#124 11 2025

Tributo

approfondimento
in materia di
fiscalità e diritto tributario

- Giudici onorari bocciati
- Anche la nuova rateazione delle plusvalenze ignora le incongruenze fiscali nel caso di trasformazione e di operazioni straordinarie in genere delle società
- Contributi COVID: torna ancora in evidenza il tema dei proventi esenti e dei proventi esclusi
- Verifiche fiscali: come difendersi dopo la sentenza CEDU 2025 Italgomme
- Il ravvedimento speciale ostruisce l'accertamento dei costi ad utilità pluriennale
- IMU e aree vincolate - Come un caso ordinario racconta la vera trasformazione silenziosa dell'edificabilità fiscale
- "E pur si muove!". Cessioni intracomunitarie con obbligo di valutazione esteso a tutti gli elementi di prova forniti
- Notifiche: stop della Cassazione alla "facile" declaratoria di irreperibilità assoluta del contribuente

#124.2025

Rivista Il tributo
Direttore responsabile - **Luca Mariotti**
Redazione - Via dei della Robbia 54 -50132 Firenze tel. 055.572521

Registrazione Tribunale di Firenze del 23/09/2021 - N. 6150

Per inviare i vostri articoli visitateci a www.iltributo.it o scrivete a: **redazione@iltributo.it**

I contenuti e i pareri espressi negli articoli sono da considerare opinioni personali degli autori che non impegnano pertanto l'editore o la direzione.

Iscriviti subito alla NOSTRA NEWSLETTER,
per ricevere le nostre *news*

Collegati su www.iltributo.it o compila qui di seguito:

Il sottoscritto .....
professione ..... Via .....
Città ..... C.A.P. .....
Tel. ..... E-Mail .....

CHIEDE DI RICEVERE **DEL TUTTO GRATUITAMENTE:**

- la Newsletter periodica de iltributo.it

data ..... Firma .....

Consenso al trattamento dei dati personali ai sensi dell'art. 23 D.Lgs. 196 del 30.06.2003.
I dati forniti vengono registrati in appositi registri, predisposti su supporto cartaceo e/o elettronico dall'Associazione Culturale ILTRIBUTO con sede in Via dei Della Robbia, 54 a Firenze che ne è anche responsabile per il trattamento.
Per dati si intendono quelli forniti al momento della richiesta di invio della rivista online e le successive modifiche e/o integrazioni fornite da parte dell'utente. In conformità con l'art. 13 del decreto legislativo 30 giugno 2003 n. 196, recante il Codice in materia di protezione dei dati personali, desideriamo informarLa che i dati personali da Lei volontariamente forniti all'Associazione suddetta saranno trattati, da parte dell' Associazione Culturale ILTRIBUTO, adottando le misure idonee a garantirne la sicurezza e la riservatezza, nel rispetto della normativa sopra richiamata.
Lei potra` in ogni momento esercitare i diritti di cui all'art. 7 del D.Lgs. n. 196/2003, fra cui il diritto di accedere ai Suoi dati e ottenerne l'aggiornamento o la cancellazione per violazione di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi dati ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali e di richiedere l'elenco aggiornato dei responsabili del trattamento, mediante comunicazione scritta da inviarsi a: Associazione ilTRIBUTO Via dei Della Robbia, 54 Firenze, o inviando un fax al numero 055.5002282.
In conseguenza di quanto scritto sopra, all'atto della presente, si dichiara di avere ricevuto le informazioni di cui l'art. 13 del decreto legislativo 30 giugno 2003 n. 196, recante il Codice in materia di protezione dei dati personali.

data ..... Firma .....

