deve essere rilasciata al datore di lavoro o, nel caso di lavoro autonomo, alla persona interessata.

Una ulteriore copia deve essere, inoltre, trasmessa all'Organismo di collegamento dell'Albania

con le modalità di cui al successivo paragrafo 4.2.

I certificati di copertura devono essere richiesti prima dell'inizio della loro validità in relazione ai periodi certificati. Tuttavia, in caso di mancato rilascio del relativo certificato di copertura nei tempi previsti, in circostanze eccezionali e debitamente motivate, la relativa richiesta può essere presa in considerazione purché pervenga entro il periodo di validità specificato nel certificato di copertura (cfr. l'art. 5, paragrafo 3, dell'Intesa amministrativa).

2.3 Disposizioni comuni

2.3.1 Esportabilità delle prestazioni in denaro (art. 9 dell'Accordo)

Fatte salve eventuali disposizioni diverse contenute nell'Accordo, la titolarità di una prestazione, sia essa conseguita in base alla legislazione di uno degli Stati contraenti (in regime autonomo) o in base all'Accordo (in regime internazionale), nonché il diritto a ricevere il pagamento della prestazione stessa, vengono garantiti anche al beneficiario che sia residente nell'altro Stato contraente.

Le prestazioni riconosciute a una persona che sia o sia stata soggetta alla legislazione di entrambi gli Stati contraenti, e ai suoi familiari o superstiti, sono erogate, in base all'Accordo, anche se residente in uno Stato terzo.

2.3.2 Assicurazione volontaria (art. 10 dell'Accordo)

L'Accordo contiene disposizioni che prevedono la totalizzazione dei periodi di assicurazione non sovrapposti maturati nei due Stati contraenti, ai fini del perfezionamento del requisito contributivo utile all'ammissione alla prosecuzione volontaria dell'assicurazione di sicurezza sociale.

Ai sensi dell'articolo 10, paragrafo 2, l'iscrizione simultanea all'assicurazione obbligatoria di uno Stato contraente e all'assicurazione volontaria dell'altro Stato è ammessa solo nel caso in cui sia prevista dalla legislazione dello Stato che rilascia l'autorizzazione ai versamenti volontari.

Per l'ammissione all'assicurazione volontaria prevista dalla legislazione italiana, i periodi assicurativi in Italia possono essere totalizzati con i periodi assicurativi non sovrapposti maturati in Albania, a condizione che l'interessato possa fare valere almeno una settimana di contribuzione effettiva in Italia.

2.3.3 Totalizzazione internazionale (art. 11 dell'Accordo)

Qualora ai fini dell'acquisizione, del mantenimento o del recupero del diritto a una prestazione in base alla legislazione di uno degli Stati contraenti, sia richiesto il completamento di un determinato numero di periodi di assicurazione o equivalenti, l'Istituzione competente di tale Stato, se necessario, prende in considerazione i periodi di assicurazione compiuti in virtù della legislazione dell'altro Stato, a condizione che tali periodi non si sovrappongano.

Alla luce di tale disposizione, si procede alla totalizzazione internazionale dei periodi assicurativi solo nel caso in cui il diritto alla prestazione non sia perfezionato con i periodi maturati in base alla legislazione di uno dei due Stati.

Si fornisce in allegato (Allegato n. 3) un prospetto riepilogativo dei periodi assicurativi albanesi e della loro valorizzazione ai fini del diritto alle prestazioni pensionistiche italiane.

3. Titolo III: Disposizioni particolari

3.1 Capitolo I: Pensioni

3.1.1 Pensioni in regime nazionale/autonomo (art. 12 dell'Accordo e art. 11, paragrafo 4, dell'Intesa amministrativa)

Se un assicurato soddisfa le condizioni stabilite dalla legislazione di uno Stato contraente per acquisire il diritto alla pensione senza il ricorso alla totalizzazione internazionale dei periodi assicurativi, l'Istituzione competente di questo Stato deve riconoscere una pensione calcolata esclusivamente sulla base dei periodi assicurativi compiuti in base alla propria legislazione, anche nel caso in cui l'assicurato abbia diritto a una pensione in regime internazionale nell'altro Stato contraente.

3.2 Pensioni in regime internazionale (artt. 11 e 13 dell'Accordo e artt. 9 e 10, paragrafo 1, dell'Intesa amministrativa)

Il richiedente una prestazione pensionistica che non perfezioni il diritto a pensione sulla base dei soli periodi assicurativi maturati in base alla legislazione di uno dei due Stati contraenti, può, in applicazione dell'Accordo, totalizzare i periodi non sovrapposti maturati in base alla legislazione dell'altro Stato. Tali periodi sono valorizzati alla stregua degli analoghi periodi completati in base alla legislazione dello Stato che eroga la prestazione, come se fossero maturati in quest'ultimo Stato.

L'istituto della totalizzazione internazionale trova applicazione solo a condizione che l'assicurato possa fare valere un periodo assicurativo minimo di 52 settimane.

I periodi di assicurazione che abbiano già dato luogo alla concessione di una prestazione pensionistica in base alla legislazione di uno dei due Stati, possono comunque essere totalizzati, se necessario, ai periodi completati in base alla legislazione dell'altro Stato, ai fini della concessione di una prestazione pensionistica a carico di quest'ultimo.

3.2.1 Periodi sovrapposti (art. 11 dell'Accordo e art. 10, paragrafi 2 e 3, dell'Intesa amministrativa)

In caso di sovrapposizione dei periodi di assicurazione o equivalenti, oggetto di totalizzazione internazionale, i periodi sovrapposti sono presi in considerazione una sola volta. Ai fini della determinazione del diritto alla prestazione pensionistica, ciascuna Istituzione prende in considerazione soltanto i periodi sovrapposti compiuti ai sensi della legislazione che essa applica, escludendo quelli compiuti in base alla legislazione dell'altro Stato contraente.

Qualora non sia possibile collocare temporalmente i periodi maturati in virtù della legislazione di uno Stato contraente, nell'applicare l'istituto della totalizzazione internazionale si presume che tali periodi non si sovrappongano a periodi di assicurazione o equivalenti compiuti in virtù della legislazione dell'altro Stato.

3.2.2 Periodi compiuti in una professione soggetta a un regime speciale (art. 13, paragrafo 2, dell'Accordo)

Se la legislazione di uno dei due Stati contraenti subordina la concessione di alcune prestazioni alla condizione che i periodi di assicurazione siano stati compiuti in una professione soggetta a un regime speciale o in una specifica professione od occupazione, per determinare il diritto a dette prestazioni sono totalizzati soltanto i periodi compiuti in un regime equivalente dell'altro Stato contraente o, in mancanza di tale regime, nella stessa professione o occupazione.

Se il totale di detti periodi di assicurazione non consente l'acquisizione del diritto a prestazioni nel regime speciale, gli stessi sono utilizzati per determinare il diritto alla prestazione nel regime generale.

3.2.3 Periodi di assicurazione inferiori a un anno (art. 14 dell'Accordo e art. 12 dell'Intesa amministrativa)

I periodi di assicurazione inferiori a 52 settimane che non consentono l'applicazione dell'istituto della totalizzazione internazionale e non possono dare luogo ad alcun diritto a pensione in base alla legislazione dello Stato in cui sono maturati, sono utilizzati da parte dell'altro Stato contraente sia ai fini dell'acquisizione del diritto sia per il calcolo della misura della pensione secondo la legislazione di detto Stato.

L'incremento della misura della prestazione pensionistica derivante dalla presa in carico dei periodi inferiori all'anno maturati in base alla legislazione dell'altro Stato contraente, deve essere riconosciuto dalla data in cui detti periodi produrrebbero i loro effetti in base alla legislazione dell'altro Stato contraente (raggiungimento dell'età pensionabile).

Qualora, invece, la domanda sia presentata successivamente alla data di raggiungimento dell'età pensionabile dell'altro Stato contraente, l'incremento deve essere concesso dal mese successivo alla data di presentazione della domanda.

Nel caso di prestazioni di inabilità o invalidità, i periodi inferiori all'anno maturati in base alla legislazione dell'altro Stato contraente producono i loro effetti dalla data della decorrenza originaria della prestazione, a condizione che l'Istituzione competente dell'altro Stato contraente in base alla cui legislazione tali periodi sono maturati abbia emesso un provvedimento di reiezione ad analoga prestazione, per mancanza del requisito contributivo.

3.2.4 Periodi assicurativi albanesi ante 2012

L'Istituzione competente albanese *Instituti i Sigurimeve Shoqërore* (ISSH) ha comunicato che, nei propri archivi elettronici, non sono disponibili i periodi assicurativi ante 2012.

I periodi antecedenti al 2012 devono essere valutati dall'ISSH, affinché possa accertarne e certificarne la veridicità in termini di sussistenza, collocazione temporale e natura della contribuzione.

Pertanto, se nella domanda di pensione l'assicurato dichiara periodi assicurativi maturati in Albania prima del 2012, allegando la documentazione a corredo in suo possesso (buste paga, libretti di lavoro, ecc.), la Struttura territorialmente competente dell'INPS deve limitarsi a trasmettere tale documentazione all'ISSH per le verifiche di sua competenza.

A tale proposito, si rinvia alle disposizioni di cui al messaggio n. 2932 del 2 settembre 2024.

3.3 Domanda di pensione in regime internazionale (art. 25, paragrafo 1, dell'Accordo e art. 11, paragrafo 1, dell'Intesa amministrativa)

La domanda di pensione presentata all'Istituzione competente di uno dei due Stati contraenti è considerata come validamente presentata all'Istituzione competente dell'altro Stato contraente.

Il richiedente una prestazione in regime internazionale ai sensi degli articoli 11 e 13 dell'Accordo presenta domanda all'Istituzione competente dello Stato di residenza. Qualora il medesimo risieda in uno Stato terzo, la domanda di pensione può essere presentata all'Istituzione competente dell'uno o dell'altro degli Stati contraenti.

Per quanto riguarda la modalità di presentazione della domanda di pensione in regime internazionale presentata dai residenti all'estero, si rinvia alle disposizioni contenute nella circolare n. 164 del 27 dicembre 2011.

3.3.1 Formulari e modalità di scambio dei dati (art. 11, paragrafi da 2 a 6, dell'Intesa amministrativa)

Le Istituzioni competenti degli Stati contraenti hanno predisposto i seguenti formulari di collegamento in duplice lingua, italiano-albanese, da utilizzare per lo scambio dei dati nella trattazione delle domande di pensione:

- IT/AL 205 e AL/IT 205 (certificazione dei periodi assicurativi);
- IT/AL 1 e AL/IT 1 (trasmissione di documenti e/o richiesta informazioni);
- IT/AL 2 e AL/IT 2 (domanda di pensione di vecchiaia e anticipata);
- IT/AL 3 e AL/IT 3 (domanda di pensione ai superstiti);
- IT/AL 4 e AL/IT 4 (domanda di pensione di invalidità/inabilità);
- IT/AL 5 e AL/IT 5 (notifica della decisione);
- IT/AL 213 e AL/IT 213 (perizia medica particolareggiata);
- IT/AL 7 e AL/IT 7 (richiesta di rimborso spese per visite mediche).

Si fornisce in allegato (Allegato n. 4) la rappresentazione schematizzata dei flussi di scambio (come descritti all'art. 11, paragrafi da 2 a 6, dell'Intesa amministrativa) tra le Istituzioni competenti dei due Stati, dall'ISSH verso l'INPS, per le domande di pensione presentate dai residenti in Albania, e dall'INPS verso l'ISSH, per le domande presentate dai residenti in Italia.

Le domande di pensione presentate dai residenti in Albania sono gestite dal Polo specializzato presso la Direzione provinciale INPS di Perugia, mentre quelle presentate dai residenti in Italia sono gestite dalla Struttura territoriale competente in base al criterio della residenza. Per gli iscritti alla Gestione pubblica resta confermato l'attuale criterio, che prevede la gestione delle domande da parte della Struttura territoriale dell'INPS cui fa capo l'ultimo ente datore di lavoro dell'iscritto.

3.4 Calcolo dell'importo delle pensioni in regime internazionale (art. 13, paragrafi 3 e 4, dell'Accordo)

Le pensioni in regime internazionale vengono calcolate secondo le regole del *pro-rata*.

Per le modalità applicative del suddetto calcolo, si rinvia a quanto già specificato nelle circolari relative ai regolamenti dell'Unione europea (cfr. da ultimo la circolare n. 88 del 2 luglio 2010, paragrafo 5) e alle convenzioni bilaterali contenenti analoghe disposizioni sulle pensioni in regime internazionale.

3.5 Diritto a pensione raggiunto in epoca diversa nei due Stati contraenti (art. 15 dell'Accordo)

Qualora l'interessato non soddisfi contemporaneamente i requisiti per accedere alla pensione, anticipata o di vecchiaia, in virtù delle disposizioni vigenti nei due Stati contraenti, il diritto alla

pensione in regime internazionale è determinato, in base a ciascuna legislazione, via via che vengono perfezionati detti requisiti.

3.6 Pensioni integrate al trattamento minimo (art. 16 dell'Accordo)

Ciascuno degli Stati contraenti, se ricorrono i requisiti previsti dalla propria legislazione, integra al trattamento minimo le pensioni in regime internazionale, il cui diritto è raggiunto in base all'articolo 11 dell'Accordo, solo qualora il beneficiario risieda sul suo territorio. In tale caso, l'integrazione al trattamento minimo fa carico esclusivamente all'Istituzione competente dello Stato contraente sul cui territorio il beneficiario risiede.

Nel caso in cui il beneficiario risieda in uno Stato terzo che non applica i regolamenti dell'Unione europea di sicurezza sociale, l'integrazione al trattamento minimo è esportabile, ai sensi dell'articolo 9 dell'Accordo, se ricorrono i requisiti previsti dalla normativa italiana.

Si fornisce in allegato (Allegato n. 5) un prospetto riepilogativo delle diverse casistiche relative all'integrazione al trattamento minimo delle prestazioni pensionistiche.

3.7 Verificarsi dell'evento e legislazione applicabile (art. 17 dell'Accordo)

Se la legislazione di uno degli Stati contraenti subordina la concessione delle prestazioni alla condizione che l'assicurato sia soggetto a tale legislazione al momento del verificarsi dell'evento che dà luogo alla prestazione, tale condizione si intende soddisfatta anche se, al verificarsi dell'evento, l'assicurato è soggetto alla legislazione dell'altro Stato o può fare valere in quest'ultimo un diritto alla prestazione.

A tale proposito, in tema di prestazioni di malattia in natura e per infortunio e malattie professionali, non previste nel campo di applicazione materiale dell'Accordo, si specifica che, in virtù del principio della parità di trattamento di cui all'articolo 4, il diritto alle suddette prestazioni viene comunque garantito in presenza dei requisiti previsti dalla legislazione dello Stato in cui l'evento si è verificato.

3.8 Prestazioni di disoccupazione (Capitolo II), malattia e maternità in denaro

3.8.1 Prestazioni di disoccupazione (art. 18 dell'Accordo e artt. 13 e 14 dell'Intesa amministrativa)

a) Totalizzazione dei periodi assicurativi

L'Accordo stabilisce il principio generale in forza del quale se un lavoratore non soddisfa le condizioni previste dalla legislazione di uno Stato contraente per il diritto alle prestazioni di disoccupazione, sulla base dei soli periodi di lavoro soggetti a contribuzione contro la disoccupazione compiuti sotto tale legislazione, l'Istituzione competente di detto Stato tiene conto, nella misura necessaria, dei corrispondenti periodi di lavoro compiuti sotto la legislazione dell'altro Stato contraente, a condizione che il lavoratore sia stato soggetto da ultimo, per almeno 6 mesi, alla legislazione in virtù della quale le prestazioni sono richieste. Qualora l'interessato abbia maturato in Italia meno di sei mesi di assicurazione contro la disoccupazione, non opera la totalizzazione con i periodi albanesi, ma lo stesso ha diritto a una prestazione NASpI secondo i requisiti previsti.

L'Intesa amministrativa specifica che i periodi di lavoro soggetti a contribuzione, compiuti nell'altro Stato contraente, possono essere presi in considerazione se sono necessari a perfezionare il diritto all'indennità di disoccupazione. In questa ipotesi, l'Istituzione competente a erogare la prestazione di disoccupazione, qualora il soggetto non sia in possesso di un documento portatile attestante le informazioni previdenziali necessarie, deve richiedere alla

corrispondente Istituzione dell'altro Stato contraente un formulario che riporta:

- i periodi di contribuzione validi ai fini del diritto all'indennità di disoccupazione;
- i periodi nei quali l'interessato ha percepito l'indennità di disoccupazione.

L'interessato deve presentare all'Istituzione competente:

- la domanda contenente tutti i dati richiesti dalla legislazione che essa applica;
- un attestato in cui siano indicati i periodi di assicurazione per la disoccupazione compiuti, quale lavoratore subordinato, sotto la legislazione dell'altro Stato contraente, rilasciato dall'Istituzione competente in materia di disoccupazione di tale ultimo Stato (formulario "[AL/IT 301](#)" periodi di assicurazione compiuti in Italia e risposta [formulario "IT/AL 301A"](#)"; formulario "[IT/AL 302](#)" periodi di assicurazione compiuti in Albania e risposta formulario "[AL/IT 302A](#)").

b) Esportabilità delle prestazioni di disoccupazione

Il beneficiario delle prestazioni di disoccupazione che si reca nell'altro Stato contraente per la ricerca di un lavoro, conserva il diritto a tali prestazioni, alle condizioni fissate dalla legislazione dello Stato in cui il diritto è stato acquisito, per la durata massima di 3 mesi, ridotta del periodo in cui ha già goduto delle medesime prestazioni in tale Stato. Le prestazioni continueranno a essere erogate dall'Istituzione dello Stato competente.

Per conservare il diritto a tali prestazioni, il beneficiario deve presentare all'Istituzione competente dello Stato in cui si reca un attestato rilasciato dall'Istituzione competente dello Stato che sta erogando le prestazioni di disoccupazione (formulari "IT/AL 303" e "AL/IT 303 Conservazione del diritto alle prestazioni di disoccupazione"), che certifica:

- il mantenimento del diritto alle prestazioni;
- il periodo massimo di mantenimento del diritto;
- i fatti che possono modificare il diritto alle prestazioni.

Qualora l'interessato non presenti il suddetto attestato all'Istituzione competente dello Stato in cui si è recato a cercare lavoro, è onere dell'Istituzione richiederlo all'Istituzione competente dell'altro Stato.

L'Istituzione competente dello Stato nel cui territorio il disoccupato si è recato deve procedere ai dovuti controlli, come se si trattasse di un disoccupato beneficiario di prestazioni ai sensi della legislazione che esso applica.

3.8.2 Prestazioni di malattia (compresa la tubercolosi) e maternità in denaro (artt. 5 e 23 dell'Accordo e artt. 7 e 8 dell'Intesa amministrativa)

Ai fini del riconoscimento del diritto alle prestazioni in denaro di malattia (compresa la tubercolosi) e di maternità, i requisiti e le modalità di erogazione di dette prestazioni sono determinati in base alla legislazione dello Stato in cui il soggetto è assicurato.

Tali prestazioni vengono erogate direttamente al beneficiario dall'Istituzione competente dello Stato in cui è assicurata la sua attività lavorativa, sulla base del mutuo riconoscimento dei relativi certificati.

Qualora la legislazione di uno degli Stati contraenti subordini il riconoscimento delle prestazioni

al completamento di determinati periodi di assicurazione, l'Istituzione competente di tale Stato dovrà prendere in considerazione i periodi di assicurazione, che non siano coincidenti, compiuti in virtù della legislazione dell'altro Stato contraente, come se fossero periodi maturati in base alla legislazione da esso applicata.

A tale fine, l'Istituzione competente dello Stato presso cui la domanda di prestazione di malattia (compresa la tubercolosi) o di maternità è stata presentata, deve richiedere, con apposito formulario (IT/AL SM e AL/IT SM Formulario totalizzazione per malattia e maternità), all'Istituzione competente dell'altro Stato, informazioni sui periodi assicurativi maturati sotto la legislazione di tale Stato contraente.

Ne consegue che, nei casi in cui il diritto alle prestazioni in denaro di malattia (compresa la tubercolosi) e maternità a carico dell'assicurazione italiana non sia perfezionato sulla base dei soli periodi di assicurazione maturati in Italia, i requisiti contributivi possono essere perfezionati con la totalizzazione dei periodi compiuti in Albania.

4. Titolo IV: Disposizioni diverse

4.1 Intesa amministrativa (art. 19 dell'Accordo)

Gli Stati contraenti hanno definito le disposizioni attuative dell'Accordo stesso nella relativa Intesa amministrativa, che entra in vigore contemporaneamente all'Accordo.

4.2 Scambio di informazioni (art. 20 dell'Accordo e art. 15, paragrafo 1, dell'Intesa amministrativa)

In linea con il principio generale di collaborazione, le Autorità e le Istituzioni competenti dei due Stati contraenti si scambiano informazioni inerenti ai provvedimenti presi ai fini dell'attuazione dell'Accordo, nonché le eventuali modifiche apportate alle rispettive legislazioni che possano avere conseguenze sull'applicazione dell'Accordo stesso.

4.3 Collaborazione amministrativa (art. 21 dell'Accordo e art. 15, paragrafo 1, dell'Intesa amministrativa)

Le Autorità, gli Organismi di collegamento e le Istituzioni competenti degli Stati contraenti si scambiano gratuitamente le informazioni necessarie e si forniscono reciproca assistenza e collaborazione in merito alle questioni inerenti all'applicazione dell'Accordo.

A tale riguardo, le Istituzioni competenti stipulano un'intesa tecnico-procedurale avente per oggetto lo scambio telematico dei formulari di collegamento previsti dall'Accordo e allegati alla presente circolare (Allegati dal n. 6 al n. 39).

4.4 Perizie mediche e rimborsi (art. 21, paragrafo 3, dell'Accordo e art. 15, paragrafi da 2 a 5, dell'Intesa amministrativa)

Nel caso in cui le perizie mediche siano effettuate dall'Istituzione dello Stato di residenza o di soggiorno della persona interessata, su esclusiva richiesta dell'altro Stato contraente, le spese sostenute per tali perizie sono a carico dello Stato richiedente.

L'Istituzione dello Stato di residenza o di soggiorno della persona interessata che ha effettuato le visite mediche, trasmetterà la richiesta di rimborso per le relative spese all'Istituzione competente dell'altro Stato contraente tramite l'apposito formulario.

Se le perizie mediche sono effettuate anche nell'interesse dell'Istituzione del luogo di residenza

o di soggiorno della persona interessata, detta Istituzione ne sosterrà le spese e si limiterà a trasmettere all'Istituzione competente dell'altro Stato contraente il formulario relativo alla perizia medica particolareggiata.

4.5 Esenzioni da spese, autenticazione e riconoscimento degli attestati (art. 23 dell'Accordo)

Le esenzioni da imposte, tasse e diritti amministrativi previste dalla legislazione di uno degli Stati contraenti, in relazione all'istruttoria delle domande e ai documenti allegati, valgono anche ai fini dell'applicazione dell'Accordo. Inoltre, per i documenti presentati non è necessario richiedere alcuna legalizzazione o altra simile formalità alle autorità diplomatiche e consolari.

4.6 Domande, dichiarazioni e ricorsi (art. 25 dell'Accordo)

Le domande, le dichiarazioni e i ricorsi presentati all'Istituzione competente di uno dei due Stati contraenti sono considerati come presentati all'Istituzione competente dell'altro Stato contraente.

Qualora la legislazione di uno dei due Stati contraenti preveda un termine entro il quale debba essere presentato ricorso, lo stesso è considerato ricevibile se presentato entro tale termine presso l'Istituzione competente dell'altro Stato contraente. Pertanto, i ricorsi amministrativi riguardanti le prestazioni pensionistiche albanesi, pervenuti alle Strutture territoriali dell'Istituto, devono essere tempestivamente trasferiti all'Istituzione albanese competente ISSH.

In particolare, i ricorsi amministrativi riguardanti le prestazioni italiane presentati dai residenti nella Repubblica di Albania, sulla base di quanto stabilito con il messaggio n. 4887 del 2 dicembre 2016 per i residenti in Paesi UE, SEE e Svizzera, nonché in Paesi extra UE convenzionati con l'Italia, possono essere presentati sia utilizzando il canale telematico "RiOL", che per il tramite dell'Istituzione albanese ISSH (ad esempio, con invio alla stessa del ricorso cartaceo tramite canale postale, posta elettronica semplice o certificata, ecc.). In quest'ultimo caso, la data di presentazione è quella di presentazione del ricorso presso l'Istituzione estera. Si rinvia al citato messaggio n. 4887/2016 per le istruzioni necessarie alla gestione dei ricorsi amministrativi pervenuti tramite canali diversi da "RiOL" e trasmessi da residenti all'estero per il tramite di Istituzioni estere.

4.7 Comunicazioni tra Autorità, Organismi di collegamento e Istituzioni competenti (art. 26 dell'Accordo)

Le Autorità, gli Organismi di collegamento e le Istituzioni competenti dei due Stati contraenti comunicano, tra di loro e con i soggetti interessati all'applicazione dell'Accordo, utilizzando le rispettive lingue nazionali.

I formulari di collegamento a uso degli operatori per lo scambio dei dati tra l'INPS e l'ISSH sono stati predisposti nelle lingue di entrambi gli Stati contraenti, al fine di agevolare l'attività di definizione delle domande di prestazioni presentate all'una o all'altra Istituzione competente degli Stati interessati.

4.8 Pagamento delle prestazioni (art. 27 dell'Accordo, art. 11, paragrafo 7, e art. 16, paragrafi 2 e 3, dell'Intesa amministrativa)

Le Istituzioni competenti dei due Stati contraenti pagano le prestazioni direttamente alle persone aventi diritto nella valuta ufficiale dello Stato che effettua il pagamento, in conformità con la legislazione che essa applica, sia che esse risiedano nel territorio dell'altro Stato

contraente sia che risiedano in uno Stato terzo.

Il pagamento di qualsiasi prestazione erogata in applicazione dell'Accordo è effettuato nella valuta dello Stato debitore.

Al momento della presentazione della domanda di pensione, il beneficiario deve indicare il proprio indirizzo di residenza, la denominazione dell'Istituto di credito presso il quale desidera che venga accreditata la sua pensione, l'IBAN e le altre coordinate bancarie richieste.

4.9 Recupero di prestazioni indebite (art. 28 dell'Accordo e art. 17 dell'Intesa amministrativa)

L'Istituzione competente di uno Stato contraente che abbia pagato una prestazione indebita, o per un importo eccedente il dovuto, può chiedere all'Istituzione competente dell'altro Stato, che paga una prestazione al medesimo beneficiario, di trattenere l'importo non dovuto o pagatogli in eccesso dalle somme a lui dovute a titolo di arretrati dei ratei di pensione o su altra prestazione eventualmente spettante.

L'Istituzione competente dell'altro Stato trattiene tale importo alle condizioni e nei limiti previsti dalla legislazione che esso applica e trasferisce l'ammontare trattenuto all'Istituzione che ha pagato la prestazione non dovuta o in eccesso.

La richiesta di recupero viene effettuata attraverso i seguenti formulari:

- "IT/AL R01 e AL/IT R01 Richiesta/risposta di informazioni finalizzate al recupero". Con questo formulario si scambiano informazioni utili per il recupero: indirizzo in Albania del debitore (necessario per l'invio della notifica emessa dalla procedura INPS di R.I.) e informazioni sulla presenza di arretrati/pagamenti in corso di prestazioni su cui poter effettuare la compensazione;
- "IT/AL R02 e AL/IT R02 Recupero sugli arretrati/sui pagamenti in corso a titolo di compensazione". Con questo formulario può essere presentata la richiesta per avviare il recupero di prestazioni indebite (Parte A) o la risposta sulla possibilità di effettuare il recupero (Parte B);
- "IT/AL R03 e AL/IT R03 Notifica di pagamento", per la comunicazione dell'avvenuto pagamento integrale o rateale degli importi recuperati.

4.10 Protezione dei dati personali e clausole sul trasferimento di dati (art. 29 e Allegato 1 dell'Accordo)

Tutte le informazioni scambiate tra gli Stati contraenti, in relazione all'applicazione dell'Accordo e concernenti le singole persone, devono essere considerate riservate e, pertanto, utilizzate esclusivamente ai fini dell'applicazione dell'Accordo medesimo.

A tale fine, nell'Allegato 1 dell'Accordo sono state definite le "Clausole sul trasferimento di dati personali tra le Autorità competenti di cui all'art. 29 dell'Accordo tra la Repubblica Italiana e la Repubblica di Albania in materia di sicurezza sociale".

5. Titolo V: Disposizioni transitorie e finali

5.1 Decorrenza (art. 30 dell'Accordo)

Le disposizioni dell'Accordo si applicano a tutte le domande di prestazioni presentate dalla data

della sua entrata in vigore.

L'Accordo recepisce il principio di carattere generale in base al quale è possibile acquisire un diritto a prestazione anche nel caso in cui tale diritto si riferisca a eventi verificatisi anteriormente alla data della sua entrata in vigore. Ne consegue che i periodi assicurativi maturati, in virtù della legislazione di uno Stato contraente, prima dell'entrata in vigore dell'Accordo, sono presi in considerazione ai fini della determinazione dei diritti derivanti dall'applicazione dell'Accordo medesimo.

Tuttavia, la decorrenza di tali diritti non può essere anteriore alla data di entrata in vigore dell'Accordo.

5.2 Entrata in vigore (art. 31 dell'Accordo)

L'Accordo e l'Intesa amministrativa, in ottemperanza con quanto disposto al paragrafo 2 dell'articolo 31 dell'Accordo, entrano in vigore dal 1° luglio 2025.

Il Direttore Generale
Valeria Vittimberga

S89-25 - Caldo – Indicazioni Inps per accesso a CIGO

Con il messaggio n. 2130 del 3 luglio 2025, l'Inps riepiloga le indicazioni per le domande di accesso all'integrazione salariale ordinaria nel caso di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa per il caldo

Con il messaggio n. 2130 del 3 luglio 2025, l'Inps, in considerazione dell'incidenza che le condizioni climatiche attuali, caratterizzate da elevate temperature notevolmente superiori alla media stagionale, hanno sullo svolgimento delle attività lavorative e sull'eventuale sospensione o riduzione delle stesse, riepiloga le indicazioni sulle modalità con cui richiedere le prestazioni di integrazione salariale (per l'edilizia, la CIGO), nonché i criteri per la corretta valutazione di tali domande da parte delle sedi territoriali dell'Istituto.

Nel caso in cui la sospensione o riduzione dell'attività lavorativa sia disposta con ordinanza della pubblica autorità, i datori di lavoro possono richiedere l'integrazione salariale con la causale “sospensione o riduzione dell'attività per ordine di pubblica autorità per cause non imputabili all'impresa o ai lavoratori” (art. 8 co. 2 del DM n. 95442/2016).

In tale ipotesi, nella relazione tecnica afferente alla domanda dovranno essere indicati gli estremi della suddetta ordinanza, senza necessità di allegarla.

Le prestazioni di integrazione salariale potranno essere riconosciute per i periodi di sospensione o per le fasce orarie di riduzione delle attività lavorative indicate nelle ordinanze medesime.

In caso di caldo eccessivo che non consenta il regolare svolgimento delle attività lavorative, resta ferma anche la possibilità di richiedere le integrazioni salariali con causale “evento meteo” per “temperature elevate”.

Come già chiarito lo scorso anno con il messaggio n. 2736/2024 (cfr. comunicazione Ance del 26 luglio 2024), l'Inps ricorda che non è possibile presentare due distinte domande riferite agli stessi lavoratori e a periodi di sospensione o riduzione interamente o parzialmente sovrapponibili, l'una con causale “sospensione o riduzione dell'attività per ordine di pubblica autorità per cause non imputabili all'impresa o ai lavoratori” e l'altra con causale “evento meteo” per “temperature elevate”.

Pertanto, nel caso in cui venga presentata una domanda con causale “evento meteo” per “elevate temperature” relativa a periodi interessati anche da ordinanze di sospensione o riduzione delle attività lavorative per caldo eccessivo adottate dalla pubblica autorità, l'Istituto terrà conto di tale circostanza nel corso dell'istruttoria. Di conseguenza, potranno essere riconosciute come integrabili sia le giornate/ore in cui è stato accertato l'effettivo verificarsi dell'evento meteo avverso sia, indipendentemente dal predetto accertamento, le giornate/ore per le quali le suddette ordinanze hanno vietato lo svolgimento delle attività lavorative.

A tal fine, il datore di lavoro, nella relazione tecnica, dovrà riportare i soli estremi dell'ordinanza adottata dalla pubblica autorità, senza la necessità di allegarla.

Nel prosieguo del messaggio, l'Inps ricorda, come di consueto, le caratteristiche della causale “evento meteo” per “elevate temperature”.

L'integrazione salariale può essere riconosciuta laddove le temperature risultino superiori a 35° C.

Tuttavia, anche il verificarsi di temperature pari o inferiori a 35° C può comportare l'accoglimento della domanda, qualora si prenda in considerazione la valutazione della temperatura c.d. “percepita”, che è più elevata di quella reale. Ciò si verifica, ad esempio, se le attività lavorative sono svolte in luoghi non proteggibili dal sole o se comportino l'utilizzo di materiali o di macchinari che producono a loro volta calore, contribuendo ad accentuare la situazione di

disagio dei lavoratori. Anche l'impiego di strumenti di protezione (tute, caschi, etc.) può comportare che la temperatura percepita dal lavoratore risulti più elevata di quella registrata dal bollettino meteo.

Pertanto, l'integrabilità della causale richiesta deve essere valutata dalla sede territoriale dell'Istituto facendo riferimento non solo al gradiente termico, come registrato dai bollettini meteo, ma anche alla tipologia di attività svolta e alle condizioni in cui si trovano concretamente a operare i lavoratori.

Per consentire, quindi, una corretta istruttoria della domanda, è necessario che il datore di lavoro rediga la relazione tecnica in modo completo, non solo indicando l'evento meteorologico che si è verificato (ossia il caldo eccessivo), ma anche descrivendo l'attività lavorativa o la tipologia di lavori che sono stati sospesi o ridotti, nonché le modalità di svolgimento delle lavorazioni stesse. L'Inps ricorda che, invece, non devono essere allegati alla domanda i bollettini meteo, dal momento che questi ultimi vengono acquisiti d'ufficio dall'Istituto.

Pertanto, l'Inps ricorda alle proprie sedi territoriali che, qualora le suddette informazioni non vengano fornite, è necessario attivare, con le consuete modalità, il supplemento istruttorio previsto dall'art. 11 del D.M. n. 95442/2016.

Anche l'elevato tasso di umidità concorre significativamente a determinare una temperatura "percepita" superiore a quella reale. Pertanto, nella valutazione delle istanze è necessario tenere conto anche del grado di umidità registrato nelle giornate o nelle ore richieste, dal momento che, in base alla combinazione dei due valori (temperatura e tasso di umidità), è possibile ritenere che la temperatura percepita sia superiore a quella effettivamente rilevata.

L'Inps segnala che, per una puntuale valutazione degli elementi a supporto della domanda di accesso all'integrazione salariale, gli operatori di sede potranno avvalersi, oltre che dei criteri sopra richiamati, anche della documentazione o delle pubblicazioni su dati relativi agli indici di calore da parte dei vari dipartimenti meteorologici o della protezione civile.

Le indicazioni fornite con il messaggio in commento valgono anche con riferimento alle lavorazioni al chiuso, qualora le stesse non possano beneficiare di sistemi di ventilazione o raffreddamento per circostanze imprevedibili e non imputabili al datore di lavoro o nei casi in cui l'utilizzo dei predetti sistemi non sia compatibile con le lavorazioni stesse.

L'Inps precisa, inoltre, che è possibile valutare positivamente la richiesta di integrazione salariale nei casi in cui il datore di lavoro, su indicazione del responsabile della sicurezza dell'azienda, disponga la sospensione o la riduzione oraria delle lavorazioni per cause riconducibili alle temperature eccessive.

Infine, l'Inps ricorda che sia la causale "sospensione o riduzione dell'attività per ordine di pubblica autorità per cause non imputabili all'impresa o ai lavoratori" che la causale "evento meteo" per "temperature elevate" integrano fattispecie annoverabili tra gli "eventi oggettivamente non evitabili" (EONE).

Di conseguenza, per le domande di accesso all'integrazione salariale aventi le suddette causali:

- il termine di presentazione dell'istanza è l'ultimo giorno del mese successivo a quello in cui l'evento si è verificato;
- non è richiesta, per il lavoratore, l'anzianità di effettivo lavoro di 30 giorni presso l'unità produttiva per la quale viene presentata la domanda;
- il datore di lavoro non è tenuto al pagamento del contributo addizionale di cui all'art. 5 del d. lgs. n. 148/2015;
- l'informativa sindacale non è preventiva ed è sufficiente per i datori di lavoro, anche dopo l'inizio della sospensione o riduzione dell'attività lavorativa, comunicare alle RSA o alla RSU, ove esistenti, nonché alle articolazioni territoriali delle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative a

livello nazionale, la durata prevedibile del periodo per cui è richiesto l'intervento di integrazione salariale e il numero dei lavoratori interessati. Peraltro, come ricordato dall'Istituto, per le imprese edili la predetta informativa è dovuta limitatamente alle richieste di proroga dei trattamenti con sospensione dell'attività lavorativa oltre le 13 settimane continuative (art. 14 co. 5 d. lgs. n. 148/2015).



Direzione Centrale Ammortizzatori Sociali

Roma, 03-07-2025

Messaggio n. 2130

OGGETTO: Richieste di integrazione salariale per la sospensione o la riduzione dell'attività lavorativa a causa del caldo eccessivo. Indicazioni per la presentazione delle istanze e la gestione dell'istruttoria

Con il presente messaggio, in considerazione dell'incidenza che le condizioni climatiche attuali, caratterizzate da elevate temperature notevolmente superiori alla media stagionale, hanno sullo svolgimento delle attività lavorative e sull'eventuale sospensione o riduzione delle stesse, si riassumono le indicazioni in merito alle modalità con cui richiedere le prestazioni di integrazione salariale e ai criteri per la corretta valutazione delle istanze.

Le indicazioni di seguito riportate riguardano sia i datori di lavoro che possono richiedere il trattamento ordinario di integrazione salariale (CIGO) sia i datori di lavoro che possono richiedere l'assegno di integrazione salariale al Fondo di integrazione salariale (FIS) o ai Fondi di solidarietà bilaterali di cui agli articoli 26 e 40 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 148.

Nel caso in cui la sospensione o la riduzione delle attività lavorative sia disposta con ordinanza della pubblica autorità, i predetti datori di lavoro possono richiedere l'integrazione salariale utilizzando la causale *"sospensione o riduzione dell'attività per ordine di pubblica autorità per cause non imputabili all'impresa o ai lavoratori"*.

In tale caso, i datori di lavoro devono soltanto indicare nella relazione tecnica presente in domanda o allegata alla stessa gli estremi dell'ordinanza che ha disposto la sospensione o la

riduzione delle attività lavorative, senza la necessità di doverla allegare.

Le prestazioni di integrazione salariale possono essere riconosciute per i periodi di sospensione o per le fasce orarie di riduzione delle attività lavorative indicate nelle ordinanze medesime.

In caso di caldo eccessivo che non consenta il regolare svolgimento delle attività lavorative, resta ferma anche la possibilità di richiedere le integrazioni salariali con causale "evento meteo" per "temperature elevate".

Si chiarisce che non è possibile presentare due distinte domande riferite agli stessi lavoratori e a periodi di sospensione o riduzione interamente o parzialmente sovrapponibili, l'una con causale "sospensione o riduzione dell'attività per ordine di pubblica autorità per cause non imputabili all'impresa o ai lavoratori" e l'altra con causale "evento meteo" per "temperature elevate".

Tuttavia, nel caso in cui venga presentata un'istanza con causale "evento meteo" per "elevate temperature" riferita a periodi interessati anche da ordinanze di sospensione o riduzione delle attività lavorative per caldo eccessivo adottate dalla pubblica autorità, nel corso dell'istruttoria si deve tenere conto di tale circostanza.

Conseguentemente, possono essere riconosciute come integrabili sia le giornate/ore in cui è stato accertato l'effettivo verificarsi dell'evento meteo avverso sia, indipendentemente dal predetto accertamento, le giornate/ore per le quali le predette ordinanze hanno vietato lo svolgimento delle attività lavorative.

A tale fine, i datori di lavoro, nella relazione tecnica, devono riportare i soli estremi dell'ordinanza adottata dalla pubblica autorità, senza la necessità di doverla allegare.

Come già chiarito nei messaggi e nelle circolari pubblicate dall'Istituto in materia, in caso di domanda con causale "evento meteo" per "temperature elevate", la prestazione di integrazione salariale può essere riconosciuta laddove le temperature medesime risultino superiori a 35 °C.

Si evidenzia, tuttavia, che anche il verificarsi di temperature pari o inferiori a 35 °C può determinare l'accoglimento della domanda di accesso alle prestazioni di integrazione salariale qualora si prenda in considerazione la valutazione della temperatura c.d. "percepita", che è più elevata di quella reale.

Tale situazione, ad esempio, si determina se le attività lavorative sono svolte in luoghi non proteggibili dal sole o se le stesse comportino l'utilizzo di materiali o di macchinari che producono a loro volta calore, contribuendo ad accentuare la situazione di disagio dei lavoratori.

Anche l'impiego di strumenti di protezione, quali tute, caschi, ecc., può comportare che la temperatura percepita dal lavoratore risulti più elevata di quella effettivamente registrata dal bollettino meteo.

Pertanto, la valutazione dell'integrabilità della causale richiesta non deve fare riferimento solo al gradiente termico, come registrato dai bollettini meteo, ma anche alla tipologia di attività svolta e alle condizioni nelle quali si trovano concretamente a operare i lavoratori.

Risulta tuttavia evidente che le predette valutazioni, utili per l'eventuale accoglimento dell'istanza, sono possibili solo se si dispone di adeguati elementi informativi e, pertanto, per consentire una corretta ed efficace istruttoria della domanda, è necessario redigere la relazione tecnica in modo completo.

A tale fine, il datore di lavoro deve indicare non solo l'evento meteorologico che si è verificato, nel caso in esame il caldo eccessivo, ma anche descrivere l'attività lavorativa o la tipologia di lavori che sono stati sospesi o ridotti, nonché le modalità di svolgimento delle attività stesse.

