

IMPOSTE DIRETTEdi **SANDRA PENNACINI****CPB: da Omnibus novità per professionisti e associazioni**

Il decreto correttivo Omnibus limita l'obbligo di allineamento di adesione al CPB tra studio associato e associati ai soli casi in cui si applica il medesimo ISA, recependo l'orientamento già espresso dall'Agenzia delle Entrate.

Il Concordato Preventivo Biennale per i professionisti che partecipano a studi associati o società tra professionisti ha subito una profonda evoluzione normativa. All'origine del nuovo istituto, la disciplina contenuta nel D.Lgs. n. 13/2024 **non prevedeva alcuna forma di condizionamento reciproco o di collegamento tra le scelte del singolo professionista e quelle dell'associazione professionale** di cui faceva parte. Il professionista con partita Iva individuale poteva decidere di aderire alla proposta in totale autonomia, a prescindere dalle decisioni assunte dallo studio associato, e viceversa.

Questa condizione di indipendenza è stata interrotta dal primo decreto correttivo, il D.Lgs. 12.06.2025, n. 81, a valere dalle adesioni espresse per il biennio 2025-2026. Tale norma ha introdotto nell'art. 11, c. 1, del D.Lgs. n. 13/2024, le lettere b-quinquies) e b-sexies), prevedendo che l'adesione individuale fosse preclusa qualora l'associazione professionale non avesse accettato la proposta per lo stesso biennio. Specularmente, l'associazione professionale non poteva accedere all'accordo se anche un solo socio con partita Iva autonoma avesse rifiutato la proposta individuale. Questa restrizione intendeva scongiurare manovre elusive o spostamenti impropri di materia imponibile. Tuttavia, il tenore assoluto della norma ha generato difficoltà di interpretazione nei casi in cui i contribuenti svolgessero attività professionali del tutto eterogenee rispetto a quelle dello studio di appartenenza.

Prima ancora dell'intervento legislativo qui oggetto di esame, l'Agenzia delle Entrate aveva fornito un'interpretazione meno vincolante con la risposta ad istanza di interpello n. 45/2026, riguardante un dottore commercialista operante con il codice ISA DK05U che partecipava, in qualità di associato, a un'associazione professionale dedicata esclusivamente all'insegnamento dello sci e delle discipline sportive invernali, soggetta al codice ISA DG10U. In tale sede, l'Agenzia delle Entrate aveva stabilito (andando oltre al dettato normativo) che la causa di esclusione fosse applicabile solo nelle ipotesi in cui il professionista e l'associazione svolgessero attività economiche affini.

L'orientamento espresso nella prassi è stato definitivamente recepito e codificato dal D.Lgs. 7.08.2026, n. 148, noto come decreto correttivo Omnibus. L'art. 28 del decreto ha modificato le lettere b-quinquies) e b-sexies) dell'art. 11, c. 1, del D.Lgs. n. 13/2024 (decreto CPB), legando il vincolo di reciprocità alla riconducibilità delle attività svolte. È stato infatti espressamente stabilito che la causa di esclusione non opera qualora l'associazione professionale, la società tra professionisti o la società tra avvocati non esercitino attività economiche riconducibili al medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale applicato individualmente dal socio o dall'associato.

Modifiche di identico tenore sono state introdotte anche all'art. 21, c. 1, del D.Lgs. n. 13/2024, chiarendo che il disallineamento non costituisce causa di cessazione del concordato qualora le attività non siano riconducibili allo stesso codice ISA.

Per quanto riguarda il caso delle **società tra professionisti costituite in forma di società di capitali**, occorre ricordare che **allo stato attuale non risulta approvato alcun modello ISA effettivamente applicabile, in quanto producono reddito di impresa e non di lavoro autonomo.**

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la FAQ n. 3 del 3.06.2026, l'esclusione della società partecipata comporta che ai singoli soci professionisti è pienamente consentito l'accesso individuale al Concordato Preventivo Biennale per il biennio 2026-2027, senza vincolo di co-adesione con gli altri soci.