Scopri i nostri abbonamenti

Pacchetto "Premium"

TUTTI GLI **11 NUMERI DELLA RIVISTA "ILTRIBUTO"** E GLI ARRETRATI IN CHIARO DA LEGGERE ONLINE O SCARICARE SU QUALSIASI DISPOSITIVO

LE **20 ORE ANNUALI DELLA NOSTRA FORMAZIONE ACCREDITATA** PER DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI - **10 WEBINAR DI DUE ORE CIASCUNO**

ACCESSO CON **FUNZIONE DI RICERCA AL DATABASE DI TUTTI I NOSTRI CONTENUTI** DAL SETTEMBRE 2014 AD OGGI (SENTENZE E RELATIVI COMMENTI DELLE NEWS, ARTICOLI DELLA RIVISTA, GIURISPRUDENZA COMMENTATA)

LA NOSTRA **NEWSLETTER QUINDICINALE** VIA MAIL, CON COLLEGAMENTI ALLE ULTIME NEWS, ALL'ULTIMA RIVISTA E TUTTE LE OFFERTE PER GLI ABBONATI

VAI ALL'OFFERTA

annuale €100,00 +IVA 4%

il tributo

Informazione tributaria online

SOMMARIO

#124 11.2025

Giudici onorari bocciati 02
di Romeo Romei

Approfondimento

Anche la nuova rateazione delle plusvalenze ignora le incongruenze fiscali nel caso di trasformazione e di operazioni straordinarie in genere delle società 06
di Luciano Sorgato

Contributi COVID: torna ancora in evidenza il tema dei proventi esenti e dei proventi esclusi 11
di Paolo Comuzzi

Verifiche fiscali: come difendersi dopo la sentenza CEDU 2025 *Italgomme* 22
di Maurizio Villani

Il ravvedimento speciale ostruisce l'accertamento dei costi ad utilità pluriennale 35
di Luciano Sorgato

IMU e aree vincolate - Come un caso ordinario racconta la vera trasformazione silenziosa dell'edificabilità fiscale 37
di Gaetano Soriano

SOMMARIO

#124 11.2025

Giurisprudenza - Commento

Corte Giustizia UE

"E pur si muove!". Cessioni intracomunitarie con obbligo di valutazione esteso a tutti gli elementi di prova forniti 41

Corte Di Giustizia UE, Causa C-639/24, Sentenza del 13 novembre 2025

commento di Lorenzo Tortelli

Corte di Cassazione

Notifiche: stop della Cassazione alla "facile" declaratoria di irreperibilità assoluta del contribuente 50

Corte di Cassazione, sez. V, Ordinanza n. 26548 del 2 ottobre 2025

commento di Mario Tocci

Giurisprudenza dalle news

Recentissime dal sito 53

Links alla Giurisprudenza Commentata su iltributo.it

a cura della Redazione

Giurisprudenza - Fonti

Corte Di Giustizia UE, Causa C-639/24, Sentenza del 13 novembre 2025 55

Corte di Cassazione, sez. V, Ordinanza n. 26548 del 2 ottobre 2025 62

Il Punto

Giudici onorari bocciati

di - Romeo Romei**

Venti giudici onorari su ventitrè sono stati respinti al concorso per diventare magistrati tributari professionali. Restano dilettanti, e nonostante la bocciatura continueranno a fare i giudici, cioè ad amministrare una giustizia che ogni anno gestisce circa 50 miliardi di euro di contenziosi. Che garanzie hanno i contribuenti?

Il processo è già iniquo per l'assolutismo del Ministero dell'Economia e delle Finanze, ma oggi ci accorgiamo che è emerso "ufficialmente" un sintomo, che nasconde un male cronico, che i difensori conoscono molto bene, ma il cui grido di dolore lungo 52 anni, è sempre rimasto inascoltato.

Questi venti soggetti, che al Mef vanno comunque bene, ascoltando le opposizioni dei ricorrenti, magari assistiti da Difensori che sono frequentemente più bravi di loro, scrivono decisioni le cui motivazioni sono troppo spesso opinabili, esercitano già da anni, e **resteranno comunque in forza a giudicare fino a che non avranno raggiunto il limite originario di uscita.**

Abbiamo letto motivazioni *"non abbiamo motivo di dubitare che la società di riscossione abbia omesso la notifica della cartella"*. Questa è una delle oscenità, che leggemmo e che certamente continueranno a motivare le reiezioni, se perdurerà la presenza di soggetti inidonei.