Nel caso in cui i predetti elementi non vengano forniti, è necessario attivare con le consuete modalità il supplemento istruttorio di cui all'articolo 11 del D.M. 15 aprile 2016, n. 95442.

Si ricorda, invece, che i datori di lavoro non devono allegare alla domanda i bollettini meteo, atteso che gli stessi sono acquisiti d'ufficio dall'Istituto (cfr. i messaggi n. 1856 del 3 maggio 2017 e n. 2276 del 1° giugno 2017).

Anche l'elevato tasso di umidità concorre significativamente a determinare una temperatura "percepita" superiore a quella reale.

Pertanto, nel valutare le istanze si deve tenere conto anche del grado di umidità registrato nelle giornate o nelle ore richieste, atteso che, in base alla combinazione dei due valori (temperatura e tasso di umidità), è possibile ritenere che la temperatura percepita sia superiore a quella effettivamente rilevata.

Ai fini di una puntuale valutazione degli elementi a supporto della richiesta di accesso al trattamento di integrazione salariale nei casi in commento, gli operatori di Sede possono avvalersi, oltre che dei criteri sopra richiamati, anche della documentazione o delle pubblicazioni sui dati relativi agli indici di calore da parte dei vari dipartimenti meteorologici o della protezione civile.

Si precisa che le indicazioni fornite con il presente messaggio valgono anche con riferimento alle lavorazioni al chiuso, quando le stesse non possano beneficiare di sistemi di ventilazione o raffreddamento per circostanze imprevedibili e non imputabili al datore di lavoro o nei casi in cui l'utilizzo dei predetti sistemi non sia compatibile con le lavorazioni stesse.

Si fa presente, inoltre, che è possibile valutare positivamente la richiesta di integrazione salariale nei casi in cui il datore di lavoro, su indicazione del responsabile della sicurezza dell'azienda, disponga la sospensione o la riduzione oraria delle lavorazioni per cause riconducibili alle temperature eccessive.

Le indicazioni contenute nel presente messaggio si applicano, per quanto compatibili, anche nell'ambito del lavoro svolto in agricoltura, secondo la disciplina in materia di cassa

integrazione speciale per gli operai e impiegati a tempo indeterminato dipendenti da imprese agricole (CISOA) recata dalla legge 8 agosto 1972, n. 457, e successive modificazioni.

Si ricorda, infine, che, per quanto riguarda la CIGO e l'assegno di integrazione salariale del FIS e dei Fondi di solidarietà bilaterali, sia la causale "sospensione o riduzione dell'attività per ordine di pubblica autorità per cause non imputabili all'impresa o ai lavoratori" sia la causale "evento meteo" per "temperature elevate" integrano fattispecie annoverabili tra gli eventi oggettivamente non evitabili (c.d. EONE) e, pertanto, per le domande presentate con le predette causali:

- non è richiesta l'anzianità di effettivo lavoro di 30 giorni che i lavoratori devono possedere presso l'unità produttiva per la quale viene richiesto il trattamento;
- i datori di lavoro non sono tenuti al pagamento del contributo addizionale nelle misure previste, per la CIGO, dall'articolo 5 del decreto legislativo n. 148/2015 e, per l'assegno di integrazione salariale garantito dal FIS e dai Fondi di solidarietà bilaterali, rispettivamente, dall'articolo 29, comma 8, del medesimo decreto legislativo e dai decreti istitutivi dei Fondi di solidarietà, in applicazione di quanto disposto dall'articolo 33, comma 2, del decreto legislativo n. 148/2015;
- il termine di presentazione della domanda è l'ultimo giorno del mese successivo a quello in cui l'evento si è verificato;
- l'informativa sindacale di cui all'articolo 14 del decreto legislativo n. 148/2015 non è preventiva ed è sufficiente per i datori di lavoro, anche dopo l'inizio della sospensione o riduzione dell'attività lavorativa, comunicare alle rappresentanze sindacali aziendali (RSA) o alla rappresentanza sindacale unitaria (RSU), ove esistenti, nonché alle articolazioni territoriali delle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, la durata prevedibile del periodo per cui è richiesto l'intervento di integrazione salariale e il numero dei lavoratori interessati;
- per le aziende di cui all'articolo 10, lettere m), n) e o), del decreto legislativo n. 148/2015 (imprese dell'industria e dell'artigianato edile e dell'industria e dell'artigianato lapidei) la predetta informativa è dovuta limitatamente alle richieste di proroga dei trattamenti con sospensione dell'attività lavorativa oltre le 13 settimane continuative.

Il Direttore Generale
Valeria Vittimberga

F51-25 - Concordato preventivo per il biennio 2025-2026: pubblicata la Circolare dell’Agenzia delle Entrate

Concordato preventivo biennale 2025-2026: diffusa la circolare dell’Agenzia delle Entrate

Risale a poche settimane fa l’entrata in vigore delle molteplici novità in materia di concordato preventivo biennale – già commentate dall’ANCE – introdotte dal d.lgs. n. 81/2025 (c.d. decreto correttivo).

A distanza di poco, viene diffusa dall’Agenzia delle Entrate la circolare n. 9/E del 24 giugno 2025, una vera e propria guida operativa sull’istituto, con la finalità di raccogliere in un unico documento tutta la normativa e la prassi aggiornate, anche alla luce delle più recenti modifiche normative.

E infatti, alla prima parte della circolare – dove viene illustrato l’istituto e richiamata la normativa applicabile – segue un’appendice che raccoglie le risposte a interPELLI e FAQ sul tema che possono considerarsi ancora attuali.

L’obiettivo, dunque, è riepilogare a vantaggio dei contribuenti la disciplina applicabile per l’adesione al concordato preventivo biennale per i periodi d’imposta 2025 e 2026.

In tal senso, vengono illustrati tutti gli aspetti fondamentali dell’istituto, introdotto dal d.lgs. n. 13/2024, quali requisiti di accesso, modalità di adesione, cause di esclusione e decadenza, modalità di determinazione degli acconti.

Il tutto mettendo in evidenza le novità vavevoli per il biennio 2025-2026.

Tra queste, anzitutto, la nuova “doppia modalità” per comunicare la scelta di adesione : quest’anno, infatti, l’opzione potrà essere esercitata sia contestualmente all’invio della dichiarazione dei redditi sia in via autonoma”, trasmettendo il modello insieme al solo frontespizio di Redditi 2025.

Adesione il cui termine – si ricorda – è stato posticipato dal 31 luglio al 30 settembre 2025.

La circolare si sofferma anche sulle cause di esclusione e di cessazione dall’istituto , integrate proprio dal decreto correttivo.

Il provvedimento, difatti, ha escluso l’accesso al concordato a specifiche categorie di contribuenti che dichiarano redditi di lavoro autonomo. Si tratta di quei soggetti che, titolari di tale categoria di reddito, partecipano ad associazioni professionali, società tra professionisti o società tra avvocati.

L’esclusione viene meno solo se anche l’associazione o società opta, per gli stessi anni d’imposta, per il regime del concordato.

Allo stesso modo, le associazioni e le società sono escluse dall’adesione al regime del concordato quando anche solo uno dei soci o degli associati, che dichiarano individualmente redditi di lavoro autonomo, non aderisce alla proposta di concordato.

Rilevante il chiarimento contenuto nella circolare nella parte in cui precisa che la causa di esclusione non opera nell’ipotesi in cui per l’attività esercitata da uno dei due soggetti (dunque, l’associazione/società tra professionisti o il singolo professionista) non risultino approvati gli Isa .

Quanto alle cause di cessazione, si prevede che le associazioni e le società di cui sopra cessano dal regime del concordato quando anche solo uno dei soci o degli associati, che dichiarano individualmente redditi di lavoro autonomo, non possono più determinare il loro reddito mediante l'adesione alla proposta di concordato.

Analogo causa di cessazione è introdotta per il singolo socio quando la società o l'associazione non può più determinare il reddito sulla base dell'adesione alla proposta di concordato.

In sostanza, si vuole in tal modo garantire che, a partire dal biennio 2025-2026, l'adesione al concordato preventivo biennale sia una scelta condivisa dai soci o associati e dalla relativa associazione o società professionale .

L'Agenzia delle Entrate precisa al riguardo che la nuova causa di esclusione e cessazione non opera per le adesioni al concordato preventivo biennale che, seppur riferite al biennio 2025-2026, sono state esercitate prima dell'entrata in vigore del correttivo, ossia prima del 13 giugno 2025.

In tema di decadenza dall'istituto , come noto, l'art. 15 del decreto correttivo ha previsto la cessazione del concordato per entrambi i periodi d'imposta in caso di omesso versamento delle somme dovute a seguito di controllo automatizzato.

La circolare chiarisce al proposito che il contribuente, per evitare la decadenza e non perdere i benefici derivanti dall'adesione al concordato, deve provvedere al pagamento integrale delle somme dovute entro sessanta giorni dal ricevimento della comunicazione, senza possibilità di avvalersi della rateazione prevista dall'articolo 3- bis del Dlgs n. 462/1997.

CIRCOLARE N. 9/E



Divisione Contribuenti

Roma, 24 giugno 2025

OGGETTO: *Decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13 e successive modificazioni e integrazioni – Disciplina del Concordato Preventivo Biennale*

PREMESSA	3
1. ASPETTI GENERALI	3
1.1 Modalità e termini di adesione alla proposta di Concordato (<i>articoli 8 e 9 del Decreto CPB</i>).....	3
1.2 La metodologia da utilizzare ai fini della proposta di concordato	5
1.3 Adeguamento della proposta di concordato per tenere conto di ulteriori informazioni fornite dal contribuente	6
1.4 Misure per graduare la proposta di concordato	7
1.5 Introduzione di soglie per le proposte di concordato preventivo biennale elaborate nei confronti di soggetti con elevato livello di affidabilità fiscale.....	7
1.6. Requisiti di accesso (<i>articolo 10 del Decreto CPB</i>).....	8
1.7 Cause di esclusione (<i>articolo 11 del Decreto CPB</i>).....	9
1.8 Ambito oggettivo del <i>CPB</i>	13
1.9 Cause di cessazione del <i>CPB</i> (<i>articoli 19 e 21 del Decreto CPB</i>)	16
1.9.1 Cessazione o modifica dell'attività	18
1.9.2 Presenza di circostanze eccezionali.....	19
1.9.3 Adesione al regime forfetario.....	20
1.9.4 Operazioni societarie straordinarie e modifica compagine sociale	20
1.9.5 Dichiarazione ricavi o compensi eccedenti rispetto ai limiti previsti	21
1.10 Effetti derivanti dall'adesione al <i>CPB</i>	22
1.11 Cause di decadenza	23
1.12 Rinnovo del concordato	26
1.13 Rilevanza delle basi imponibili concordate	27
1.14 Determinazione degli acconti.....	28
1.15 Regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato.....	29
1.15.1 Modifica alle disposizioni in materia di imposta sostitutiva opzionale per i contribuenti aderenti al <i>CPB</i> 32	
1.16 Commissione degli esperti	33
1.17 Modalità di adesione alla proposta di concordato – MODELLI	33
1.18 Modalità di adesione alla proposta di concordato.....	35
2. ATTIVITÀ DI CONTROLLO	36
3. SANZIONI ACCESSORIE	37
APPENDICE	39
RISPOSTE A QUESITI.....	39
ULTERIORI RISPOSTE A QUESITI	48
FAQ	51

PREMESSA

Il Concordato preventivo biennale (di seguito, “*CPB*”) introdotto con il decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13 (di seguito, “*Decreto CPB*”), come da ultimo modificato dal decreto legislativo 12 giugno 2025, n. 81 (di seguito, “*Decreto correttivo*”), consente ai contribuenti¹ che applicano gli indici sintetici di affidabilità (di seguito, “*ISA*”) di siglare un “accordo” con il Fisco a seguito della formulazione, da parte dell’Agenzia delle Entrate, di una proposta per la definizione biennale del reddito derivante dall’esercizio dell’attività d’impresa o dall’esercizio di arti e professioni, ai fini delle imposte sui redditi, e del valore della produzione netta ai fini dell’Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)².

Con la presente circolare si illustra la disciplina del *CPB*, come attualmente vigente a seguito delle ricordate modifiche normative e si forniscono istruzioni operative agli Uffici, per garantirne l’uniformità di azione.

Le indicazioni di cui alla circolare del 17 settembre 2024, n.18/E (di seguito, “*circolare*”), sono riprese ed integrate, alla luce delle intervenute novità legislative, nel presente documento di prassi, ad esclusione dei chiarimenti forniti relativamente ai soggetti c.d. forfetari che abbiano optato per il regime di *CPB* per il periodo d’imposta 2024³. Trovano, altresì, conferma in questa sede i chiarimenti resi in risposta ai quesiti, contenuti nella *circolare* e nelle *FAQ*, tuttora ritenuti utili per l’adesione al *CPB* relativa al nuovo biennio 2025/2026.

1. ASPETTI GENERALI

1.1 Modalità e termini di adesione alla proposta di Concordato (*articoli 8 e 9 del Decreto CPB*)

¹ Ci si riferisce ai contribuenti che svolgono l’attività nel territorio dello Stato (cfr. articolo 6 del *decreto CPB*).

² Come chiarito nella risposta al quesito n. 6.1 di cui alla circolare n. 18/E del 2024, quando il contribuente esercita un’attività di lavoro autonomo e d’impresa soggette entrambe ad ISA, l’Agenzia formulerà due distinte proposte per le due diverse tipologie reddituali. Il contribuente potrà aderire ad entrambe o ad una sola di esse.

³ L’articolo 7, del *decreto correttivo*, ha disposto l’abrogazione del Capo III del Titolo del *decreto CPB*. Di conseguenza, a decorrere dal primo gennaio 2025, i contribuenti che aderiscono al regime forfetario non possono più accedere al *CPB*.

L'articolo 8 *del Decreto CPB* prevede che l'Agenzia delle entrate, entro il 15 aprile di ciascun anno, metta a disposizione dei contribuenti o dei loro intermediari, anche mediante l'utilizzo delle reti telematiche, appositi programmi informatici per l'acquisizione dei dati necessari per l'elaborazione della proposta di *CPB*.

L'articolo 3-*bis*, comma 5, del decreto-legge 27 dicembre 2024 n. 202, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2025, n. 15, ha posticipato, per il solo anno 2025, dal 15 al 30 aprile 2025, il termine entro cui mettere a disposizione il *software*.

Il contribuente può aderire alla proposta formulata dall'Agenzia attraverso l'utilizzo dello specifico *software* realizzato per aderire al *CPB*. A tal fine il contribuente:

- inserisce i dati necessari;
- calcola la proposta di concordato;
- accetta la proposta⁴ entro il 30 settembre ovvero entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

La metodologia adottata per l'adesione al *CPB* si innesta nel processo di progressiva digitalizzazione del dialogo tra fisco e contribuente, nell'ottica di riduzione e semplificazione degli adempimenti fiscali. Il processo di calcolo della proposta è trasparente perché si basa sui dati dichiarati dal contribuente tenuto conto delle modalità di calcolo definite, per le proposte relative al biennio d'imposta 2025-2026, dal decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze del 28 aprile 2025⁵ (di seguito *decreto ministeriale CPB ISA*).

Per l'elaborazione della proposta di concordato, oltre alle informazioni dichiarate dal contribuente, vengono utilizzati anche i dati, acquisiti dalle banche dati nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria e di altri soggetti pubblici, individuati nella Nota tecnica e metodologica allegata al *decreto ministeriale CPB ISA* e resi disponibili ai contribuenti.

⁴ Vedi articolo 9 del *decreto CPB*.

⁵ Per le proposte relative al biennio d'imposta 2024-2025 si fa riferimento al decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze del 14 giugno 2024.

1.2 La metodologia da utilizzare ai fini della proposta di concordato

L'articolo 9 del *Decreto CPB* prevede che “*La proposta di concordato è elaborata dall'Agenzia delle entrate, in coerenza con i dati dichiarati dal contribuente e comunque nel rispetto della sua capacità contributiva, sulla base di una metodologia che valorizza, anche attraverso processi decisionali completamente automatizzati (...), le informazioni già nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria, limitando l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi*”.

Il medesimo articolo 9 prevede, inoltre, che tale metodologia debba essere predisposta con riferimento alle specifiche attività economiche, tenendo conto:

- degli andamenti economici e dei mercati;
- delle redditività individuali e settoriali desumibili dagli indici sintetici di affidabilità fiscale e delle risultanze della loro applicazione;
- di ulteriori dati acquisiti dalle banche dati nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria e di altri soggetti pubblici, escluse quelle soggette alla disciplina di cui al decreto legislativo 18 maggio 2018, n. 51;
- degli specifici limiti imposti dalla normativa in materia di tutela dei dati personali.

Al riguardo si evidenzia che, così come previsto dal citato articolo 9, con il *decreto ministeriale CPB ISA*, sentito il Garante per la protezione dei dati personali⁶, è stata approvata la metodologia in base alla quale l'Agenzia formula ai contribuenti che applicano gli *ISA* la proposta di *CPB* per i periodi di imposta 2025 e 2026.

In estrema sintesi, la metodologia definita nel citato *decreto ministeriale CPB ISA* utilizza quale base di partenza i dati dichiarati dal contribuente per il periodo d'imposta 2024 all'interno dei modelli *ISA*, per effettuare una valutazione economica dei risultati raggiunti dal contribuente nello stesso periodo d'imposta.

Terminata questa prima fase di analisi, vengono effettuati ulteriori passaggi metodologici finalizzati, ad esempio, a verificare la coerenza con i valori di riferimento settoriali e a valorizzare le proiezioni macroeconomiche per i periodi d'imposta 2025 e 2026.

⁶ Si veda da ultimo il parere del Garante per la protezione dei dati personali del 24 aprile 2025.

1.3 Adeguamento della proposta di concordato per tenere conto di ulteriori informazioni fornite dal contribuente

L'articolo 5 del *decreto ministeriale CPB ISA* prevede che il contribuente, in fase di inserimento nel *software* dei dati necessari al calcolo della proposta di *CPB*, possa comunicare all'Agenzia delle entrate la presenza di possibili eventi straordinari di cui la stessa Agenzia terrà conto per determinare in modo ancora più puntuale la proposta di concordato.

Si tratta, in particolare, di rendere noto all'Agenzia se, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025, prima della elaborazione della proposta di *CPB*, si sono verificati eventi straordinari idonei a condizionare il regolare svolgimento dell'attività economica sino al punto di comportarne la sospensione per un significativo lasso temporale.

Più in dettaglio, sono considerate idonee a incidere sulla rideterminazione della proposta, sospensioni pari ad almeno 30 giorni.

Laddove venga comunicata tale circostanza, le proposte sono ridotte:

- a. in misura pari al 10 per cento, in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo compreso tra 30 e 60 giorni;
- b. in misura pari al 20 per cento, in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo superiore a 60 giorni e fino a 120 giorni;
- c. in misura pari al 30 per cento, in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo superiore a 120 giorni.

Gli eventi straordinari qui in argomento sono riconducibili, stante quanto previsto dal *decreto ministeriale CPB ISA*, alle medesime situazioni eccezionali che, se verificatesi in corso di *CPB*, laddove abbia luogo una contrazione delle basi imponibili effettive rispetto a quelle oggetto di concordato in misura eccedente il 30 per cento, comportano la cessazione dello stesso *CPB*.

1.4 Misure per graduare la proposta di concordato

L'articolo 7 del *decreto ministeriale CPB ISA*, infine, prevede un meccanismo volto a far intraprendere al contribuente che aderisce al *CPB* un percorso volto al raggiungimento graduale, nel corso del biennio, di un livello di piena affidabilità.

A tal fine viene previsto che la proposta di maggior reddito per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2025, relativa ai redditi di impresa e lavoro autonomo oggetto del *CPB*, elaborata tenendo conto di quelli dichiarati per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024, corrisponda al 50 per cento del maggiore reddito individuato per il successivo periodo d'imposta 2026.

Un meccanismo corrispondente viene previsto anche per la graduazione della proposta di *CPB* relativa all'IRAP.

1.5 Introduzione di soglie per le proposte di concordato preventivo biennale elaborate nei confronti di soggetti con elevato livello di affidabilità fiscale

L'articolo 14 del *Decreto correttivo* ha previsto l'introduzione, nell'articolo 9 del *Decreto CPB*, dei commi da 3-bis a 3-quater.

In particolare, nel nuovo comma 3-bis sono stabiliti i limiti massimi che la proposta non può superare rispetto al corrispondente reddito dichiarato dal contribuente nel periodo d'imposta antecedente a quello cui la proposta si riferisce, rettificato in base a quanto previsto dagli articoli 15 e 16 del *Decreto CPB*.

Tali limiti, stabiliti in funzione del livello di affidabilità conseguito dal soggetto nel periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta, sono previsti nella misura del:

- 10 per cento in caso di livello di affidabilità pari a 10;
- 15 per cento in caso di livello di affidabilità pari o superiore a 9 ma inferiore a 10;
- 25 per cento in caso di livello di affidabilità pari o superiore a 8 ma inferiore a 9.

Queste soglie non trovano applicazione, secondo quanto disposto dal comma 3-ter, nel caso in cui la proposta di reddito concordato, calcolata in base al comma precedente, risulti

inferiore ai valori di riferimento settoriali derivanti dall'applicazione della metodologia di elaborazione prevista dall'articolo 9, comma 1, del *Decreto CPB*.

Il comma 3-*quater* estende le stesse regole previste dal comma 3-*bis* alla proposta di valore della produzione netta rilevante ai fini dell'IRAP di cui all'articolo 17 del *Decreto CPB*.

1.6. Requisiti di accesso (articolo 10 del Decreto CPB)

Come indicato in premessa, l'accesso al *CPB* è consentito ai contribuenti tenuti all'applicazione degli *ISA*. Il comma 2 dell'articolo 10 impedisce l'accesso al *CPB* in presenza di debiti maturati in anni precedenti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate o debiti contributivi. Per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate si intendono, come chiarito dalla relazione illustrativa alla norma, i debiti derivanti:

- dalla notifica di atti impositivi⁷, conseguenti ad attività di controllo degli uffici⁸ e ad attività di liquidazione degli uffici⁹;
- dalla notifica di cartelle di pagamento conseguenti ad attività di controllo automatizzato o formale della dichiarazione, ai sensi degli articoli 36-*bis* e 36-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e dell'articolo 54-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Deve trattarsi, in ogni caso, di debiti scaturenti dalla notifica degli atti precedentemente indicati che, nel caso di concordato per gli anni 2025 e 2026, al 31 dicembre 2024 siano divenuti definitivi in base a sentenza passata in giudicato o perché non più impugnabili. Non rilevano dunque i debiti per i quali, alla data sopra indicata, pendono ancora i termini di pagamento e/o i termini di impugnazione o vi sia un contenzioso pendente.

⁷ Per atti impositivi si intendono:

- gli avvisi di accertamento;
- gli atti di contestazione e di irrogazione delle sanzioni;
- gli atti di recupero dei crediti di imposta;
- gli avvisi di liquidazione;
- gli avvisi di rettifica e liquidazione.

⁸ Le attività di controllo degli uffici sono sostanzialmente quelle di accertamento ai fini delle imposte dirette ed indirette.

⁹ Le attività di liquidazione degli uffici riguardano sostanzialmente quelle relative alle imposte indirette, ad esclusione dell'IVA.

Possono comunque accedere al *CPB* i contribuenti che, entro i termini previsti per aderire allo stesso, abbiano estinto i predetti debiti in misura tale che l'ammontare complessivo del residuo dovuto, compresi interessi e sanzioni, risulti inferiore alla soglia di 5.000 euro¹⁰.

Come chiarito nella FAQ n. 9 dell'8 ottobre 2024 (riportata in appendice alla presente circolare al n. 2.14), ai fini della determinazione della soglia di 5.000 euro relativa al debito residuo, devono considerarsi, complessivamente, sia i debiti contributivi che i debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate. Non concorrono alla determinazione della predetta soglia, sino alla decadenza dei relativi benefici secondo le specifiche disposizioni applicabili, i debiti oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione^{11,12}.

La norma prevede che la verifica della situazione debitoria debba essere effettuata con riferimento all'anno precedente a quelli cui si riferisce la proposta di concordato: pertanto, per un contribuente che abbia intenzione di aderire alla proposta di concordato per i periodi d'imposta 2025 e 2026, tale verifica deve essere effettuata con riferimento al 31 dicembre 2024. Il contribuente che intenda aderire alla proposta e sia intenzionato a rimuovere la causa ostativa all'accesso all'istituto mediante l'estinzione del debito, ovvero della parte di esso eccedente i 5.000 euro, dovrà procedere in tal senso in un momento precedente a quello di accettazione della proposta.

1.7 Cause di esclusione (*articolo 11 del Decreto CPB*)

Il legislatore ha classificato le condizioni ostative all'accesso al *CPB*, attribuendo rilevanza al periodo temporale a cui le stesse sono riferibili.

¹⁰ Come chiarito nella risposta al quesito n. 6.11 di cui alla *circolare* il rispetto di tale condizione non riguarda i soci delle società eventualmente interessate al *CPB*.

¹¹ Ad esempio, non rileva il debito scaturente da una cartella di pagamento notificata entro il 31 dicembre 2024 di importo pari o superiore a 5.000 euro emessa a seguito di controllo automatizzato o formale della dichiarazione, ai sensi degli articoli 36-*bis* e 36-*ter* del DPR 29 settembre 1973, n. 600 e dell'articolo 54-*bis* del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, per la quale il contribuente ha presentato ricorso entro il 31 dicembre 2024 e il relativo giudizio alla predetta data è ancora pendente o per la quale a tale data erano ancora pendenti i termini per il pagamento o per presentare il ricorso o per la quale è presente un provvedimento di sospensione giudiziale o amministrativa. Del pari, non rileva il debito divenuto definitivo alla data del 31 dicembre 2024 per il quale intervenga un provvedimento di rateazione.

¹² Il provvedimento di rateazione deve essere in corso di regolare pagamento e per lo stesso quindi non si è determinata la decadenza dalla rateazione.

Rientrano in un primo raggruppamento le seguenti condizioni ostative che si riferiscono, in generale, ad eventi relativi al triennio precedente:

- 1) non aver presentato la dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento;
- 2) aver ricevuto una condanna per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, dall'articolo 2621 del codice civile, nonché dagli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter1 del codice penale, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato.

Il *Decreto CPB* equipara, alla pronuncia di condanna, la sentenza¹³ di applicazione della pena su richiesta delle parti. Nella relazione illustrativa all'articolo 11 del *Decreto CPB* si chiarisce che l'accesso al *CPB* è precluso solo in ipotesi di condanna con sentenza "irrevocabile", precisando, a tal riguardo, che *"le tipologie di condanna, richiamate alla lettera b) dell'articolo 11, possono assurgere a causa di esclusione solo se assistite dal predicato della irrevocabilità, non contemplando la disposizione in argomento, in via esplicita, l'estensione dell'effetto impeditivo anche nel caso di sentenze di condanna non presidiate dal giudicato"*. Si ritiene che l'esclusione dall'accesso al *CPB* operi nel caso in cui, con la sentenza di patteggiamento sia stata irrogata una pena superiore ai due anni di pena detentiva; per converso, al di sotto di tale "soglia" la causa di esclusione non opera.

La dichiarazione relativa all'assenza di condanne e/o di sentenze di applicazione della pena su richiesta delle parti (nei limiti sopra precisati), da effettuare al momento dell'accettazione della proposta di *CPB* attraverso l'apposita modulistica, è resa ai sensi degli

¹³ L'articolo 445 del codice di procedura penale (c.p.p.), comma 1 bis, nella versione vigente dopo la riformulazione operata dal decreto legislativo 10 ottobre 2022, n. 150, dispone che *"La sentenza prevista dall'articolo 444, comma 2, anche quando è pronunciata dopo la chiusura del dibattimento, non ha efficacia e non può essere utilizzata a fini di prova nei giudizi civili, disciplinari, tributari o amministrativi, compreso il giudizio per l'accertamento della responsabilità contabile. Se non sono applicate pene accessorie, non producono effetti le disposizioni di leggi diverse da quelle penali che equiparano la sentenza prevista dall'articolo 444, comma 2, alla sentenza di condanna. Salvo quanto previsto dal primo e dal secondo periodo o da diverse disposizioni di legge, la sentenza è equiparata a una pronuncia di condanna"*. Considerato che il predetto articolo 11, comma 1, del decreto *CPB*, che equipara la sentenza di patteggiamento alla pronuncia di condanna ai fini dell'accesso al concordato, costituisce una disposizione normativa non penale diretta a disciplinare un istituto di diritto tributario, deve ritenersi che la suddetta equiparazione operi limitatamente alle ipotesi in cui sono applicate pene accessorie. Occorre altresì tener presente che ai sensi dell'articolo 445, comma 1, c.p.p., *"La sentenza prevista dall'articolo 444, comma 2, quando la pena irrogata non superi i due anni di pena detentiva soli o congiunti a pena pecuniaria, non comporta la condanna al pagamento delle spese del procedimento né l'applicazione di pene accessorie e di misure di sicurezza (...)"*.

articoli 46 e 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445; pertanto, in caso di dichiarazioni mendaci è prevista l'applicazione delle sanzioni penali ai sensi dell'articolo 76 del citato d.P.R. 445 del 2000.

La *ratio* delle condizioni previste in questo primo raggruppamento, come chiarito nella relazione illustrativa alla norma, consiste nell'intento di precludere l'accesso al *CPB* nei casi in cui ricorrano fattispecie che possano essere considerate sintomatiche di situazioni di scarsa affidabilità, tali da minare il presupposto essenziale della reciproca trasparenza tra contribuente e Fisco su cui l'istituto si fonda.

La seconda tipologia di condizioni ostative, riferibile ad un'unica fattispecie, riguarda il periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta. In particolare, al comma 1, lettera *b-bis* dell'articolo 11 del *Decreto CPB* è previsto che non possono accedere al *CPB* coloro che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, hanno conseguito, nell'esercizio d'impresa o di arti e professioni, redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni¹⁴.

Il terzo e ultimo raggruppamento di cause di esclusione riguarda situazioni che possono verificarsi nel corso del primo periodo d'imposta oggetto del concordato (*i.e.*, 2025), ovvero:

- 1) in base alla lettera *b-ter*), aver aderito al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014;
- 2) in base alla lettera *b-quater*), per le società o gli enti, essere stati interessati da operazioni di fusione, scissione, conferimento, ovvero, nel caso di società o associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR, essere state interessate da modifiche della compagine sociale. Sul punto si chiarisce che:
 - a. per operazioni di conferimento si intendono esclusivamente quelle aventi ad oggetto un'azienda o un ramo di essa. Pertanto, non si verifica una causa di

¹⁴ Come chiarito nella FAQ n. 5 dell'9 dicembre 2024 (riportata in appendice alla presente circolare al n. 2.1), ai fini del raggiungimento di tale soglia, concorrono solo i redditi esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile in forza di disposizioni agevolative riguardanti specifiche attività, non rilevando, invece, le componenti di reddito, come, ad esempio, le plusvalenze *pex* derivanti dalla cessione delle partecipazioni d'impresa, oppure i dividendi percepiti nell'esercizio dell'attività d'impresa.

esclusione in presenza di conferimenti aventi ad oggetto, ad esempio, denaro o partecipazioni;

- b. per modifiche alla compagine sociale si intendono, come espressamente previsto dalla lett. b-*quater*), le modifiche che aumentano il numero dei soci o degli associati, fatto salvo il subentro di due o più eredi in caso di decesso del socio o associato.

Il *Decreto correttivo* ha introdotto¹⁵ due nuove ulteriori cause di esclusione, anch'esse riferibili a situazioni che possono verificarsi nel corso del primo periodo d'imposta oggetto del concordato (*i.e.*, 2025).

In particolare, la prima fattispecie si riferisce ai titolari di reddito di lavoro autonomo che contemporaneamente partecipano a un'associazione di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c), del medesimo TUIR o a una società tra professionisti di cui all'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, ovvero a una società tra avvocati di cui all'articolo 4-*bis* della legge 31 dicembre 2012, n. 247.

La disposizione prevede in tal caso l'esclusione dal *CPB* per il titolare di reddito di lavoro autonomo laddove non aderisca al *CPB* anche l'associazione, la società tra professionisti o la società tra avvocati partecipata.

Ovviamente è fatto salvo il caso in cui per l'attività esercitata dalla associazione, società tra professionisti o società tra avvocati non risultino approvati gli *ISA*.

La seconda casistica, speculare alla prima, riguarda, invece, l'ente associativo (associazione di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c), del TUIR, società tra professionisti di cui all'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, società di cui all'articolo 4-*bis* della legge 31 dicembre 2012, n. 247) che intenda aderire al *CPB*.

Tale facoltà risulta preclusa laddove non aderiscano al *CPB*, nei medesimi periodi d'imposta, tutti i soci o associati, che dichiarano individualmente redditi di lavoro autonomo, partecipanti all'ente associativo.

Coerentemente con la precedente ipotesi, è fatto salvo il caso in cui non risultino approvati gli *ISA* per l'attività esercitata dal professionista partecipante.

Tali disposizioni, tenuto conto di quanto previsto dal comma 2 dell'articolo 9 del *Decreto Correttivo*, si applicano a decorrere dalle opzioni per l'adesione al concordato

¹⁵ Vedi articolo 9, comma 1, lettera a) del *Decreto correttivo*.

relative al biennio 2025-2026, purché non esercitate prima dell'entrata in vigore del predetto *Decreto correttivo*.

Non risultano, pertanto, interessati dalla disposizione in commento i contribuenti che, in una data compresa tra il 30 aprile 2025 (data di pubblicazione del *software*) e la data di entrata in vigore del *Decreto correttivo* (13 giugno 2025), hanno aderito al *CPB* per i periodi d'imposta 2025/2026.

1.8 Ambito oggettivo del *CPB*

La proposta di concordato, se accettata, definisce per il successivo biennio il reddito di impresa, di lavoro autonomo e la base imponibile IRAP.

Resta esclusa dal *CPB* l'IVA, che continua ad applicarsi secondo le ordinarie disposizioni e a vincolare i contribuenti a tutti i conseguenti adempimenti¹⁶.

I redditi oggetto di concordato riguardano, in base agli articoli 15 e 16 del *Decreto CPB*:

- il reddito di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, di cui all'articolo 54, comma 1, del TUIR, senza considerare i valori relativi a:
 - a) plusvalenze e minusvalenze;
 - b) redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone e associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR;
 - c) corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali, riferibili all'attività artistica o professionale;
 - d) la maggiorazione del costo del lavoro spettante ai sensi dell'articolo 4 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216¹⁷;

per il reddito da lavoro autonomo, il saldo netto tra il reddito concordato e le componenti reddituali sopra citate non può essere inferiore a 2.000 euro. Nel caso di società di persone e di soggetti a esse equiparati ai sensi dell'articolo 5 del TUIR,

¹⁶ Vedi articoli 18 e 29 del *decreto CPB*.

¹⁷ In deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, la disposizione si applica a decorrere dalle opzioni esercitate per l'adesione al concordato relative al biennio 2025-2026, così come previsto dal comma 2 dell'articolo 13 del *Decreto correttivo*.

il predetto importo sarà ripartito tra i soci o associati secondo le rispettive quote di partecipazione;

- il reddito d'impresa di cui all'articolo 56 del TUIR e, per quanto riguarda i contribuenti soggetti ad IRES, alle disposizioni di cui alla Sezione I del Capo II del Titolo II del TUIR, ovvero, per le imprese minori, all'articolo 66 del TUIR, senza considerare i valori relativi a:
 - a) plusvalenze e sopravvenienze attive;
 - b) minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti;
 - c) utili o perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del citato testo unico, o in un Gruppo europeo di interesse economico (GEIE) di cui all'articolo 11, comma 4, del decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui all'articolo 115 ovvero all'articolo 116 del TUIR, o gli utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, comma 1, del TUIR (rilevando, ai fini dell'individuazione di questi ultimi, quanto disposto agli articoli 59 e 89 del medesimo testo unico);
 - d) la maggiorazione del costo del lavoro spettante ai sensi dell'articolo 4 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216¹⁸.

L'articolo 16, al comma 3, prevede che le perdite fiscali conseguite dal contribuente nei periodi di imposta precedenti riducono il reddito rilevante ai fini del *CPB* secondo le disposizioni di cui agli articoli 8 e 84 del TUIR. Ad esempio, una perdita maturata nel periodo d'imposta 2023 può essere utilizzata in diminuzione del reddito concordato per il periodo d'imposta 2025.

Al successivo comma 4 viene disposto, altresì, che il saldo netto tra il reddito d'impresa concordato e le componenti reddituali sopra citate non può essere inferiore a 2.000 euro. Nel caso di società di persone e di soggetti a esse equiparati ai sensi dell'articolo 5 del TUIR, nonché dei soggetti di cui agli articoli 115 e 116 dello stesso testo unico, il predetto importo sarà ripartito tra i soci o associati secondo le rispettive quote di partecipazione.

¹⁸ In deroga all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, 212, la disposizione si applica a decorrere dalle opzioni esercitate per l'adesione al concordato relative al biennio 2025-2026 così come previsto dal comma 2 dell'articolo 13 del *Decreto correttivo*.

Fermo restando quanto previsto nei periodi precedenti, il contribuente può computare in diminuzione le perdite fiscali, determinate ai sensi del comma 2¹⁹ e conseguite nei periodi d'imposta oggetto del concordato, dai redditi relativi ai medesimi periodi d'imposta e a quelli successivi secondo le disposizioni di cui agli articoli 8 e 84 del TUIR.

Come chiarito nella risposta al quesito n. 6.17 di cui alla *circolare*, le perdite d'impresa eventualmente conseguite nel medesimo periodo d'imposta oggetto di concordato, derivanti da partecipazioni in società trasparenti dichiarate nel quadro RH del modello REDDITI, possono essere dedotte dal reddito d'impresa concordato fermo restando che il reddito assoggettato a imposizione non può essere inferiore a 2.000 euro.

Con specifico riferimento all'impresa familiare, la relazione illustrativa alla norma chiarisce che l'importo minimo pari a euro 2.000 sarà dichiarato dai partecipanti in ragione delle proprie quote di partecipazione all'impresa, tenuto conto di quanto disposto rispettivamente dagli articoli 230-*bis* del codice civile e 5 del TUIR.

Per quanto riguarda l'IRAP, l'oggetto del concordato è il valore della produzione netta (VPN) individuato con riferimento agli articoli 5, 5-*bis*, 8 e 10²⁰ del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (di seguito *decreto IRAP*), senza considerare le componenti già individuate dagli articoli 15 e 16 del *Decreto CPB* per la determinazione del reddito di lavoro autonomo e del reddito d'impresa oggetto di concordato, ove rilevanti ai fini dell'IRAP²¹.

Si ritiene opportuno precisare che ai fini della definizione del valore della produzione oggetto del concordato, il VPN va considerato al netto anche delle spese per il personale e delle altre deduzioni in base alle regole di cui all'articolo 11 del *decreto IRAP*. Ciò in quanto, sebbene l'articolo 17 del *Decreto CPB*, nel definire il valore della produzione netta da dichiarare, non richiami l'articolo 11 del citato *decreto IRAP*, tale norma contiene regole comuni per la determinazione del VPN: ne consegue che, in sede di compilazione della proposta di adesione, deve essere dichiarato il valore della produzione netta relativo al periodo precedente l'inizio del biennio al netto di tali spese.

¹⁹ Il comma 2 dell'articolo 16 in commento prevede che “*Il saldo netto tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, le minusvalenze e le sopravvenienze passive, nonché gli utili e le perdite derivanti dalle partecipazioni di cui al comma 1 determinano una corrispondente variazione del reddito concordato secondo i meccanismi previsti dalle singole disposizioni a esse applicabili*”.

²⁰ Ovviamente la rilevanza dell'articolo 10 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 ai fini della applicazione del CPB riguarda esclusivamente gli enti non commerciali che esercitano anche attività commerciali.

²¹ Vedi articolo 17 del *Decreto CPB*.

Anche per l'IRAP, come già osservato per i redditi di lavoro autonomo e d'impresa, il saldo netto tra il VPN oggetto di concordato e le componenti sopra richiamate non può assumere un valore inferiore a 2.000 euro.

Il contribuente che accetta la proposta dell'Agenzia si impegna a dichiarare sia gli importi concordati, sia gli importi effettivi, relativi ai due periodi d'imposta oggetto del concordato stesso. Le disposizioni che disciplinano il *CPB* prevedono, inoltre, che il versamento delle imposte e dei contributi dovuti sul reddito e sul valore della produzione concordati sia oggetto di controllo automatizzato ai sensi dell'articolo 36-*bis* del d.P.R. n. 600 del 1973²².

Nei periodi d'imposta oggetto di concordato, i contribuenti devono rispettare gli ordinari obblighi contabili e dichiarativi e comunicare i dati per gli *ISA*²³. L'obbligo di presentazione dei modelli *ISA* non sussiste quando ricorrono le cause di esclusione dall'applicazione degli stessi, salvo alcune eccezioni²⁴, previste dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 convertito con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96 (di seguito, *decreto ISA*) e dai singoli decreti di approvazione.

1.9 Cause di cessazione del *CPB* (articoli 19 e 21 del Decreto *CPB*)

Il *CPB* cessa di avere efficacia al verificarsi, in uno dei periodi di imposta in cui è vigente, di particolari situazioni che incidono in maniera radicale sui presupposti in base ai quali era stato stipulato in precedenza l'accordo tra Fisco e contribuente.

Si tratta dei seguenti casi:

- cessazione o modifica dell'attività;
- presenza di particolari ed eccezionali circostanze che hanno determinato la contrazione delle basi imponibili effettive in misura eccedente il 30 per cento rispetto a quelle oggetto di concordato²⁵;

²² Vedi articolo 12 del *Decreto CPB*.

²³ Vedi articolo 13 del *Decreto CPB*.

²⁴ Per alcune cause di esclusione, come ad esempio quella riguardante i contribuenti che esercitano attività non prevalenti con ricavi superiori al 30 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati, permane l'obbligo di compilare e trasmettere il modello *ISA*.

²⁵ Vedi articolo 19 del *Decreto CPB*.

- adesione al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014;
- operazioni di fusione, scissione, conferimento effettuate da società o enti, ovvero, per società o associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR, modifiche della compagine sociale che ne aumentino il numero dei soci o degli associati, fatto salvo il subentro di due o più eredi in caso di decesso del socio o associato;
- dichiarazione di ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del TUIR, di ammontare superiore al limite stabilito dal decreto di approvazione o revisione dei relativi indici sintetici di affidabilità fiscale maggiorato del 50 per cento.

Il *Decreto correttivo* ha introdotto²⁶ due nuove ulteriori cause di cessazione, anch'esse riferibili a situazioni che possono verificarsi nel corso del *CPB* (i.e., 2025/2026).

In particolare, la prima fattispecie si riferisce ai titolari di reddito di lavoro autonomo che contemporaneamente partecipano a un'associazione di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c), del medesimo TUIR o a una società tra professionisti di cui all'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, ovvero a una società tra avvocati di cui all'articolo 4-bis della legge 31 dicembre 2012, n. 247.

La disposizione prevede la cessazione del *CPB* per il titolare di reddito di lavoro autonomo laddove venga meno l'adesione al *CPB* da parte dell'associazione, della società tra professionisti o della società tra avvocati partecipata.

La seconda casistica, speculare alla prima, riguarda, invece, l'ente associativo (associazione di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c), del TUIR, società tra professionisti di cui all'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, società di cui all'articolo 4-bis della legge 31 dicembre 2012, n. 247) che abbia aderito al *CPB*.

Per tale soggetto il *CPB* cessa di produrre i propri effetti laddove per uno o più dei soci o associati, che dichiarano individualmente redditi di lavoro autonomo, venga meno l'adesione al *CPB*.

Tali disposizioni, tenuto conto di quanto previsto dal comma 2 dell'articolo 9 del *Decreto Correttivo*, si applicano a decorrere dalle opzioni per l'adesione al concordato

²⁶ Vedi articolo 9, comma 1, lettera b) del *Decreto correttivo*.

relative al biennio 2025-2026, purché non esercitate prima dell'entrata in vigore del predetto *Decreto correttivo*.

Non risultano, pertanto, interessati dalla disposizione in commento i contribuenti che, in una data compresa tra il 30 aprile 2025 (data di pubblicazione del *software*) e la data di entrata in vigore del *Decreto correttivo* (13 giugno 2025), hanno aderito al *CPB* per i periodi d'imposta 2025/2026.

Di seguito si forniscono alcuni elementi di maggior dettaglio in ordine ad alcune delle cause di cessazione dal *CPB*.

1.9.1 Cessazione o modifica dell'attività

Riguardo alle ipotesi di cessazione o modifica dell'attività che, sulla base di quanto previsto dall'articolo 21 del *decreto CPB*, determinano la cessazione degli effetti del *CPB*, si richiamano i chiarimenti già formulati dall'Agenzia delle entrate con riferimento all'applicazione degli *ISA*.

In particolare, gli effetti del *CPB* cessano nei confronti del contribuente che modifichi l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso e sulla base della quale è stata formulata la proposta.

La cessazione non si verifica se per la nuova attività è previsto un codice attività che comporti l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale.

Su tale aspetto va evidenziata l'analogia con quanto già previsto in tema di applicazione degli *ISA*: al riguardo, le istruzioni alla compilazione dei relativi modelli chiariscono che costituisce, ad esempio, causa di esclusione l'ipotesi "(...) di un imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività "Commercio all'ingrosso di salumi e di altri prodotti a base di carne" (codice attività – 46.32.20, compreso nell'*ISA DM21U*) e da maggio in poi quella di "Trasporto su taxi" (codice attività – 49.33.10 – compreso nell'*ISA DG72U*). Al contrario, non costituisce causa di esclusione la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata, qualora le due attività (quella cessata e quella iniziata) siano contraddistinte da codici attività compresi nello stesso *ISA*".

Con la FAQ del 28 maggio 2025 (riportata in appendice alla presente circolare al n. 2.21) sono stati forniti chiarimenti in ordine alla circostanza che si verifichi una modifica del

codice attività a seguito dell'aggiornamento della classificazione delle attività economiche ATECO 2025.

1.9.2 Presenza di circostanze eccezionali

L'articolo 19 del *Decreto CPB* prevede che, in presenza di circostanze eccezionali, individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che determinino minori redditi o minori valori della produzione netta, eccedenti la misura del 30 per cento rispetto a quelli oggetto del concordato, quest'ultimo cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si realizza.

Ai fini della verifica del citato scostamento del 30 per cento, i redditi e i valori della produzione da porre a confronto con quelli concordati sono il reddito e il valore della produzione netta effettivi quantificati secondo quanto previsto negli articoli 15 e 16 del *decreto CPB*.

L'articolo 4 del decreto ministeriale del 14 giugno 2024 richiamato dall'articolo 4 del *decreto ministeriale CPB ISA* ha individuato le seguenti fattispecie sintomatiche della presenza di circostanze eccezionali:

- a. eventi calamitosi per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza ai sensi degli articoli 7, comma 1, lettera c), e 24, comma 1, del decreto legislativo 2 gennaio 2018, n. 1;
- b. altri eventi di natura straordinaria che hanno comportato:
 1. danni ai locali destinati all'attività d'impresa o di lavoro autonomo, tali da renderli totalmente o parzialmente inagibili e non più idonei all'uso;
 2. danni rilevanti alle scorte di magazzino tali da causare la sospensione del ciclo produttivo;
 3. l'impossibilità di accedere ai locali di esercizio dell'attività;
 4. la sospensione dell'attività, laddove l'unico o principale cliente sia un soggetto il quale, a sua volta, a causa di detti eventi, abbia interrotto l'attività;
- c. liquidazione ordinaria, liquidazione coatta amministrativa o giudiziale;

- d. cessione in affitto dell'unica azienda;
- e. sospensione dell'attività ai fini amministrativi con comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura;
- f. sospensione dell'esercizio della professione con comunicazione all'ordine professionale di appartenenza o agli enti previdenziali e assistenziali o alle casse di competenza.

La causa di cessazione di cui alla precedente lettera f) opera anche in caso di associazione tra professionisti, qualora uno dei professionisti associati abbia sospeso l'esercizio della professione, comunicandola preventivamente all'ordine professionale di appartenenza e, in conseguenza di tale evento, l'ente associativo realizzi minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi eccedenti la misura del 30% rispetto a quelli oggetto del concordato.

1.9.3 Adesione al regime forfetario

Si tratta di un caso in cui la modifica del regime fiscale effettuata dal contribuente in corso di *CPB* potrebbe determinare una significativa distorsione nelle logiche applicative del *CPB* stesso; se tale causa di cessazione non fosse prevista, infatti, il contribuente, potrebbe accedere al *CPB* riservato ai soggetti *ISA* e poi, transitando tra i contribuenti forfetari, applicare un regime fiscale differente.

1.9.4 Operazioni societarie straordinarie e modifica compagine sociale

Nel caso in cui, in corso di applicazione del *CPB*, la società o l'ente risulti interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento, ovvero la società o l'associazione di cui all'articolo 5 del TUIR sia interessata da modifiche della compagine sociale, il concordato cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta nel quale si verifica tale ipotesi.

Sul punto occorre sviluppare due ulteriori considerazioni, analogamente a quanto già fatto per le cause di esclusione:

- a. per operazioni di conferimento si intendono esclusivamente quelle aventi ad oggetto un'azienda o un ramo di essa. Pertanto, non si verifica una causa di cessazione in presenza di conferimenti aventi ad oggetto, ad esempio, denaro o partecipazioni;
- b. per modifiche alla compagine sociale si intendono le modifiche che aumentino il numero dei soci o degli associati, fatto salvo il subentro di due o più eredi in caso di decesso del socio o associato. Tale causa di cessazione, come indicato nella FAQ n. 2 del 28 ottobre 2024 (riportata in appendice alla presente circolare al n. 2.2), deve intendersi riferita ai soli soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR.

Inoltre, come chiarito dalla risposta al quesito n. 6.6 di cui alla *circolare*, rientra tra le cause di cessazione dal *CPB* anche la cessione del ramo d'azienda, attesi i molteplici punti in comune con il conferimento.

Analogamente a quanto precedentemente evidenziato in relazione alle cause di esclusione, la *ratio* di tale disposizione è di evitare modifiche sostanziali della soggettività dei contribuenti che hanno aderito al *CPB* in quanto la proposta è riferita ad una realtà economica diversa da quella risultante in esito alle operazioni straordinarie.

Non rileva, invece, l'eventuale modifica del riparto delle quote di partecipazione all'interno della medesima compagine sociale, né costituisce causa di esclusione o di cessazione dal *CPB* il passaggio di una società a responsabilità limitata da un regime di trasparenza fiscale *ex* articolo 116 del TUIR a un regime ordinario (o il passaggio inverso) nei periodi d'imposta oggetto del *CPB* o in quello precedente²⁷.

1.9.5 Dichiarazione ricavi o compensi eccedenti rispetto ai limiti previsti

Il legislatore ha voluto evitare che il *CPB* trovi applicazione nei confronti di soggetti che hanno significativamente modificato le proprie caratteristiche rispetto al momento in cui è stata elaborata la proposta di concordato, come nel caso in cui il contribuente consegua ricavi o compensi che comportino la fuoriuscita dagli ISA.

Al riguardo, è stata individuata una soglia maggiorata del 50 per cento al fine di dare stabilità e certezza all'assetto definito a seguito dell'adesione al concordato. Pertanto, se il

²⁷ Cfr. FAQ n. 4 del 25 ottobre 2024 (riportata in appendice alla presente circolare al n. 2.6).

contribuente soggetto a ISA dichiara ricavi o compensi superiori all'importo di 5.164.569 euro, ma comunque non superiori all'importo di 7.746.853 euro, si determinerà la fuoriuscita dal regime *ISA*, ma non dal *CPB*, che, pertanto, continuerà a produrre i propri effetti.

1.10 Effetti derivanti dall'adesione al *CPB*

Per le annualità oggetto di concordato, risultano fondamentali gli effetti di stabilità e certezza che assumono i rapporti tra Fisco e contribuente.

Inoltre, nei confronti di tutti coloro che aderiscono al *CPB*, l'articolo 34 del *decreto CPB* dispone che non possano essere effettuati gli accertamenti di cui all'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, salvo che in esito all'attività istruttoria dell'Amministrazione finanziaria non ricorrano cause di decadenza dal *CPB*.

Inoltre, stante quanto previsto dall'articolo 19 del *decreto CPB*, sono riconosciuti tutti i benefici elencati dal *decreto ISA*:

- a) l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 70.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente alle imposte sui redditi e all'IRAP;
- b) l'esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 70.000 euro annui;
- c) l'esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative di cui all'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724;
- d) l'esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54, secondo comma, secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;
- e) l'anticipazione di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'articolo 43, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29

settembre 1973, n. 600, con riferimento al reddito di impresa e di lavoro autonomo, e dall'articolo 57, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 con riferimento all'imposta sul valore aggiunto;

- f) l'esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

1.11 Cause di decadenza

L'articolo 22 del *decreto CPB* prevede che, al verificarsi di fattispecie ritenute potenzialmente sintomatiche di comportamenti scarsamente affidabili, il contribuente decada dal concordato, che, quindi, cessa di produrre effetto per entrambi i periodi di imposta.

Il legislatore ha individuato una serie di casi riconducibili essenzialmente alla fedeltà dei dati indicati all'interno dei modelli dichiarativi ed al corretto svolgimento di alcuni adempimenti.

Si tratta dei casi in cui:

- a) a seguito di accertamento, nei periodi di imposta oggetto del concordato o in quello precedente, risulta:
- l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'ineducibilità di passività dichiarate, per un importo superiore al 30 per cento dei ricavi dichiarati;
 - ovvero la commissione di altre violazioni di non lieve entità.

L'articolo 22 elenca le violazioni ritenute di “*non lieve entità*”. Si tratta:

- I) delle violazioni constatate che integrano le fattispecie di cui al decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74 (reati tributari), relativamente ai periodi di imposta oggetto del concordato;
- II) della comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli *ISA*, in misura tale da determinare un minor reddito o

valore netto della produzione oggetto del concordato per un importo superiore al 30 per cento²⁸;

III) delle violazioni relative agli anni oggetto del concordato, di cui:

- agli articoli 1, comma 1, 2, comma 1, e 5, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 (di seguito, *decreto sanzioni*): omessa dichiarazione annuale ai fini delle imposte dirette e IRAP, dei sostituti d'imposta e dell'imposta sul valore aggiunto;
 - all'articolo 6, commi 2-*bis* e 3, del *decreto sanzioni*, contestate in numero pari o superiore a tre, commesse in giorni diversi (mancata o infedele memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi, o mancata o infedele emissione dello scontrino o ricevuta fiscale);
 - all'articolo 9, comma 2, del *decreto sanzioni* (mancata esibizione dei documenti e dei registri contabili in sede di accertamento);
 - all'articolo 11, commi 5 e 5-*bis*, del *decreto sanzioni*, nonché all'articolo 2 della legge 26 gennaio 1983, n. 18 (omessa installazione o manomissione dei misuratori fiscali o dei registratori telematici);
- b) a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, i dati e le informazioni dichiarate dal contribuente determinano una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato;
- c) sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato;
- d) ricorre una delle ipotesi di cui all'articolo 11 del *decreto CPB*, ovvero vengono meno i requisiti di cui all'articolo 10, comma 2²⁹ del medesimo decreto, vale a

²⁸ Per il biennio di applicazione del *CPB* 2025-2026 i dati comunicati in modo inesatto o incompleto sono riferibili al modello *ISA* 2025 relativo al p.i. 2024.

²⁹ Al riguardo, stante il tenore letterale della norma, si ritiene non rilevino gli eventuali debiti non presenti a seguito della verifica della situazione debitoria effettuata con riferimento alla data del 31 dicembre 2024.

dire, vengono meno o risultano insussistenti le condizioni necessarie per accedere al concordato;

- e) è omesso il versamento delle somme dovute a seguito di concordato, salvo che il pagamento di tali somme avvenga entro sessanta giorni dal ricevimento della comunicazione prevista dall'articolo 36-*bis*, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. Pertanto, il contribuente che abbia ricevuto la comunicazione degli esiti del controllo automatizzato, per non perdere i benefici derivanti dall'adesione alla proposta di concordato, deve provvedere al pagamento integrale delle somme dovute entro sessanta giorni dal ricevimento della comunicazione stessa. Al riguardo, tenuto conto del dato letterale della disposizione, non può trovare applicazione il beneficio della rateazione di cui all'articolo 3-*bis* del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462. Ovviamente, l'eventuale versamento delle somme dovute a seguito di concordato mediante ravvedimento, effettuato prima del ricevimento di una comunicazione degli esiti del controllo automatizzato, non comporta decadenza dal *CPB*.

Sempre l'articolo 22 del *decreto CPB*, al comma 3, precisa che le violazioni di cui al comma 2, lettere a) e b), non rilevano ai fini della decadenza nel caso in cui il contribuente abbia regolarizzato la propria posizione mediante ravvedimento ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza.

Nel comma 3-*bis* dell'articolo 22 del *decreto CPB* è, infine, previsto che nel caso di decadenza dal concordato restino dovute le imposte e i contributi determinati tenendo conto del reddito e del valore della produzione netta concordati se maggiori di quelli effettivamente conseguiti.

In definitiva, le fattispecie di cui alle lettere b) e c)³⁰ del comma 1 e alla lettera b)³¹ del comma 2, dell'articolo 22, sono tutte finalizzate a presidiare la corretta dichiarazione dei dati su cui il *CPB* si basa.

Occorre, altresì, rilevare che i modelli utilizzati per la dichiarazione dei dati rilevanti per l'applicazione degli *ISA*, a cui fa riferimento la citata lettera b) del comma 2, sono parte integrante dei modelli REDDITI.

Ciò premesso, anche al fine di evitare possibili distorsioni applicative, appare necessario effettuare una lettura sistematica delle tre fattispecie testé elencate. In tal senso, si può ritenere che, in generale, affinché le integrazioni o le modifiche delle dichiarazioni dei redditi, ovvero l'indicazione di dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di *CPB*, siano rilevanti per determinare la decadenza dallo stesso *CPB*, è necessario che gli stessi determinino un minor reddito o valore netto della produzione oggetto del concordato per un importo superiore al 30 per cento.

1.12 Rinnovo del concordato

All'articolo 14 del *decreto CPB* viene previsto che, decorso il biennio oggetto di concordato, il contribuente che abbia conservato i requisiti necessari per potervi accedere, e nei confronti del quale non siano insorte cause di esclusione, potrà accedere ad un nuovo biennio di concordato.

Ne consegue che il contribuente che ha aderito al *CPB* per i periodi d'imposta 2024 e 2025 potrà aderire a una nuova proposta di concordato biennale elaborata dall'Agenzia delle entrate relativa al successivo biennio d'imposta 2026-2027, mentre il contribuente che aderisca al *CPB* per i periodi d'imposta 2025 e 2026 potrà aderire a una nuova proposta di

³⁰Articolo 22, comma 1, lettera b): a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, i dati e le informazioni dichiarate dal contribuente determinano una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato; articolo 22, comma 1, lettera c): sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato.

³¹Articolo 22, comma 2, lettera b): la comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici di cui all'articolo 9-bis del decreto ISA, in misura tale da determinare un minor reddito o valore netto della produzione oggetto del concordato per un importo superiore al 30 per cento.

concordato biennale elaborata dall’Agenzia delle entrate relativa al successivo biennio d’imposta 2027-2028.

1.13 Rilevanza delle basi imponibili concordate

Con l’articolo 19 del *decreto CPB* vengono individuati i termini dell’accordo tra le parti, con cui si definisce preventivamente il *quantum* della pretesa tributaria attraverso l’accettazione da parte del contribuente della proposta di concordato.

Nel citato articolo è esplicitato che “*Fermo restando quanto previsto agli articoli 15, 16 e 17 e al successivo comma 2, gli eventuali maggiori o minori redditi effettivi, o maggiori o minori valori della produzione netta effettivi, nel periodo di vigenza del concordato, non rilevano ai fini della determinazione delle imposte sui redditi e dell’imposta regionale sulle attività produttive, nonché dei contributi previdenziali obbligatori*”.

In conseguenza dell’accettazione della proposta di concordato e del corretto adempimento degli ordinari obblighi contabili e dichiarativi, gli eventuali maggiori o minori redditi (anche in ipotesi di perdita) o valori della produzione conseguiti nei periodi d’imposta oggetto di concordato non potranno influire sul *quantum* della pretesa tributaria preventivamente stabilito.

In parziale deroga a tale principio, l’articolo 35, comma 2, del *decreto CPB* prevede che: “*Agli effetti del presente decreto, quando le vigenti disposizioni fanno riferimento, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto del reddito effettivo e non di quello concordato. Il reddito effettivo rileva anche ai fini dell’indicatore della situazione economica equivalente (I.S.E.E.) di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 5 dicembre 2013, n. 159*”.

L’articolo 19 del *decreto CPB*, stabilisce, infine, che resta ferma la possibilità per il contribuente di versare i contributi sul reddito effettivo se di importo superiore a quello concordato e che, in presenza di circostanze eccezionali, individuate con decreto del Ministro dell’economia e delle finanze, che determinino minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi, eccedenti la misura del 30 per cento rispetto a quelli oggetto del

concordato, quest'ultimo cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si realizza.

Per ulteriori elementi di approfondimento sul tema si rinvia al precedente paragrafo 1.9.2.

1.14 Determinazione degli acconti

L'articolo 20 del *decreto CPB* introduce una modalità semplificata di calcolo degli acconti relativi ai periodi d'imposta oggetto di concordato. In particolare, per il primo periodo d'imposta di adesione al concordato:

- a) se l'acconto delle imposte sui redditi è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente (cosiddetto *metodo storico*), è dovuta una maggiorazione di importo pari al 10 per cento della differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello d'impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dagli articoli 15 e 16 del *decreto CPB*;
- b) se l'acconto dell'imposta regionale sulle attività produttive è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente (cosiddetto *metodo storico*), è dovuta una maggiorazione di importo pari al 3 per cento della differenza, se positiva, tra il valore della produzione netta concordato e quello dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dall'articolo 17 del *decreto CPB*;
- c) se l'acconto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo in corso (cosiddetto *metodo previsionale*), la seconda rata di acconto è calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito e al valore della produzione netta concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie.

La disposizione prevede quindi che le maggiorazioni dovute da chi adotta il cosiddetto *metodo storico* sono versate entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata dell'acconto.

Ovviamente, in sede di calcolo del saldo dell'imposta dovuta, la maggiorazione di acconto sarà scomputata dal tributo principale cui si riferisce. Nel caso in cui il contribuente, in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi, opti per la tassazione sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del *decreto CPB* dell'eccedenza del reddito concordato rispetto a quello dichiarato l'anno precedente (vedi paragrafo successivo), l'eventuale credito emergente sul tributo principale per effetto del versamento della maggiorazione di acconto potrà essere utilizzato in compensazione tramite modello F24 con le consuete modalità anche per il pagamento della stessa imposta sostitutiva.

Con risoluzione n. 48/E del 19 settembre 2024 l'Agenzia delle entrate ha istituito i codici tributo per il versamento delle somme relative alle diverse maggiorazioni dovute dai soggetti che adottano il *metodo storico* per il calcolo dell'acconto delle imposte a seguito dell'accesso al concordato preventivo biennale.

Infine, con la FAQ del 28 maggio 2025 (riportata in appendice alla presente circolare al n. 5.7) sono stati forniti chiarimenti in merito al calcolo dell'acconto per il 2025 con metodo storico per coloro che hanno aderito al *CPB* per gli anni d'imposta 2024 e 2025.

1.15 Regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato

Come evidenziato nella relazione illustrativa al decreto legislativo 5 agosto 2024 n. 108, l'articolo 20-bis del *decreto CPB* disciplina un regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato per i soggetti che aderiscono alla proposta di concordato.

Tale regime premiale prevede che, per i periodi di imposta oggetto del concordato, i contribuenti³² che aderiscono alla proposta dell'Agenzia delle entrate possono assoggettare a un'imposta sostitutiva³³ delle imposte sul reddito, addizionali comprese, la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato che eccede il reddito effettivo dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quello cui si riferisce la proposta,

³² Come chiarito nella risposta al quesito n. 6.14 di cui alla *circolare*, in caso di adesione da parte di società o associazioni di cui agli articoli 5, 115 e 116 TUIR, l'imposta sostitutiva deve essere versata *pro-quota* dai singoli soci o associati.

³³ Come chiarito nella FAQ n. 13 dell'8 ottobre 2024 (riportata in appendice alla presente circolare al n. 8.3) nel caso di una società o associazione, l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere effettuata solo da detti soggetti e vincola anche i soci o gli associati degli stessi.

rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16 del *decreto CPB*, ossia al netto delle poste straordinarie (plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze, perdite su crediti, etc.).

L'imposta sostitutiva è graduata (con aliquota che varia dal 10 al 15 per cento) sulla base del livello di affidabilità fiscale che ha ottenuto il contribuente nel periodo precedente a quelli oggetto di concordato: più alto è il punteggio *ISA* raggiunto dal contribuente³⁴, più bassa è l'aliquota dell'imposta sostitutiva.

Punteggio <i>ISA</i> ottenuto nel p.i. precedente a quelli oggetto di <i>CPB</i>	Aliquota applicabile sulla parte eccedente
pari o superiore a 8	10%
pari o superiore a 6 ma inferiore a 8	12%
inferiore a 6	15%

Al fine di rendere più esplicito il meccanismo di individuazione della base imponibile da assoggettare a imposta sostitutiva, si consideri l'esempio sotto riportato:

- un contribuente che esercita attività di *Commercio al dettaglio di articoli di abbigliamento per adulti* e applica gli *ISA*, ottenendo un punteggio di affidabilità pari a 8,5, dichiara per il periodo d'imposta 2024 un reddito d'impresa pari a 38.000 euro;
- al fine di individuare il reddito da prendere a base della proposta di *CPB* per i periodi d'imposta 2025 e 2026, il reddito di 38.000 euro deve essere assunto al netto del saldo tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, le minusvalenze, le sopravvenienze passive, le perdite su crediti, il costo del lavoro (maxi-deduzione)³⁵ nonché gli utili e le perdite³⁶ considerati nel loro importo fiscalmente rilevante;
- si ipotizzi che il risultato di tale operazione porti a individuare un reddito di 36.200 euro relativo al periodo d'imposta 2024, a fronte del quale viene proposto un reddito da

³⁴ In considerazione delle logiche che ispirano il funzionamento applicativo degli *ISA* finalizzato a stimolare, tra l'altro, l'emersione di basi imponibili, si deve ritenere che il punteggio *ISA* cui qui ci si riferisce sia comprensivo anche delle eventuali ulteriori componenti positive dichiarate dal contribuente per migliorare il punteggio di affidabilità.

³⁵ Tale deduzione riguarda le opzioni a partire dal biennio 2025-2026.

³⁶ Per il p.i. 2024 tale importo coincide con quello da dichiarare nel rigo P04 – *Reddito rilevante ai fini del CPB* del modello CPB.

concordare per il periodo d'imposta 2025 di 37.600 euro³⁷ e, per il periodo d'imposta 2026, di 39.390;

- sulla base di tali dati, la parte di reddito d'impresa relativa al periodo d'imposta 2025 derivante dall'adesione al concordato, che eccede il reddito effettivo dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quello cui si riferisce la proposta, risulta essere pari a 1.400 euro (37.600 – 36.200), mentre la parte di reddito eccedente relativa al periodo d'imposta 2026 risulta essere pari a 3.190 (39.390 – 36.200).

Il contribuente indicato nell'esempio potrebbe scegliere, per il periodo d'imposta 2025, di assoggettare a imposta sostitutiva il reddito eccedente di 1.400 euro applicando l'aliquota del 10% e versando un importo pari a 140 euro.

Per il periodo d'imposta 2026, l'importo dell'imposta sostitutiva sarà invece pari a 319 euro (10% di 3.190).

È previsto inoltre che, in caso di rinnovo del concordato, il parametro di riferimento per l'individuazione dell'eccedenza di reddito da assoggettare a imposta sostitutiva è il reddito effettivo dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli del biennio di rinnovo del concordato, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16.

Nel caso di rinnovo per il biennio 2027/2028, dopo il biennio 2025/2026, il periodo d'imposta da considerare come riferimento è, pertanto, il 2026.

Tornando all'esempio precedente, il contribuente che volesse rinnovare l'adesione per i periodi d'imposta 2027 e 2028 può scegliere di assoggettare a imposta sostitutiva, addizionali comprese, la parte eccedente di reddito d'impresa data dalla differenza tra reddito concordato per il periodo d'imposta 2027 e reddito effettivo d'impresa relativo al periodo d'imposta 2026 (non quello concordato), considerato al netto del saldo tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, le minusvalenze, le sopravvenienze passive e le perdite su crediti, il costo del lavoro (maxi-deduzione)³⁸, nonché gli utili e le perdite.

³⁷ Il reddito proposto per il p.i. 2025 è calcolato in base a quanto disposto dall'articolo 7 del *decreto ministeriale CPB ISA*, in cui è previsto che la proposta per il p.i. 2025 tiene conto dei redditi dichiarati per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e, nella misura del 50%, del maggiore reddito individuato con la metodologia di cui all'allegato 1 del *decreto ministeriale CPB ISA*.

³⁸ Tale deduzione riguarda le opzioni applicabili a partire dal biennio 2025-2026.

L'imposta sostitutiva deve essere versata con il saldo delle imposte sul reddito dovute per il periodo d'imposta in cui si è prodotta l'eccedenza.

Ai fini del versamento si applicano le disposizioni dell'articolo 17, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, in base al quale il versamento può essere effettuato entro il trentesimo giorno successivo alla scadenza, maggiorando le somme da versare dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo³⁹.

1.15.1 Modifica alle disposizioni in materia di imposta sostitutiva opzionale per i contribuenti aderenti al CPB

Con l'articolo 8 del *Decreto correttivo* sono state apportate modificazioni all'articolo 20-*bis* del decreto CPB.

In particolare, è stato previsto che, sulla differenza tra il reddito concordato e il reddito effettivo del periodo d'imposta precedente eccedente l'importo di ottantacinquemila euro, limitatamente alla parte che supera tale importo, l'imposta sostitutiva di cui al comma 1 del citato articolo 20-*bis* sia applicata:

- per i soggetti IRPEF, con l'aliquota del 43%, ossia quella prevista dall'articolo 11, comma 1, lettera c), del TUIR;
- per i soggetti IRES, con l'aliquota del 24%, ossia quella individuata dall'articolo 77 del TUIR⁴⁰.

Nella relazione illustrativa alla norma è stato chiarito che ai fini della applicazione delle nuove aliquote delle imposte sostitutive in argomento, “*per le società o associazioni di cui agli articoli 5 e 116 del testo unico delle imposte sui redditi, il superamento del limite di*

³⁹ Il decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84 all'articolo 13 ha disposto la proroga dei versamenti al 21 luglio 2025 senza maggiorazione e con maggiorazione dello 0.40% in caso di versamento effettuato entro il trentesimo giorno successivo al 21 luglio.

⁴⁰ Il citato articolo 8 precisa, inoltre, che la predetta disposizione si applica a partire dalle adesioni al CPB per il biennio 2025-2026, purché non esercitate prima dell'entrata in vigore del citato decreto correttivo. Non risultano, pertanto, interessati dalla disposizione qui in analisi i contribuenti che, in una data compresa tra il 30 aprile 2025 e la data di entrata in vigore del *Decreto correttivo*, hanno aderito al CPB per i periodi d'imposta 2025/2026.

ottantacinquemila euro è verificato (...) in capo alla società o associazione, indipendentemente dalla quota di eccedenza imputata ai soci o associati”.

Con la citata risoluzione n. 48/E del 2024 l’Agenzia delle entrate ha istituito i codici tributo per il versamento delle somme relative all’imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, addizionali comprese, a seguito dell’accesso al *CPB*.

1.16 Commissione degli esperti

L’articolo 36 del *decreto CPB* prevede che, prima della approvazione della metodologia di calcolo delle proposte di *CPB* riferite ai contribuenti che applicano gli *ISA*, sia sentita la Commissione di esperti di cui al *comma 8* dell’articolo 9-*bis* del *decreto ISA*.

Si tratta, in particolare, dell’organo collegiale, composto da rappresentanti delle organizzazioni economiche di categoria, degli ordini professionali e dell’Amministrazione finanziaria, chiamato a formulare il proprio parere una volta terminata la fase di elaborazione degli *ISA* e prima della loro approvazione, al fine di verificarne la capacità di rappresentare la realtà cui si riferiscono.

La previsione della partecipazione della Commissione anche al complesso *iter* di elaborazione delle proposte di *CPB* conferma l’obiettivo di questo nuovo strumento di *compliance* di favorire sempre più il dialogo collaborativo tra Amministrazione fiscale e destinatari della norma tributaria, già ampiamente sperimentato nell’esperienza degli *ISA*.

1.17 Modalità di adesione alla proposta di concordato – MODELLI

Per il *CPB* relativo ai periodi d’imposta 2025/2026, il Direttore dell’Agenzia delle entrate ha approvato, con il Provvedimento del 9 aprile 2025, il modello per la comunicazione dei dati per l’elaborazione della proposta e, con il Provvedimento del 24 aprile 2025, le modalità di adesione ed eventuale revoca.

In particolare, il contribuente in possesso dei requisiti previsti dalla norma, che intende aderire alla proposta di concordato, dichiara i dati contenuti nel modello *CPB*.

Il modello *CPB2025/2026*⁴¹ che risulta sostanzialmente⁴² invariato rispetto a quello relativo al biennio precedente, si compone delle seguenti sezioni:

- Condizioni di accesso;
- Dati contabili;
- Proposta *CPB*;
- Accettazione proposta *CPB*.

Nella sezione *Condizioni di accesso* sono previste le informazioni relative alla presenza di requisiti e all'assenza di cause di esclusione⁴³ che i contribuenti dichiarano per poter accedere alla proposta di concordato.

Nella medesima sezione i contribuenti possono, altresì, indicare la presenza di eventi straordinari, individuati con il *decreto ministeriale CPB ISA*, che si sono verificati per una parte, anche limitata, del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025 e in data antecedente all'adesione al concordato. L'elaborazione della proposta di concordato sarà di conseguenza effettuata tenendo conto della presenza delle circostanze straordinarie dichiarate dal contribuente.

Nella sezione *Dati contabili* i contribuenti dichiarano il reddito di impresa o di lavoro autonomo e il valore della produzione netta IRAP rilevanti ai fini della determinazione della proposta di concordato.

Nella sezione *Proposta CPB* sono individuati gli importi relativi al Reddito proposto ai fini del *CPB* per il p.i. 2025 e il p.i. 2026 e al Valore della produzione netta IRAP, proposto ai fini del *CPB* per i medesimi periodi d'imposta, calcolati dal *software IltuoISA_CPB 2025*.

Nella sezione *Accettazione proposta CPB e firma dichiarazione sostitutiva righe P02 e P03*, apponendo la firma al rigo P10, il contribuente procede all'accettazione della proposta

⁴¹ Il modello *CPB* e le relative istruzioni sono reperibili sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate al seguente percorso: Ti trovi in: Home/ Imprese/ Agevolazioni /Regimi opzionali/ Concordato Preventivo Biennale (CPB) – Contribuenti ISA/ Modello e istruzioni.

⁴² Il modello è stato integrato solo con le seguenti informazioni:

- Codice ISA;
- Codice attività;
- Tipologia di reddito (1 = impresa; 2 lavoro autonomo).

⁴³ Si ricorda che tali informazioni hanno la natura di "autodichiarazione" e sono rese ai sensi della disciplina in materia di dichiarazioni sostitutive di certificazioni e di atti di notorietà di cui agli articoli 46 e 47 del DPR n. 445 del 2000.

di *CPB* per il periodo d'imposta 2025 e il periodo d'imposta 2026 ed alla sottoscrizione delle dichiarazioni rese ai righi P02 e P03.

In tale ultima sezione viene, altresì, ricordato che alla proposta di *CPB* relativa al nuovo biennio possono aderire solo coloro che non hanno aderito ad una proposta relativa al biennio 2024/2025.

1.18 Modalità di adesione alla proposta di concordato

Con il richiamato il Provvedimento del 24 aprile 2025 è stato previsto che i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni possono aderire al *CPB* per i periodi d'imposta 2025 e 2026, entro i termini previsti per l'adesione, mediante invio telematico del “*Modello CPB 2025/2026*”.

L'adesione può essere effettuata con le seguenti modalità:

- invio congiunto al modello *ISA* (relativo al periodo d'imposta 2024), in allegato alla dichiarazione dei redditi (modello REDDITI 2025);
- invio autonomo, unicamente con il frontespizio del modello REDDITI 2025, con compilazione della casella “*Comunicazione CPB*” con il codice 1 (“*Adesione*”).

Quest'ultima modalità ha natura *non dichiarativa* e serve esclusivamente a comunicare l'adesione.

La revoca dell'adesione ad una proposta *CPB*, precedentemente accettata per il biennio 2025-2026, deve avvenire per via telematica, entro gli stessi termini previsti per l'adesione, compilando i seguenti campi del “*Modello CPB 2025/2026*”:

- “Codice *ISA*”;
- “Codice attività”;
- “Tipologia di reddito (1 = impresa; 2 = lavoro autonomo)”.

La revoca può essere comunicata esclusivamente tramite invio autonomo, utilizzando il frontespizio del modello REDDITI 2025, compilando la casella “*Comunicazione CPB*” con il codice 2 (“*Revoca*”). Anche in questo caso, la comunicazione ha natura *non dichiarativa*.

In altri termini, l'invio del frontespizio del modello REDDITI per trasmettere l'adesione o la revoca al *CPB* non assolve all'adempimento della trasmissione della dichiarazione annuale dei redditi.

2. ATTIVITÀ DI CONTROLLO

Il meccanismo di funzionamento del *CPB* si basa sui dati dichiarati dal contribuente.

In tale assetto è evidente come il corretto adempimento degli obblighi dichiarativi assuma una rilevanza centrale affinché l'istituto possa correttamente trovare applicazione.

Un ruolo fondamentale è pertanto assunto dal riscontro della veridicità e correttezza delle informazioni fornite all'Amministrazione finanziaria da parte dei contribuenti interessati all'applicazione del *CPB* per la formulazione delle relative proposte.

È lo stesso *decreto CPB* a sancire la centralità della correttezza dei comportamenti dichiarativi prevedendo come elementi imprescindibili per avviare il rapporto e per farlo proseguire in modo corretto:

- la veritiera dichiarazione della sussistenza dei requisiti previsti all'articolo 10 del *decreto CPB* e dell'insussistenza delle cause di esclusione indicate nell'articolo 11 del *decreto CPB*;
- il regolare adempimento degli obblighi indicati all'articolo 13 del *decreto CPB*.

È, altresì, essenziale che, in corso di *CPB*, non si verifichino le fattispecie in precedenza illustrate, indicate all'articolo 22 del *decreto CPB*, che comporterebbero la decadenza dal concordato.

Riguardo a queste ultime ipotesi è opportuno ribadire che l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'ineducibilità di passività dichiarate che, in esito ad attività di accertamento riferite ai periodi di imposta oggetto del concordato o in quello precedente, comportano la decadenza dal *CPB*, devono risultare, come indicato alla lettera a) del comma 1 dell'articolo 22 del *decreto CPB*, per un importo superiore al 30 per cento dei ricavi dichiarati.

In merito alla preclusione all'attività di accertamento di cui all'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, prevista all'articolo 34 del *decreto CPB*, si deve osservare che l'attività di accertamento, per i periodi di imposta oggetto del concordato, può essere effettuata, come recita lo stesso articolo 34, qualora in esito all'attività istruttoria dell'Amministrazione finanziaria ricorrono le cause di decadenza di cui all'articolo 22 citato *decreto CPB*.

Nei confronti dei soggetti che hanno aderito al concordato, l'eventuale attività di accertamento per i periodi d'imposta oggetto di *CPB* non assume a riferimento ricostruzioni analitico-induttive, stante l'esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui al citato articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del d.P.R. n. 600 del 1973, prevista all'articolo 19, comma 3, del *decreto CPB*⁴⁴. Come previsto dall'articolo 34, comma 2, del *decreto CPB*, nei confronti dei contribuenti che non aderiscono al concordato preventivo biennale o che decadono dagli effetti dello stesso, sarà intensificata l'attività di controllo dell'Agenzia delle entrate e della Guardia di finanza mediante la programmazione di maggiore capacità operativa. Questi ultimi, nell'esercizio dell'attività di controllo potranno utilizzare tutte le informazioni contenute nelle banche dati disponibili, anche tramite interconnessione tra loro e con quelle di archivi e registri pubblici, ivi incluse quelle contenute nell'Anagrafe dei conti finanziari.

3. SANZIONI ACCESSORIE

La legge 7 ottobre 2024, n. 143, di conversione del decreto-legge 9 agosto 2024, n. 113, ha previsto l'introduzione di una norma (articolo 2-ter) circa il trattamento sanzionatorio per i soggetti che hanno commesso violazioni e non hanno aderito al *CPB* o ne sono decaduti.

In dettaglio, la suddetta disposizione prevede che “*quando è irrogata una sanzione amministrativa per violazioni riferibili ai periodi d'imposta e ai tributi oggetto della proposta di concordato preventivo biennale, non accolta dal contribuente ovvero, in relazione a*

⁴⁴ L'articolo 19, comma 3, del *Decreto CPB* prevede che “*Per i periodi d'imposta oggetto di concordato, ai contribuenti che aderiscono alla proposta formulata dall'Agenzia delle entrate sono riconosciuti i benefici, compresi quelli relativi all'imposta sul valore aggiunto, previsti dall'articolo 9-bis, comma 11, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96*”. Tra i benefici previsti dal citato articolo 9-bis rientra, appunto, l'esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54, secondo comma, secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

violazioni riferibili ai periodi d'imposta e ai tributi oggetto della proposta, nei confronti di un contribuente decaduto dall'accordo di concordato preventivo biennale per inosservanza degli obblighi previsti dalle norme che lo disciplinano, le soglie per l'applicazione delle sanzioni accessorie, di cui all'articolo 21 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, previste dal comma 1 dell'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, sono ridotte alla metà”⁴⁵.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Vincenzo Carbone
(firmato digitalmente)

⁴⁵ L'articolo 2-ter del decreto-legge 9 agosto 2024, n. 113, inoltre, al comma 2, prevede che “*le disposizioni di cui al comma 1 del presente articolo si applicano anche nei confronti dei contribuenti che, per i periodi d'imposta dal 2018 al 2022, non si sono avvalsi del regime di ravvedimento di cui all'articolo 2-quater ovvero che ne decadono per la ricorrenza di una delle ipotesi di cui all'articolo 2-quater, comma 10, lettere a), b) e c)*”.

APPENDICE

RISPOSTE A QUESITI

Si riportano, di seguito, le risposte ad alcuni quesiti formulati dalla stampa specializzata o da organismi rappresentativi di categorie di operatori economici, già riportati nella *circolare* unitamente ad ulteriori quesiti utili al corretto adempimento in caso di adesione al *CPB*.

Il numero riportato in coda a ciascun quesito fa riferimento alla numerazione del quesito stesso in *circolare*.

Esercizio di più attività

D: Nel caso in cui il contribuente eserciti due attività, una di impresa ed una di lavoro autonomo, soggette entrambe ad *ISA*, dovrebbe compilare due diversi modelli di *CPB*?

R: Tenuto conto che, come previsto dall'articolo 7 del *decreto CPB*, “l’Agenzia delle entrate formula una proposta per la definizione biennale del reddito derivante dall’esercizio d’impresa o dall’esercizio di arti e professioni”, nel caso in cui il contribuente le eserciti entrambe l’Agenzia formulerà due distinte proposte per le due diverse tipologie reddituali a cui il contribuente potrà aderire sia congiuntamente che individualmente. **(Quesito 6.1)**

Cause di esclusione dalla applicazione degli ISA

D: Si chiede se, dopo l’accettazione della proposta, qualora si verifichi una causa di esclusione dagli *ISA* il contribuente sia escluso anche dal *CPB*.

R: Le fattispecie che determinano la cessazione o la decadenza dal *CPB* sono specificatamente individuate dal *decreto CPB*. Si osserva che tra esse non vi è l’eventuale insorgenza di una causa di esclusione dalla applicazione degli *ISA* durante i periodi d’imposta per i quali il contribuente ha aderito alla proposta di *CPB*. Si deve, pertanto, ritenere che, laddove ricorra una causa di esclusione dalla applicazione degli *ISA* nelle annualità per le

quali il contribuente abbia aderito al *CPB*, detto regime continui ad avere efficacia (**Quesito 6.2**).