"Tutto cambia affinché nulla cambi"

Con Decreto del Direttore Generale del Dipartimento della giustizia tributaria prot. MEF – DGT RR 46 del 30 maggio 2024 è stato approvato il bando del concorso pubblico, per esami, per il reclutamento di n. 146 posti di magistrato tributario, per l'esercizio della giurisdizione tributaria di cui all'articolo 1-bis del decreto legislativo n. 545 del 31 dicembre 1992.

**Processualista tributario

Riporto uno stralcio dell'articolo del 20 novembre dell'amico avvocato tributarista, promotore e relatore al Parlamento ed Governo di più argomenti in materia di Diritto tributario, Maurizio Villani, che ci legge, che ha sintetizzato con asciutta chiarezza:

"*Oggi i Giudici tributari sono 2.000 di cui 1.000 togati e 1.000 onorari.*

Dei 1.000 Giudici togati solo 22 hanno optato per la Magistratura tributaria, mentre dei 1.000 Giudici onorari soltanto 23 hanno tentato le prove scritte (peraltro senza la preselezione), di cui 20 sono stati bocciati, due si sono ritirati e solo uno ha superato le prove scritte. In definitiva, quindi, gli altri 1.955 attuali Giudici tributari (2.000 – 22 – 23) non solo non hanno optato per la Magistratura tributaria togata, senza perdere benefici economici e di carriera, ma non hanno tentato neanche il concorso pubblico!!"

Tuttavia, le eccezioni che impedirebbero l'attuazione di questo recruiting, possono essere individuate come segue:

- ✓ Incompatibilità tra due diverse strutture giurisdizionali

  Il Magistrato concorsuale del Sistema Ordinario è parte esclusiva e centrale dell'ambito giudiziario sotto la giurisdizione del Ministero della Giustizia. Ad alcuni può venire in mente che stare in **due diverse strutture giurisdizionali** non sarebbe propriamente legittimo.

- ✓ Violazione dell'obbligo costituzionale di terzietà

  Una seconda considerazione potrebbe essere, **la dipendenza del soggetto giudicante dal medesimo Ministero che è il datore di lavoro di una delle due parti in causa**, l'Agenzia delle Entrate. Un dubbio più che legittimo sulla violazione costituzionale dell'obbligo di terzietà. Non tutti danno il giusto peso, ma un Magistrato concorsuale, ci riflette.

Un breve (necessario) ripasso della Costituzione affinché si evitino contorsioni pseudointellettuali :

ORGANIGRAMMA COSTITUZIONALE (cost.102)

"La funzione giurisdizionale è esercitata da magistrati ordinari istituiti e regolati dalle norme sull'ordinamento giudiziario.

Non possono essere istituiti giudici straordinari o giudici speciali.

Possono soltanto istituirsi presso gli organi giudiziari ordinari (Tribunali) sezioni specializzate per determinate materie, anche con la partecipazione di cittadini idonei estranei alla magistratura.

La legge regola i casi e le forme della partecipazione diretta del popolo all'amministrazione della giustizia."

Giusto processo - art. 111

"La giurisdizione si attua mediante il giusto processo regolato dalla legge.

Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità, davanti a giudice terzo e imparziale. La legge ne assicura la ragionevole durata."

***

Chi può contestare che la dipendenza dei giudici onorari dal Ministero dell'Economia e delle Finanze configuri una circostanza di **impari contraddittorio**, della trattazione e delle decisioni? Tuttavia, permane la pervicace insistenza sul medesimo percorso.

- Assunzioni e gestione - art. 105

"Spettano al Consiglio superiore della magistratura, secondo le norme dell'ordinamento giudiziario, le assunzioni, le assegnazioni ed i trasferimenti, le promozioni e i provvedimenti disciplinari nei riguardi dei magistrati."

Il legame con l'art. 102 dovrebbe escludere qualsiasi altra forma di istituzione "parallela", impropriamente chiamata "speciale" diversa dal Sistema Giudiziario Ordinario (Tribunale).