Cambio di regime contabile: da cassa a competenza e viceversa

D: Cosa accade se un contribuente passa dalla contabilità ordinaria a quella semplificata transitando dal regime di competenza a quello di cassa?

R: Le fattispecie che determinano la cessazione o la decadenza dal *CPB* sono specificatamente individuate dal *decreto CPB*. Si osserva che tra esse non vi è l'eventuale passaggio dal regime di competenza a quello di cassa e viceversa durante i periodi d'imposta per i quali il contribuente ha aderito alla proposta di *CPB*. Si deve, pertanto, ritenere che, laddove dovesse ricorrere tale fattispecie nelle annualità per le quali il contribuente ha aderito al *CPB*, lo stesso continui ad avere efficacia. (**Quesito 6.3**).

Compilazione dati *CPB*: le componenti straordinarie

D: Si chiede conferma che la compilazione dei righi P04 (reddito rilevante ai fini del *CPB*) e P05 (valore della produzione netta IRAP rilevante ai fini del *CPB*) del modello *CPB* dovrà prendere in considerazione le componenti straordinarie indicate (plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze attive e passive, redditi da partecipazione, etc.) nella misura in cui le medesime assumano rilevanza fiscale.

R: Le istruzioni relative ai righi P04 e P05 del modello *CPB* indicano che in tali righi siano dichiarati rispettivamente:

- nel rigo P04, il reddito di impresa o di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti o professioni relativo al p.i. 2023.

In particolare,

- 1) il reddito di impresa è individuato con riferimento agli articoli 56 del TUIR e, per quanto riguarda i contribuenti soggetti all'imposta sul reddito delle società, alle disposizioni di cui alla Sezione I del Capo II del Titolo II del predetto TUIR ovvero, relativamente alle imprese minori, all'articolo 66 del medesimo TUIR.

Nella determinazione del reddito di impresa non vanno considerate:

- le plusvalenze realizzate di cui agli articoli 58, 86 e 87 del TUIR;
 - le sopravvenienze attive di cui all’articolo 88 del TUIR;
 - le minusvalenze, sopravvenienze passive e le perdite su crediti di cui all’articolo 101 del TUIR;
 - gli utili o le perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all’articolo 5 del citato testo unico, o in un Gruppo europeo di interesse economico GEIE di cui all’articolo 11, comma 4, del decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui all’articolo 115 ovvero all’articolo 116 del citato testo unico, o utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all’articolo 73, comma 1, del citato testo unico (rilevando, ai fini dell’individuazione di questi ultimi, quanto disposto agli articoli 59 e 89 del medesimo testo unico);
- 2) il reddito di lavoro autonomo è individuato con riferimento all’articolo 54, comma 1 del TUIR.

Nella determinazione del reddito di lavoro autonomo non vanno considerate:

- le plusvalenze e le minusvalenze di cui al citato articolo 54, commi 1-*bis* e 1-*bis*.1 del TUIR;
 - i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali, riferibili all’attività artistica o professionale di cui al comma 1-*quater* del citato articolo 54 del TUIR;
 - i redditi o le quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all’articolo 5 del TUIR.
- nel rigo P05, il valore della produzione netta rilevante ai fini dell’imposta regionale sulle attività produttive relativo al periodo d’imposta 2023.

Il valore della produzione netta è individuato con riferimento agli articoli 5, 5-*bis*, 8 e 10 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446⁴⁶.

⁴⁶ Come precisato, ai fini della definizione del valore della produzione oggetto del concordato, il VPN va considerato al netto anche delle spese per il personale e delle altre deduzioni in base alle regole di cui all’articolo 11 del decreto

Nella determinazione del valore della produzione netta non vanno considerate le componenti già individuate dagli articoli 15 e 16 per la determinazione del reddito di lavoro autonomo e del reddito di impresa oggetto di concordato, ove rilevanti ai fini dell'IRAP (plusvalenze, sopravvenienze attive, minusvalenze, sopravvenienze passive, etc.).

Si conferma pertanto che le componenti in argomento, considerato quanto previsto dagli articoli 15 e 16 del *decreto CPB*, sono rilevanti per l'applicazione del *CPB* nella misura in cui hanno concorso alla determinazione del reddito d'impresa o di lavoro autonomo ai fini delle imposte sui redditi o del valore della produzione netta ai fini IRAP. (**Quesito 6.4**).

Compilazione del modello CPB [omissis]

D: Considerata la facoltatività di adesione al *CPB*, si chiede conferma che la compilazione del modello *CPB ISA [omissis]* sia obbligatoria unicamente per coloro che intendano aderire al *CPB*.

R: Le istruzioni al modello *CPB ISA* specificano che “*Il modello CPB è utilizzato dai soggetti che applicano gli ISA e che intendono aderire alla proposta di concordato [omissis]*”. Si conferma, pertanto, che tali informazioni dovranno essere compilate solo dai contribuenti interessati a ricevere una proposta di *CPB*. (**Quesito 6.5**).

Cause di esclusione: Cessione di ramo d'azienda

D: L'articolo 11 del *decreto CPB* prevede ulteriori casistiche di “*esclusione*” dal concordato. Tra queste vi è anche quella in base alla quale sono esclusi “*i soggetti che, nel primo periodo d'imposta oggetto di adesione (2024) sono interessati da operazioni di fusione, scissione, conferimento*”. Tra le operazioni straordinarie è inclusa la cessione di azienda o ramo di essa?

R: L'articolo 11 del *decreto CPB [omissis]* prevede anche che non possano accedere al *CPB* i soggetti per cui, tra il momento in cui è definita la proposta e le annualità in cui la proposta

legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. Ciò in quanto, sebbene l'articolo 17 del *Decreto CPB*, nel definire il valore della produzione netta da dichiarare, non richiami l'articolo 11 del citato decreto legislativo n. 446 del 1997, tale norma contiene regole comuni per la determinazione del VPN. Ciò comporta che in sede di compilazione della proposta di adesione debba essere dichiarato il valore della produzione netta relativo al periodo precedente l'inizio del biennio, al netto di tali spese.

trova applicazione, intervengano significative modifiche alle caratteristiche strutturali prese in considerazione al momento della proposta di *CPB*.

Con particolare riferimento alla situazione in cui la società o ente sia stato interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento, il legislatore ha ritenuto che sia venuto meno il diretto collegamento tra la proposta di concordato predisposta nei confronti della società avente determinate caratteristiche e la diversa capacità reddituale conseguente al nuovo assetto economico che contraddistingue la società che ha partecipato all'operazione straordinaria.

Tanto premesso, attesa la *ratio* alla base della scelta legislativa, appare coerente con essa assumere che anche nel caso in cui sia effettuata una cessione di ramo d'azienda ricorra una causa di esclusione dal *CPB*, attesi i molteplici punti in comune tra la cessione di ramo d'azienda e il conferimento. (**Quesito 6.6**).

Contribuenti che presentano il modello ISA per il p.i. 2023

D: Un contribuente esercita due attività non rientranti nel medesimo *ISA*. Per l'attività non prevalente dichiara ricavi superiori al 30 per cento rispetto all'ammontare totale dei ricavi dichiarati. Ricorrendo tale condizione il contribuente è escluso dall'applicazione degli *ISA* anche se è tenuto alla presentazione del modello *ISA* riferito all'attività principale. In questo caso il contribuente può aderire alla proposta *CPB* prevista per i soggetti *ISA* per il biennio 2024/2025?

R: L'articolo 2 del decreto ministeriale 14 giugno 2024 prevede che sia formulata una proposta di *CPB* per i contribuenti che, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, hanno applicato gli *ISA*. Restano pertanto esclusi dal *CPB* coloro che non hanno applicato gli *ISA* per il p.i. 2023 pur avendo presentato il relativo modello. (**Quesito 6.9**).

Assenza debiti per le società interessate al *CPB*

D: La condizione relativa all'assenza di debiti tributari d'importo complessivamente pari o superiori a 5.000 euro, nel caso in cui sia interessata ad accedere al *CPB* una società, deve essere rispettata anche dai relativi soci?

R: L'articolo 10, comma 2, del *decreto CPB* prevede che possono accedere al *CPB* i contribuenti che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, non hanno debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate o debiti contributivi. Tale disposizione non prevede l'estensione del rispetto di tale condizione ai soci delle società eventualmente interessate al *CPB*. (**Quesito 6.11**).

Imposta sostitutiva sul reddito eccedente

D: L'articolo 20-bis del *decreto CPB* prevede, per i periodi d'imposta oggetto del concordato, la possibilità di assoggettare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, a una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito e delle relative addizionali.

Si chiede se, nei confronti di un contribuente persona fisica, la quota di reddito assoggettato a imposta sostitutiva sia esclusa dalla base di calcolo per determinare le aliquote progressive da applicare all'eventuale quota di reddito tassato ordinariamente, come già precisato nella circolare dell'Agenzia delle entrate del 28 giugno 2023, n. 18, con cui sono stati forniti chiarimenti in merito al regime agevolativo opzionale della *flat tax incrementale*.

R: La risposta al caso rappresentato è positiva. Si ritiene infatti che nei confronti di un contribuente persona fisica che scelga di assoggettare a imposta sostitutiva la parte eccedente di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, si possano estendere le conclusioni già individuate nella circolare dell'Agenzia delle entrate del 28 giugno 2023, n. 18, riguardante il regime agevolativo opzionale della *flat tax incrementale*.

In particolare, coerentemente con quanto già precisato nella circolare richiamata, si ritiene che la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, qualora venga assoggettata a imposta sostitutiva, sia esclusa dalla base di calcolo per determinare le aliquote progressive da applicare all'eventuale quota di reddito tassato ordinariamente. (**Quesito 6.12**).

Acconto per il 2024 con metodo storico – soggetti trasparenti

D: L'articolo 20 del *decreto CPB* stabilisce che in caso di acconto determinato con il c.d. “*metodo storico*”, è dovuta una maggiorazione sulla differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dagli articoli 15 e 16 del *decreto CPB*.

Al riguardo si chiede se in caso di adesione da parte di società o associazioni di cui agli articoli 5, 115 e 116 TUIR la maggiorazione debba essere versata *pro quota* da parte dei singoli soci o associati.

R: Si conferma che, nell'ipotesi in argomento, la maggiorazione debba essere versata *pro quota* dai singoli soci o associati. (**Quesito 6.13**).

Imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis – soggetti trasparenti

D: L'articolo 20-bis del *decreto CPB* prevede la possibilità di applicare un'imposta sostitutiva sulla parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16.

Al riguardo si chiede se, in caso di adesione da parte di società o associazioni di cui agli articoli 5, 115 e 116 TUIR, l'imposta sostitutiva debba essere versata *pro quota* dai singoli soci o associati.

R: Nel caso descritto l'imposta sostitutiva – se si effettua l'opzione - è versata *pro quota* dai singoli soci o associati. (**Quesito 6.14**).

Calcolo del differenziale assoggettabile ad imposta sostitutiva articolo 20-bis

D: L'articolo 20-bis del *decreto CPB* prevede che “*per i periodi d'imposta oggetto del concordato, i contribuenti che aderiscono alla proposta dell'Agenzia delle entrate possono assoggettare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16, a una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito*”.

Si chiede se, per i contribuenti tenuti all'applicazione degli ISA, il calcolo del differenziale assoggettabile ad imposta sostitutiva è rappresentato dalla differenza tra i seguenti valori presenti nel modello *CPB 2024/2025*:

- rigo P06 del modello *CPB* (reddito d'impresa/lavoro autonomo concordato 2024);
- rigo P04 del modello *CPB* (reddito d'impresa/lavoro autonomo 2023).

Ciò in quanto i valori oggetto di tale confronto risultano entrambi depurati dalle poste straordinarie e quindi omogenei.

R: La maggiorazione può essere determinata come differenza tra l'importo dichiarato nel rigo P06 e quello dichiarato nel rigo P04 del modello *CPB 2024/2025*.

Per maggiore chiarezza è opportuno ricordare che i valori presenti nei righe P04 e P06 del modello *CPB 2024/2025* risultano indicati già al netto delle poste straordinarie ex artt.15 e 16, del *decreto CPB*, senza dunque la necessità, ai fini del calcolo del differenziale, di effettuare modifiche a tali importi. (**Quesito 6.15**).

Imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis – voto ISA per l'anno 2023

D: Ai fini della scelta dell'aliquota applicabile per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del *decreto CPB*, si chiede se il voto *ISA* da prendere in considerazione sia quello riferito al singolo periodo 2023 e non anche quello calcolato attraverso la media semplice dei livelli di affidabilità per i periodi d'imposta 2022 e 2023.

R: Si conferma che, stante il tenore letterale dell'articolo 20-bis, il punteggio è quello determinato in esito all'applicazione degli *ISA* per il p.i. 2023. (**Quesito 6.16**).

Compensazione perdite – perdite di periodo

D: La compensazione delle perdite ai fini del *CPB* è regolata dall'articolo 16 del *decreto CPB*. In particolare, il comma 3 stabilisce che è possibile compensare il reddito d'impresa concordato con le perdite fiscali conseguite dal contribuente nei periodi di imposta precedenti, ai sensi degli artt. 8 e 84 TUIR.

Al riguardo si chiede se la stessa possibilità riguarda le perdite d'impresa eventualmente conseguite nel medesimo periodo d'imposta derivanti da partecipazioni in società trasparenti dichiarate nel quadro RH del modello REDDITI.

R: Al riguardo si rappresenta che il comma 4 dell'articolo 16 del *decreto CPB* prevede, tra l'altro, che *“Fermo restando quanto previsto nei periodi precedenti (n.d.r.: il reddito assoggettato a imposizione non può essere inferiore a 2.000 euro), il contribuente può computare in diminuzione le perdite fiscali, determinate ai sensi del comma 2 e conseguite nei periodi d'imposta oggetto del concordato, dai redditi relativi ai medesimi periodi d'imposta e a quelli successivi secondo le disposizioni di cui agli articoli 8 e 84 del testo unico delle imposte sui redditi.”*

Tanto premesso, si conferma che le perdite d'impresa eventualmente conseguite nel medesimo periodo d'imposta oggetto di concordato, derivanti da partecipazioni in società trasparenti dichiarate nel quadro RH, possono essere dedotte dal reddito d'impresa concordato fermo restando che il reddito assoggettato a imposizione non può essere inferiore a 2.000 euro. (**Quesito 6.17**).

Compensazione perdite in presenza di opzione per l'imposta sostitutiva articolo 20-bis

D: Si chiede se la compensazione delle perdite pregresse e di periodo possa essere eseguita solo sulla parte di reddito concordato che residua dopo la decurtazione dell'ammontare assoggettato a imposta sostitutiva oppure se possa essere effettuata sull'intero importo del reddito concordato, riducendo anche il differenziale da assoggettare a imposta sostitutiva.

R: L'articolo 20-bis del *decreto CPB* prevede che, per i periodi d'imposta oggetto del concordato, i contribuenti che aderiscono alla proposta dell'Agenzia delle entrate possono assoggettare a una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, addizionali comprese, la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16.

Il contribuente che decide di optare per l'imposta sostitutiva potrà calcolarla facendo riferimento esclusivamente all'eccedenza tra reddito concordato e reddito dichiarato nel

periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, a nulla rilevando le perdite pregresse o di periodo. (**Quesito 6.18**).

Acconto per il 2025 con il c.d. “metodo previsionale”

D. L'articolo 20 [omissis] del *decreto CPB* stabilisce che in caso di acconto determinato con il c.d. “metodo previsionale”, l'importo dovuto è determinato tenendo conto dei redditi e del valore della produzione netta concordati.

Al riguardo, si chiede conferma che, nel calcolo dell'acconto si debba tener conto delle aliquote ordinariamente previste per la determinazione delle imposte sui redditi.

R. La risposta è positiva.

Si conferma che nella determinazione dell'acconto con il c.d. “metodo previsionale” si deve tener conto delle aliquote ordinariamente previste per la determinazione delle imposte sui redditi. (**Quesito 6.19**).

ULTERIORI RISPOSTE A QUESITI

Si riportano, di seguito, ulteriori risposte a quesiti.

Versamenti imposta sostitutiva da parte dell'impresa familiare

D. Con la risposta di cui al paragrafo 6.10 della *circolare* è stato chiarito che, nel caso in cui nel corso del periodo d'imposta 2024 il contribuente forfetario abbia percepito ricavi o compensi superiori a 100.000 euro ma inferiori a 150.000 euro, può optare, per tale annualità d'imposta, per il regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato di cui all'articolo 31-*bis* del *decreto CPB*. Al riguardo, si chiede di conoscere quali siano le modalità di versamento dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 31-*bis* nel caso in cui l'opzione venga invece effettuata da parte di un'impresa familiare.

R. Nel caso descritto, pur adottando le regole di imputazione del reddito tra titolare e collaboratori previste dall'articolo 5, comma 4, del TUIR, l'imprenditore familiare provvede direttamente al versamento dell'imposta sostitutiva sul maggior reddito concordato di cui

all'articolo 31-*bis* del *decreto CPB*, in analogia a quanto previsto dall'articolo 1, comma 64, della legge n. 190 del 2014 per il regime forfetario.

Rateizzazione delle plusvalenze

D. Nel caso in cui il contribuente abbia optato per la rateizzazione delle plusvalenze ai sensi dell'articolo 86, comma 4, del TUIR, si chiede come debbano essere compilati il rigo CP4 e il rigo CP5 (ove il citato componente assuma rilevanza ai fini IRAP) del modello CPB.

R. L'articolo 16, comma 1, del *decreto CPB* dispone che il reddito rilevante ai fini del *CPB* non considera le plusvalenze di cui all'articolo 86 del TUIR, simmetricamente l'articolo 17, comma 1, prevede che il citato componente, se rilevante ai fini IRAP, non è considerato nel valore della produzione netta rilevante ai fini del *CPB*.

Come già chiarito nel quesito 6.4, le componenti in argomento, considerato quanto previsto dagli articoli 15 e 16 del *decreto CPB*, sono rilevanti per l'applicazione del *CPB* nella misura in cui hanno concorso alla determinazione del reddito d'impresa o di lavoro autonomo ai fini delle imposte sui redditi o del valore della produzione netta ai fini IRAP.

Pertanto, nel caso in cui il contribuente abbia optato per la rateizzazione delle plusvalenze conseguite, il reddito da indicare nel rigo CP4 dovrà essere ridotto della sola quota di plusvalenza che ha concorso alla determinazione del reddito d'impresa dell'anno.

In modo del tutto analogo sarà compilato il rigo CP5 ai fini dell'IRAP.

Lo stesso criterio sarà seguito anche per effettuare il calcolo del saldo di cui all'articolo 16 comma del *decreto CPB*.

Il reddito concordato seguirà analoga sorte, dovendo essere rettificato per l'importo della sola quota di plusvalenze imputata all'anno.

Si ricorda che per la tassazione rateizzata delle plusvalenze e per il loro concorso in forma rateale al reddito e al valore della produzione ai fini IRAP è necessario che l'opzione per la rateizzazione e il numero di quote costanti venga effettuata secondo gli ordinari adempimenti dichiarativi.

Differenza da recesso

D. A seguito del recesso di alcuni soci da una società di persone, si è formato, quale “*componente negativo*” del reddito di impresa, una c.d. “*differenza da recesso*” intesa nei termini indicati dalla risoluzione n. 64/E del 25 febbraio 2008. Si chiede se la c.d. “*differenza da recesso*” costituisca componente da escludere dal reddito concordato, rilevante ai sensi dell'articolo 16, comma 1, lettera a), del decreto.

Risposta. L'articolo 16 del decreto prevede che: “[i]l reddito d'impresa, rilevante ai fini delle imposte sui redditi, proposto al contribuente ai fini del concordato, è individuato [...] senza considerare i valori relativi a:

a) *plusvalenze realizzate di cui agli articoli 58, 86 e 87 e sopravvenienze attive di cui all'articolo 88, nonché minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'articolo 101 del predetto testo unico delle imposte sui redditi;*

b) [...].

2. *Il saldo netto tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, le minusvalenze e le sopravvenienze passive [...] determinano una corrispondente variazione del reddito concordato secondo i meccanismi previsti dalle singole disposizioni a esse applicabili”.*

Con la circolare, è evidenziato, in merito alla suddetta disposizione, che “[l]a logica seguita dal legislatore appare la medesima già precedentemente illustrata [in relazione ai lavoratori autonomi nel par. 3.1 della citata circolare, n.d.r.], di escludere dalla proposta le componenti reddituali non direttamente correlabili all'esercizio dell'attività tipica dell'impresa cui viene presentata tale proposta”.

Attraverso l'articolo 16 del decreto, dunque, il legislatore ha individuato (indicando puntuali disposizioni del TUIR) le specifiche componenti reddituali, positive e negative, il cui saldo netto determina una corrispondente variazione del reddito concordato (secondo i meccanismi previsti dalle singole disposizioni applicabili alle componenti ivi richiamate).

Al riguardo, va rilevato - come già sottolineato nelle risposte alle FAQ n. 12 dell'8 ottobre 2024 e n. 10 del 25 ottobre 2024 pubblicate sul sito istituzionale dell'Agenzia - che le variazioni (in aumento e in diminuzione) indicate nel citato articolo 16, che possono essere

apportate al reddito concordato, “sono tassative” (così, in particolare, la FAQ n. 10 del 25 ottobre 2024).

Ciò posto, con riferimento alla natura della c.d. “*differenza da recesso*”, la risoluzione n. 64/E del 25 febbraio 2008 ha chiarito che la stessa rappresenta una componente «[...] relativa, invece, al riconoscimento dell'eventuale maggior valore economico del complesso aziendale alla data dello scioglimento del rapporto sociale rispetto ai valori contabili del patrimonio e che costituisce la cosiddetta “differenza da recesso”»; la c.d. “differenza da recesso” esprime, quindi, non solo eventuali plusvalenze latenti del complesso aziendale (come, ad esempio, l'avviamento) ma anche la valorizzazione degli utili in corso di formazione alla data del recesso unitamente a quelli conseguiti nella restante parte dell'esercizio.

Dunque, secondo la risoluzione citata, per le sole società di persone, “*al fine di evitare una doppia tassazione sullo stesso reddito, una prima volta in capo al socio recedente e successivamente in capo ai soci restanti*”, la c.d. “*differenza da recesso*” costituisce “*un componente negativo rilevante ai fini della determinazione del reddito della società [...], deducibile nell'esercizio in cui sorge il diritto alla liquidazione della quota al socio*”.

Non essendo, per tali società, la c.d. “differenza da recesso” un componente negativo riconducibile a una delle disposizioni richiamate nell'articolo 16, comma 1, lettera a), del decreto, il suo ammontare non comporta alcuna variazione del reddito concordato secondo il meccanismo previsto dal successivo comma 2, stante la tassatività delle fattispecie elencate nella lettera a) citata.

FAQ

Si riporta, di seguito, una ricognizione e raccolta sistematica di talune risposte fornite dall'Agenzia delle entrate in relazione a quesiti in materia di *CPB*, intervenute dopo la pubblicazione della *circolare*.

1. Dichiarazioni integrative

1.1 Domanda. In caso di trasmissione di una dichiarazione integrativa a favore per correggere anche i dati comunicati nel modello CPB [omissis] del modello originario, la modifica implica il ricalcolo anche dell'ammontare della proposta di reddito da concordato o quella resta cristallizzata sui dati originariamente trasmessi? In caso di dichiarazione integrativa invece a sfavore l'eventuale incremento dell'ammontare del reddito proposto va considerato e vanno versare le maggiori imposte? (*Quesiti degli esperti all'8° Forum dei commercialisti*)

Risposta. La presentazione di dichiarazioni integrative oltre i termini fissati dalla norma per l'adesione al concordato (31 ottobre [omissis]) richiede il ricalcolo della proposta ai soli fini della verifica delle ipotesi di decadenza di cui all'articolo 22 del *decreto CPB*.

In particolare, l'articolo 22, comma 1, lett. b) dispone che il concordato cessa di produrre effetto per entrambi i suoi periodi di imposta nell'ipotesi in cui *“a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, i dati e le informazioni dichiarate dal contribuente determinano una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato”*.

Al riguardo, come già chiarito nella *circolare*, *“si può ritenere che, in generale, affinché le integrazioni o le modifiche delle dichiarazioni dei redditi, ovvero l'indicazione di dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di CPB, siano rilevanti per determinare la decadenza dallo stesso CPB, è necessario che gli stessi determinino un minor reddito o valore netto della produzione oggetto del concordato per un importo superiore al 30 per cento”*.

2. Condizioni di accesso e cause di esclusione o cessazione (Rif. artt. 10, 11, 21 e 24 del decreto CPB)

2.1 Domanda. L'articolo 11, comma 1, lettera b-bis) preclude l'adesione al *CPB* se nel periodo d'imposta 2023 l'impresa ha conseguito redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40% del reddito derivante dall'esercizio dell'attività d'impresa. Al riguardo, si

chiede se i dividendi e le plusvalenze pex debbano essere ricompresi nel calcolo della soglia 40%. (Faq n. 5 del 9 dicembre 2024)

Risposta. L'articolo 11, comma 1, lettera b-bis) del *decreto CPB* stabilisce che «Non possono accedere alla proposta di concordato preventivo biennale i contribuenti per i quali sussiste anche solo una delle seguenti cause di esclusione: (...) con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, aver conseguito, nell'esercizio d'impresa o di arti e professioni, redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni».

La *ratio* della richiamata condizione di accesso, come chiarito nel paragrafo 2.1 della *circolare*, risiede nell'esigenza di evitare distorsioni nel meccanismo applicativo dell'istituto nelle ipotesi in cui il contribuente abbia conseguito, nell'esercizio d'impresa o di arti e professioni, redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante dalle richiamate attività.

Al riguardo, nella *Faq* n. 8 dell'8 ottobre 2024, è stato chiarito che la richiamata causa di esclusione ricorre, a titolo esemplificativo, nei riguardi dei seguenti soggetti:

- le imprese che esercitano la pesca costiera, nonché le imprese che esercitano la pesca nelle acque interne e lagunari. Difatti, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, della legge 22 dicembre 2008, n. 203, il reddito d'impresa di tali imprese concorre a formare il reddito complessivo assoggettabile all'imposta sul reddito in misura pari al 36%. Pertanto, atteso che detto reddito non concorre alla base imponibile nella misura del 64%, tali imprese non possono aderire al CPB;
- i docenti e i ricercatori che, al ricorrere delle condizioni previste dall'articolo 44 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, beneficiano del regime di esenzione nella misura del 90% del proprio reddito di lavoro autonomo.

Ne consegue che, ai fini del raggiungimento della soglia indicata all'articolo 11, comma 1, lettera b-bis), del *decreto CPB*, concorrono solo i redditi esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile in forza di disposizioni agevolative riguardanti specifiche attività, non

rilevando, invece, le componenti di reddito, come, ad esempio, le plusvalenze *pex* derivanti dalla cessione delle partecipazioni d'impresa oppure i dividendi percepiti nell'esercizio dell'attività d'impresa, citati nel quesito.

2.2 Domanda. L'articolo 11, comma 1, lettera *b-quater*) del decreto CPB prevede come causa di esclusione dal CPB il verificarsi nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato di una modifica della compagine sociale. All'articolo 21, comma 1, lettera *b-ter*) del decreto CPB è prevista la medesima fattispecie quale causa di cessazione del CPB. In entrambi i casi la fattispecie è riferita a società o associazioni di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Si chiede conferma che tale fattispecie di esclusione/cessazione non operi per le società e enti diversi da quelle di cui all'articolo 5 del TUIR. (*Faq n. 2 del 28 ottobre 2024*)

Risposta. Al riguardo, nel rinviare ai chiarimenti già resi con la FAQ n. 3 del 17 ottobre 2024, si conferma che, stante il tenore letterale della disposizione di cui alla lettera *b-quater*) dell'articolo 11 del *decreto CPB* secondo cui non possono accedere alla proposta di concordato preventivo biennale i contribuenti per i quali “*nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato la società o l'ente risulta interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento, ovvero, la società o l'associazione di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è interessata da modifiche della compagine sociale che ne aumentano il numero dei soci o degli associati (...)*”, la citata causa di esclusione deve intendersi riferita ai soli soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR.

2.3 Domanda. L'articolo 11, comma 1, lettera *b*) del *decreto CPB* prevede come causa di esclusione dal *CPB* la condanna o il patteggiamento per uno dei reati tributari di cui al decreto legislativo n. 74 del 2000, nonché uno degli altri reati indicati nella medesima disposizione commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del *CPB* stesso. Al riguardo, si chiede se, ai fini dell'esclusione del *CPB*, occorre il passaggio in giudicato della sentenza di condanna o se è sufficiente una sentenza non definitiva. (*Faq n. 1 del 25 ottobre 2024*)

Risposta. Al riguardo, si rinvia ai chiarimenti già resi al paragrafo 2.1.2 della *circolare* nel quale è stato precisato che «*La Relazione illustrativa di accompagnamento del decreto legislativo 5 agosto 2024, n. 108, recante “Disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale” chiarisce che l’accesso al CPB è precluso soltanto in ipotesi di condanna con sentenza “irrevocabile”, precisando, a tal riguardo, che “le tipologie di condanna, richiamate alla lettera b) dell’articolo 11, possono assurgere a causa di esclusione solo se assistite dal predicato della irrevocabilità, non contemplando la disposizione in argomento, in via esplicita, l’estensione dell’effetto impeditivo anche nel caso di sentenze di condanna non presidiate dal giudicato».*

2.4 Domanda. L’inizio dell’attività nel 2023 costituisce una causa di esclusione, sia per i soggetti che applicano gli *ISA* che per quelli in regime forfetario. Cosa si deve intendere per “inizio attività”? (**Faq n. 2 del 25 ottobre 2024**)

Risposta. Si osserva che per l’applicazione degli *ISA* il concetto di “inizio attività” è stato già esplicitato da ultimo nella circolare *ISA 15/E del 2024*, ove è stato sostenuto che «*ai fini dell’esclusione dall’applicazione degli ISA, l’indirizzo consolidato di prassi è quello di identificare l’inizio attività con il momento dell’apertura della partita IVA*». Il medesimo chiarimento è valido anche per i contribuenti che applicano il regime forfetario.

2.5 Domanda. Si chiede se il decesso di un socio o associato, nel 2024, rientri tra le ipotesi di cessazione del *CPB*. (**Faq n. 3 del 25 ottobre 2024**)

Risposta. Il decesso del socio o dell’associato non dà luogo ad un’ipotesi di cessazione dal *CPB*. Resta ferma, in tali ipotesi, l’applicazione della causa di cessazione prevista dall’articolo 19 del *decreto CPB*, in base alla quale il *CPB* cessa di avere efficacia in «*presenza di particolari ed eccezionali circostanze che hanno determinato la contrazione delle basi imponibili effettive in misura eccedente il 30% rispetto a quelle oggetto di concordato*».

Appare opportuno evidenziare che l’irrilevanza del decesso del socio o dell’associato quale causa di esclusione o cessazione dal *CPB* è stata successivamente confermata, in via

normativa, mediante le modifiche apportate dall'articolo 7-*quinquies* del decreto legge 19 ottobre 2024, n. 155 agli articoli 11, comma 1, b-*quater*) e 21, comma 1, b-*ter*) del *decreto CPB* che, in termini analoghi, stabiliscono, rispettivamente, che non costituisce causa di esclusione o di cessazione dal concordato la circostanza che “(...) *la società o l'associazione di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è interessata da modifiche della compagine sociale che ne aumentano il numero dei soci o degli associati, fatto salvo il subentro di due o più eredi in caso di decesso del socio o associato*”.

2.6 Domanda. Si chiede se il passaggio di una società a responsabilità limitata da un regime di trasparenza fiscale ex articolo 116 del TUIR a un regime ordinario (o il passaggio inverso) nei periodi d'imposta oggetto del CPB o in quello precedente debba essere considerato causa di esclusione o di cessazione. (**Faq n. 4 del 25 ottobre 2024**)

Risposta. La risposta è negativa, in quanto l'ipotesi prospettata nella domanda non rientra in nessuna delle cause di esclusione o di cessazione previste dagli articoli 11 e 21 del *decreto CPB*.

2.7 Domanda. Si chiede di sapere se, nell'ipotesi di un contribuente *ISA* che nel 2023 esercita più attività, l'integrazione di nuove attività o la modifica nella composizione delle stesse durante il biennio del concordato sia causa di cessazione dello stesso. (**Faq n. 6 del 25 ottobre 2024**)

Risposta. L'articolo 21 comma 1, lett. a) del *decreto CPB* prevede una specifica causa di cessazione nei casi in cui «*il contribuente modifica l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso. La cessazione non si verifica se per le nuove attività è prevista l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale (...)*».

Ciò posto, l'esercizio di attività aggiuntive o la modifica della loro composizione non integra la richiamata causa di cessazione a condizione che le attività svolte rientrino nel medesimo *ISA*.

Analogamente, nell'ipotesi di esercizio di attività che presuppongono l'applicazione di ISA differenti, non sembra ravvisabile la richiamata causa di cessazione sempreché l'attività considerata prevalente nel 2023 resti tale anche nel biennio del concordato.

2.8 Domanda. Soggetto con attività di albergo, bar ristorante: nell'anno 2023 l'attività alberghiera risulta prevalente al 60% dei ricavi complessivi mentre le attività di bar e ristorante sono al 40%. L'ISA applicato nel 2023, attese le particolari regole di determinazione della "attività prevalente" e delle "attività complementari" previste in tale casistica, è il DG44U relativo all'attività alberghiera con assorbimento delle altre attività. Se nel 2024 o nel 2025 la situazione si invertisse, sempre tenuto conto delle specifiche modalità di determinazione della prevalenza previste in tali casi, con conseguente prevalenza dei ricavi del bar o del ristorante con compilazione del relativo ISA con prospetto multiattività per l'albergo non complementare e codice esclusione ISA 7 (Esercizio di due o più attività d'impresa non rientranti nel medesimo ISA), cessa il CPB? (*Faq n. 7 del 25 ottobre 2024*)

Risposta. Il caso prospettato rientra tra le cause di cessazione individuate dall'articolo 21, comma 1, lettera a) del decreto CPB «*il contribuente modifica l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso. La cessazione non si verifica se per le nuove attività è prevista l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96*».

2.9 Domanda. I soggetti ISA che volontariamente non aderiscono al CPB relativo ai periodi d'imposta 2024 e 2025 potranno aderire, in presenza dei requisiti, al CPB per il successivo biennio relativo ai periodi d'imposta 2025 e 2026 o potranno farlo soltanto per il biennio 2026-2027? (*Faq n. 9 del 25 ottobre 2024*)

Risposta. Si ritiene che i contribuenti che non aderiscono al CPB relativo ai periodi d'imposta 2024 e 2025 potranno aderire al CPB relativo ai periodi d'imposta 2025 e 2026, in presenza dei requisiti di accesso.

2.10 Domanda. Si chiede di sapere se una società tra professionisti, in quanto titolare di reddito di impresa, possa accedere al CPB. (*Faq n. 2 del 17 ottobre 2024*)

Risposta. L'articolo 10 del *decreto CPB* stabilisce che possono accedere al CPB “*i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano gli indici sintetici di affidabilità di cui all'articolo 9-bis del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50*”. [omissis] Nel fornire risposta al quesito è stato affermato il seguente principio “*La norma appena richiamata subordina l'accesso al CPB alla condizione che i contribuenti applichino gli ISA. Pertanto, si ritiene che siano esclusi dall'ambito soggettivo di tale regime quei soggetti che esercitano un'attività di impresa o di lavoro autonomo per la quale non risultano approvati gli ISA*”.

2.11 Domanda. Si chiede di sapere se la modifica della compagine sociale opera come causa di esclusione, oltre che per le società e associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR, anche per le società di capitali in regime di trasparenza. (*Faq n. 3 del 17 ottobre 2024*)

Risposta. La lettera b-quater) dell'articolo 11 del *decreto CPB* prevede quale causa di esclusione l'ipotesi in cui “*nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato (...) la società o l'associazione di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è interessata da modifiche della compagine sociale (...)*”. Considerato il tenore letterale della disposizione appena richiamata, che fa riferimento alle sole società o associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR, si ritiene che per le società di capitali che optano per il regime di trasparenza fiscale di cui agli articoli 115 e 116 del TUIR non rilevino eventuali modifiche della compagine sociale ai fini dell'esclusione dal CPB.

2.12 Domanda. Si chiede di sapere se il recesso o l'esclusione di un socio/associato da un soggetto che imputi i redditi per trasparenza comportino l'esclusione dal CPB.

Risposta. L'articolo 7-quinquies del decreto-legge del 19 ottobre 2024 n. 155 ha modificato gli articoli 11, comma 1, lettera b-quater) e 21, comma 1, lettera b-ter), del *decreto CPB*, limitando le ipotesi di esclusione o cessazione dal concordato alle “*modifiche della compagine sociale che ne aumentano il numero dei soci o degli associati, fatto salvo il subentro di due o più eredi in caso di decesso del socio o associato*”. Ne consegue che, per

effetto di tali modifiche, il recesso o l'esclusione di un socio/associato da un soggetto che imputi i redditi per trasparenza non determinano l'esclusione dal CPB, trattandosi, evidentemente, di eventi che comportano la riduzione del numero dei soci e degli associati. Alla luce delle richiamate modifiche normative, deve, pertanto, ritenersi non più attuale la risposta fornita con la *Faq n. 4 del 17 ottobre 2024*.

L'eventuale modifica che comporti un aumento del numero dei soci o associati rileva anche se l'incremento degli stessi intervenga in corso d'anno sebbene al termine del periodo d'imposta, per effetto di successivi recessi o esclusioni, il numero dei soci o associati coincida con quello al 31 dicembre dell'anno precedente.

2.13 Domanda. Si chiede se il conferimento dell'azienda di un'impresa individuale a favore di una società sia causa di cessazione dal CPB. (*Faq n. 5 del 17 ottobre 2024*)

Risposta. La risposta è positiva, in quanto il conferimento dell'unica azienda da parte dell'imprenditore individuale configura una causa di cessazione dal CPB ai sensi dell'articolo 21, comma 1, lettera b), in quanto tale operazione determina, per l'imprenditore conferente, la cessazione dell'attività d'impresa.

2.14 Domanda. L'articolo 10, comma 2, del *decreto CPB* prevede che possono, comunque, accedere al CPB i contribuenti che hanno estinto i debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate e i debiti contributivi se l'ammontare complessivo del debito residuo, compresi interessi e sanzioni, è inferiore alla soglia di 5.000 euro. Si chiede se l'importo di 5.000 euro previsto dalla richiamata norma debba essere calcolato considerando, complessivamente, sia i debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate sia i debiti contributivi. (*Faq n. 9 dell'8 ottobre 2024*)

Risposta. L'articolo 10, comma 2, del *decreto CPB* stabilisce che “(...). Possono comunque accedere al concordato i contribuenti che, nel rispetto dei termini previsti dall'articolo 9 - comma 3, hanno estinto i debiti di cui al primo periodo se l'ammontare complessivo del debito residuo, compresi interessi e sanzioni, è inferiore alla soglia di 5.000 euro. Non concorrono al predetto limite i debiti oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione sino a decadenza dei relativi benefici secondo le specifiche disposizioni applicabili”.

Considerato il tenore letterale della disposizione richiamata, si ritiene che, ai fini della determinazione della soglia di 5.000 euro relativa al debito residuo, debbano considerarsi, complessivamente, sia i debiti contributivi che i debiti per tributi amministrati dall’Agenzia delle entrate.

2.15 Domanda. La modifica della compagine sociale può essere considerata causa di esclusione anche per un’impresa familiare? (*Faq n. 10 dell’8 ottobre 2024*)

Risposta. L’articolo 11 del *decreto CPB*, tra le ipotesi di esclusione, prevede anche il caso in cui “*la società o l’associazione di cui all’articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è interessata da modifiche della compagine sociale*”.

Atteso che l’impresa familiare, come chiarito con la risoluzione n. 176/E del 28 aprile 2008 e ribadito con la circolare n. 4/E del 18 febbraio 2022, “*ha natura individuale e non collettiva (associativa)*”, si ritiene che il riferimento della richiamata norma a “*società o associazione*” non permetta di estendere l’applicazione della causa di esclusione, ivi prevista, anche all’impresa familiare.

2.16 Domanda. Tra le condizioni ostative previste dal *decreto CPB* per l’accesso al concordato vi è la “*mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi di imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato*”. Si chiede conferma che ai fini della applicazione del CPB si debbano considerare omesse (e, quindi, “non presentate”) le dichiarazioni trasmesse oltre i 90 giorni dal termine di presentazione. (*Faq n. 11 dell’8 ottobre 2024*)

Risposta. Si conferma che le dichiarazioni presentate oltre i 90 giorni dal relativo termine di presentazione rilevino quali cause di esclusione dal CPB ai sensi di quanto previsto dall’articolo 11, comma 1, lettera a) del *decreto CPB*. Ciò in coerenza con quanto previsto dall’articolo 2, comma 7, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, secondo cui “*Sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l’applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo. Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni si considerano*

omesse, ma costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta".

2.17 Domanda. L'Agenzia delle Entrate (FAQ n. 11 dell'8/10/2024) ha ribadito che, ai fini della applicazione del concordato, si debbano considerare omesse le dichiarazioni trasmesse oltre i 90 giorni dal termine di presentazione. Poiché, ai sensi del comma 7 dell'articolo 2 del D.P.R. 322/1998 sono "*(...) considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo. (...)*", si chiede quale conseguenza comporti, ai fini del CPB, la presentazione di una dichiarazione presentata entro i 90 giorni dal termine ordinario, essendo la stessa soltanto tardiva. ***(Quesiti degli esperti all'8° Forum dei commercialisti)***

Risposta. L'articolo 11, comma. 1, lett. a) del *decreto CPB* prevede come causa di esclusione la "*mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento*".

La Faq n. 11 del 8 ottobre 2024 conferma che, ai fini della applicazione del CPB, si debbano considerare omesse (e, quindi, "non presentate") le dichiarazioni trasmesse oltre i 90 giorni dal termine di presentazione. Ciò in coerenza con quanto previsto dall'articolo 2, comma 7, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, secondo cui "*Sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo. Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta*".

Coerentemente con tale principio, si ritiene che una dichiarazione presentata entro i 90 giorni dal termine ordinario sia valida e che non costituisca causa ostativa per l'accesso al Concordato.

2.18 Domanda. In caso di successione o donazione d'azienda per un'impresa individuale aderente al concordato cosa accade alla proposta? Come si gestisce il doppio periodo d'imposta che si viene a creare? (*Quesiti posti in occasione di Telefisco del 5 febbraio 2025*).

Risposta. Benché in linea di principio la successione ereditaria non impedisca la continuità dell'attività (gli eredi, infatti, possono decidere di proseguire l'attività, subentrando nella titolarità dell'impresa), tale continuità è posta in capo di soggetti diversi dall'originario contribuente che ha aderito al concordato. Pertanto, si può ritenere che la morte dell'imprenditore individuale possa esser ricondotta all'ipotesi di cessazione dell'attività e pertanto causa di cessazione dal concordato, così come previsto dall'articolo 21, comma 1, lett. b) ovvero dall'articolo 32, comma 1, lett. b) del *decreto CPB*. Le medesime considerazioni si ritengono valide anche nell'ipotesi di donazione d'azienda. Attesi i molteplici punti in comune tra le fattispecie richiamate ed il conferimento, vale la pena osservare che già nella risposta alla *Faq n. 5 del 17 ottobre 2024*, il conferimento dell'unica azienda da parte dell'imprenditore individuale configura una causa di cessazione dal Concordato.

2.19 Domanda. La cessione di un ramo di azienda del tutto secondario quanto a ricavi prodotti determina comunque la cessazione degli effetti del concordato a decorrere da tale periodo d'imposta? (*Quesiti posti in occasione di Telefisco del 5 febbraio 2025*).

Risposta. L'articolo 21, comma 1, lettera b-ter) del *Dlgs 12 febbraio 2024, n. 13*, prevede, tra le cause di cessazione dal concordato, le ipotesi in cui “*la società o l'ente risulta interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento*”. Con *circolare* l'Agenzia delle entrate ha chiarito che “*anche nel caso in cui sia effettuata una cessione di ramo d'azienda ricorra una causa di esclusione dal CPB, attesi i molteplici punti in comune tra la cessione di ramo d'azienda e il conferimento*”. La stessa *circolare*, nel ricordare la *ratio* delle cause di cessazione previste dal citato articolo, afferma che “*con particolare riferimento alla situazione in cui la società o ente sia stato interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento, il legislatore ha ritenuto che sia venuto meno il diretto collegamento tra la proposta di concordato predisposta nei confronti della società avente determinate caratteristiche e la diversa capacità reddituale conseguente al nuovo assetto economico che*

contraddistingue la società che ha partecipato all'operazione straordinaria". La cessione del ramo d'azienda, anche se astrattamente ritenuto del tutto secondario, modifica la capacità reddituale del contribuente configurando, per tale motivo, una causa di cessazione dalla proposta concordataria.

2.20 Domanda. Una società in nome collettivo si è trasformata ad aprile 2024 in società a responsabilità limitata. In considerazione del fatto che le operazioni di trasformazione non sono comprese tra le cause di esclusione dal *CPB*, la società ha presentato la dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2023 aderendo con la medesima al *CPB* per il biennio 2024 - 2025. La società dovrà, quindi, presentare il modello REDDITI SP 2024 e il modello IRAP 2024 relativi alla frazione di esercizio compresa tra il 1° gennaio 2024 e la data in cui ha effetto la trasformazione. Poiché nei predetti modelli non è gestito l'istituto del *CPB*, si chiede di precisarne le modalità di compilazione al fine dichiarare il reddito e il valore della produzione concordati, per la quota relativa alla frazione di anno 2024 che precede la trasformazione. (*Faq del 28 gennaio 2025*)

Risposta. Nel caso rappresentato nel quesito, il modello REDDITI SP 2024 relativo alla frazione di esercizio compresa tra il 1° gennaio 2024 e la data in cui ha effetto la trasformazione (di seguito "periodo ante trasformazione") va così compilato:

- nella sezione "ALTRI DATI" del frontespizio va indicato il codice 1 nella casella "Situazioni particolari" per segnalare di trovarsi nella situazione in esame;
- nel quadro RF, rigo RF63, va indicata la quota di reddito concordato relativa al periodo ante trasformazione. In particolare, tale quadro va compilato secondo le regole ordinarie giungendo, attraverso apposite variazioni in aumento o in diminuzione nei rigi RF31 o RF55 (utilizzando il codice 99), ad indicare la quota di reddito concordato nel predetto rigo RF63;
- la quota di reddito concordato di cui al punto precedente è determinata moltiplicando il reddito concordato per l'anno 2024 per il rapporto tra il numero di giorni ricompresi nel periodo ante trasformazione e il numero di giorni dell'intero esercizio (365). Tale quota non può essere inferiore all'importo ottenuto moltiplicando 2.000 per il medesimo rapporto.

Nel caso in cui la società abbia applicato per il periodo ante trasformazione le regole di determinazione del reddito per le imprese minori di cui all'articolo 66 del TUIR, occorre

indicare la quota di reddito concordato nel quadro RG, rigo RG31. In particolare, tale quadro va compilato secondo le regole ordinarie giungendo, attraverso opportune correzioni degli altri componenti positivi o negativi nei rigi RG10 o RG22 (utilizzando il codice 99), ad indicare la quota di reddito concordato nel predetto rigo RG31.

Si precisa che, per poter compilare la dichiarazione secondo le indicazioni sopra fornite, è necessario utilizzare il software di compilazione del modello REDDITI SP 2024 messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate sul proprio sito istituzionale.

Il modello IRAP 2024 relativo al periodo ante trasformazione va così compilato:

- nella sezione II del quadro IP, rigo IP45, va indicata la quota di valore della produzione concordato relativa al periodo ante trasformazione. In particolare, la sezione II di tale quadro va compilata secondo le regole ordinarie giungendo, attraverso apposite variazioni in aumento o in diminuzione nei rigi IP37 o IP43 (utilizzando il codice 99), ad indicare la quota di valore della produzione concordato nel predetto rigo IP45;
- la quota di valore della produzione concordato di cui al punto precedente è determinata secondo il medesimo criterio previsto per il calcolo della quota di reddito concordato;
- non vanno compilati i rigi da IP67 a IP70 (mentre va compilata la sezione I del quadro IS) e il rigo IP73.

Nel caso in cui la società abbia applicato per il periodo ante trasformazione le regole di determinazione del valore della produzione di cui all'articolo 5-bis del d.lgs n. 446 del 1997, occorre indicare la quota di valore della produzione concordato nella sezione I del quadro IP, rigo IP12. In particolare, tale sezione va compilata secondo le regole ordinarie giungendo, attraverso opportune correzioni dei ricavi o dei costi nei rigi IP1 o IP5, ad indicare la quota di valore della produzione concordato nel predetto rigo IP12. La restante parte del quadro IP va compilata secondo le indicazioni di cui sopra.

2.21 Domanda. Si chiede di sapere se, per un contribuente che ha aderito al concordato per i periodi d'imposta 2024 e 2025, il cambio del codice attività nel corso del 2025 rispetto agli anni precedenti, a causa delle modifiche operate in seguito all'aggiornamento della

classificazione delle attività economiche ATECO 2025, determini l'ipotesi di cessazione prevista all'articolo 21, comma 1, lett. a) del decreto CPB. (**Faq del 28 maggio 2025**)

Risposta. L'ipotesi prospettata nel quesito appare non rilevante ai fini della cessazione dall'applicazione del CPB. Al riguardo, infatti, occorre ricordare che l'articolo 21, comma 1, lett. a) del decreto CPB, nel disporre che il concordato cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta nel quale si verifica la modifica dell'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso, precisa anche che *“la cessazione non si verifica se per le nuove attività è prevista l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96”*.

Fermo restando che il cambio del codice attività non è di per sé idoneo a configurare la cessazione dal CPB qualora il contribuente continui ad applicare il medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale, si precisa che, con riguardo al caso specifico prospettato, il cambio del codice attività nel corso del 2024 in seguito all'aggiornamento della classificazione delle attività economiche ATECO 2025, ancorché ne derivi l'applicazione di un diverso ISA, non comporta la cessazione dal CPB, in quanto tale variazione non è conseguente a una modifica sostanziale dell'attività esercitata.

3. Reddito oggetto di concordato (Rif. artt. 15, 16 e 28 del decreto CPB)

3.1 Domanda. Si chiede se nell'ipotesi di passaggio, nel 2024, dal regime di contabilità ordinaria a quello di contabilità semplificata, sia possibile ridurre il reddito concordato con la perdita fiscale derivante dalla deduzione integrale delle rimanenze di magazzino. (**Faq n. 10 del 25 ottobre 2024**)

Risposta. Le variazioni (in aumento e in diminuzione), indicate nell'articolo 16 del *decreto CPB*, che possono essere apportate al reddito d'impresa concordato, sono tassative. Nel caso prospettato, non è possibile utilizzare la perdita fiscale di periodo derivante dalla deduzione integrale delle rimanenze per abbattere il reddito d'impresa concordato.

3.2 Domanda. Si chiede conferma che gli ulteriori componenti positivi ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, che non risultano dalle scritture contabili ma che sono indicati in

dichiarazione per migliorare il punteggio di affidabilità fiscale relativo all'anno 2023, sono rilevanti ai fini del CPB e concorrono alla formazione del reddito e del valore della produzione netta del periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta da indicare nei righe P04 e P05 del modello CPB? (*Faq n.12 del 25 ottobre 2024*)

Risposta. Si conferma che gli ulteriori componenti positivi ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, che sono dichiarati dal contribuente per migliorare il punteggio di affidabilità fiscale relativo all'anno d'imposta 2023, concorrono alla formazione dell'importo del reddito e del valore della produzione netta del 2023 e devono essere indicati nei righe P04 e P05 del modello CPB.

4. Cause di decadenza (Rif. artt. 22 e 33 del decreto CPB)

4.1 Domanda. Si chiede conferma che la violazione di inesatta o incompleta comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA, rilevante ai fini dell'eventuale superamento della soglia del 30% del reddito e del valore della produzione netta oggetto del concordato, si riferisca al solo periodo d'imposta 2023 e non anche alle precedenti annualità. (*Faq n.13 del 25 ottobre 2024*)

Risposta. Al riguardo, nella circolare è stato già chiarito che «per il primo biennio di applicazione del CPB (i.e. 2024-2025) i dati comunicati in modo inesatto o incompleto sono riferibili al modello ISA 2024 relativo al p.i. 2023».

4.2 Domanda. Si chiede conferma che l'omessa dichiarazione IRAP riguardo agli anni 2021/2023 non precluda l'accesso al CPB, così come l'omessa dichiarazione IRAP per gli anni 2024/2025 non comporti la decadenza dal CPB. (*Faq n.14 del 25 ottobre 2024*)

Risposta. Si conferma che l'omessa dichiarazione IRAP relativa ad uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quello in cui si aderisce al CPB non costituisce causa di esclusione dallo stesso, atteso che l'articolo 11, comma 1 del decreto CPB riferisce tale causa di esclusione alla sola "mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento".

Viceversa, l'articolo 22, comma 2, lettera c), prevede tra le cause di decadenza dal CPB «*le violazioni, relative agli anni oggetto del concordato, di cui: agli articoli 1, comma 1, 2, comma 1, e 5, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471*». Pertanto, l'omessa dichiarazione IRAP, per uno degli anni d'imposta 2024 o 2025, determina la decadenza dal CPB.

4.3 Domanda. Il combinato disposto dell'articolo 22, comma 1, lettera a) e comma 2, lettera b), del decreto CPB determina la decadenza dal concordato in caso di errate comunicazioni di dati ISA che emergano in sede di accertamento. Diversamente, l'articolo 22, comma 1, lettera b), del decreto CPB si occupa delle integrazioni del contribuente che hanno effetto sul reddito o sul valore della produzione netta che hanno determinato la proposta di concordato, con possibilità di ravvedimento operoso (comma 3). Ciò significa che un'integrazione volontaria dei dati Isa dichiarati dal contribuente nel 2023 non comporta decadenza dal concordato a prescindere dall'effetto in termini percentuali sul reddito, se il contribuente procede a regolarizzare il differenziale con il ravvedimento operoso sull'anno 2023? (*Quesiti posti in occasione di Telefisco del 5 febbraio 2025*).

Risposta. Al riguardo, occorre precisare che, sulla base di quanto disposto dall'articolo 22, comma 3, del *decreto CPB*, la regolarizzazione della posizione mediante ravvedimento ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 determina l'irrilevanza ai fini della decadenza dal concordato, delle sole fattispecie richiamate dall'articolo 22, [omissis] comma 2, lettere a) e b), del Dlgs 13/2024, ossia: [omissis]

- le violazioni constatate che integrano le fattispecie di cui al decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, relativamente ai periodi di imposta oggetto del concordato;
- la comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, in misura tale da determinare un minor reddito o valore netto della produzione oggetto del concordato per un importo superiore al 30 per cento.

Se ne deduce che la causa di decadenza prevista dall'articolo 22, comma 1, lettera b), del *decreto CPB* che si verifica a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi, non viene meno nonostante l'avvenuta regolarizzazione delle violazioni emerse in

sede di dichiarazione integrativa a seguito di ravvedimento operoso, non rientrando tale ipotesi tra quelle previste dal comma 3 del citato articolo 22.

Al riguardo, appare opportuno ricordare che nella *circolare* è stato chiarito che, al fine di evitare possibili distorsioni nell'applicazione dell'istituto, è necessaria una lettura sistematica del testo normativo e delle fattispecie disciplinate, pertanto “*si può ritenere che, in generale, affinché le integrazioni o le modifiche delle dichiarazioni dei redditi, ovvero l'indicazione di dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di CPB, siano rilevanti per determinare la decadenza dallo stesso CPB, è necessario che gli stessi determinino un minor reddito o valore netto della produzione oggetto del concordato per un importo superiore al 30 per cento*”.

5. Calcolo degli acconti e imposta sostitutiva (Rif. artt. 20, 20-bis, 31 e 31-bis del decreto CPB)

5.1 Domanda. Si chiede se, nel caso in cui venga esercitata l'opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del *decreto CPB*, l'eventuale eccedenza degli acconti versati rispetto al saldo dovuto a titolo di imposta principale, possa essere compensata con l'imposta sostitutiva. (*Faq n. 1 del 17 ottobre 2024*)

Risposta. Secondo l'articolo 20-bis del *decreto CPB* coloro che aderiscono al concordato possono assoggettare a imposta sostitutiva la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quello cui si riferisce la proposta.

La *circolare*, al paragrafo 3.6, nel disciplinare la determinazione degli acconti, ha chiarito che “*in occasione del calcolo del saldo dell'imposta dovuta, la maggiorazione di acconto sarà scomputata dal tributo principale cui si riferisce. Nel caso in cui il contribuente, in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi, opti per la tassazione sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del decreto CPB dell'eccedenza del reddito concordato rispetto a quello dichiarato l'anno precedente (vedi paragrafo successivo), l'eventuale credito emergente sul tributo principale per effetto del versamento della maggiorazione di acconto potrà essere utilizzato in compensazione tramite modello F24 con le consuete modalità anche per il pagamento della stessa imposta sostitutiva*”.

Ciò posto, si conferma che in sede di determinazione del saldo relativo all'imposta principale, potranno essere scomputati gli acconti già versati, comprese le ritenute subite. L'eventuale eccedenza a credito degli acconti versati e delle ritenute subite rispetto al saldo dovuto a titolo di imposta principale, in caso di esercizio dell'opzione di cui all'articolo 20-bis, potrà essere utilizzato in compensazione ai fini del pagamento dell'imposta sostitutiva.

5.2 Domanda. Si chiede di sapere se, nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia dovuto effettuare versamenti per imposta relativa al periodo d'imposta precedente quello cui si riferisce la proposta concordataria sia comunque tenuto ad effettuare il versamento della maggiorazione prevista dall'articolo 20, comma 2, del decreto legislativo n. 13 del 12 febbraio 2024 (di seguito, decreto CPB). **(Faq n. 1 dell'8 ottobre 2024)**

Risposta. In via preliminare, si ricorda che l'articolo 20, comma 2, prevede che *“per il primo periodo d'imposta di adesione al concordato:*

1. *a) se l'acconto delle imposte sui redditi è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, è dovuta una maggiorazione di importo pari al 10 per cento della differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dagli articoli 15 e 16;*
2. *b) se l'acconto dell'imposta regionale sulle attività produttive è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, è dovuta una maggiorazione di importo pari al 3 per cento della differenza, se positiva, tra il valore della produzione netta concordato e quello dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dall'articolo 17”.*

Ciò posto, considerato il tenore letterale della richiamata previsione, in base alla quale la maggiorazione è dovuta sulla *“differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dagli articoli 15 e 16”*, si conferma che nel caso prospettato il contribuente è tenuto a versare a titolo di acconto la maggiorazione come sopra determinata.

5.3 Domanda. L'articolo 20-bis del decreto CPB prevede che *“per i periodi d'imposta oggetto del concordato, i contribuenti che aderiscono alla proposta dell'Agenzia delle entrate*

possono assoggettare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16, a una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, addizionali comprese". Si chiede se l'esercizio di tale opzione possa essere effettuato solo per uno dei due periodi d'imposta oggetto di CPB. (Faq n. 2 dell'8 ottobre 2024)

Risposta. Si conferma che l'esercizio dell'opzione possa essere effettuato anche per una sola delle due annualità oggetto di CPB.

5.4 Domanda. Nelle risposte di cui ai numeri 6.13 e 6.14 della *circolare* è stato chiarito che il versamento della maggiorazione, in caso di calcolo degli acconti con il cosiddetto metodo storico o il versamento dell'imposta sostitutiva, nel caso di esercizio della relativa opzione, debbano essere effettuati pro quota dai singoli soci o associati nelle ipotesi di cui agli articoli 5, 115 e 116 TUIR. Si chiede se tali risposte possano essere considerate riferibili anche al collaboratore dell'impresa familiare di cui al comma 4 dell'articolo 5 del TUIR. (Faq n. 3 del 8 ottobre 2024)

Risposta. Al riguardo, si ricorda che, con riferimento alla impresa familiare, la relazione illustrativa al *decreto CPB*, richiamata anche dalla stessa *circolare*, ha chiarito che *"l'importo minimo pari a euro 2.000 sarà dichiarato dai partecipanti in ragione delle proprie quote di partecipazione alla stessa, tenuto conto di quanto disposto rispettivamente dagli articoli 230-bis del codice civile e 5 del TUIR"*.

Ne deriva che anche i versamenti in argomento devono essere effettuati dai collaboratori dell'impresa familiare *pro quota*.

5.5 Domanda. Il comma 2 dell'art 20 del decreto CPB prevede che *"per il primo periodo d'imposta di adesione al concordato: a) se l'acconto delle imposte sui redditi è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, è dovuta una maggiorazione di importo pari al 10 per cento della differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dagli articoli 15 e 16"*. Nella *circolare*, in risposta al quesito 6.15 viene

chiarito che “*La maggiorazione può essere determinata come differenza tra l’importo dichiarato nel rigo P06 e quello dichiarato nel rigo P04 del modello CPB 2024/2025.*” Al riguardo, si chiede conferma che, nel caso in cui l’importo dichiarato in P04 sia negativo, ai fini della determinazione della maggiorazione vada considerato un valore pari a zero. (**Faq n. 4 dell’8 ottobre 2024**)

Risposta. Si conferma che, attesa la *ratio* sottesa alla disposizione di cui al comma 2 dell’art 20 in argomento, la maggiorazione, nel caso in cui il valore dichiarato in P04 sia negativo, debba essere determinata sulla differenza tra l’importo dichiarato nel rigo P06 e zero.

Alle medesime conclusioni si può giungere per la determinazione della “*parte di reddito eccedente*” ai fini dell’imposta sostitutiva di cui all’articolo 20-*bis* del *decreto CPB*.

5.6 Domanda. Si chiede conferma che, nel caso in cui il contribuente abbia optato per l’imposta sostitutiva di cui all’articolo 20-*bis* del *decreto CPB*, le perdite fiscali pregresse debbano essere portate in diminuzione dalla parte del reddito che residua una volta individuata la “*parte eccedente*” assoggettata a imposta sostitutiva. (**Faq n. 5 dell’8 ottobre 2024**)

Risposta. Nel caso prospettato, occorre procedere nel seguente modo:

- in via preliminare, è necessario determinare la parte di reddito d’impresa o di lavoro autonomo derivante dall’adesione al concordato che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d’imposta antecedente quello cui si riferisce la proposta, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16 del *decreto CPB* (c.d. “*parte eccedente*”). La “*parte eccedente*”, così determinata, dovrà essere assoggettata all’imposta sostitutiva di cui all’articolo 20-*bis* del *decreto CPB*. In particolare, come chiarito nella *circolare*, la “*parte eccedente*” è pari alla differenza fra i righi P06 e P04 del modello CPB 2024/2025 per il periodo d’imposta 2024 e i righi P07 e P04 del medesimo modello per il periodo d’imposta 2025;
- sulla differenza tra il reddito derivante dalla proposta concordataria e la “*parte eccedente*” dovranno applicarsi le rettifiche di cui agli artt. 15 e 16, comprese le eventuali perdite fiscali pregresse utilizzabili secondo le regole previste dagli articoli 8 e 84 del TUIR (c.d. “*reddito rettificato*”). Tale importo sarà, quindi, assoggettato a imposta ordinaria.

Ai fini del rispetto della soglia di 2 mila euro, di cui agli artt. 15, comma 2, e 16, comma 4, del *decreto CPB*, si ritiene che occorra tener conto, complessivamente, sia dell'importo della "parte eccedente" (assoggettato ad imposta sostitutiva), sia dell'importo del "reddito rettificato" (assoggettato ad imposta ordinaria).

5.7 Domanda. Si chiede se, per coloro che hanno aderito al CPB per gli anni 2024 e 2025, il calcolo dell'acconto per il 2025 con metodo storico possa essere effettuato sulla base dell'imposta dovuta per il 2024, determinata in considerazione del reddito CPB del 2024. *(Faq del 28 maggio 2025)*

Risposta. L'articolo 20, comma 1, del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, dispone che «*l'acconto delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato è determinato secondo le regole ordinarie tenendo conto dei redditi e del valore della produzione netta concordati*».

In forza del dato letterale della norma si ritiene, quindi, che l'acconto, per il periodo d'imposta 2025 (laddove si faccia ricorso al metodo storico), debba essere determinato in base alle modalità ordinarie, vale a dire facendo riferimento all'imposta dovuta ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP per il periodo d'imposta precedente (2024).

Si ritiene, inoltre, che ai fini della determinazione dell'acconto non sia da considerare la parte di reddito CPB 2024 assoggettata a imposta sostitutiva.

6. Benefici premiali (Rif. articolo 19 del decreto CPB)

6.1 Domanda. Si chiede di confermare che l'accettazione della proposta di concordato, da parte dei soggetti che applicano gli ISA, comporti l'esclusione degli accertamenti basati su presunzioni semplici di cui all'articolo 39, comma 1, lettera d), secondo periodo, del d.P.R. 600 del 1973 e all'articolo 54, comma 2, secondo periodo, del d.P.R. n. 633 del 1972, indipendentemente dal livello di affidabilità fiscale conseguito dal contribuente nei periodi oggetto di concordato. *(Faq n. 11 del 25 ottobre 2024)*

Risposta. L'articolo 19, comma 3, del *decreto CPB* prevede che «*Per i periodi d'imposta oggetto di concordato, ai contribuenti che aderiscono alla proposta formulata dall'Agenzia*

delle entrate sono riconosciuti i benefici, compresi quelli relativi all'imposta sul valore aggiunto, previsti dall'articolo 9-bis, comma 11, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96».

Nel rinviare ai chiarimenti forniti con la *circolare*, paragrafo 5, considerato il tenore letterale della norma si conferma che l'accesso ai benefici premiali non è condizionato dal punteggio ISA ottenuto nel biennio del CPB.

6.2 Domanda. Per un soggetto che aderisce al CPB per il biennio 2024-2025, le agevolazioni previste ai fini IVA dall'articolo 9-bis, comma 11, del decreto-legge n. 50 del 2017 possono essere riconosciute già a partire dall'anno 2024, ossia dal primo dei due anni di decorrenza del concordato? (*Faq del 24 febbraio 2025*)

Risposta. L'articolo 9-bis, comma 11, del decreto-legge n. 50 del 2017 riconosce, in relazione ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli ISA, i seguenti benefici: a) esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti IVA per un importo non superiore a 70.000 euro; b) esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi IVA per un importo non superiore a 70.000 euro annui. L'articolo 19, comma 3, del *decreto CPB* dispone che per i periodi d'imposta oggetto del concordato preventivo biennale sono riconosciuti i benefici, compresi quelli relativi all'IVA, previsti dal citato articolo 9-bis, comma 11. Al riguardo, si ritiene che i soggetti interessati possano avvalersi di tali benefici già a partire dal primo dei due anni di decorrenza del concordato, in quanto l'adesione al CPB è effettuata nel corso di tale primo anno e, quindi, ben prima del termine di presentazione del relativo modello IVA. In buona sostanza, non si verifica in questo caso quel "gap" temporale tra presentazione della dichiarazione IVA e modelli ISA che giustifica l'applicazione differita delle predette agevolazioni ai fini IVA per chi ottiene determinati punteggi ISA.

Nel caso di specie, quindi, in cui l'adesione al concordato preventivo biennale è effettuata nel 2024, il beneficio dell'esonero dall'apposizione del visto di conformità trova applicazione già con riferimento al credito IVA che emerge dalla dichiarazione IVA 2025, relativa all'anno di imposta 2024. Inoltre, si ritiene che il beneficio in parola, qualora rivolto ai soggetti che hanno aderito al CPB, possa essere inteso con il limite più elevato di 70.000 euro.

8. Casistiche particolari

8.1 Domanda. Si chiede se possono accedere al CPB le società in regime di Consolidato fiscale. (*Faq n. 4 del 15 ottobre 2024*)

Risposta. Il *decreto CPB* non prevede alcuna causa di esclusione dal *CPB* per i soggetti che hanno optato, in qualità di consolidante o consolidata, per il regime del consolidato fiscale nazionale di cui agli articoli 117 e seguenti del TUIR.

Si ritiene, pertanto, che non sussistano ragioni per ritenere che chi aderisce al Consolidato fiscale, sia in qualità di consolidante che di consolidata, non possa accedere al *CPB*.

In merito agli adempimenti derivanti dalla adesione al *CPB*, si precisa quanto segue.

Per quanto riguarda l'opzione di cui all'articolo 20-bis del *decreto CPB*, la stessa dovrà essere esercitata, su base individuale, dalla società (consolidata o consolidante) che aderisce alla proposta concordataria e che, conseguentemente, sarà tenuta al versamento dell'eventuale imposta sostitutiva.

Per effetto dell'esercizio di tale opzione, ciascuna società (consolidante o consolidata) che ha aderito al *CPB* trasferirà alla *fiscal unit*, ai fini della determinazione del reddito complessivo di cui all'articolo 118 del TUIR, un importo pari alla differenza tra il reddito derivante dalla proposta concordataria e la "parte eccedente", al netto delle rettifiche di cui all'articolo 16 del *decreto CPB*, fermo restando il rispetto del limite di 2.000 euro previsto dal comma 4 del citato articolo 16. Appare, inoltre, opportuno precisare che le perdite fiscali di periodo trasferite alla *fiscal unit* dalle società non aderenti al *CPB* e quelle già nella disponibilità della medesima *fiscal unit* possono essere compensate con i redditi derivanti dall'adesione alla proposta concordataria (trasferiti alla *fiscal unit*), ciò sempreché sia rispettato il limite di 2.000 previsto dal richiamato comma 4 dell'articolo 16, applicabile per ciascuna società (consolidata o consolidante) che ha aderito al *CPB*. Si ricorda che, ai fini del rispetto di tale soglia, rileva anche l'imponibile eventualmente assoggettato a imposta sostitutiva dalla singola aderente al consolidato fiscale. Quindi, ad esempio, se una società consolidata opta per l'imposta sostitutiva e il relativo imponibile è pari a 5.000 euro, la parte di reddito concordato trasferita alla *fiscal unit* potrà essere compensata, secondo le regole ordinarie, con

le perdite fiscali proprie della *fiscal unit* e con quelle di periodo trasferite dalle altre società aderenti al consolidato fiscale.

Per quanto riguarda la determinazione degli acconti, il comma 1, dell'articolo 20 del *decreto CPB* prevede che “L'acconto delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato è determinato **secondo le regole ordinarie** tenendo conto dei redditi e del valore della produzione netta concordati”.

Il riferimento alle “*regole ordinarie*”, ai fini della determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativi ai periodi d'imposta oggetto del concordato, comporta che, nel caso del *Consolidato fiscale*, tali adempimenti competono esclusivamente alla consolidante ai sensi dell'articolo 118, comma 3, del TUIR. Resta inteso che, per il primo periodo d'imposta di adesione al CPB, sarà ovviamente cura della “*consolidata*” comunicare alla “*consolidante*” l'eventuale applicazione della maggiorazione prevista dal comma 2 del citato articolo 20 in caso di applicazione del cosiddetto “*metodo storico*”.

8.2 Domanda. Si chiede se per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci, la deduzione forfetaria di cui all'articolo 95, comma 4, del d.P.R. n. 917 del 1986 (TUIR) debba essere considerata, ai fini della determinazione dell'importo del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta 2023, rilevante ai fini della proposta di *CPB* da dichiarare nel rigo P04 del modello *CPB*. Si chiede altresì se il reddito concordato per i periodi di imposta 2024 e 2025 debba essere ridotto della medesima deduzione forfetaria. (**Faq n. 12 dell'8 ottobre 2024**)

Risposta. Le istruzioni al rigo P04 del *modello CPB* forniscono le indicazioni utili alla individuazione del reddito di impresa relativo al periodo d'imposta 2023 rilevante ai fini dell'applicazione del *CPB*.

Conformemente a quanto previsto dall'articolo 16 del *decreto CPB*, le istruzioni al rigo P04 del modello *CPB* stabiliscono che il reddito d'impresa rilevante ai fini della determinazione della proposta concordataria è calcolato applicando l'articolo 56 del TUIR e, per i contribuenti soggetti all'imposta sul reddito delle società, le disposizioni di cui alla Sezione I del Capo II del Titolo II del predetto TUIR ovvero, relativamente alle imprese minori, l'articolo 66 del medesimo TUIR.

Ai fini della determinazione del reddito di impresa non rilevano esclusivamente le seguenti componenti reddituali:

- le plusvalenze realizzate di cui agli articoli 58, 86 e 87 del TUIR;
- le sopravvenienze attive di cui all’articolo 88 del TUIR;
- le minusvalenze, le sopravvenienze passive e le perdite su crediti di cui all’articolo 101 del TUIR;
- gli utili o le perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all’articolo 5 del TUIR, o in un Gruppo europeo di interesse economico GEIE di cui all’articolo 11, comma 4, del decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui all’articolo 115 ovvero all’articolo 116 del citato testo unico, o utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all’articolo 73, comma 1, del TUIR.

Ciò posto, considerato che la deduzione forfetaria di cui all’articolo 95, comma 4, del TUIR già concorre, secondo le regole ordinarie, alla determinazione del reddito d’impresa, la stessa non deve essere ulteriormente scomputata in sede di calcolo dell’importo del reddito d’impresa da indicare nel rigo P04.

Analogamente, anche la proposta concordataria relativa ai periodi di imposta 2024 e 2025 non deve essere ulteriormente ridotta della deduzione forfetaria di cui all’articolo 95, comma 4, del TUIR.

8.3 Domanda. Con la risposta di cui al paragrafo 6.14 della circolare è stato chiarito che il versamento dell’imposta sostitutiva, nel caso di esercizio dell’opzione prevista dall’articolo 20-bis del decreto CPB, deve essere effettuato pro-quota dai singoli soci o associati nelle ipotesi di cui agli articoli 5, 115 e 116 TUIR. Al riguardo, si chiede di chiarire se l’opzione prevista dal richiamato articolo 20-bis possa essere effettuata esclusivamente dalla società o associazione aderente al concordato. *(Faq n. 13 dell’8 ottobre 2024)*

Risposta. L’articolo 20-bis del decreto CPB prevede che “*Per i periodi d’imposta oggetto del concordato, i contribuenti che aderiscono alla proposta dell’Agenzia delle entrate possono assoggettare la parte di reddito d’impresa o di lavoro autonomo derivante dall’adesione al*

concordato, che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16, a una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, addizionali comprese, (...)”.

Come si evince dal tenore letterale del richiamato articolo 20-*bis*, la facoltà di esercitare l'opzione per la tassazione sostitutiva è consentita al contribuente che aderisce al concordato. Quindi, nel caso di una società o associazione, l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere effettuata solo da detti soggetti e vincola anche i soci o gli associati degli stessi.

Tale soluzione è coerente con quanto previsto dagli articoli 15, comma 2, e 16, comma 4, in base ai quali il limite di 2.000 euro deve essere ripartito tra i soci o gli associati in ragione delle proprie quote di partecipazione.

F52-25 - Plusvalenza da cessione di immobili post Superbonus: tante fattispecie ancora controverse

Plusvalenza da cessione di immobili post Superbonus: un focus sulle fattispecie ancora controverse

Operativo dal 1° gennaio 2024, il nuovo regime di tassazione sulle cessioni di immobili sui quali sono stati realizzati interventi agevolati con il Superbonus lascia ancora irrisolti molti dubbi interpretativi.

Dubbi e incertezze che sono stati messi in evidenza con il documento di ricerca pubblicato il 1° luglio 2025, dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC) e dalla Fondazione Nazionale dei Commercialisti (FNC).

Come noto, la legge 30 dicembre 2023, n. 213 (legge di bilancio 2024) è intervenuta sulla disciplina fiscale delle plusvalenze in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili, di cui agli articoli 67 e 68 del Tuir, introducendo una nuova fattispecie di plusvalenza immobiliare imponibile.

Fattispecie che si configura, per l'appunto, nell'ipotesi di cessione di immobili oggetto di interventi agevolati con il Superbonus (di cui all'articolo 119 del DL n. 34/2020) che, all'atto della cessione, si siano conclusi da non più di 10 anni.

Nel documento – oltre ad un riepilogo della disciplina di riferimento e delle prime interpretazioni e risposte fornite dall'Agenzia delle entrate – vengono poste in rilievo proprio le fattispecie ancora controverse .

Un focus, quindi, su quelle casistiche rispetto alle quali è dubbio se integrino o meno il nuovo presupposto imponibile. Il tutto offrendo anche una chiave di lettura per la possibile soluzione di tali dubbi interpretativi.

Tra le fattispecie trattate, di particolare interesse il caso dell' immobile acquisito per successione e successivamente oggetto di interventi agevolati con il Superbonus .

Secondo il documento, essendo pacifico che restano esclusi dalla nuova fattispecie impositiva gli immobili acquisiti per successione (come chiarito anche dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 13/E del 13 giugno 2024), ciò porterebbe ad escludere l'assoggettamento a imposizione anche nel caso di lavori agevolati eseguiti dall'erede.

Ciò in quanto, né la normativa né la prassi hanno fin ora effettuato un distinguo tra l'ipotesi in cui i lavori agevolati siano stati eseguiti anteriormente alla successione e quella in cui i lavori siano eseguiti dall'erede post successione.

Può invece ritenersi superato il dubbio circa la riconducibilità alla nuova fattispecie imponibile della plusvalenza generata dalla cessione di immobili acquistati con il Super-Sismabonus acquisti .

Difatti – come già commentato dall'ANCE – con la Risposta n. 137 del 20 maggio 2025 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la successiva rivendita di un immobile acquistato fruendo del Super Sisma bonus acquisti non genera la nuova fattispecie di plusvalenza immobiliare imponibile di cui all'articolo 67, comma 1, lettera b-bis), del Tuir.

Tra le altre particolari casistiche esaminate dal CNDCEC, per le quali si rinvia al documento, rientrano:

- interventi “superbonus” effettuati dal donante;
- immobile oggetto di interventi “superbonus” senza trasformazione urbanistica ed edilizia;
- cessione dell’immobile antecedentemente alla fine dei lavori;
- cessione tramite il contratto di “rent to buy”.



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**

RICERCA

DOCUMENTO

LA TASSAZIONE DELLE PLUSVALENZE SU IMMOBILI OGGETTO DI INTERVENTI AGEVOLATI CON IL C.D. “SUPERBONUS”: ASPETTI CONTROVERSI

a cura di:

Gerardo Carleo
Cristoforo Florio
Francesco Nesci
Ciriaco Riente
Stefano Spina

AREA DI DELEGA CNDCEC

Fiscalità

CONSIGLIERE DELEGATO

Salvatore Regalbuto

COMMISSIONE DI STUDIO CNDCEC

**Fiscalità immobiliare e della
transizione ecologica**

PRESIDENTE

Marco Preverin

1 LUGLIO 2025

DOCUMENTO

La tassazione delle plusvalenze su immobili oggetto di interventi agevolati con il c.d. “superbonus”: aspetti controversi



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**

RICERCA

Commissione di studio CNDCEC “Fiscalità immobiliare e della transizione ecologica”

Consigliere CNDCEC delegato

Salvatore Regalbuto - *Tesoriere CNDCEC e Consigliere delegato Area “Fiscalità”*

Coordinatore

Pasquale Saggese - *Coordinatore Fondazione Nazionale di ricerca dei Commercialisti*

Presidente

Marco Preverin

Componenti

Salvatore Borreale

Gerardo Carleo

Cristoforo Florio

Giuseppe Gaggioli

Marco Ghelli

Giampiero Guarnerio

Francesco Nesci

Bartolomeo Piccione

Ciriaco Riente

Stefano Spina



Sommario

1. PREMESSA E PRIME INTERPRETAZIONI DI PRASSI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE	1
2. IMMOBILE ACQUISITO PER SUCCESSIONE E SUCCESSIVAMENTE OGGETTO DI INTERVENTI "SUPERBONUS"	4
3. IMMOBILE ACQUISTATO FRUENDO DEL "SISMABONUS ACQUISTI" IN VERSIONE "SUPERBONUS"	5
4. INTERVENTI "SUPERBONUS" EFFETTUATI DAL DONANTE	6
5. IMMOBILE OGGETTO DI INTERVENTI "SUPERBONUS" SENZA TRASFORMAZIONE URBANISTICA ED EDILIZIA	7
6. CESSIONE DELL'IMMOBILE ANTECEDENTEMENTE ALLA FINE DEI LAVORI	8
7. CESSIONE TRAMITE IL CONTRATTO DI "RENT TO BUY"	11



1. Premessa e prime interpretazioni di prassi dell'Agenzia delle entrate

L'art. 1, commi 64-66, della l. 30 dicembre 2023 n. 213, introducendo la lettera *b-bis*) nell'art. 67, comma 1, del TUIR (d.P.R. n. 917/1986), ha previsto, a partire dal 1° gennaio 2024, una nuova fattispecie impositiva ai fini delle imposte sui redditi costituita dalle *"plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati"* fruendo del c.d. "superbonus" di cui all'art. 119 del d.l. n. 34/2020, *"che si siano conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione"*.

Il nuovo presupposto impositivo sulle cessioni a titolo oneroso di beni immobili, che sono stati oggetto di interventi agevolati con il "superbonus" di cui all'art. 119 del d.l. n. 34/2020, scatta dunque:

- a prescindere dalla circostanza che la detrazione "superbonus" sia stata applicata nella percentuale "originaria" del 110%, oppure nelle percentuali "ridotte" del 90%, 70% oppure 65%;
- a prescindere dalla circostanza che la detrazione "superbonus" sia stata fruita per quote annuali in dichiarazione dei redditi a scemuto dell'imposta lorda, oppure mediante opzione per la cessione del credito o lo sconto sul corrispettivo, ex art. 121 del d.l. n. 34/2020;
- a prescindere dal fatto che il beneficiario della detrazione "superbonus" sia stato il contribuente proprietario che cede l'immobile, realizzando il presupposto impositivo di cui alla nuova lettera *b-bis*) dell'art. 67, comma 1, del TUIR, oppure un altro degli aventi diritto al beneficio secondo la disciplina dell'art. 119 del d.l. n. 34/2020 (quali, a mero titolo esemplificativo, il conduttore, il comodatario o il familiare convivente);
- a prescindere dalla durata del possesso dell'unità venduta (e quindi anche nel caso di possesso ultraquinquennale), perché l'unico parametro temporale rilevante è quello decennale che decorre dalla data di ultimazione dei lavori agevolati con il "superbonus".

Sempre ai sensi della lettera *b-bis*) dell'art. 67, comma 1, del TUIR, sono tuttavia escluse a priori dal "nuovo" presupposto impositivo le cessioni di immobili:

- *"acquisiti per successione"*
- *"e quelli che siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione o, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a 10 anni, per la maggior parte di tale periodo"*.

Il nuovo presupposto impositivo può determinare l'emersione di una plusvalenza che, in quanto inquadrata nell'ambito dell'art. 67 del TUIR, concorre a formare il reddito complessivo IRPEF nell'ambito della categoria dei redditi diversi, ferma restando la possibilità per il cedente di optare nell'atto per l'assoggettamento della plusvalenza al regime di imposizione sostitutiva del 26% di cui all'art. 1, comma 496, della l. 23 dicembre 2005, n. 266, con versamento dell'imposta sostitutiva a cura del notaio rogante.

DOCUMENTO

La tassazione delle plusvalenze su immobili oggetto di interventi agevolati con il c.d. "superbonus": aspetti controversi



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**
RICERCA

Le modalità di determinazione della "nuova" plusvalenza imponibile, di cui alla lettera *b-bis*) dell'art. 67, comma 1, del TUIR, sono disciplinate dal comma 1 del successivo art. 68, come a sua volta modificato dall'art. 1, commi da 64 a 66, della l. 30 dicembre 2023, n. 213.

In particolare, ai fini della determinazione della plusvalenza, il comma 1 dell'art. 68 del TUIR prevede che:

- il costo di acquisto o il costo di costruzione dell'immobile, da contrapporre, unitamente a ogni altro costo inerente al bene medesimo, al corrispettivo di cessione, sono rivalutati su base ISTAT, qualora l'acquisto o la costruzione risalga a oltre 5 anni prima della cessione;
- nel caso di immobili acquisiti dal cedente per donazione, si assume come costo di acquisto o di costruzione "quello sostenuto dal donante, aumentato dell'imposta sulle donazioni nonché di ogni altro costo successivo inerente";
- i costi inerenti all'immobile, che consistono in spese relative a interventi per i quali si è beneficiato del "superbonus" nella misura "originaria" del 110% mediante opzione per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del credito, non possono però essere posti a incremento del costo di acquisto o di costruzione (e, quindi, a decremento della plusvalenza imponibile):
 - per il loro intero ammontare, se all'atto della cessione gli interventi agevolati risultano conclusi da non più di 5 anni;
 - per il 50% del loro ammontare, se all'atto della cessione gli interventi agevolati risultano conclusi da oltre 5 anni.