- Competenza (Cpc. 9)

"*Il Tribunale è competente per tutte le cause che non sono di competenza di altro giudice.*

*Il tribunale è **altresì esclusivamente competente per le cause in materia di imposte e tasse**, per quelle relative allo stato e alla capacità delle persone e ai diritti onorifici, per la querela di falso, per l'esecuzione forzata, per le cause che hanno ad oggetto il funzionamento di un sistema di intelligenza artificiale e, in generale, per ogni causa di valore indeterminabile.*"

L'organico coacervo

All'improvviso qualcuno si accorge (finalmente) che, dopo 52 anni di nomine "onorarie" si debba passare attraverso giuste selezioni qualificanti. Il fatto che la stragrande maggioranza dei giudici onorari sia stata bocciata, atteso questo odierno clamoroso fallimento, dovrebbe costituire sollecitazione ad essere rivisto tutto l'archetipo estraneo all'Ordinamento Giuridico Ordinario.

Non vorrei cadere nel retorico e noioso discorso della impreparazione di alcuni sulle norme tributarie e sulla procedura civile, che ci costringono a subire decisioni negative con motivazioni che non hanno proprio a che fare col Diritto, ma vorrei sottolineare, in chiusura, che un grande esercito di magistrati disponibili in mano al CSM, potrebbe coprire con agevole capacità, anche se impegnativa, la sezione tributaria, come ci ordina il terzo comma dell'art. 102 della Costituzione.

Se venti su ventitré sono stati bocciati, è impreparazione, se su mille magistrati, solo venti hanno dato disponibilità alla carica nella "giurisdizione speciale", è riflessione.

La Politica, settore giudiziario, dovrebbe intervenire, tanto quanto è intervenuta sulla separazione delle carriere dei Magistrati di impiego penale, per ridare alla popolazione dei contribuenti, fiducia attraverso la credibilità.

Scopri i nostri abbonamenti

Pacchetto "Rivista"

TUTTI GLI **11 NUMERI DELLA RIVISTA "ILTRIBUTO"** E GLI ARRETRATI IN CHIARO DA LEGGERE ONLINE O SCARICARE SU QUALSIASI DISPOSITIVO

INCLUDE LA NOSTRA **NEWSLETTER QUINDICINALE** VIA MAIL, CON COLLEGAMENTI ALLE ULTIME NEWS, ALL'ULTIMA RIVISTA E TUTTE LE OFFERTE PER GLI ABBONATI

VAI ALL'OFFERTA

annuale €40,00 +IVA 4%

il tributo

Informazione tributaria online

Anche la nuova rateazione delle plusvalenze ignora le incongruenze fiscali nel caso di trasformazione e di operazioni straordinarie in genere delle società

di - Luciano Sorgato
Dottore Commercialista

L'articolo 15 della manovra di bilancio per il 2026 nel rivedere i presupposti di ammissione alla rateazione delle plusvalenze, continua ad ignorare il problema interpretativo che si ha ogniqualvolta un'operazione di riorganizzazione societaria fraziona l'unitario esercizio statutario in distinti periodi d'imposta. La nuova disposizione si limita infatti ad apportare all'articolo 86 comma 4 dei più penalizzanti riferimenti temporali alla base dell'opzione della rateazione, senza risolvere la controversa questione di come imputare le relative quote costanti nel caso un unitario esercizio sociale venga fiscalmente diviso in due diversi periodi d'imposta.

Volendo analizzare l'indicata questione si può fare riferimento alla trasformazione della società, con l'evidenza che le conclusioni sono traslabili a tutte le operazioni straordinarie che provocano il medesimo effetto di frazionare l'esercizio statutario in due distinti periodi d'imposta.