Restano pertanto sempre computabili a incremento del costo di acquisto o di costruzione (e, quindi, a decremento della plusvalenza imponibile) i costi inerenti all'immobile oggetto di cessione, che consistono in spese relative a interventi per i quali si è beneficiato del "superbonus":

- nella misura "originaria" del 110% per quote costanti in dichiarazione dei redditi a scemuto dell'imposta lorda (senza dunque esercizio delle opzioni per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del credito);
- nelle misure "ridotte" del 90%, 70% e/o 65%, ivi compreso il caso in cui siano state esercitate le opzioni per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del credito.

Le richiamate disposizioni lasciano aperte numerose questioni di non immediata e univoca interpretazione, non tutte affrontate nell'ambito dei primi documenti interpretativi di prassi dell'Agenzia delle entrate.

In particolare, l'Agenzia delle entrate, ad oggi, si è occupata della disciplina del "nuovo" presupposto imponibile di cui alla lettera *b-bis*) dell'art. 67, comma 1, del TUIR:

- nella circolare 13 giugno 2024, n. 13/E;
- nella risposta a interpello 16 luglio 2024, n. 156;
- nella risposta a interpello 17 luglio 2024, n. 157;
- nella risposta a interpello 23 ottobre 2024, n. 208.

DOCUMENTO

La tassazione delle plusvalenze su immobili oggetto di interventi agevolati con il c.d. “superbonus”: aspetti controversi



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**
RICERCA

La circolare 13 giugno 2024, n. 13/E, nell'affrontare “a 360 gradi” la nuova disciplina, ha affermato, tra l'altro, che:

- il “nuovo” presupposto imponibile di cui alla lettera b-bis) dell'art. 67, comma 1, del TUIR si può integrare *“solo in relazione alla prima cessione a titolo oneroso – all'atto della quale i lavori si siano conclusi da non più di dieci anni – e non anche alle eventuali successive cessioni dell'immobile”*, salvo che ricorrano i presupposti d'interposizione di cui all'art. 37, comma 3, del d.P.R. n. 600/1973;
- nel caso di cessione di unità immobiliari ubicate in edifici composti da più unità immobiliari, il “nuovo” presupposto imponibile si può integrare non solo quando gli interventi agevolati con il “superbonus” hanno avuto per oggetto la specifica unità immobiliare oggetto di cessione (c.d. “interventi trainati”), perché *“è sufficiente la circostanza che siano stati effettuati interventi ammessi al Superbonus sulle parti comuni dell'edificio di cui fa parte l'unità immobiliare ceduta a titolo oneroso”*;
- la data di conclusione dei lavori agevolati con il “superbonus”, a partire dalla quale decorre la finestra temporale decennale al cui interno la cessione dell'immobile può far scattare il “nuovo” presupposto imponibile, *“è, in linea di principio, comprovata dalle abilitazioni amministrative o dalle comunicazioni richieste dalla normativa urbanistica e dai regolamenti edilizi vigenti”*.

Con la risposta a interpello 16 luglio 2024, n. 156, l'Agenzia delle entrate ha esaminato lo specifico caso di una cessione con patto di riservato dominio di cui agli articoli 1523 e seg. c.c.¹, confermando la tesi del contribuente secondo la quale, in tali circostanze, il termine finale, da prendere in considerazione al fine della verifica del decorso del decennio rispetto alla data di ultimazione dei lavori agevolati con il “superbonus”, è il momento in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà dell'immobile (coincidente con il pagamento dell'ultima rata) e non quello, antecedente, della stipula del rogito di compravendita.

La risposta a interpello dell'Agenzia delle entrate 17 luglio 2024, n. 157 ha esaminato lo specifico caso di un immobile che era stato acquisito per usucapione, giungendo ad affermare, in coerenza a quanto già precisato in occasione della risoluzione 31 marzo 2003, n. 78/E, che il “prezzo di acquisto” da assumere ai fini della determinazione della plusvalenza, è rappresentato dal valore della sentenza dichiarativa di usucapione, aumentato dei costi inerenti².

Nella risposta a interpello 23 ottobre 2024, n. 208, l'Agenzia delle entrate si è occupata invece dello specifico caso di immobili ricevuti per successione, affermando che l'esclusione di detti immobili dal “nuovo” presupposto imponibile di cui alla lettera b-bis) dell'art. 67, comma 1, del TUIR opera anche nel caso in cui in capo al cedente sia pervenuta in via ereditaria una sola quota di proprietà dell'immobile (in questo caso risulterà imponibile la sola plusvalenza relativa alla quota di proprietà

¹ Si tratta della vendita con riserva di proprietà secondo cui il trasferimento della proprietà, dal punto di vista civilistico, avviene al momento del pagamento dell'ultima rata di prezzo mentre, ai fini delle imposte dirette e indirette, il presupposto per la tassazione coincide con la stipulazione dell'atto di vendita.

² La risposta, tuttavia, non precisa quali siano i costi inerenti.

DOCUMENTO

La tassazione delle plusvalenze su immobili oggetto di interventi agevolati con il c.d. “superbonus”: aspetti controversi



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**
RICERCA

del cedente diversa da quella ricevuta in successione, determinata in misura proporzionale all'intera quota di proprietà posseduta).

La norma e gli interventi di prassi citati lasciano tuttavia alcuni margini di incertezza in relazione agli aspetti che seguono.

2. Immobile acquisito per successione e successivamente oggetto di interventi “superbonus”

Se appare pacifico che l'immobile oggetto di interventi “superbonus” in capo al *de cuius* e successivamente trasferito per successione all'erede, il quale lo rivende, non sia soggetto a imposizione in base alla lettera *b-bis*) dell'art. 67, comma 1, del TUIR³, qualche considerazione merita la fattispecie riguardante gli immobili acquisiti per successione sui quali l'erede, soggetto cedente, ha eseguito i lavori agevolati successivamente alla successione stessa.

Stante la formulazione della lettera *b-bis*) dell'art. 67, comma 1, del TUIR e la successiva indicazione contenuta nella circolare dell'Agenzia delle entrate 13 giugno 2024, n. 13/E (§ 1.1) secondo cui sono escluse le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso degli immobili “*acquisiti per successione*”, si ritiene che anche nel caso di lavori agevolati eseguiti dall'erede l'eventuale plusvalenza originata dalla cessione dell'immobile non sia soggetta a imposta ai sensi della più volte citata lettera *b-bis*), per carenza di presupposto.

In senso conforme sembrerebbe porsi, peraltro, anche la prassi ufficiale dell'Agenzia delle entrate, posto che, nella risposta a interpello 23 ottobre 2024, n. 208, relativa al caso di un immobile acquisito per successione limitatamente al 50% della proprietà complessiva e oggetto di interventi agevolati con il “superbonus”, conferma l'imponibilità della plusvalenza *ex* lettera *b-bis*) dell'art. 67, comma 1, del TUIR limitatamente al 50% del suo ammontare.

In verità, la richiamata risposta, nel confermare l'esclusione degli immobili acquisiti per successione dal novero di quelli per i quali può “scattare” la “plusvalenza superbonus” *ex* lettera *b-bis*) dell'art. 67, comma 1, del TUIR, non esplicita che questo principio vale sia con riguardo al caso in cui i “lavori superbonus” sono stati effettuati *ante* successione dal *de cuius*, sia con riguardo al caso in cui i “lavori superbonus” sono stati effettuati *post* successione dall'erede, ma, proprio questa assenza di distinguo, nell'affrontare la fattispecie dell'immobile acquisito per successione e nell'esplicitarne l'irrelevanza, induce legittimamente a ritenere che, anche per l'Agenzia delle entrate, non vi siano distinguo da fare tra le due differenti casistiche.

Come precisato dall'Agenzia delle entrate, in questo caso, resta comunque fermo che “*l'esclusione dall'ambito applicativo della citata lettera b-bis) riguarda solo la plusvalenza correlata alla quota di*

³ In tal senso si è espressa l'Agenzia delle entrate con la circolare 13 giugno 2024, n. 13/E (§ 1.1) ove si è precisato che qualunque immobile acquisito per successione non rientra nella fattispecie impositiva.

proprietà dell’immobile acquisito per successione, con conseguente imponibilità pro quota della plusvalenza ottenuta dalla cessione immobiliare”.

3. Immobile acquistato fruendo del “sismabonus acquisti” in versione “superbonus”

La detrazione “sismabonus”, di cui all’art. 16 comma 1-*bis*, e seguenti del d.l. n. 63/2013, spetta sulle spese sostenute per interventi di riduzione del rischio sismico su immobili ubicati nelle zone sismiche 1, 2 o 3.

Tuttavia, ai sensi del comma 1-*septies* dell’art. 16 del d.l. n. 63/2013, se il soggetto che effettua detti interventi è una impresa di costruzione o ristrutturazione immobiliare, la quale li realizza, su un edificio di sua proprietà, mediante demolizione dell’edificio preesistente e sua ricostruzione (anche con aumento volumetrico), ottenendo una riduzione di almeno una classe di rischio sismico dell’edificio risultante, rispetto a quello preesistente, la detrazione “sismabonus” può essere fruita dal soggetto che acquista dall’impresa le singole unità immobiliari site nell’edificio sulle spese sostenute per detto acquisto.

Si parla, in tal caso, di “sismabonus acquisti”.

Ai sensi del comma 4 dell’art. 119 del d.l. n. 34/2020, tanto le spese sostenute per interventi di riduzione del rischio sismico agevolati ai sensi dei commi 1-*bis*, 1-*quater* o 1-*quinquies* dell’art. 16 del d.l. n. 63/2013, quanto le spese sostenute per acquisti di “case antisismiche” agevolati ai sensi del comma 1-*septies* del citato art. 16, sono state ricomprese tra le spese detraibili ai fini del “superbonus” di cui all’art. 119 del d.l. n. 34/2020.

Se è pacifico che le cessioni di unità immobiliari, su cui il cedente o altri aventi diritto hanno sostenuto spese per interventi di riduzione del rischio sismico agevolati con il “superbonus” di cui all’art. 119 del d.l. n. 34/2020, sono suscettibili di rientrare nel perimetro del presupposto imponibile disegnato dalla lettera *b-bis*) di cui all’art. 67, comma 1, del TUIR, alquanto dubbia è apparsa sin dal principio la riconducibilità in tale alveo anche delle cessioni di unità immobiliari che sono state acquistate dal cedente o altri aventi diritto agevolando le spese sostenute per detto acquisto con la detrazione “sismabonus acquisti” in “versione superbonus”.

La questione può comunque considerarsi ormai superata dalla risposta a interpello 20 maggio 2025, n. 137, con la quale la stessa Agenzia delle Entrate ha negato la riconducibilità all’ambito applicativo della lett. *b-bis*) dell’art. 67, comma 1 del TUIR della cessione di un’unità immobiliare acquisita dal cedente fruendo della detrazione “sismabonus acquisti” in “versione superbonus”.

Resta fermo che, nel caso la “rivendita” dell’unità immobiliare, precedentemente acquisita con i benefici “super-sismabonus acquisti”, avvenga entro cinque anni dall’acquisto, la relativa plusvalenza

potrà essere eventualmente assoggettata a tassazione ai sensi dello “storico” presupposto imponibile di cui alla lett. b) del medesimo art. 67, comma 1 del TUIR.

4. Interventi “superbonus” effettuati dal donante

A differenza degli immobili ricevuti per successione, gli immobili ricevuti per donazione non risultano espressamente esclusi dall’ambito di applicazione della nuova lettera *b-bis*) dell’art. 67, comma 1, del TUIR.

Pertanto, la cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti per donazione, *“in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati di cui all’articolo 119 [...], che si siano conclusi da non più di dieci anni all’atto della cessione”*, può dare luogo a plusvalenze imponibili ai sensi della richiamata lett. *b-bis*).

Peraltro, ai fini del calcolo della plusvalenza imponibile, il successivo art. 68, comma 1, del TUIR stabilisce che, per gli immobili ricevuti per donazione, *“si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante, aumentato dell’imposta sulle donazioni nonché di ogni altro costo successivo inerente”*.

Se non sussistono dubbi circa la potenziale rilevanza imponibile *ex* lettera *b-bis*) dell’art. 67, comma 1, del TUIR dei casi in cui gli interventi agevolati con il “superbonus” di cui all’art. 119 del d.l. n. 34/2020 sono stati effettuati dal donatario-cedente, o da altro avente diritto, *post* donazione, assai più incerte paiono le conclusioni cui pervenire nel caso in cui gli interventi agevolati con il “superbonus” di cui all’art. 119 del d.l. n. 34/2020 siano stati effettuati dal donante, o da altro avente diritto, *ante* donazione.

Sul punto, pare corretto ritenere che il dato letterale della norma non consenta di attrarre nel perimetro delle cessioni plusvalenti *ex* lettera *b-bis*) dell’art. 67, comma 1, del TUIR, quelle effettuate da donatari che non hanno essi stessi effettuato gli interventi agevolati con il “superbonus” di cui all’art. 119 del d.l. n. 34/2020, i quali invece sono stati effettuati, *ante* donazione, dal donante e risultino ultimati da meno di dieci anni dalla data di cessione dell’immobile da parte del donatario.

Né pare fonte di trascuratezza normativa il fatto che la lettera *b-bis*) dell’art. 67, comma 1, del TUIR non contempli, al pari della precedente lettera *b*), un richiamo espresso alla casistica del “subentro del donatario al donante”, perché in quel contesto normativo (lett. *b*)) detto richiamo è utile a esplicitare che il “contatore delle lancette” del possesso minimo quinquennale per escludere da tassazione la plusvalenza non ricomincia a decorrere, per il donatario, dalla data della donazione, mentre in questo contesto normativo (lett. *b-bis*)), ancorato alla data di ultimazione dei lavori “superbonus”, avrebbe avuto senso al più per esplicitare proprio la rilevanza imponibile anche degli interventi “superbonus” effettuati dal donante *ante* donazione (cosa che, non per caso, non è stata inserita nella norma).

Affermato che, nel caso di mancato assoggettamento a tassazione *ex* lettera *b-bis*) dell’art. 67, comma 1, del TUIR della plusvalenza realizzata dal donatario con la cessione di un immobile, su cui risultano ultimati da meno di dieci anni interventi agevolati con il “superbonus” eseguiti *ante* donazione dal



donante, non possa essere contestata dall'Amministrazione finanziaria alcuna violazione della specifica norma, resta però, caso per caso, valutabile l'eventuale natura elusiva ex art. 10-bis della legge n. 212/2000 della condotta di donazione dell'immobile e successiva cessione da parte del donatario, oppure – in presenza, ben inteso, dei relativi presupposti – la sussistenza di un'ipotesi di interposizione fittizia ex art. 37, comma 3, del d.P.R. n. 600/1973.

5. Immobile oggetto di interventi “superbonus” senza trasformazione urbanistica ed edilizia

Ai fini della spettanza della detrazione di cui all'art. 119 del d.l. n. 34/2020 è necessario il raggiungimento di determinati risultati (la riduzione di due classi energetiche ovvero la riduzione del rischio sismico dell'edificio) indipendentemente dal fatto che tale obiettivo sia raggiunto con interventi comportanti una trasformazione urbanistica o edilizia oppure la mera sostituzione di alcuni elementi tecnologici dell'edificio quali, ad esempio, i serramenti o la caldaia.

Infatti, il comma 1 dell'art. 119 del d.l. n. 34/2020 riporta una elencazione di interventi tra cui figurano, ad esempio, la *“sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria, a condensazione”*.

La lettera b-bis) dell'art. 67, comma 1, del TUIR fa riferimento agli immobili sui quali siano stati eseguiti *“gli interventi agevolati di cui all'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34”* e quindi anche quelli di mera sostituzione di singoli elementi dell'edificio.

Al riguardo, la circolare dell'Agenzia delle entrate 13 giugno 2024, n. 13/E (§ 1.1) specifica che non rileva *“la tipologia d'interventi (trainanti o trainati) effettuati in relazione all'immobile oggetto di cessione; in altri termini, non occorre, ai fini della verifica della sussistenza del presupposto impositivo di cui alla lettera b-bis) sopra citata, che sulla singola unità immobiliare siano stati effettuati anche interventi trainati, ma è sufficiente la circostanza che siano stati effettuati interventi ammessi al Superbonus sulle parti comuni dell'edificio di cui fa parte l'unità immobiliare ceduta a titolo oneroso”*.

Il medesimo documento di prassi conclude che *“la plusvalenza disciplinata dall'articolo 67, comma 1, lettera b-bis), del TUIR riguarda la prima cessione d'immobili che sono stati interessati dagli interventi ammessi al Superbonus, a prescindere dalla tipologia d'intervento effettuato”*.

Pertanto, poiché sia la norma che la prassi in materia individuano come presupposto impositivo l'esecuzione di interventi agevolati di cui all'art. 119 del d.l. n. 34/2020 a prescindere dalla tipologia di detti interventi, la cessione di un immobile riqualificato tramite un intervento, riconducibile all'art. 119 del d.l. n. 34/2020, che non comporti una trasformazione urbanistica ed edilizia, quale, ad esempio, la sola sostituzione della caldaia o dei serramenti, fa scattare i presupposti di tassazione della plusvalenza in base alla citata lettera b-bis) dell'art. 67, comma 1, del TUIR.



6. Cessione dell'immobile antecedentemente alla fine dei lavori

Con riguardo al requisito temporale da verificare ai fini dell'imponibilità delle plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito interventi agevolati di cui all'art. 119 del d.l. n. 34/2020, l'Agenzia delle entrate, nella circolare n. 13/E/2024, ha avuto modo di precisare che *“mentre la lettera b) del comma 1 dell'articolo 67 del TUIR fa riferimento, come dies a quo per il calcolo del decorso del termine quinquennale, alla data di «acquisto» o di «costruzione» dell'immobile, la lettera b-bis) individua, come termine iniziale per il calcolo del decorso dei dieci anni, la data di conclusione degli interventi ammessi al Superbonus. La data di conclusione dei lavori è, in linea di principio, comprovata dalle abilitazioni amministrative o dalle comunicazioni richieste dalla normativa urbanistica e dai regolamenti edilizi vigenti. In virtù delle disposizioni contenute nella lettera b-bis), quindi, sono imponibili le plusvalenze risultanti dalla cessione d'immobili oggetto d'interventi agevolati, ai sensi dell'articolo 119 del decreto Rilancio, che si siano conclusi da non più di dieci anni, indipendentemente dalla data di acquisto (o di costruzione) del bene”*.

Il termine dei lavori appare pertanto dirimente ai fini della imponibilità della plusvalenza.

Preliminarmente, occorre chiedersi come vada individuata la data di conclusione degli interventi agevolati in presenza di contestuale effettuazione di lavori sia “trainanti” che “trainati”.

Al riguardo, un esempio può aiutare nel ragionamento.

Tizio è proprietario da 8 anni di un appartamento, acquistato per euro 70.000, ubicato in un edificio condominiale in cui sono ancora in corso lavori agevolati con il c.d. “superbonus” consistenti nella sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale (intervento trainante su parti comuni). Tizio ha effettuato nel proprio appartamento anche la sostituzione degli infissi (intervento trainato su parti private), già conclusa.

Nel caso in cui il bene fosse ceduto per un corrispettivo di euro 120.000, ci si chiede se la vendita faccia emergere una plusvalenza imponibile ai sensi della lettera b-bis) dell'art. 67, comma 1, del TUIR, considerato che gli interventi trainati sull'alloggio sono stati conclusi da meno di dieci anni.

Nell'esempio proposto sembra corretto ritenere che non emerga alcuna plusvalenza imponibile in quanto i lavori trainanti non sono stati conclusi. Tale interpretazione trova peraltro conforto nella circostanza che in mancanza dell'ultimazione dei lavori trainanti il diritto al “superbonus” non verrebbe comunque a giuridica esistenza, ancorché siano stati conclusi i lavori trainati, per cui mancherebbe il presupposto stesso per la tassazione della plusvalenza, costituito dalla fruizione del “superbonus” (da parte del cedente o degli altri aventi diritto) sull'immobile oggetto di cessione.

Data di conclusione dell'intervento agevolato

Stabilire la data di conclusione dell'intervento agevolato è quindi determinante, sia per verificare se la plusvalenza originata dalla vendita ricade nel disposto della lettera b-bis) dell'art. 67, comma 1, del

DOCUMENTO

La tassazione delle plusvalenze su immobili oggetto di interventi agevolati con il c.d. "superbonus": aspetti controversi



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

RICERCA

TUIR, in quanto i lavori potrebbero non essere ancora conclusi all'atto della cessione, sia per determinare la decorrenza dei dieci anni dalla conclusione degli stessi.

Secondo un'interpretazione letterale della norma, per il calcolo del periodo decennale dovrebbe essere presa in considerazione la data di conclusione degli interventi che hanno consentito di usufruire del superbonus.

Tuttavia, nel caso di un intervento complesso, per il quale siano riconosciute diverse tipologie di agevolazioni, non potendo, dal punto di vista urbanistico, presentare un "fine lavori" parziale per le opere riconducibili al superbonus, potrebbe essere corretto considerare come data di conclusione dell'intervento agevolato quella indicata nella comunicazione di fine lavori presentata all'ente competente, riferita all'intervento edilizio complessivo.

Poiché, così ragionando, viene dato rilievo a un evento formale piuttosto che al dato sostanziale, diventa necessario comprendere quali possano essere i documenti attestanti la conclusione dei lavori.

Al riguardo, si può affermare che nel caso di intervento per il quale sia stato rilasciato o presentato un titolo edilizio (permesso di costruire, S.C.I.A.), la data di conclusione dell'intervento agevolato coinciderà con quella di presentazione della comunicazione di fine lavori, che segna la chiusura del procedimento edilizio/urbanistico.

Nel caso di presentazione della C.I.L.A.S. (comunicazione di inizio lavori asseverata per il superbonus), il ragionamento potrebbe essere diverso. Infatti, la C.I.L.A.S. non è un titolo edilizio previsto dal d.P.R. n. 380/2001, bensì è stata introdotta dal comma 13-ter dell'art. 119 del d.l. n. 34/2020, al fine di semplificare le procedure burocratiche per i lavori agevolati con il superbonus, per cui non vi è uno specifico obbligo di comunicare la fine dei lavori. Nella prassi, tuttavia, molti tecnici hanno preferito chiudere i lavori "superbonus" formalmente con un "fine lavori" mediante comunicazione comunque inviata agli uffici competenti. In tale ultimo caso la data di conclusione dell'intervento agevolato dovrebbe ritenersi coincidente con quella di presentazione della citata comunicazione.

Per i lavori di efficientamento energetico, come noto, deve essere presentata, entro 90 giorni dalla conclusione dei lavori, una comunicazione all'ENEA. Tale termine, ove la normativa urbanistica e i regolamenti edilizi non richiedono la presentazione di una comunicazione di fine lavori agli uffici competenti, decorre dal giorno del collaudo finale dei lavori. In assenza di un collaudo, il *dies a quo* coincide con la data di fine lavori, attestata dalla ditta esecutrice degli interventi ai sensi e per gli effetti degli articoli 47, 75 e 76 del d.P.R. n. 445/2000.

Per i lavori di riduzione del rischio sismico, l'art. 3, comma 5, del d.m. n. 58/2017 richiede il deposito presso il competente sportello unico comunale delle attestazioni di cui al comma 4 del medesimo art. 3 (Allegati B-1 e B-2). Per tali attestazioni finali non è previsto un termine entro cui devono essere presentate, tuttavia, il citato comma 4 stabilisce che il direttore dei lavori (mediante l'Allegato B-1) e il collaudatore statico (mediante l'Allegato B-2) devono rilasciare le loro attestazioni "all'atto dell'ultimazione dei lavori strutturali e del collaudo". La norma, quindi, lascerebbe intendere che la data di sottoscrizione degli Allegati B-1 e B-2 è contestuale all'ultimazione dei lavori strutturali,



indipendentemente dal deposito successivo dei citati modelli. Pertanto, tale data dovrebbe rappresentare il momento a partire dal quale i lavori si considerano conclusi.

Lavori non conclusi – Clausola di salvaguardia

La tassazione della plusvalenza ai sensi della lettera *b-bis*) dell’art. 67, comma 1, del TUIR, presuppone che “il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati” con il superbonus e che tali interventi siano conclusi da non più di dieci anni al momento della cessione.

Dall’interpretazione letterale della citata disposizione, si deduce che non dovrebbe emergere alcuna plusvalenza in caso di cessione di un immobile su cui sono in corso di esecuzione interventi che danno diritto al superbonus, ma che, alla data della cessione, non sono ancora stati completati.

Va ricordato che la spettanza del superbonus, ai sensi dell’art. 119 del d.l. n. 34/2020, presuppone che gli interventi che beneficiano dell’agevolazione siano effettivamente realizzati, con l’obiettivo di migliorare l’efficienza energetica (con un miglioramento di almeno due classi energetiche) e/o di ridurre il rischio sismico (anche senza un miglioramento della classe di rischio).

La mancata ultimazione dei lavori comporta, infatti, il recupero dei benefici già fruiti, sia nel caso di esercizio dell’opzione per sconto o cessione su stati di avanzamento dei lavori (SAL) intermedi, che nel caso di detrazione diretta in dichiarazione dei redditi. Tuttavia, il legislatore ha previsto una deroga a tale principio generale, stabilendo che le detrazioni per gli interventi agevolati con il superbonus, per le quali è stata esercitata l’opzione per lo sconto sul corrispettivo o la cessione del credito di imposta, sulla base di SAL effettuati fino al 31 dicembre 2023, “*non sono oggetto di recupero in caso di mancata ultimazione dell’intervento, ancorché tale circostanza comporti il mancato soddisfacimento del requisito del miglioramento di due classi energetiche*” (cfr. art. 1, comma 1, primo periodo, del d.l. 29 dicembre 2023, n. 212, conv. dalla legge 22 febbraio 2024, n. 17).

Questa “clausola di salvaguardia” riguarda tutti i SAL superbonus relativi a lavori svolti tra il 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2023, indipendentemente dal beneficiario, dalla tipologia di intervento o dall’immobile interessato. Pertanto, in base a questa disposizione, è possibile che il superbonus non venga revocato (se fruito tramite opzione) nonostante il mancato completamento dei lavori.

In questo scenario, pare corretto ritenere che il mancato completamento dei lavori impedisca l’emersione di plusvalenze imponibili *ex lett. b-bis*) dell’art. 67, comma 1, del TUIR (in quanto non verificandosi il presupposto ultimazione dei lavori, non inizia a decorrere la finestra temporale decennale all’interno della quale la cessione dell’immobile diviene plusvalente) anche se detto mancato completamento non comporta la restituzione del superbonus fruito sui SAL, in virtù della norma di salvaguardia di cui all’art. 1, comma 1, primo periodo, d.l. n. 212/2023.

Rimane comunque applicabile la disposizione della lettera b) del medesimo art. 67, qualora l’unità immobiliare venga rivenduta nel quinquennio dall’acquisto o costruzione. In tal caso, ai fini del calcolo della plusvalenza (determinata come “differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo d’imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene”, ai sensi dell’art. 68, comma 1, del TUIR), vanno considerate anche le cosiddette “spese di

DOCUMENTO

La tassazione delle plusvalenze su immobili oggetto di interventi agevolati con il c.d. “superbonus”: aspetti controversi



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**
RICERCA

costruzione e incrementative” previste dall’art. 13 del d.P.R. n. 643/1972, che possono comprendere le spese sostenute per gli interventi superbonus, anche se questi non sono stati completati nella loro interezza.

Conclusione dei lavori e SAL intermedi

Altro interrogativo potrebbe sorgere nel caso di cessione dell’immobile successivamente alla presentazione di uno stato di avanzamento lavori (SAL) intermedio. È il caso, ad esempio, di un immobile venduto dopo la presentazione del primo SAL da parte del cedente per il quale l’intervento agevolato con il superbonus è completato successivamente da parte del cessionario. Tale operazione non genera plusvalenza imponibile poiché occorre necessariamente fare riferimento alla conclusione definitiva dell’intervento nel suo complesso, senza che le singole fasi intermedie, ossia gli stati di avanzamento, possano incidere sul trattamento fiscale delle plusvalenze immobiliari. In sintesi, la cessione di un immobile o di una sua porzione, effettuata dopo il completamento di uno o più stati di avanzamento (anche se già saldati e conclusi), ma prima del completamento “definitivo”, non può dar luogo a una plusvalenza imponibile in assenza di conclusione dei lavori (e di presentazione del SAL finale).

Esempi.

Tizio ha acquistato una casa indipendente su cui sta realizzando un intervento ammesso al superbonus. Ha ultimato i lavori trainati mentre sono in corso quelli trainanti. Decide di vendere a Sempronio prima dell’ultimazione dei lavori trainanti. In tale contesto non si applica la nuova normativa sulle plusvalenze. Nel caso in cui Sempronio, una volta divenuto proprietario e conclusi tutti i lavori, intenda vendere prima dei dieci anni dall’ultimazione dei lavori, tale cessione potrà generare una plusvalenza imponibile in quanto considerata la prima cessione successiva alla fine dei lavori.

Tizio è proprietario di una casa indipendente su cui ha realizzato interventi trainanti e trainati e la vende prima di presentare la comunicazione di fine lavori presso l’ente competente. In base a quanto indicato dall’Agenzia delle entrate nella circolare n. 13/E/2024 tale operazione non dovrebbe generare plusvalenza in quanto la vendita avviene prima della data di conclusione dei lavori che, in linea di principio, è comprovata dalle abilitazioni amministrative o dalle comunicazioni richieste dalla normativa urbanistica e dai regolamenti edilizi vigenti.

Su tale ultimo aspetto, tuttavia, occorre prestare la massima cautela nel caso in cui la presentazione della comunicazione di fine lavori venga ritardata strumentalmente al mero fine di procedere, elusivamente, alla cessione dell’immobile evitando l’emersione della plusvalenza.

7. Cessione tramite il contratto di “rent to buy”

Un caso non affrontato dall’Agenzia delle entrate nella più volte citata circolare n. 13/E/2024 riguarda il contratto di godimento in funzione della successiva alienazione di immobili (c.d. “rent to buy”) di cui

DOCUMENTO

La tassazione delle plusvalenze su immobili oggetto di interventi agevolati con il c.d. "superbonus": aspetti controversi



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**
RICERCA

all'art. 23 del d.l. 12 settembre 2014, n. 133, convertito con modificazioni dalla legge 11 novembre 2014, n. 164.

Si tratta, come è noto, di un contratto, diverso dalla locazione finanziaria, che prevede l'immediata concessione del godimento di un immobile, con diritto per il conduttore di acquistarlo entro un termine determinato, imputando al corrispettivo del trasferimento la parte di canone indicata nel contratto.

L'effetto traslativo della proprietà avviene in un momento successivo rispetto alla stipula del contratto, se e quando verrà esercitata l'opzione di acquisto.

Ci si interroga quindi sulla possibile emersione di plusvalenze imponibili *ex lettera b-bis*) dell'art. 67, comma 1, del TUIR su di un immobile oggetto di interventi superbonus che dopo la fine dei lavori viene "ceduto" attraverso un contratto di *rent to buy* la cui opzione di acquisto potrà essere esercitata successivamente allo spirare del decennio dalla conclusione dei lavori.

Come anticipato in premessa, l'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello 16 luglio 2024, n. 156, si è pronunciata in relazione alla vendita con riserva di proprietà. Anche in questo caso, a ben vedere, gli effetti traslativi della proprietà sono differiti a un momento successivo alla stipula dell'atto di compravendita, coincidente con il pagamento dell'ultima rata di prezzo.

Il caso oggetto di interpello riguardava due fratelli che, nel 2021, hanno acquisito ciascuno il 50% di un immobile per donazione. Successivamente, l'immobile è stato ristrutturato usufruendo del c.d. "superbonus", con la conclusione dei lavori a dicembre 2023, come attestato dalla comunicazione di fine lavori.

Uno dei fratelli ha deciso di acquistare la quota dell'altro, per diventare così l'unico proprietario dell'immobile. Tuttavia, non disponendo della liquidità necessaria e considerando la parentela tra i due, ha chiesto al fratello di stipulare un contratto di compravendita con riserva della proprietà (ai sensi dell'art. 1523 c.c.), che gli consentisse di dilazionare il pagamento in 120 rate mensili (per un totale di 10 anni), ma di acquisire immediatamente il possesso dell'immobile.

Nel precisare che in caso di contratto di vendita con riserva di proprietà, il momento in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà dell'immobile coincide con il pagamento dell'ultima rata, l'Agenzia delle entrate ha confermato che, nel caso esaminato (poiché, a quel momento, sarà trascorso più di un decennio dalla conclusione dei lavori agevolati con il superbonus) la plusvalenza realizzata non sarà rilevante ai fini IRPEF, in quanto fuoriuscirà dal periodo di monitoraggio previsto dalla citata lettera *b-bis*) del comma 1 dell'art. 67 del TUIR.

La stessa logica si dovrebbe applicare, evidentemente, anche nel caso del contratto di *rent to buy* posto che anche in questo caso il momento traslativo della proprietà si verifica in un momento successivo alla stipula dell'atto per effetto dell'esercizio dell'opzione di acquisto che, nel caso siano trascorsi oltre dieci anni dalla conclusione dei lavori agevolati con il superbonus, non potrà generare plusvalenza imponibile ai sensi della nuova lettera *b-bis*) del comma 1 dell'art. 67 del TUIR.



F53-25 - Immobili danneggiati da eventi sismici – OK al 110% per il 2026 con cessione e sconto

Superbonus al 110% e zone terremotate di Lazio, Abruzzo, Marche, Umbria – ok a cessione e sconto anche per il 2026 se le istanze per avere i contributi per la ricostruzione sono state presentate entro il 30 marzo 2024

Superbonus al 110% anche per le spese sostenute nel 2026 per interventi sugli immobili interessati dagli eventi sismici in Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria dal 24 agosto 2016, con le istanze di concessione dei contributi pubblici presentate dal 30 marzo 2024, ed a condizione che il beneficio fiscale sia fruito mediante sconto in fattura e cessione del credito.

Questa l'attesa misura volta a consentire il completamento degli interventi di ricostruzione post-sisma 2016 contenuta nell'art.4 del Decreto Legge 30 giugno 2025, n.95, recante "Disposizioni urgenti per il finanziamento di attività economiche e imprese, nonché interventi di carattere sociale e in materia di infrastrutture, trasporti ed enti territoriali", pubblicato in Gazzetta Ufficiale ed in vigore dal 1° luglio 2025.

Il Provvedimento è stato già assegnato al Senato ai fini della conversione in legge (atto 1565/S).

In particolare, la proroga al 2026 del *Superbonus* al 110% opera per i soli immobili interessati dagli eventi sismici in Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria dal 24 agosto 2016 (con esclusione del sisma del 6 aprile 2009), e per i quali sia stato dichiarato lo stato di emergenza, in presenza di queste condizioni:

- presentazione delle istanze o delle dichiarazioni a decorrere dal 30 marzo 2024;
- pagamento delle spese nel 2026 di importo eccedente il contributo per la ricostruzione;
- fruizione del *Superbonus* mediante l'esercizio delle opzioni per la cessione del credito e per lo sconto in fattura.

A tal riguardo, il Fondo pari a 400 mln di euro, originariamente stanziato per il 2024 proprio per finanziare l'esercizio delle opzioni per la cessione del credito e per lo sconto in fattura per gli interventi agevolabili viene rimodulato sul piano temporale, per consentire l'estensione al 2026 del termine di completamento degli interventi edilizi agevolabili, usufruendo della cessione e dello sconto in fattura (cfr. anche l'art.2, co.3-ter.1, del D.L. 11/2023, convertito nella legge 38/2023).

Tale rimodulazione non interessa, invece, le ipotesi in cui i beneficiari abbiano rinunciato al contributo pubblico per la ricostruzione per usufruire del cd. *Superbonus rafforzato* (maggiorazione del 50% dei limiti di spesa agevolati), tenuto conto che lo stesso Fondo di 400 mln già non finanziava tale fattispecie.

In questo specifico caso, quindi, resta confermato che il beneficio fiscale è usufruibile solo per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2025, e solo in forma di detrazione nella dichiarazione dei redditi.

Dal tenore letterale della nuova disposizione sembrerebbe, quindi, che la proroga al 2026 riguardi solo l'incentivo fiscale fruito sotto forma di sconto in fattura e cessione del credito, e non mediante la detrazione in dichiarazione dei redditi, che resta comunque ammissibile per le spese relative agli interventi edilizi di ripristino, eccedenti il contributo di ricostruzione, sostenute entro il 31 dicembre 2025.

Sul punto, occorrerebbe una conferma da parte dell'Amministrazione finanziaria.

DECRETO-LEGGE 30 giugno 2025, n. 95

Disposizioni urgenti per il finanziamento di attivita' economiche e imprese, nonche' interventi di carattere sociale e in materia di infrastrutture, trasporti ed enti territoriali. (25G00107)

(GU n.149 del 30-6-2025)

Vigente al: 1-7-2025

Capo I

Disposizioni urgenti per il rifinanziamento di autorizzazioni di spesa in materia di infrastrutture, edilizia carceraria, protezione civile regionale, nonche' misure urgenti in materia di assistenza sociale e cura

Art. 4

Misure in favore delle zone colpite dagli eventi sismici

1. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 3, comma 1, secondo periodo, del decreto-legge 11 gennaio 2023, n. 3, convertito, con modificazioni, dalla legge 10 marzo 2023, n. 21, all'articolo 1, comma 772, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, le parole: «31 dicembre 2025» sono sostituite da quelle: «31 dicembre 2027» e le parole «per ciascuno degli anni 2023, 2024 e 2025» sono sostituite dalle seguenti: «per ciascuno degli anni 2023, 2024, 2025, 2026 e 2027». Agli oneri derivanti dal presente comma, pari a 2.320.000 annui per gli anni 2026 e 2027 si provvede ai sensi dell'articolo 20.

2. All'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, dopo il comma 8-ter e' inserito il seguente:

«8-ter.1. Per gli interventi effettuati nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi nelle regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria a far data dal 24 agosto 2016 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza, la detrazione per gli incentivi fiscali di cui ai commi 1-ter e 4-quater spetta anche per le spese sostenute nell'anno 2026, nella misura del 110 per cento, esclusivamente nei casi disciplinati dall'articolo 2, comma 3-ter.1, del decreto-legge 16 febbraio 2023, n. 11, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 aprile 2023, n. 38, per i quali e' esercitata l'opzione di cui all'articolo 121, comma 1, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.».

3. All'articolo 2, comma 3-ter.1, del decreto-legge 16 febbraio 2023, n. 11, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 aprile 2023, n. 38, dopo il secondo periodo, e' inserito il seguente: «La deroga di cui al primo periodo opera anche per le spese di cui all'articolo 119, comma 8-ter.1, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, sostenute nell'anno 2026, a valere sulle risorse di cui al secondo periodo, con esclusione di quelle riferite agli eventi sismici verificatisi il 6 aprile 2009.»

4. Alla compensazione degli effetti finanziari in termini di fabbisogno e indebitamento derivanti dal comma 3 si provvede ai sensi dell'articolo 20.

5. Le disposizioni di cui all'articolo 17-ter, comma 1, del decreto-legge 30 dicembre 2023, n. 215, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 febbraio 2024, n. 18, si applicano anche con riferimento all'anno 2025, nel limite di 11,7 milioni di euro per l'anno 2025. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui ai commi 2 e 3 del medesimo articolo 17-ter. Ai relativi oneri, pari a 11,7 milioni di euro per l'anno 2025, si provvede ai sensi dell'articolo 20.

Capo III

Disposizioni in materia di enti territoriali

Art. 21

Entrata in vigore

1. Il presente decreto entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana e sarà presentato alle Camere per la conversione in legge.

Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

Dato a Roma, addì 30 giugno 2025

MATTARELLA

Meloni, Presidente del Consiglio
dei ministri

Giorgetti, Ministro dell'economia e
delle finanze

Foti, Ministro per gli affari
europei, il PNRR e le politiche di
coesione

Salvini, Ministro delle
infrastrutture e dei trasporti

Nordio, Ministro della giustizia

Musumeci, Ministro per la
protezione civile e le politiche
del mare

Calderone, Ministro del lavoro e
delle politiche sociali

Schillaci, Ministro della salute

Giuli, Ministro della cultura

Garnero Santanche', Ministro del
turismo

Lollobrigida, Ministro
dell'agricoltura, della sovranità

alimentare e delle foreste

Urso, Ministro delle imprese e del
made in Italy

Pichetto Fratin, Ministro
dell'ambiente e della sicurezza
energetica

Visto, il Guardasigilli: Nordio

F54-25 - Consulenza giuridica all’Agenzia delle Entrate: le indicazioni applicative del MEF

Tutte le modalità per richiedere una consulenza giuridica all’Agenzia delle Entrate nel Decreto del MEF

Prosegue l’attuazione della legge delega fiscale con l’emanazione del DM del 24 giugno 2025 Mef che fornisce le disposizioni applicative utili per avvalersi della nuova consulenza giuridica prevista dallo Statuto dei diritti dei contribuenti a seguito delle modifiche apportate dal Dlgs 219/2023.

Il decreto del MEF, pubblicato lo scorso 27 giugno sul sito del Ministero, ha indicato i casi e le modalità che i soggetti autorizzati, tra cui le associazioni di categoria (es. Ance Nazionale ma anche tutte le associazioni territoriali) devono seguire per inviare all’Agenzia delle Entrate la propria richiesta, disciplinando i presupposti, il contenuto e le modalità di presentazione dell’istanza.

Si ricorda, infatti, che in base alle disposizioni dell’articolo 10-octies del DL 212/2000 (cd. “Statuto dei diritti dei contribuenti”) introdotto dal Dlgs 219/2023 alle associazioni sindacali e di categoria, agli ordini professionali, agli enti pubblici o privati, alle Regioni agli enti locali, e anche alle amministrazioni statali è consentito rivolgersi all’amministrazione finanziaria per chiedere chiarimenti interpretativi su disposizioni fiscali di rilevanza generale.

Il decreto entra nel merito del procedimento indicando il contenuto della domanda e descrivendo l’iter nel suo complesso.