Sul piano civilistico l'operazione di trasformazione societaria costituisce, per ormai storica tradizione giuridica, una mera modifica dell'atto costitutivo, nel senso che la trasformazione non estingue e non crea alcun soggetto diverso rispetto a quello risalente al documento costitutivo. Essa si limita a modificare l'ordinamento legale della società e a modificare i rapporti d'interazione della

società verso i propri soci e verso i terzi, nonché a mutare il rapporto tra i soci e i terzi. Con l'iscrizione della modifica statutaria al Registro delle Imprese, l'Ordinamento attribuisce alla società la personalità giuridica. Tale particolare prerogativa non crea, però, un soggetto nuovo (la società di capitali), ma preclude unicamente il rapporto giuridico diretto tra soci e terzi, interponendosi tra essi alla stregua di una sorta di schermo rifrangente che catalizza ogni tipo di effetto giuridico dall'interno e dall'esterno. Tutto s'infrange addosso a questo schermo impermeabile e per il tramite di esso ogni tipo di interlocuzione giuridica si arresta nei confronti della società. Alla base di tale efficace rappresentazione figurativa della personalità giuridica, elaborata dal prof . Ferrara nelle sue lezioni di diritto commerciale, risiede il peculiare regime della cd autonomia patrimoniale perfetta , dalla quale deriva il regime della responsabilità limitata al solo patrimonio sociale per le obbligazioni contratte dalla società, senza alcun personale coinvolgimento patrimoniale dei soci. L'operazione di trasformazione sul piano civilistico si risolve, quindi, in una modifica statutaria che non interferisce sulla durata dell'esercizio sociale, la quale non viene in alcun modo temporalmente alterata a causa della necessità fiscale di frazionare l'esercizio in due distinti ed autonomi periodi d'imposta., solo serventi il passaggio dal regime fiscale della trasparenza al regime ires e viceversa. Risolvendosi la trasformazione nella sola modifica dell'ordinamento legale della società, senza che si generi alcuna modifica sulla durata del suo esercizio statutario, il bilancio d'esercizio va raccordato alla sua ordinaria durata, senza che su di esso riversi una qualche conseguenza il frazionamento fiscale del medesimo in due autonomi periodi d'imposta. Il doppio adempimento dichiarativo sul piano fiscale e l'unicità del bilancio di esercizio sul piano civilistico, richiedono per l'anno della trasformazione la necessità di perseguire un incastro di valori imponibili e contabili allo scopo di frazionare in modo corretto il reddito imponibile da assoggettare ai due diversi regimi fiscali dei due diversi periodi d'imposta.

A tale divisione periodale si raccorda la questione della distribuzione per quote costanti delle plusvalenze da realizzo che, a far tempo dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 (1° gennaio 2026 per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) concorreranno a formare il reddito, per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate o, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a cinque anni (non più, quindi, solo a tre anni) a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il secondo (non più, quindi, oltre il quarto). La questione attiene il criterio d'imputazione fiscale della quota di competenza dell'esercizio della trasformazione della società. Volendo inventariare le complessive opzioni possibili:

- ✓ Per ognuno dei due autonomi periodi d'imposta fiscali va imputata una quota costante
- ✓ La quota costante va temporalmente frazionata con ragguaglio alla durata dei due singoli periodi d'imposta.
- ✓ La quota costante va imputata in un'unica soluzione alla scadenza dell'unitario esercizio statutario.

La questione non è di poco conto perché anche con l'ultima riforma il legislatore non ha avvertito le incongruenze fiscali sottese ai meccanismi fiscali di distribuzione dei componenti negativi e positivi di reddito

in corso di maturazione nell'esercizio della trasformazione.

Prima di passare in rassegna le tre indicate opzioni appare utile evidenziare l'incongruenza fiscale che l'operazione di trasformazione riverbera sui suddetti meccanismi in itinere nell'esercizio della trasformazione.