In linea generale è prevista una fase istruttoria che prende avvio con la ricezione della domanda e dovrebbe concludersi nell’arco di 120 giorni, ferma la facoltà dell’amministrazione finanziaria di chiedere agli istanti una documentazione integrativa e di sospendere il termine ove sia necessario rivolgersi ad altre amministrazioni. In quest’ultimo caso, se i pareri richiesti non vengono resi entro 60 giorni, la consulenza viene dichiarata improcedibile.

Diversamente se l’istante a cui è stata richiesta documentazione integrativa non vi procede entro il termine di 60 giorni, la consulenza si intende rinunciata.

Il decreto definisce anche i casi in cui l’istanza è non ammissibile, laddove la stessa sia presentata da un soggetto diverso da quelli indicati dalla normativa, o manchi dei dati identificativi dell’istante o della descrizione della problematica fiscale, o non abbia portata generale, o sia stata già affrontata, o riguardi problematiche su cui l’istante ha già ottenuto una risposta, o rispetto alle quali siano in corso attività di controllo sui propri associati e/o rappresentanti alla data di presentazione della domanda.

In merito agli effetti della consulenza giuridica il decreto precisa che le risposte rese non sono vincolanti per i contribuenti rappresentati dalle associazioni o dagli Enti richiedenti, né incidono sulle scadenze previste da norme tributarie, o sui termini di decadenza e prescrizione, né possono essere impugnate.

Per l’applicabilità di queste disposizioni occorre attendere la pubblicazione dei provvedimenti dei direttori delle Agenzie fiscali e del direttore generale delle Finanze del ministero dell’Economia e delle Finanze con cui sono individuati gli uffici competenti a trattare le istanze di consulenza giuridica. In base al regime transitorio previsto dal decreto, lo stesso risulta applicabile ai procedimenti che hanno ad oggetto istanze presentate dal giorno successivo alla pubblicazione dei suddetti provvedimenti.



Il Vice Ministro dell'Economia e delle Finanze

Vista la legge 27 luglio 2000, n. 212, recante disposizioni in materia di Statuto dei diritti del contribuente;

Vista la legge 9 agosto 2023, n. 111, recante delega al Governo per la riforma fiscale;

Visto il decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 219, recante modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente;

Visto l'articolo 10-*octies* della legge 27 luglio 2000, n. 212, introdotto dal decreto legislativo n. 219 del 2023, ai sensi del quale l'Amministrazione finanziaria offre, su richiesta, consulenza giuridica alle associazioni sindacali e di categoria, agli ordini professionali, agli enti pubblici o privati, alle regioni e agli enti locali, nonché alle amministrazioni dello Stato per fornire chiarimenti interpretativi di disposizioni tributarie su casi di rilevanza generale che non riguardano singoli contribuenti;

Visto, in particolare, il comma 3 del citato articolo 10-*octies*, ai sensi del quale con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono adottate le disposizioni applicative del medesimo articolo;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 11 novembre 2022, con l'unità delega di funzioni, registrato alla Corte dei conti il 14 novembre 2022 – Ufficio di controllo sugli atti della Presidenza del Consiglio, del Ministero della giustizia e del Ministero degli affari esteri, reg. n. 2833, concernente l'attribuzione all'On. Prof. Maurizio Leo del titolo di Vice Ministro del Ministero dell'economia e delle finanze;

decreta

Art. 1

(Oggetto)

1. Il presente decreto disciplina i presupposti, il contenuto e le modalità di presentazione delle istanze di consulenza giuridica di cui all'articolo 10-*octies* della legge 27 luglio 2000, n. 212, nonché la procedura di esame delle stesse e gli effetti delle relative risposte.



Art. 2

(Presupposti della consulenza giuridica)

1. La consulenza giuridica è l'attività interpretativa svolta dall'Amministrazione finanziaria diretta a fornire chiarimenti su problematiche fiscali di carattere generale non riconducibili a fattispecie concrete e personali di singoli contribuenti.
2. L'istanza di consulenza giuridica può essere presentata dai soggetti di cui all'articolo 10-*octies* della legge 27 luglio 2000, n. 212.

Art. 3

(Contenuto dell'istanza di consulenza giuridica)

1. L'istanza deve contenere:

- a) i dati identificativi dell'istante e dell'eventuale legale rappresentante comprensivi del codice fiscale, nonché della sede legale e/o del domicilio fiscale, il numero di telefono, l'indirizzo di posta elettronica certificata e l'indirizzo di posta elettronica ordinaria in caso di enti non residenti;
- b) la compiuta descrizione della problematica fiscale di carattere generale;
- c) le specifiche disposizioni tributarie in merito alle quali sussiste incertezza interpretativa;
- d) l'esposizione, in modo chiaro e univoco, della soluzione interpretativa proposta in merito al quesito posto con illustrazione sintetica delle relative motivazioni;
- e) la sottoscrizione dell'istante o del suo legale rappresentante ovvero del procuratore generale o speciale incaricato ai sensi dell'articolo 63 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. In questo ultimo caso, se la procura non è contenuta in calce o a margine dell'istanza, deve essere allegata alla stessa.

2. Nei casi in cui le istanze siano carenti dei requisiti di cui alle lettere c), d) ed e) del comma 1, entro il termine di trenta giorni dalla ricezione della richiesta di consulenza giuridica l'Amministrazione finanziaria invita il contribuente alla loro regolarizzazione. Il termine di cui al primo periodo è, in ogni caso, sospeso tra il 1° e il 31 agosto di ogni anno e, se scade di sabato o di giorno festivo, è differito al primo giorno successivo non festivo. L'istante provvede alla regolarizzazione entro trenta giorni dalla data di ricezione dell'invito.

3. L'istante allega alla richiesta di consulenza giuridica copia della documentazione non in possesso dell'Amministrazione finanziaria destinataria della richiesta o di altre amministrazioni pubbliche indicate dallo stesso richiedente, ritenuta rilevante e utile ai fini di una corretta valutazione della fattispecie oggetto del quesito interpretativo.



4. Con provvedimenti dei direttori delle Agenzie fiscali e del direttore generale delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, nell'ambito dei rispettivi ordinamenti organizzativi e delle proprie prerogative funzionali, da pubblicare sui rispettivi siti istituzionali entro sessanta giorni dalla data del presente decreto, sono individuati gli uffici competenti a trattare le istanze di consulenza giuridica, le modalità di presentazione e di notificazione o comunicazione.

Art. 4

(Istruttoria)

1. L'Amministrazione finanziaria, ferma restando la facoltà di richiedere la documentazione integrativa ai sensi di quanto previsto al comma 3, risponde alle istanze di consulenza giuridica nel termine ordinario di centoventi giorni dalla data di ricezione dell'istanza. Il termine di cui al primo periodo è, in ogni caso, sospeso tra il 1° e il 31 agosto di ogni anno e, se scade di sabato o di giorno festivo, è differito al primo giorno successivo non festivo. Il termine di cui al primo periodo è altresì sospeso ogniqualvolta sia necessario richiedere un parere preventivo ad altra amministrazione. Se il parere preventivo di cui al terzo periodo non è reso nel termine di sessanta giorni dalla richiesta, l'Amministrazione finanziaria dichiara l'istanza di consulenza giuridica improcedibile.

2. Nei casi di cui all'articolo 3, comma 2, se l'istante, invitato a integrare i dati che si assumono carenti, non provvede alla regolarizzazione nel termine previsto, l'istanza si intende rinunciata. Il termine per fornire la risposta decorre dal giorno in cui è comunicata la regolarizzazione.

3. Quando non è possibile fornire risposta all'istanza di consulenza giuridica sulla base dei documenti allegati, l'Amministrazione finanziaria può chiedere all'istante, una sola volta, nel termine di cui all'articolo 3, comma 2, di integrare la documentazione presentata. Nei casi di cui al primo periodo, la risposta è resa nel termine di centoventi giorni decorrenti dalla data di ricezione della documentazione integrativa richiesta.

4. La mancata presentazione della documentazione integrativa entro il termine di sessanta giorni dalla ricezione della richiesta comporta rinuncia all'istanza di consulenza giuridica. Nei casi di cui al primo periodo, resta ferma per l'istante la facoltà di presentare una nuova istanza, ove ricorrano i presupposti previsti dalla legge.

5. La risposta fornita dall'Amministrazione finanziaria è comunicata al soggetto istante e pubblicata sul sito istituzionale della stessa, secondo i criteri stabiliti con i provvedimenti di cui all'articolo 3, comma 4.

Art. 5

(Inammissibilità dell'istanza di consulenza giuridica)



1. L'istanza di consulenza giuridica è dichiarata inammissibile, con indicazione delle relative ragioni, se:

- a) è presentata da un soggetto diverso da quelli indicati dall'articolo 2, comma 2;
- b) è priva degli elementi di cui alle lettere a) e b) dell'articolo 3, comma 1;
- c) riguarda fattispecie non di rilevanza generale oppure attiene a situazioni relative a singoli contribuenti, inclusi i medesimi soggetti legittimati a presentare istanze di consulenza giuridica;
- d) non ricorrono obiettive condizioni di incertezza in quanto l'Amministrazione finanziaria ha fornito, mediante documenti di prassi o risoluzioni, la soluzione a problematiche fiscali corrispondenti a quella rappresentata dall'istante;
- e) ha ad oggetto la medesima questione sulla quale l'istante ha già ottenuto una risposta dall'Amministrazione finanziaria, salvo che vengano indicati elementi di fatto o di diritto non rappresentati precedentemente;
- f) verte su questioni per le quali l'istante sia a conoscenza dello svolgimento di attività di controllo nei riguardi dei propri associati e/o rappresentati alla data di presentazione dell'istanza.

Art. 6

(Effetti della consulenza giuridica)

- 1. Le risposte rese dall'Amministrazione finanziaria in sede di consulenza giuridica non sono vincolanti per i contribuenti rappresentati dai soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, in relazione alle fattispecie concrete per le quali possono trovare applicazione.
- 2. La presentazione dell'istanza di consulenza giuridica non incide, nei riguardi dei contribuenti rappresentati dai soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, sulle scadenze previste dalle norme tributarie e sulla decorrenza dei termini di decadenza, né comporta interruzione o sospensione dei termini di prescrizione.
- 3. La risposta all'istanza di consulenza giuridica non è impugnabile.

Art. 7

(Regime transitorio)

- 1. Le disposizioni del presente decreto si applicano ai procedimenti aventi ad oggetto istanze di consulenza giuridica presentate a partire dal giorno successivo a quello di pubblicazione dei provvedimenti di cui all'articolo 3, comma 4.



Art. 8

(Clausola di invarianza finanziaria)

1. Dall'attuazione del presente decreto non derivano nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.
2. Le Amministrazioni interessate provvedono all'attuazione delle disposizioni del presente decreto nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

Il presente decreto sarà pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Roma, 24 GIU. 2025

On. Prof. Maurizio Leo



U58-25 - Legge di Delegazione Europea 2024: in GU il provvedimento che recepisce la normativa UE

In vigore dal 10 luglio la Legge di Delegazione europea che recepisce le direttive UE e introduce importanti novità in materia ambientale

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 145 del 25 giugno 2025, la Legge di delegazione europea 2024, del 13 giugno 2025, n. 91, che conferisce al Governo il mandato per adeguare l'ordinamento italiano agli obblighi derivanti dalla normativa UE.

Tra le misure previste, di particolare interesse risulta la Direttiva (UE) 2024/1203 sulla tutela penale dell'ambiente, entrata in vigore il 20 maggio 2024 e da recepire entro il 21 maggio 2026.

La Direttiva va a sostituire le precedenti Direttive 2008/99/CE e 2009/123/CE ed introduce importanti novità volte a rafforzare la protezione dell'ambiente attraverso il diritto penale prevedendo, tra l'altro, nuove figure di reato.

Tra queste si segnala, ad esempio, l'intenzionale attività illecita di raccolta, trasporto o trattamento di alcune tipologie di rifiuti (tra cui i rifiuti pericolosi definiti all'art. 3, paragrafo 2, della direttiva 2008/98/CE), nei casi in cui tali condotte dovessero provocare " la distruzione di un ecosistema di dimensioni o di valore ambientale considerevoli o di un habitat all'interno di un sito protetto o danni diffusi e rilevanti, irreversibili o duraturi, a tale ecosistema o habitat; o danni diffusi e rilevanti, irreversibili o duraturi alla qualità dell'aria, del suolo o delle acque ".

La Direttiva impone agli Stati membri l'obbligo di garantire che le sanzioni per tali reati siano " effettiva, dissuasiva e proporzionale " e, conseguentemente, richiede un aggiornamento del sistema sanzionatorio nazionale con una maggiore strutturazione delle circostanze aggravanti e attenuanti. Oltre a un inasprimento delle sanzioni per le persone fisiche, il testo prevede anche l'estensione della responsabilità penale anche alle persone giuridiche che commettono reati ambientali.

La legge entrerà in vigore il 10 luglio 2025 e, tra i principi e i criteri direttivi contenuti nell'atto, si segnala l'obbligo per il Governo di definire, entro il 21 maggio 2027, una strategia nazionale contro i reati ambientali e istituire un sistema di raccolta e pubblicazione di dati statistici sui reati previsti dalla direttiva (UE) 2024/1203.

U59-25 - RENTRI: aggiornata l'App mobile per la gestione dei FIR in formato digitale

Disponibile la nuova versione dell'App RENTRI sia da sistemi operativi iOS che Android

L'App è attualmente disponibile solo in Ambiente DEMO , poiché la tenuta del FIR in modalità digitale sarà obbligatoria , per i soggetti tenuti ad iscriversi al RENTRI, solo a partire dal 13 febbraio 2026 . Fino a quel momento, infatti, i FIR dovranno essere tenuti in modalità cartacea.

L'applicativo può essere scaricato gratuitamente ma per poterlo utilizzare è necessario essere iscritti all'Ambiente DEMO del RENTRI e associarlo all'area personale dell'operatore. Tale operazione avviene mediante la scansione di un codice QR a cui segue l'invio di alcuni dati (credenziali e PIN) necessari per l'apposizione della firma digitale all'interno dell'App.

Le principali funzionalità dell'applicativo sono la vidimazione , compilazione del FIR digitale, sottoscrizione e condivisione con gli operatori della filiera.

L'App consente inoltre la compilazione in mobilità di specifiche sezioni del FIR, tra cui quelle relative alla Quantità del rifiuto; al Nome del conducente e alla Targa del mezzo di trasporto.

Con la nuova versione rilasciata, la n. 1.1.0., sono state introdotte le seguenti novità:

- possibilità di consultare i dati del FIR digitali senza necessità di generare il PDF;
- restituzione della copia completa del FIR digitale a tutti i soggetti coinvolti;
- trasmissione dei dati del FIR digitale al RENTRI, da parte del destinatario, esclusivamente per i rifiuti pericolosi.

Inoltre, sono stati corretti alcuni Bug e migliorate alcune sezioni tra cui:

- la consultazione della sezione Intermediari in presenza di più soggetti.
- la gestione del FIR digitali per permettere modifiche prima della firma da parte del produttore e del trasportatore.
- messaggi e didascalie per fornire un supporto più chiaro all'utente nella fase di compilazione.

L'App è scaricabile al seguente [link](#) .

U60-25 - RENTRI: video e materiali del webinar sul sistema di tracciabilità dei rifiuti

Disponibili il video e i materiali relativi al webinar sul sistema elettronico di tracciabilità dei rifiuti RENTRI organizzato dall'Ance il 30 giugno 2025

Si è tenuto lo scorso 30 giugno presso la sede dell'Ance, il terzo incontro formativo, organizzato dall'Ufficio Transizione Ecologica, sul nuovo sistema elettronico di tracciabilità dei rifiuti RENTRI .

Di seguito sono disponibili le slide proiettate durante il seminario e la registrazione:

<https://www.youtube.com/watch?v=Rc4sH2A7ysM>

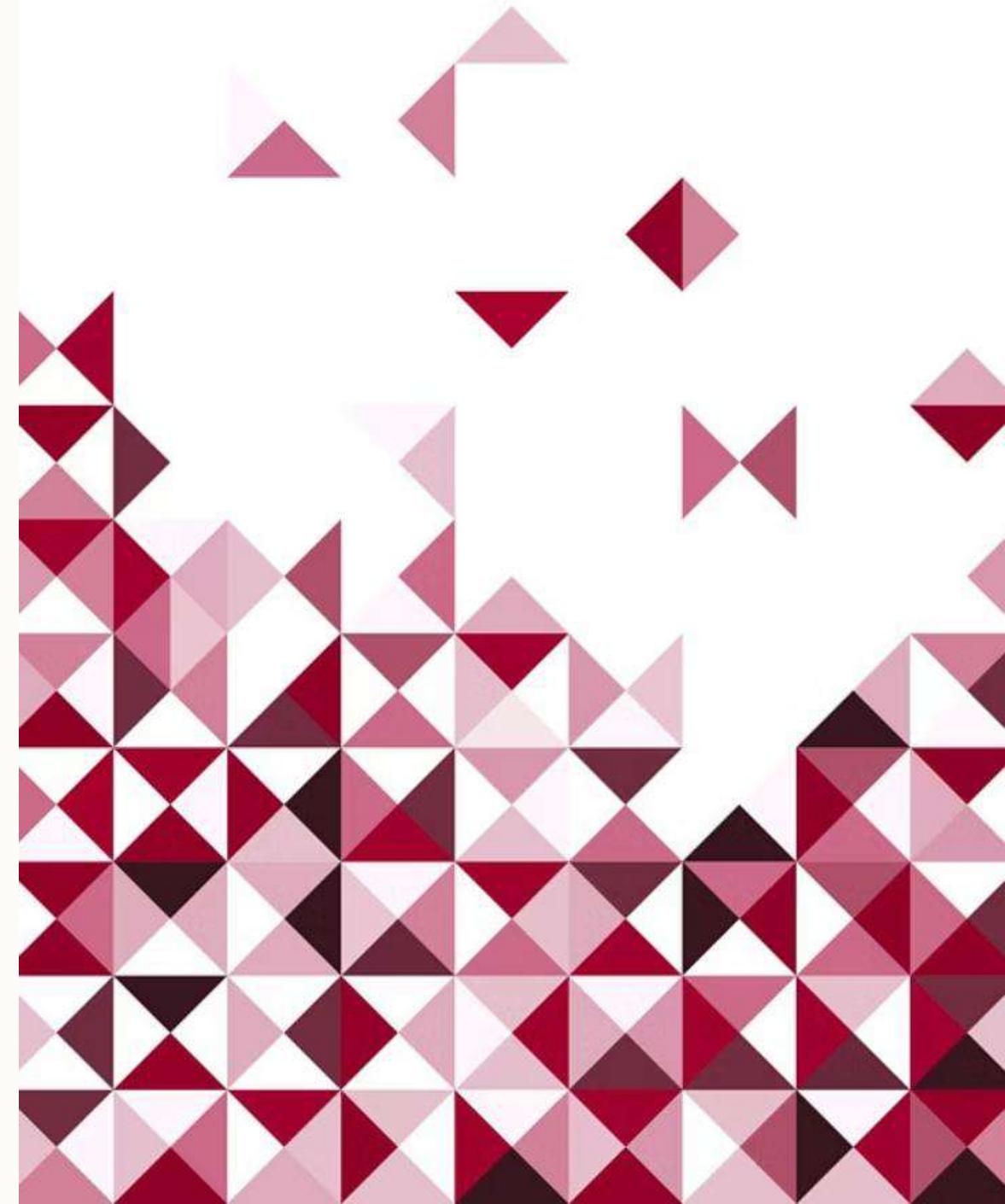
RENTRI: Nuovi obblighi ed aspetti operativi

30 GIUGNO 2025

ANCE

Avv. Chiara Fiore

www.ambientelegale.it





GLI IMPATTI DELLA
RIFORMA: PERCHÈ
UNA MODIFICA CHE
RIGUARDA I SOLI
MODELLI CREA COSÌ
TANTO SCOMPIGLIO?

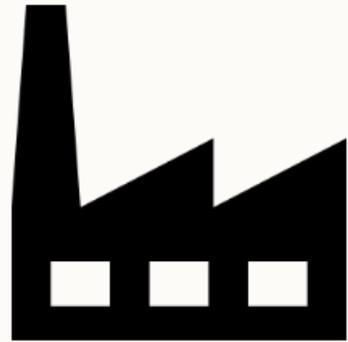
1

LA CORRETTEZZA DEGLI ADEMPIMENTI DOCUMENTALI E AMMINISTRATIVI è UNA DIRETTA CONSEGUENZA DI UNA CORRETTA GESTIONE DEI RIFIUTI

2

1. INDIVIDUARE IL PRODUTTORE DEI RIFIUTI E GLI ALTRI OPERATORI DELLA FILIERA (**ART. 183 TUA**)
2. CLASSIFICARE I RIFIUTI (**ART. 183 LETT B-TER + ART. 184 TUA**)
3. ORGANIZZARE CORRETTAMENTE IL DEPOSITO TEMPORANEO/ANALIZZARE LA PROPRIA AUTORIZZAZIONE (**ART.185-BIS TUA**)
4. SELEZIONARE I FORNITORI (TRASPORTATORE, INTERMEDIARIO, RECUPERATORE/SMALTITORE) E ASSICURARSI DEL CORRETTO CONFERIMENTO DEI RIFIUTI (**ART. 188 TUA**)

Diverse forme di responsabilità



Responsabilità civile

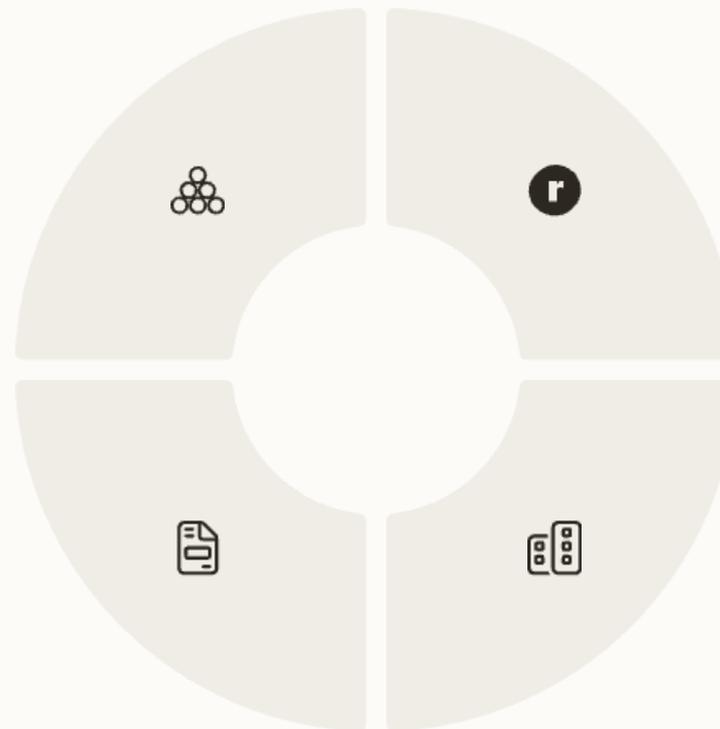
Risarcimento dei danni causati dalla gestione non conforme dei rifiuti.

- Danni ambientali
- Danni a terzi

Responsabilità amministrativa

Sanzioni per violazioni formali e sostanziali.

- Sanzioni pecuniarie
- Sospensione attività



Responsabilità penale

Reati ambientali previsti dal D.Lgs. 152/2006 e dal Codice Penale.

- Sanzioni personali
- Pene detentive

Responsabilità d'impresa

Sanzioni per l'ente ai sensi del D.Lgs. 231/2001.

- Sanzioni pecuniarie
- Sanzioni interdittive

Responsabilità del produttore nella gestione dei rifiuti

È responsabile della classificazione (art. 184)

È responsabile della scelta dei trasportatori/recuperatori/impianti (verifica le autorizzazioni) (art. 188)

È responsabile della firma nei formulari (art. 193, comma 17)

Non è esonerato dalla presenza di un intermediario (Consiglio di Stato, Sez. II, sent. n. 7509 del 27 novembre 2020)

Vigila sull'effettivo conferimento in impianto (Cassazione penale, Sez. III, Sentenza, 07/11/2022, n. 41809)

Deve verificare le targhe del trasportatore (Cass. pen., Sez. III, sent. del 30 marzo 2023, n. 13310)



Responsabilità dei gestori

Verifica delle autorizzazioni

- Quantitativi consentiti
- Corrispondenza dei codici CER
- Conformità alle planimetrie

Controllo operativo

- Procedure depositate
- Monitoraggi e controlli
- Stoccaggio istantaneo

Gestione amministrativa

- Tempi di deposito
- Durata autorizzazione
- Procedure di rinnovo

I gestori devono garantire la conformità delle operazioni rispetto alle autorizzazioni ricevute. Ogni difformità comporta responsabilità dirette.

LE FONTI

Ai sensi del nuovo comma 2 – bis dell'art. 11 del Decreto Milleproroghe così come convertito con legge di conversione 21 febbraio 2025, n. 15 viene previsto che:

"2-bis. Ai fini dell'operatività del Registro elettronico nazionale per la tracciabilità dei rifiuti, di cui all'articolo 188-bis del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, con decreto del Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica, da adottare **entro trenta giorni** dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, il termine di sessanta giorni previsto dall'articolo 13, comma 1, lettera a), del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica 4 aprile 2023, n. 59, è aumentato a centoventi giorni".

D.LGS. 152 DEL 2006

ART. 188-BIS - SISTEMA DI TRACCIABILITÀ DEI RIFIUTI

ART. 189 - CATASTO DEI RIFIUTI

ART. 190 - REGISTRO CRONOLOGICO DI CARICO E SCARICO

ART. 193 - TRASPORTO DI RIFIUTI

Decreti Direttoriali

- N. 97 del 22 settembre 2023 «Tabella scadenze RENTRI»
- N. 143 - novembre 2023: Modalità Operative Trasmissione dati al RENTRI, Accesso e iscrizione, Requisiti informatici e interoperabilità
- N. 251 - dicembre 2023: «Istruzioni per la compilazione del registro cronologico di carico e scarico rifiuti»; «Istruzioni per la compilazione del formulario di identificazione del rifiuto»
- N. 253, 254, 255 - 12 dicembre 2024

DM 4 aprile 2023, n. 59

Regolamento recante «Disciplina del sistema di tracciabilità dei rifiuti e del registro elettronico nazionale per la tracciabilità dei rifiuti ai sensi dell'articolo 188-bis del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152» in GU del 31 maggio 2023 n. 126 (in vigore dal 19 giugno 2023)

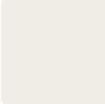
Altri documenti

- Manuale per l'accesso e l'iscrizione da parte degli operatori al RENTRI
- FAQ disponibili su www.rentri.gov.it

GLI ADEMPIMENTI SONO PRESSOCHÉ GLI STESSI, È LA MODALITÀ DI COMUNICAZIONE E GESTIONE DELLE INFORMAZIONI CHE CAMBIA



I soggetti obbligati

-  **Enti e imprese di trattamento rifiuti**
Soggetti che effettuano operazioni di recupero o smaltimento di rifiuti.
-  **Produttori di rifiuti pericolosi e non pericolosi per le attività artigianali, industriali, trattamento rifiuti e acque**
-  **Trasportatori di rifiuti pericolosi e non pericolosi**
Operatori che trasportano rifiuti a titolo professionale.
-  **Commercianti e intermediari**
Soggetti che operano nel commercio o intermediazione di rifiuti pericolosi.
-  **Consorzi di recupero**
Consorzi istituiti per il recupero di particolari tipologie di rifiuti.

In sintesi: si iscrivono al RENTRI tutti i soggetti che oggi sono obbligati ad effettuare il MUD.



Gli scaglioni di iscrizione

1

15/12/2024 - 13/02/2025

Primo scaglione: impianti di trattamento, trasportatori, commercianti, consorzi e produttori con più di 50 dipendenti.

2

15/06/2025 - 14/08/2025

Secondo scaglione: produttori di rifiuti pericolosi e non pericolosi con 10-50 dipendenti.

3

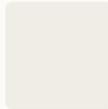
15/12/2025 - 13/02/2026

Terzo scaglione: produttori di rifiuti pericolosi con meno di 10 dipendenti.

TEMPISTICHE TRASMISSIONE DATI - Art. 15, c. 2 DM 59/2023

 DATI RELATIVI AL REGISTRO
C/S - trasmissione in modalità
differita il mese successivo a
quello delle annotazioni.

 Nel caso di delega alle
associazioni imprenditoriali
rappresentative sul piano
nazionale o loro società di
servizi, informazioni devono
essere comunicate il secondo
mese successivo a quello in cui è
stata effettuata l'annotazione.

 Per i formulari di rifiuti
pericolosi, il decreto direttoriale
n. 143/2023 impone che la
trasmissione dei dati sia
effettuata dal produttore,
trasportatore e destinatario nel
rispetto delle tempistiche
previste per l'annotazione del
movimento sul registro
cronologico di carico e scarico.

TRASMISSIONE DATI FIR RIFIUTI PERICOLOSI * - IN SINTESI

1

Produttore

almeno entro dieci giorni lavorativi dallo scarico del rifiuto prodotto

2

Soggetti: raccolta e trasporto

entro dieci giorni lavorativi dalla data di consegna dei rifiuti all'impianto di destino

3

Soggetti: recupero e smaltimento

entro due giorni lavorativi dalla presa in carico dei rifiuti.

* IL DM 59/2023 NON PREVEDE LA TRASMISSIONE DEI DATI FIR PER I RIFIUTI NON PERICOLOSI



Riepilogo scadenze

SCADENZA	ADEMPIMENTO
15/12/2024 - 13/02/2025	Primo scaglione di iscrizione al RENTRI
13/02/2025	Entrano in vigore i nuovi modelli di FIR e Registro per tutti
13/02/2025	Registro digitale per il primo scaglione e trasmissione dati entro marzo
15/06/2025 - 14/08/2025	Iscrizione produttori tra 10-50 dipendenti con digitalizzazione del registro a partire dall'iscrizione. Trasmissione a partire dal mese successivo
15/12/2025 - 13/02/2026	Iscrizione produttori di rifiuti pericolosi fino a 10 dipendenti
13/02/2026	FIR in formato digitale e trasmissione al RENTRI

I contributi



SOGGETTI OBBLIGATI	DIRITTO DI SEGRETERIA	CONTRIBUTO ANNUALE (PRIMO ANNO)	CONTRIBUTO ANNUALE (ANNI SUCCESSIVI)
Primo scaglione (gestori e produttori >50 dipendenti)	10,00 €	100,00 €	60,00 €
Secondo scaglione (produttori 10-50 dipendenti)	10,00 €	50,00 €	30,00 €
Terzo scaglione (produttori <10 dipendenti)	10,00 €	15,00 €	10,00 €

I costi di iscrizione e mantenimento sono differenziati in base alla dimensione dell'impresa. Il sistema prevede tariffe ridotte per gli anni successivi al primo.

I PUNTI CRITICI

- UNITÀ LOCALE -> DEPOSITO TEMPORANEO/MANUTENZIONE/CANTIERI
- CHI FA COSA: UTENTE/INCARICATO
- CONSERVAZIONE
- IMMODIFICABILITÀ E RETTIFICHE
- RISPETTO DELLE ISTRUZIONI OPERATIVE -> IN QUANTI LE CONOSCONO?
- INTEROPERABILITÀ/SERVIZI DI SUPPORTO
- URBANI O SPECIALI?
- LE NUOVE PROCEDURE PER GLI IMPIANTI
- PROBLEMI PRATICI DI OPERATIVITÀ-> CFR. LE FAQ DEL RENTRI

www.ambientelegale.it

Ulteriori obblighi per i trasportatori

Decreto Direttoriale 253

- Geolocalizzazione associata a targa e telaio
- Registrazione puntuale del percorso
- Esportazione dati in formato standard
- Visualizzazione percorsi con mezzi informatici

Successivo decreto per modalità di trasmissione al RENTRI e associazione percorso-FIR.

Delibera Albo n. 3 del 19/12/2024 + Circolare del 2 Maggio 25

Nuovo requisito di idoneità tecnica per i trasportatori di rifiuti pericolosi.

- Obbligo di installazione dei sistemi dal 1° luglio 2025
- Completamento entro il 31 dicembre 2025
- Dichiarazione formale di installazione
- Verifica di funzionalità del sistema

I trasportatori di rifiuti pericolosi devono adeguare i propri veicoli con sistemi di geolocalizzazione entro le scadenze stabilite.

LE SANZIONI

1

Art. 258

2

commi 10-12 - nuovi illeciti e
sanzioni «Rentri»

3

Permangono comunque le
violazioni ed illeciti
«tradizionali» relativi alle
scritture ambientali
obbligatorie

ONERE OD OCCASIONE?

1

REGOLARIZZARE EVENTUALI CRITICITÀ RISPETTO AD UNA NORMA GIÀ ESISTENTE

2

CREARE UN SISTEMA DI DELEGHE/INCARICHI E PROCEDURE CONFORMI AL D.LGS. 231 DEL 2001

3

CONSENTIRE UNA TRASPARENZA E RENDICONTAZIONE DELLA FILIERA (ESG) E UNA CONSAPEVOLEZZA IN MATERIA AMBIENTALE

4

MINIMIZZARE IL RISCHIO SANZIONATORIO

L'operatività

IL NUOVO REGISTRO CRONOLOGICO DI CARICO E SCARICO

- CAMBIA IL FORMAT (MOLTE PIÙ INFORMAZIONI!)
- OGNI OPERAZIONE è IMMODIFICABILE E GARANTISCE L'IDENTIFICABILITÀ DELL'UTENTE
- QUALUNQUE RETTIFICA è MEMORIZZATA CON L'IDENTIFICATIVO DELL'UTENTE
- LE REGISTRAZIONI SONO SEMPRE ACCESSIBILI
- ISTRUZIONI DIVERSIFICATE IN BASE AL «RUOLO» NELLA FILIERA
- NECESSITÀ DI CONFRONTARSI SEMPRE CON LE REGOLE PRIMARIE
- PRODUTTORE/NUOVO PRODUTTORE
- GESTIONE DEI RIFIUTI DA MANUTENZIONE
- NON SI FERMA AL CANCELLO DELL'IMPIANTO MA VENGONO PRESCRITTE LE REGOLE INTERNE AGLI IMPIANTI
- CONFRONTARSI CON LE PROPRIE AUTORIZZAZIONI

RIFERIMENTI OPERAZIONE	
1) Registrazione n.	
2) Del	
Causale operazione	3) Carico DT <input type="checkbox"/> NP <input type="checkbox"/> T* <input type="checkbox"/> RE <input type="checkbox"/>
	4) Scarico I <input type="checkbox"/> aT <input type="checkbox"/> M <input type="checkbox"/> TR <input type="checkbox"/>
5) Riferimento operazione	n / /
n	/ /
n	/ /
n	/ /
n	/ /
6) Rettifica Reg.nr.	del
7) Stoccaggio istantaneo	Data calcolo
42) Annotazioni:	

IDENTIFICAZIONE DEL RIFIUTO	
8) Codice EER	
9) Provenienza:	Urbano <input type="checkbox"/> Speciale <input type="checkbox"/>
10) Descrizione del rifiuto:	
11) Caratteristica di Pericolo (HP)	
12) Stato fisico	13) Quantità
	14) Unità di misura: kg <input type="checkbox"/> l <input type="checkbox"/>
15) Destinato a:	R <input type="checkbox"/> D <input type="checkbox"/> CR <input type="checkbox"/>
16) Categoria AEE	
17) Veicolo Fuori Uso	18) Reg. Pubblica Sicurezza
Nr:	Del:
MATERIALI	
19) Materiale	21) Quantità Kg
20) Altro	

INTEGRAZIONE FIR/REGISTRO C/S	
22) Num. Formulario	
22b) Trasp. Transfrontaliero	Tipo
23) Data inizio trasporto	
ESITO CONFERIMENTO	
24) Data fine trasporto	
25) Peso verificato a destino	kg
Respingimento:	
26) Tipologia:	Totale <input type="checkbox"/> Parziale <input type="checkbox"/>
27) Quantità	28) Unità di m. kg <input type="checkbox"/> l <input type="checkbox"/>
29) Causale:	NC <input type="checkbox"/> IR <input type="checkbox"/> Altro <input type="checkbox"/>
PROVENIENZA DEL RIFIUTO	
Produttore	
30) Denominazione	
31) Codice fiscale	
32) Indirizzo/luogo di produzione	

Trasportatore	
33) Denominazione	
34) Codice fiscale	
35) N. Iscrizione Albo	
Destinatario (Conferimento in area privata e in modo occasionale e saltuario)	
36) Denominazione	
37) Codice fiscale	
38) N. Autorizzazione	
Intermediario o Commerciante	
39) Denominazione	
40) Codice fiscale	
41) N. Iscrizione Albo	

RIFERIMENTI OPERAZIONE	
1) Registrazione n.	
2) Del	
Causale operazione	3) Carico DT <input type="checkbox"/> NP <input type="checkbox"/> T* <input type="checkbox"/> RE <input type="checkbox"/>
	4) Scarico I <input type="checkbox"/> aT <input type="checkbox"/> M <input type="checkbox"/> TR <input type="checkbox"/>
5) Riferimento operazione	n / /
n	/ /
n	/ /
n	/ /
n	/ /
6) Rettifica Reg.nr.	del
7) Stoccaggio istantaneo	Data calcolo
42) Annotazioni:	

IDENTIFICAZIONE DEL RIFIUTO	
8) Codice EER	
9) Provenienza:	Urbano <input type="checkbox"/> Speciale <input type="checkbox"/>
10) Descrizione del rifiuto:	
11) Caratteristica di Pericolo (HP)	
12) Stato fisico	13) Quantità
	14) Unità di misura: kg <input type="checkbox"/> l <input type="checkbox"/>
15) Destinato a:	R <input type="checkbox"/> D <input type="checkbox"/> CR <input type="checkbox"/>
16) Categoria AEE	
17) Veicolo Fuori Uso	18) Reg. Pubblica Sicurezza
Nr:	Del:
MATERIALI	
19) Materiale	21) Quantità Kg
20) Altro	

INTEGRAZIONE FIR/REGISTRO C/S	
22) Num. Formulario	
22b) Trasp. Transfrontaliero	Tipo
23) Data inizio trasporto	
ESITO CONFERIMENTO	
24) Data fine trasporto	
25) Peso verificato a destino	kg
Respingimento:	
26) Tipologia:	Totale <input type="checkbox"/> Parziale <input type="checkbox"/>
27) Quantità	28) Unità di m. kg <input type="checkbox"/> l <input type="checkbox"/>
29) Causale:	NC <input type="checkbox"/> IR <input type="checkbox"/> Altro <input type="checkbox"/>
PROVENIENZA DEL RIFIUTO	
Produttore	
30) Denominazione	
31) Codice fiscale	
32) Indirizzo/luogo di produzione	

Trasportatore	
33) Denominazione	
34) Codice fiscale	
35) N. Iscrizione Albo	
Destinatario (Conferimento in area privata e in modo occasionale e saltuario)	
36) Denominazione	
37) Codice fiscale	
38) N. Autorizzazione	
Intermediario o Commerciante	
39) Denominazione	
40) Codice fiscale	
41) N. Iscrizione Albo	

IL NUOVO FORMULARIO



- CAMBIA IL FORMAT (MOLTI Più CAMPI)
- PUÒ ESSERE COMPILATO DAL TRASPORTATORE MA NON CAMBIANO LE RESPONSABILITÀ DEL PRODUTTORE
- IL NUOVO FORMAT VERRÀ UTILIZZATO SU CARTA PER I SOGGETTI NON OBBLIGATI AD ISCRIVERSI AL RENTRI
- PER I SOGGETTI OBBLIGATI IL RENTRI PROVVEDE ALLA RESTITUZIONE DELLA QUARTA COPIA
- MANCANO ANCORA ALCUNE ISTRUZIONI (ES: MICRORACCOLTA)
- SONO PREVISTE MOLTE Più CASISTICHE E CAMPI (TRASBORDO, INTERMODALE)
- ATTENZIONE ANCHE IN QUESTO CASO ALLE NORME PRIMARIE (ES: DETENTORE/PRODUTTORE)

FORMULARIO RIFIUTI

REGISTRO N° registrazione DATA EMISSIONE

RZJHS 000016 FP

1 PRODUTTORE Denominazione: _____
 Unità Locale: _____
 Luogo di produzione se diverso dall'unità locale: _____
 Codice Fiscale: _____ Numero Iscrizione Albo: _____
 N. Aut./Comunicazione: _____ Tipo: _____

2 DETENTORE Denominazione: _____
 Unità locale: _____
 Codice Fiscale: _____ Numero Iscrizione Albo: _____ Destinazione: R ___ D ___
 N. Aut./Comunicazione: _____ Tipo: _____

3 DESTINATARIO Denominazione: _____
 Unità locale: _____
 Codice Fiscale: _____ Numero Iscrizione Albo: _____ Destinazione: R ___ D ___
 N. Aut./Comunicazione: _____ Tipo: _____

4 TRASPORTATORE Denominazione: _____
 Codice Fiscale: _____ Numero Iscrizione Albo: _____

5 INTERMEDIARIO o COMMERCIANTE Denominazione: _____
 Codice Fiscale: _____ Numero Iscrizione Albo: _____

6 CARATTERISTICHE DEL RIFIUTO Provenienza: Urbano Speciale
 CODICE CER: _____ STATO FISICO: _____ CARATTERISTICHE DI PERICOLO: _____
 Descrizione: _____
 Quantità: _____ kg ltri _____ Peso verificato in partenza: _____ Aspetto esteriore: Nr. Colli/Contenitori: _____ Alla rifiuta: _____

CARATTERISTICHE CHIMICO-FISICHE
 Analisi rapporto di prova: _____ Classificazione: _____ Nr. documento: _____ Valida al: _____
 Trasporto ADR / RID: _____ Classe pericolo: _____ Nr. ONU: _____ Note: _____

9 TRASPORTO Targa automezzo: _____ Targa rimorchio: _____ Pericolo (se diverso dal più tenue): _____
10 ALLEGATO MOD. MICRO-RACCOLTA INTERMODALE

8 COGNOME e NOME CONDUCENTE _____ Data inizio trasporto: _____ Ora: _____

11 FIRMA del CONDUCENTE _____ **7 FIRMA del PRODUTTORE o del DETENTORE** _____

12 RISERVATO al DESTINATARIO Il carico è stato: Accettato per intero Accettato parzialmente Raspiro Causale respingimento: NC IR A
 Quantità accettata: _____ kg Quantità respinta: _____ kg Motivazioni: _____
 In attesa di verifica analitica
 Data arrivo: _____ Ora: _____ Firma del Destinatario: _____

17 ANNOTAZIONI

Vid. Virt. del 24/06/2025 11:02 per conto della Camera di Commercio Industria Artigianato e Agricoltura di Bologna, rich. da 03804681207 - AMBIENTE LEGALE S.R.L. SOCIETA' TRA AVVOCATI

RZJHS 000016 FP



Stampare in duplice copia. Una copia rimane presso il produttore e l'altra accompagna il rifiuto fino a destinazione.

Modello - FIR-2024-01 - Modello conforme all'Allegato 2 al DM 4 aprile 2023 n.59 - ver. 0.9

Integrazione FORMULARIO RIFIUTI

2° Foglio

DATA EMISSIONE

RZJHS 000016 FP

13 TRASBORDO PARZIALE Denominazione del nuovo trasportatore, o del produttore / detentore originario
 Denominazione: _____
 Codice Fiscale: _____ Numero Iscrizione Albo: _____
 Rif. Nr. Formulario: _____ Quantità residua: _____ kg
 Motivazione / Causale: _____

FRAZIONAMENTO DEL CARICO SU PIÙ VEICOLI
 Denominazione: _____
 Codice Fiscale: _____ Numero Iscrizione Albo: _____
 Rif. Nr. Formulario: _____ Quantità residua: _____ kg
 Denominazione: _____
 Codice Fiscale: _____ Numero Iscrizione Albo: _____
 Rif. Nr. Formulario: _____ Quantità residua: _____ kg

14 TRASBORDO TOTALE Denominazione del nuovo trasportatore
 Denominazione: _____
 Codice Fiscale: _____ Numero Iscrizione Albo: _____
 Targa automezzo: _____ Targa rimorchio: _____ Presa in carico rimorchio precedente: _____
 Data presa: _____ Ora: _____
 Cognome e nome del conducente: _____ Firma del conducente: _____

15 SOSTA TECNICA
 Luogo di stazionamento
 Prima sospensione del trasporto: Data _____ Ora _____ Ripresa trasporto: Data _____ Ora _____
 Secondo stazionamento
 Seconda sospensione del trasporto: Data _____ Ora _____ Ripresa trasporto: Data _____ Ora _____
 Terzo stazionamento
 Terza sospensione del trasporto: Data _____ Ora _____ Ripresa trasporto: Data _____ Ora _____

16 SECONDO DESTINATARIO Denominazione: _____
 Unità locale: _____
 Codice Fiscale: _____ Numero Iscrizione Albo: _____ Destinazione: R ___ D ___
 N. Aut./Comunicazione: _____ Tipo: _____
 Quantità accettata: _____ kg Data arrivo: _____ Ora: _____ Firma del Destinatario: _____
 In attesa di verifica analitica Motivazioni: _____

17 (segue) ANNOTAZIONI

Vid. Virt. del 24/06/2025 11:02 per conto della Camera di Commercio Industria Artigianato e Agricoltura di Bologna, rich. da 03804681207 - AMBIENTE LEGALE S.R.L. SOCIETA' TRA AVVOCATI

RZJHS 000016 FP



Completamento Modello - FIR-2024-01 - Modello conforme all'Allegato 2 al DM 4 aprile 2023 n.59 - ver. 0.9

1° OPERATORE	<input type="checkbox"/> VETTORE TERRESTRE <input type="checkbox"/> TERMINALISTA <input type="checkbox"/> GESTORE FERROVIARIO <input type="checkbox"/> GESTORE MARITTIMO <input type="checkbox"/> INTERMEDIARIO				
	Denominazione _____				
	Codice Fiscale _____		Numero Iscrizione Albo _____		
	Tratta _____ Identificativo Treno / Nave _____				
	Targa automezzo _____		Targa rimorchio _____		Cognome e Nome del Conducente _____
Data _____		Ora _____	Firma _____		
2° OPERATORE	<input type="checkbox"/> VETTORE TERRESTRE <input type="checkbox"/> TERMINALISTA <input type="checkbox"/> GESTORE FERROVIARIO <input type="checkbox"/> GESTORE MARITTIMO <input type="checkbox"/> INTERMEDIARIO				
	Denominazione _____				
	Codice Fiscale _____		Numero Iscrizione Albo _____		
	Tratta _____ Identificativo Treno / Nave _____				
	Targa automezzo _____		Targa rimorchio _____		Cognome e Nome del Conducente _____
Data _____		Ora _____	Firma _____		
3° OPERATORE	<input type="checkbox"/> VETTORE TERRESTRE <input type="checkbox"/> TERMINALISTA <input type="checkbox"/> GESTORE FERROVIARIO <input type="checkbox"/> GESTORE MARITTIMO <input type="checkbox"/> INTERMEDIARIO				
	Denominazione _____				
	Codice Fiscale _____		Numero Iscrizione Albo _____		
	Tratta _____ Identificativo Treno / Nave _____				
	Targa automezzo _____		Targa rimorchio _____		Cognome e Nome del Conducente _____
Data _____		Ora _____	Firma _____		
4° OPERATORE	<input type="checkbox"/> VETTORE TERRESTRE <input type="checkbox"/> TERMINALISTA <input type="checkbox"/> GESTORE FERROVIARIO <input type="checkbox"/> GESTORE MARITTIMO <input type="checkbox"/> INTERMEDIARIO				
	Denominazione _____				
	Codice Fiscale _____		Numero Iscrizione Albo _____		
	Tratta _____ Identificativo Treno / Nave _____				
	Targa automezzo _____		Targa rimorchio _____		Cognome e Nome del Conducente _____
Data _____		Ora _____	Firma _____		
ANNOTAZIONI	ANNOTAZIONI				
INDICAZIONE	Vid. VirL del 24/06/2025 11:02 per conto della Camera di Commercio Industria Artigianato e Agricoltura di Bologna, nch. da 03804681207 - AMBIENTE LEGALE S.R.L. SOCIETA' TRA AVVOCATI				RZJHS 000016 FP 
	<small>Completamento Modulo - FIR-2024-01 - Modello conforme all'Allegato 2 al DM 4 aprile 2023 n.59 - ver. 0.9</small>				

GRAZIE PER L'ATTENZIONE

FORMAZIONE@AMBIENTELEGALE.IT

COMMERCIALE@AMBIENTELEGALE.IT

www.ambientelegale.it

COPYRIGHT © Ambiente Legale Srl

I beni e servizi forniti da Ambiente Legale Srl sono oggetto di proprietà intellettuale e diritto di autore e come tali protetti.

Sono vietate la riproduzione, la distribuzione e la pubblicazione di beni e servizi forniti da Ambiente Legale Srl, ove non espressamente autorizzate.

I relativi contenuti possono essere utilizzati esclusivamente per finalità personali e nel rispetto della legge 633/1941.

Essi non possono essere modificati, rielaborati o distribuiti, con alcun mezzo, anche telematico, pubblicati o ceduti a terzi, senza l'espressa autorizzazione della Ambiente Legale Srl.

Le violazioni del diritto d'autore sono punite ai sensi della l. 633/1941 con sanzioni civili e penali.

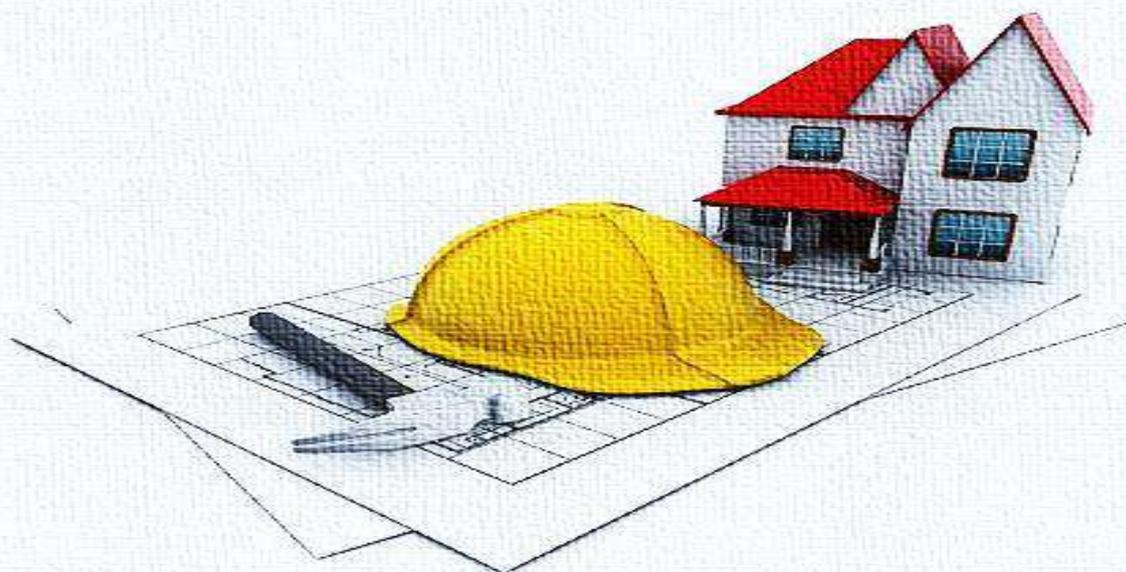
www.ambientelegale.it

U61-25 - Edilizia e urbanistica, rassegna settimanale di giurisprudenza

L'Ance propone una rassegna settimanale con alcune fra le più recenti sentenze in materia di edilizia ed urbanistica

Con l'obiettivo di fornire un costante aggiornamento, l'Ance propone una rassegna settimanale delle più recenti e rilevanti sentenze in materia di urbanistica e di edilizia.

Di seguito la rassegna settimanale dal 30 giugno al 4 luglio 2025.



EDILIZIA E URBANISTICA

RASSEGNA SETTIMANALE DI GIURISPRUDENZA

4 luglio 2025

ARGOMENTO	MASSIME	SENTENZA
<p>Accertamento di compatibilità paesaggistica – Parere Soprintendenza</p>	<p>La disciplina di cui all'art. 167 comma 5, D.lgs. n. 42/2004 relativa al procedimento volto all'accertamento di compatibilità paesaggistica prevede che l'autorità si pronunci previo parere (espressamente qualificato come) vincolante della Soprintendenza. A fronte della natura, degli effetti e della obbligatorietà del parere della Soprintendenza, l'adozione del diniego in mancanza di tale fondamentale elemento consultivo rende l'attività successiva del Comune viziata in termini di illegittimità.</p>	<p><i>Tar Campania, Salerno, sez. II, 27 giugno 2025, n. 1239</i></p>
<p>Ordine di demolizione - Nozione</p>	<p>L'ordine di demolizione del manufatto abusivo disposto con la sentenza di condanna ha natura di sanzione amministrativa che assolve ad una funzione ripristinatoria del bene leso, non ha finalità punitive ed ha carattere reale, con effetti sul soggetto che si trova in rapporto con il bene, anche se non è l'autore dell'abuso, con la conseguenza che non può ricondursi alla nozione convenzionale di "pena", nel senso elaborato dalla giurisprudenza della Corte EDU, e non è soggetto a prescrizione.</p>	<p><i>Consiglio di Stato, sez. VII, 2 luglio 2025, n. 5737</i></p>
<p>Beni culturali – Vincolo tutela indiretta</p>	<p>Le prescrizioni di tutela indiretta previste dall'art. 45 del Codice dei beni culturali e del paesaggio, hanno la funzione di completamento pertinenziale della visione e della fruizione dell'immobile principale (gravato da vincolo "diretto"). Tale tipologia di vincolo integra quindi un limite apponibile al diritto di proprietà sulla base di apprezzamenti rimessi all'autorità amministrativa competente, sia pure da contenersi secondo criteri di ragionevolezza e proporzionalità. Il vincolo indiretto concerne la c.d. cornice ambientale di un bene culturale; di conseguenza non è il solo bene in sé a costituire oggetto della tutela, ma l'intero ambiente potenzialmente interagente con il valore culturale, che può richiedere una conservazione particolare. In questo senso il canone di verifica del</p>	<p><i>Tar Sicilia, Catania, sez. V, 2 luglio 2025, n. 2078</i></p>

	<p>corretto esercizio del potere deve avvenire secondo un criterio di congruenza, ragionevolezza e proporzionalità. Tali criteri sono tra loro strettamente connessi e si specificano nel conseguimento di un punto di equilibrio identificabile nella corretta funzionalità dell'esercizio del potere che deve essere congruo e rapportato allo scopo legale per cui è previsto.</p>	
<p>Demolizione – Chiusura di un vano finestra in balcone e pavimentazione piazzale</p>	<p>Non risulta affatto giustificata l'irrogazione della sanzione della demolizione in caso di opere consistenti nella chiusura di un vano finestra in balcone e nella pavimentazione di un piazzale, costituenti interventi di minimo impatto, anche sottratti alla necessità di autorizzazione paesaggistica e implicanti solo una lieve difformità rispetto ai titoli edilizi conseguiti dal ricorrente per la realizzazione della facciata e, prima ancora, per la sistemazione del piazzale antistante l'abitazione. A tali opere – qualificabili al più quali opere di manutenzione straordinaria o di ristrutturazione edilizia eseguite in assenza di SCIA – non avrebbe dunque potuto applicarsi la più rigorosa misura sanzionatoria di cui all'art. 31 Dpr 380/2001.</p>	<p><i>Tar Campania, Napoli, sez. VII, 1° luglio 2025, n. 4877</i></p>
<p>Nulla osta paesaggistico – Copertura amovibile campo da Padel</p>	<p>In forza di quanto previsto al punto A.16. dell'Allegato A al Dpr n. 31/2017, il quale esclude espressamente la necessità dell'autorizzazione paesaggistica per gli interventi di "occupazione temporanea di suolo privato, pubblico o di uso pubblico mediante installazione di strutture o di manufatti semplicemente ancorati al suolo senza opere murarie o di fondazione, per manifestazioni, spettacoli, eventi o per esposizioni e vendita di merci, per il solo periodo di svolgimento della manifestazione, comunque non superiore a 120 giorni nell'anno solare", deve ritenersi che non sussista la necessità del preventivo rilascio del nulla osta paesaggistico ai fini all'installazione temporanea (nella specie, per 120 giorni), in un campo da Padel, di un pallone pressostatico di copertura</p>	<p><i>Tar Sardegna, sez. II, 30 giugno 2025, n. 606</i></p>

	<p>amovibile del medesimo campo, ancorato al suolo con dei semplici tasselli perimetrali, composta da un tessuto in poliestere, senza alcun tipo di struttura portante e mantenuta in posizione grazie alla forte pressione dell'aria.</p>	
<p>Condono edilizio- Silenzio-assenso</p>	<p>Non può ritenersi formato alcun silenzio-assenso nel caso in cui la domanda di condono ex lege n. 724/1994 sia dolosamente infedele quanto a datazione (in particolare al termine di ultimazione) dell'opera abusiva e cioè con riferimento ad un requisito oggettivo essenziale per l'ammissibilità del condono in base alla predetta legge.</p>	<p><i>Consiglio di Stato, sez. II, 27 giugno 2025, n. 5622</i></p>
<p>Annullamento d'ufficio</p>	<p>Il potere amministrativo, originariamente concepito come espressione di assoluta "supremazia" (salvi i limiti segnati dalla legge) e caratterizzato dalla sua "inesauribilità", nel suo ancoraggio costituzionale è, piuttosto, una situazione soggettiva conferita al servizio degli interessi della collettività nazionale (art. 98 Cost.). Dal descritto passaggio dalla logica della preminenza a quella del servizio deriva che la norma che attribuisce il potere per la realizzazione di uno specifico interesse pubblico fa di questo non solo il fine, ma la causa stessa del potere: proprio in quanto il potere è strumentale, va esercitato nella misura in cui serve al soddisfacimento dell'interesse pubblico ed è proporzionatamente occorrente a tal fine, quindi con il minimo sacrificio dell'interesse del privato, ma anche degli altri interessi pubblici. La sede delle relazioni tra gli interessi è il procedimento amministrativo: in questa sede, l'interesse pubblico primario, che giustifica il potere, si confronta con gli altri interessi pubblici coinvolti e con gli interessi dei privati, i quali non solo possono avere consistenza oppositiva rispetto al potere che ne invade la sfera soggettiva, ma spesso volte hanno consistenza di pretesa al suo esercizio, volto ad ampliare la sfera soggettiva, pretesa che in molti casi ha fondamento nelle previsioni costituzionali. Il corretto confronto di questi interessi, secondo la</p>	<p><i>Corte costituzionale, 26 giugno 2025, n. 88</i></p>

	<p>conformazione datane dalla legge, è garanzia di legittimità della decisione amministrativa, così formatasi, con la quale si esaurisce quel potere. La previsione del termine finale fisso per l'esercizio del potere di annullamento degli atti autorizzatori, senza eccezioni (o distinguo) per gli interessi culturali, non risulta, manifestamente irragionevole e lesiva dell'interesse culturale protetto dall'art. 9 Cost. È argomento centrale per tale conclusione la considerazione – della cui rilevanza si è detto sopra – che l'annullamento d'ufficio è espressione di una funzione di secondo grado, avente a oggetto un provvedimento emanato nell'esercizio di un determinato potere.</p>	
--	---	--

**LL.PP.30-25 - Appalti pubblici: deroga all'obbligo di utilizzo delle PAD
ANAC proroga l'esonero dall'uso delle Piattaforme di Approvvigionamento Digitale
per affidamenti inferiori a cinquemila euro e opere a scomputo. Consentito l'uso della
piattaforma PCP dell'ANAC, salvo dati già inseriti**

L'Autorità Nazionale Anticorruzione, con il Comunicato del Presidente del 18 giugno 2025 , ha prorogato la possibilità di non utilizzare le Piattaforme di Approvvigionamento Digitale (PAD) per gli affidamenti diretti di importo inferiore a 5.000 euro , misura che si applica anche ai soggetti privati impegnati nella realizzazione di opere a scomputo.
Segue l'analisi della Direzione Legislazione Opere Pubbliche.

In caso di impossibilità o difficoltà di utilizzo delle PAD , al fine di garantire comunque l'assolvimento delle funzioni ad esse attribuite (inclusi gli obblighi di trasparenza), è tuttora possibile ricorrere all'interfaccia web messa a disposizione dalla Piattaforma Contratti Pubblici (PCP) per ottenere il CIG e usufruire dei servizi digitali forniti da ANAC.

Le fattispecie interessate dalla deroga includono:

- − gli affidamenti diretti di importo inferiore a 5.000 euro ;

- − i casi previsti dalla Delibera ANAC n. 584/2023 , che ha integrato e sostituito la Delibera n. 214/2022.

Quest'ultima comprende, tra le diverse voci elencate in tabella:

- − le convenzioni ex art. 56, comma 2 del Codice dei contratti pubblici (relative alla realizzazione di opere pubbliche a totale cura e spese di soggetti pubblici o privati, nell'ambito di strumenti urbanistici);

- − le opere di urbanizzazione primaria a scomputo , sotto la soglia UE (di cui agli art. 13, comma 7, del Codice e art. 5 dell'allegato I.12).

Non è in alcun caso consentito l'inserimento nella PCP ex post dei dati e delle informazioni relativi agli affidamenti, per chi ha già utilizzato la PAD.

La proroga è attualmente a tempo indeterminato , in attesa di diversa disposizione da parte dell'Autorità.

Deve quindi ritenersi superato il termine del 30 giugno previsto nella precedente delibera ANAC del 18 dicembre 2024 , riportata nella notizia LLPP26-25 di ANCE FVG Informa n°25/2025.

LL.PP.31-25 - Legislazione Opere pubbliche: le principali novità normative e giurisprudenziali dal 30 giugno al 4 luglio 2025

La Direzione Legislazione Opere Pubbliche propone una rassegna settimanale con alcune fra le più recenti novità in materia di opere pubbliche

Con l'obiettivo di fornire un costante aggiornamento, la Direzione Legislazione Opere Pubbliche propone una rassegna normativa e giurisprudenziale delle ultime novità in materia di opere pubbliche.

Direzione Legislazione Opere Pubbliche

Principali novità normative e giurisprudenziali

Dal 30 giugno 4 luglio 2025

Provvedimenti e Atti Normativi

APPALTI PUBBLICI: DEROGA ALL'OBBLIGO DI UTILIZZO DELLE PAD

L'Autorità Nazionale Anticorruzione, con il [Comunicato del Presidente del 18 giugno 2025](#), ha prorogato la possibilità di **non utilizzare le Piattaforme di Approvvigionamento Digitale (PAD)** per gli **affidamenti diretti di importo inferiore a 5.000 euro**, misura che si applica anche ai soggetti privati impegnati nella realizzazione di **opere a scomputo**.

Segue l'analisi della Direzione Legislazione Opere Pubbliche.

In caso di **impossibilità o difficoltà di utilizzo delle PAD**, al fine di garantire comunque l'assolvimento delle funzioni ad esse attribuite (inclusi gli obblighi di trasparenza), è tuttora possibile ricorrere all'interfaccia web messa a disposizione dalla **Piattaforma Contratti Pubblici (PCP)** per ottenere il **CIG** e usufruire dei **servizi digitali** forniti da ANAC.

Le **fattispecie interessate** dalla deroga includono:

- gli **affidamenti diretti di importo inferiore a 5.000 euro**;
- i casi previsti dalla **Delibera ANAC n. 584/2023**, che ha integrato e sostituito la Delibera n. 214/2022.

Quest'ultima comprende, tra le diverse voci elencate in tabella:

- le **convenzioni ex art. 56, comma 2** del Codice dei contratti pubblici (relative alla realizzazione di opere pubbliche a totale cura e spese di soggetti pubblici o privati, nell'ambito di strumenti urbanistici);
- le **opere di urbanizzazione primaria a scomputo**, sotto la soglia UE (di cui agli art. 13, comma 7, del Codice e art. 5 dell'allegato I.12).

Non è in alcun caso consentito l'inserimento nella PCP **ex post** dei dati e delle informazioni relativi agli affidamenti, per chi ha già utilizzato la PAD.

La **proroga è attualmente a tempo indeterminato**, in attesa di diversa disposizione da parte dell'Autorità.

Deve quindi ritenersi superato il termine del 30 giugno previsto nella precedente delibera ANAC del 18 dicembre 2024, riportata nel [News ANCE ID 261668 del 18 giugno u.s.](#)

La news integrale è disponibile anche sul Portale ANCE ([clicca qui](#)).

**** **** ****

Parere MIT 3 giugno 2025, n. 3589

Con il parere n. 3589/2025, il MIT ha fornito un importante chiarimento in merito alla scelta dei criteri di aggiudicazione negli appalti pubblici di lavori, quando il costo della manodopera supera il 50% dell'importo complessivo.

Il quesito riguardava la possibilità, in una procedura negoziata per lavori di manutenzione ordinaria con alta incidenza del costo del lavoro, di applicare il criterio del minor prezzo,

considerando che l'art. 108, comma 3, del D.Lgs. 36/2023 sembra limitare tale facoltà ai soli servizi ad alta intensità di manodopera, senza menzionare i lavori.

La risposta del MIT evidenzia che, Nell'ambito di una procedura negoziata di cui all'art. 50, comma 1 lett. c), d) ed e) del D.Lgs. n. 36/2023 è nella disponibilità della stazione appaltante scegliere il criterio di aggiudicazione **in forza dell'art. 50 comma 4** che testualmente recita "(p)er gli affidamenti di cui al comma 1, lettere c), d) ed e), le stazioni appaltanti procedono all'aggiudicazione dei relativi appalti sulla base del criterio dell'offerta economicamente più vantaggiosa oppure del prezzo più basso ad eccezione delle ipotesi di cui all'articolo 108, comma 2". L'interpretazione letterale della disposizione di cui all'art. 108, comma 3, porta a ritenere che la stessa sia applicabile solo ai servizi e alle forniture.

Per maggiori informazioni, si rimanda al testo del parere ([clicca qui](#)).

*** **

QUALIFICAZIONE DELLE STAZIONI APPALTANTI: CHIARIMENTI OPERATIVI ANAC POST D.LGS. 209/2024"

L'Autorità Nazionale Anticorruzione ha fornito importanti chiarimenti operativi sull'avvio del sistema di qualificazione delle stazioni appaltanti e centrali di committenza, in applicazione degli artt. 62 e 63 del Codice dei contratti pubblici (D.Lgs. 36/2023), come modificato dal D.Lgs. 209/2024. Il nuovo sistema impone la presentazione della domanda di qualificazione secondo le necessità operative dell'ente, con effetto biennale e procedura interamente automatizzata.

La perdita, anche temporanea, della qualificazione non interrompe le procedure già in corso, né impedisce l'avvio di affidamenti sottosoglia. Per le procedure soprastoglia, gli enti non qualificati dovranno avvalersi di amministrazioni iscritte all'elenco ANAC; in mancanza di accordi, l'Autorità assegnerà d'ufficio la stazione appaltante competente entro 15 giorni.

Sono previste alcune deroghe per affidamenti di modesto valore e ordini su piattaforme di centrali qualificate, nonché l'esonero dalla qualificazione per soggetti già qualificati *ex lege*. Anche i soggetti esclusi dal sistema devono comunque accedere alla piattaforma per dichiarare la propria esclusione, restando in ogni caso impossibilitati a gestire gare per conto di enti soggetti all'obbligo di qualificazione.

Il portale ANAC costituisce il canale esclusivo per la gestione dell'iscrizione, a cura del RASA. La formazione del personale rileva ai fini del punteggio solo se svolta nel triennio antecedente la domanda, con restrizioni sull'accreditamento SNA a partire dal 2025.

Nella sezione dedicata del portale ANAC è disponibile il Documento tecnico di indirizzo per il calcolo del punteggio di qualificazione, approvato con delibera n. 236/2025.

Per maggiori informazioni, si rimanda al testo dell'Autorità ([clicca qui](#)).

*** **

Focus Giurisprudenza

Consiglio di Stato, Sez. V, 02/07/2025, n. 5712

Con la sentenza n. 5712/2025, il Consiglio di Stato ha fornito chiarimenti su modalità e limiti di applicazione del ribasso d'asta ai costi della manodopera alla luce dell'art. 41, comma 14, del d.lgs. 36/2023.

La vicenda trae origine da una gara per lavori pubblici finanziati con fondi PNRR, all'interno della quale l'operatore economico, pur risultando formalmente aggiudicatario, ha impugnato il provvedimento di aggiudicazione ritenendo che la stazione appaltante avesse erroneamente incluso nel ribasso i costi della manodopera, che invece egli intendeva escludere, in conformità alla disciplina vigente.

In primo grado il TAR ha accolto il ricorso, ritenendo che la lex specialis e l'art. 41, comma 14, del d.lgs. 36/2023 imponessero l'esclusione dei costi della manodopera dall'importo soggetto a ribasso. Il giudice ha quindi annullato l'aggiudicazione e ordinato il rinnovo della valutazione delle offerte economiche.

Il Consiglio di Stato, in riforma di tale decisione, ha confermato la validità dell'aggiudicazione, chiarendo che – in base alla corretta interpretazione del nuovo Codice dei contratti – i costi della manodopera rientrano nell'importo a base di gara soggetto a ribasso, purché distintamente indicati, e ferma restando la possibilità per l'operatore di giustificare eventuali riduzioni tramite una più efficiente organizzazione aziendale.

Secondo il Consiglio di Stato, l'art. 41, comma 14, del Codice dei contratti non esclude i costi della manodopera dal ribasso, ma impone alla stazione appaltante di quantificarli e indicarli separatamente nei documenti di gara. Tale lettura risulta coerente con le indicazioni fornite dall'ANAC (delibera n. 528/2023), dal Ministero delle Infrastrutture (parere n. 2505/2024) e con la giurisprudenza più recente (Cons. Stato, Sez. V, n. 3611/2025 e n. 9255/2024).

Ha inoltre rilevato che l'offerta dell'aggiudicatario non evidenziava inequivocabilmente l'intento di escludere detti costi dal ribasso, disponendo quindi che spetti alla stazione appaltante, in sede di riesame e in contraddittorio con l'operatore, interpretare l'effettiva volontà negoziale espressa, alla luce della legge di gara correttamente interpretata.

Il provvedimento di aggiudicazione è stato dunque confermato allo stato, fermo restando l'obbligo per la stazione appaltante di procedere a una verifica puntuale dell'offerta, al fine di accertare se l'operatore abbia effettivamente inteso o meno sottrarre i costi della manodopera al ribasso, con le relative conseguenze in termini di ammissibilità dell'offerta.

Per una lettura integrale della sentenza [clicca qui](#).

*** **

Consiglio di Stato, Sez. V, 28/05/2025, n. 4635

Con la sentenza n. 4635/2025, il Consiglio di Stato si è pronunciato su rilevanti profili in materia di esclusione facoltativa dalle gare pubbliche, con particolare riferimento alla moralità professionale degli operatori economici e all'effettività delle misure di *self-cleaning*.

La vicenda origina da una procedura aperta per l'affidamento di un accordo quadro di manutenzione stradale pluriennale, indetta ai sensi del d.lgs. 50/2016. Il secondo classificato ha impugnato l'aggiudicazione, contestando tra l'altro l'omessa esclusione del raggruppamento vincitore per difetto dei requisiti generali e per dichiarazioni incomplete relative alla posizione di un socio di maggioranza, condannato per corruzione e cessato da tempo da ogni incarico.

Il TAR ha rigettato integralmente il ricorso, ritenendo insussistenti le violazioni denunciate e valide le misure di *self-cleaning* adottate.

Il Consiglio di Stato ha invece parzialmente accolto l'appello, escludendo sì l'esistenza di una causa di esclusione automatica ai sensi dell'art. 80, commi 1 e 3 – non essendo il soggetto condannato titolare di cariche da oltre un anno e in presenza di una società con più di quattro soci – ma ritenendo fondate le censure circa la carenza di motivazione nella valutazione dell'illecito professionale e delle misure di ravvedimento.

Il Collegio ha ribadito che l'amministrazione è tenuta a una motivazione puntuale e concreta sull'affidabilità dell'operatore, specie in presenza di condotte gravi come la corruzione, e che la mera modifica della compagine sociale non è di per sé sufficiente. Anche in relazione all'art. 80, comma 5, lett. c-bis), è stato evidenziato che dichiarazioni incomplete, pur non formalmente false, possono costituire un indice rilevante di inaffidabilità, come affermato anche dall'Adunanza Plenaria n. 16/2020.

Per tali ragioni, è stato disposto l'annullamento dell'aggiudicazione, con obbligo per la stazione appaltante di riesaminare il caso alla luce dei criteri giurisprudenziali consolidati, senza effetti espulsivi automatici né subentri.

Per una lettura integrale della sentenza [clicca qui](#).

*** **

N24-24 - Ordinanza Regionale sul Divieto di Lavoro in Condizioni di Esposizione Prolungata al Sole

La Regione Autonoma Friuli Venezia Giulia ha emesso l'Ordinanza n. 1/2022/SAL in data 2 luglio 2025, relativa al divieto di svolgimento di attività lavorative in condizioni di esposizione prolungata al sole, al fine di tutelare la salute dei lavoratori dal rischio di stress termico e colpi di calore

La Regione Autonoma Friuli Venezia Giulia ha emesso l'Ordinanza n. 1/2022/SAL in data 2 luglio 2025, riprodotta di seguito, relativa al divieto di svolgimento di attività lavorative in condizioni di esposizione prolungata al sole, al fine di tutelare la salute dei lavoratori dal rischio di stress termico e colpi di calore.

Principali disposizioni dell'Ordinanza:

- **Periodo e Orari del Divieto:** il divieto è efficace dal 3 luglio 2025 e si estende fino al 15 settembre 2025. Le attività lavorative interessate sono vietate tra le ore 12:30 e le ore 16:00
- **Settori:** questa ordinanza riguarda specificamente le attività lavorative nei **settori agricolo e florovivaistico, nei cantieri edili e stradali e nelle cave**
- **Condizioni di Applicazione:** il divieto si applica esclusivamente nei giorni in cui la mappa del rischio, consultabile sui siti web Workclimate: <https://www.workclimate.it/scelta-mappa/sole-attivita-fisica-alta/> e <https://app.workclimate.it/ordinanza-caldo-lavoro>, segnali un livello di rischio "ALTO" per "lavoratori esposti al sole" con "attività fisica intensa" alle ore 12:00. Il divieto si applica anche qualora, nonostante l'adozione di specifiche misure di prevenzione, lo stress da calore comporti rischi rilevanti per la salute dei lavoratori
- **Raccomandazioni:** in tutte le lavorazioni all'aperto e negli ambienti chiusi non climatizzati le cui condizioni termiche siano influenzate dall'esterno, è fortemente raccomandato il rispetto delle "Linee di indirizzo per la protezione dei lavoratori dal calore e dalla radiazione solare", comprese quelle emanate dalla Azienda Sanitaria Universitaria Friuli centrale -> vedi [LINK](#)
- **Sanzioni:** la mancata osservanza del divieto comporterà le conseguenze sanzionatorie previste dall'articolo 650 del Codice Penale, salvo che il fatto non costituisca un reato più grave
- **Rinegoziazione dei Termini:** le interruzioni dell'attività lavorativa dovute a questa ordinanza possono rientrare nella fattispecie di cui all'art. 121, comma 6 del D.Lgs. 36/2023, consentendo, ove possibile, la rinegoziazione dei termini concordati per l'adempimento e l'esclusione dell'applicazione di penali e risoluzioni contrattuali
- **Eccezioni:** il divieto non trova applicazione per le Pubbliche Amministrazioni, i concessionari di pubblico servizio e i loro appaltatori, qualora gli interventi riguardino pubblica utilità, protezione civile o salvaguardia della pubblica incolumità. In questi casi, devono essere applicate idonee misure organizzative ed operative per ridurre il rischio di esposizione alle alte temperature, come previsto dalle "Linee di indirizzo per la protezione dei lavoratori dal calore e dalla radiazione solare".

Si invitano, pertanto, tutte le Imprese affidatarie ed esecutrici (subappaltatori inclusi) a prendere atto del contenuto dell'Ordinanza e ad adeguare la propria organizzazione del lavoro, nel rispetto delle disposizioni impartite, provvedendo a:

- rimodulare i turni di lavoro in funzione delle limitazioni imposte
- informare adeguatamente tutto il personale presente in cantiere
- aggiornare il POS (Piano Operativo di Sicurezza) se necessario, in relazione alle nuove condizioni operative
- adottare tutte le misure necessarie a garantire la salute e sicurezza dei lavoratori, come previsto dal D.Lgs. 81/08, con particolare riferimento al rischio microclimatico.

ORDINANZA N. 1/2022/SAL
DIREZIONE CENTRALE SALUTE, POLITICHE SOCIALI E DISABILITA'
Ordinanza contingibile e urgente per motivi di igiene e sanità pubblica
ATTIVITA' LAVORATIVA NEL SETTORE AGRICOLO E FLOROVIVAISTICO, NEI CANTIERI
EDILI E STRADALI E NELLE CAVE
IN CONDIZIONI DI ESPOSIZIONE PROLUNGATA AL SOLE

IL PRESIDENTE DELLA GIUNTA REGIONALE

Visto l'articolo 32 della Costituzione;

Visto l'art 32 della legge 23 dicembre 1978, n 833 (Istituzione del servizio sanitario nazionale) che consente al Presidente della Giunta regionale di emettere ordinanze di carattere contingibile e urgente in materia di igiene e sanità pubblica, con efficacia estesa all'intero territorio regionale o a parte di esso;

Visto l'articolo 117, comma 1, del d.lgs. 31 marzo 1998, n. 112 "interventi di urgenza in materia di tutela della salute";

Visto l'art 650 del Codice penale;

Visto il d.lgs. n. 81 del 9 aprile 2008 Attuazione dell'articolo 1 della legge 3 agosto 2007, n. 123, in materia di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro;

Considerato che le ondate di calore della presente stagione rendono rischioso lo svolgimento dell'attività lavorativa, soprattutto nei settori per i quali il lavoro viene svolto prevalentemente in ambiente esterno, con esposizione diretta alla radiazione solare;

Appurato che le summenzionate condizioni climatiche, e segnatamente l'elevata temperatura dell'aria, l'umidità e la prolungata esposizione al sole, rappresentano un pericolo per la salute dei lavoratori esposti alle radiazioni solari e a rischio, quindi, di stress termico e colpi di calore con esiti anche letali;

Considerate le «Linee di indirizzo per la protezione dei lavoratori dal calore e dalla radiazione solare», approvate nella seduta del 19 giugno 2025 dalla Conferenza delle Regioni e Province Autonome, rappresentanti una sintesi dei vari documenti emanati dalle Regioni e PPA e caratterizzanti il percorso che porta alla realizzazione di condizioni di lavoro salubri e sicure in relazione al rischio costituito dalle alte temperature e dalla radiazione solare,

Ritenuto che l'applicazione delle linee di indirizzo succitate in tutte le lavorazioni all'aperto e nelle lavorazioni che avvengono in ambienti chiusi non climatizzati, ove le condizioni termiche siano influenzate dalle condizioni meteorologiche esterne, garantisce un'adeguata tutela della salute e sicurezza dei lavoratori;

Visto che l'INAIL, nell'ambito del progetto Worklimate (INAIL-CNR), ha reso disponibile in tempo reale sul sito web www.worklimate.it le mappe nazionali di previsione del rischio di esposizione occupazionale al caldo, proprio al fine di contenere il rischio al quale sono esposti i lavoratori;

Considerato il Piano Mirato di Prevenzione "Sorveglianza sanitaria degli addetti all'agricoltura, con particolare riferimento allo stress termico" adottato con D.G.R. n. 2023 del 30 dicembre 2021 dalla Regione nell'ambito del Piano Regionale della Prevenzione 2021 – 2025;

Ritenuta la necessità, per tutte le aree o zone del territorio della Regione Friuli Venezia Giulia interessate dallo svolgimento di attività lavorativa nei settori agricolo e florovivaistico, nei cantieri edili e stradali e nelle cave, in condizioni di esposizione prolungata al sole, di emanare un provvedimento a tutela della salute e igiene pubblica finalizzato a ridurre l'impatto dello stress termico ambientale sulla salute e, quindi, i rischi cui è esposto il relativo personale, evitando così conseguenze gravemente pregiudizievoli;

Ritenuta inoltre la necessità, per tutte le aree o zone del territorio interessate dallo svolgimento di attività lavorativa nei settori agricolo e florovivaistico, nonché nei cantieri edili e stradali e nelle cave, con esposizione prolungata al sole, di disporre, dal 3 luglio 2025 e fino al 15 settembre 2025, salvo modifica dei termini, il divieto lavorativo tra le ore 12:30 e le ore 16:00, limitatamente ai soli giorni in cui la mappa del rischio indicata sul sito internet <https://www.worklimate.it/scelta-mappa/sole-attivita-fisica-alta/> riferita a: «lavoratori esposti al sole» con «attività fisica intensa» ore 12:00 segnali un livello di rischio «ALTO» e più specificatamente sul sito <https://app.worklimate.it/ordinanza-caldo-lavoro> ;

Dato atto che sussistono le condizioni e i presupposti di cui al citato articolo 32 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, per l'adozione di un'ordinanza in materia di igiene e sanità pubblica;

Dato atto che le interruzioni dell'attività lavorativa derivanti possono configurare la fattispecie di cui all'art. 121 c. 6 del d.lgs. 36/2023, con eventualità, laddove possibile, di rinegoziazione dei termini concordati per l'adempimento, nonché l'esclusione di applicabilità di penali e risoluzione contrattuale;

Nelle more dell'emanazione da parte del Governo del protocollo condiviso per l'adozione delle misure di contenimento dei rischi lavorativi legate alle emergenze climatiche negli ambienti di lavoro;

per i motivi di ordine sanitario rappresentati in premessa,

ORDINA

1. è vietato il lavoro in condizioni di esposizione prolungata al sole, dalle ore 12:30 alle ore 16:00, con efficacia dal 3 luglio 2025 e fino al 15 settembre 2025, sull'intero territorio regionale nelle aree o zone interessate dallo svolgimento di attività lavorativa nel settore agricolo e florovivaistico, nonché nei cantieri edili e stradali e nelle cave, qualora, nonostante l'adozione di specifiche misure di prevenzione, come previste dalle «Linee di indirizzo per la protezione dei lavoratori dal calore e dalla radiazione solare», lo stress da calore comporti rischi rilevanti per la salute dei lavoratori, limitatamente ai soli giorni in cui la mappa del rischio indicata sul sito <https://www.worklimate.it/scelta-mappa/sole-attivita-fisica-alta/> riferita a: «lavoratori esposti al sole» con «attività fisica intensa» ore 12:00, segnali un livello di rischio «ALTO» e, più specificatamente, sul sito <https://app.worklimate.it/ordinanza-caldo-lavoro> ;

2. il divieto di cui al precedente punto non trova applicazione per le Pubbliche amministrazioni, per i concessionari di pubblico servizio, per i loro appaltatori, quando trattasi di interventi di pubblica utilità, di protezione civile o di salvaguardia della pubblica incolumità, purché siano applicate idonee misure organizzative ed operative, come previsto dalle già citate «Linee di indirizzo per la protezione dei lavoratori dal calore e dalla radiazione solare», che riducano ad un livello accettabile il rischio di esposizione alle alte temperature dei lavoratori impiegati in detti interventi, secondo la valutazione del rischio condotta dal datore di lavoro ai sensi del d.lgs. n. 81/2008;

3. in tutte le lavorazioni all'aperto e nelle lavorazioni che avvengono in ambienti chiusi non climatizzati, ove le condizioni termiche siano influenzate dalle condizioni meteorologiche esterne, è raccomandato il rispetto delle «Linee di indirizzo per la protezione dei lavoratori dal calore e dalla radiazione solare»;

4. la mancata osservanza del divieto di cui alla presente Ordinanza, comporta le conseguenze sanzionatorie previste dall'art. 650 c p., salvo che il fatto non costituisca più grave reato;

La pubblicazione ha valore di notifica individuale, a tutti gli effetti di legge.

La presente ordinanza viene trasmessa ai Prefetti ed ai Sindaci dei Comuni della Regione Friuli Venezia Giulia, alle Aziende Sanitarie regionali, ai rappresentanti delle Organizzazioni sindacali e dei datori di lavoro e alle Associazioni nazionali di categoria del territorio.

Avverso la presente ordinanza è ammesso ricorso giurisdizionale innanzi al Tribunale Amministrativo Regionale nel termine di sessanta giorni dalla comunicazione, ovvero ricorso straordinario al Capo dello Stato entro il termine di giorni centoventi.

IL PRESIDENTE
DELLA REGIONE AUTONOMA FRIULI VENEZIA GIULIA
Massimiliano Fedriga
(firmato digitalmente)

Trieste, 2 luglio 2025