Fiscalmente, come noto, la trasformazione di una società di persone in società di capitali e di una società di capitali in società di persone, determina la modifica della trasparenza (art. 5, Tuir) con il regime fiscale dell' ires e viceversa. Tale mutamento di regime di tassazione è alla base dell'obbligo legislativo di frazionare l'unitario esercizio sociale in due autonomi periodi d'imposta (quello che va dal 1° gennaio alla data di iscrizione nel Registro delle Imprese e quello successivo che diparte dall' iscrizione e perdura sino al 31 dicembre). Tale mutamento di criterio d'imposizione è alla base di talune incongruenze che minano la piena neutralità fiscale dell'operazione. Volendo per omogeneità di trattazione con il tema in esame, circoscrivere lo scrutinio alla rateazione delle plusvalenze ancora in corso, nel caso di trasformazione da società di persone in società di capitali, a fronte dell'iniziale variazione in diminuzione del reddito imponibile nell'esercizio del loro realizzo, le quote di plusvalenza di competenza degli esercizi successivi alla trasformazione sconteranno l'ires. Qualora a tale tassazione ires non si dovesse addizionare la tassazione del relativo dividendo, si registrerebbe un ammanco erariale rispetto all'ordinaria incidenza fiscale su un reddito imponibile, come legislativamente commisurata per il regime ires con la riforma Tremonti. Se si ipotizza un utile civilistico di 300, inclusivo di una plusvalenza di 100, che la società di persone decide di rateizzare (ancora con il vigente regime) in 5 rate costanti, apportando una variazione in diminuzione in sede di dichiarazione dei redditi di 80 e tassando, quindi, un imponibile fiscale di 220, a fronte dell'intero utile di bilancio stanziato a patrimonio netto per 300, qualora tale società si trasformasse in società di capitali, le quattro residue quote di plusvalenza sconterebbero la tassazione ires. Le riserve stanziate a patrimonio netto di 300, qualora (come ordinariamente nella prassi operativa si procede) venissero tutte iscritte in bilancio come riserve ante trasformazione, in quanto temporalmente risalenti a prima della data di effetto della trasformazione, genererebbero la rappresentata distorsione dell'ordinario livello di imposizione fiscale. Le rate postergate alla trasformazione verrebbero, infatti, assoggettate ad ires mediante variazioni in aumento nelle relative dichiarazioni dei redditi, a cui però non corrisponderebbe alcuna formazione di utili tassabili come dividendo al momento della distribuzione.

Nel caso inverso di trasformazione da società di capitali in società di persone, gli effetti distorsivi sopra rappresentati vengono a generarsi in modo invertito rispetto alla trasformazione in società di

In caso di rateazione in cinque quote costanti di una plusvalenza realizzata di 100 e di trasformazione della società di capitali in società di persone, a fronte dell'iniziale riduzione dell'imponibile fiscale del periodo d'imposta del realizzo per 80 e lo stanziamento nel bilancio della società di capitali di utili per 300 (a fronte di un complessivo imponibile tassato per 220), si avrà il differimento di quote che sconteranno, a seguito delle corrispondenti variazioni in aumento nelle dichiarazioni dei redditi della società di persone post trasformazione, il

Continua con un abbonamento....

Pacchetto "Banca dati"
€50+IVA 4%
ANNUALE

Pacchetto "Rivista"
€40+IVA 4%
ANNUALE

Pacchetto "Formazione"
€80+IVA 4%
ANNUALE

SCEGLI L'OFFERTA CHE PREFERISCI PER ACCEDERE ALLA NOSTRA INFORMAZIONE TRIBUTARIA

GLI ABBONAMENTI ANNUALI TI DANNO ACCESSO A:

- TUTTI GLI **11 NUMERI DELLA RIVISTA "ILTRIBUTO"** E GLI ARRETRATI IN CHIARO DA LEGGERE ONLINE O SCARICARE SU QUALSIASI DISPOSITIVO
- LE **20 ORE ANNUALI DELLA NOSTRA FORMAZIONE ACCREDITATA** PER DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI - **10 WEBINAR DI DUE ORE CIASCUNO**
- ACCESSO CON **FUNZIONE DI RICERCA AL DATABASE DI TUTTI I NOSTRI CONTENUTI** DAL SETTEMBRE 2014 AD OGGI (SENTENZE E RELATIVI COMMENTI DELLE NEWS, ARTICOLI DELLA RIVISTA, GIURISPRUDENZA COMMENTATA)

SEMPRE INCLUSA LA NOSTRA **NEWSLETTER QUINDICINALE** VIA MAIL, CON COLLEGAMENTI ALLE ULTIME NEWS, ALL'ULTIMA RIVISTA E TUTTE LE OFFERTE PER GLI ABBONATI

Pacchetto "Premium"
€100+IVA 4%
ANNUALE

SCOPRI DI PIU'

il tributo
Informazione tributaria online