Consulenza d'Impresa® 1991-2021 30°

Informativa n. 17

del 02 Settembre 2025

Disposizioni urgenti in materia fiscale (DL 17.6.2025 n.84) Novità apportate in sede di conversione nella L. 30.7.2025 n. 108

1 PREMESSA

Con il DL 17.6.2025 n. 84, pubblicato sulla *G.U.* 17.6.2025 n. 138 ed entrato in vigore il 18.6.2025, sono state previste numerose disposizioni urgenti in ambito fiscale (c.d. “decreto Fiscale”).

Il DL 17.6.2025 n. 84 è stato convertito nella L. 30.7.2025 n. 108, pubblicata sulla *G.U.* 1.8.2025 n. 177 ed entrata in vigore il 2.8.2025, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

Di seguito vengono analizzate le principali novità apportate in sede di conversione in legge del DL 84/2025.

2 REGIME DEL RAVVEDIMENTO 2019-2023 COLLEGATO ALL’ADESIONE AL CONCORDATO PREVENTIVO 2025-2026

L’art. 12-*ter* del DL 84/2025, inserito in sede di conversione in legge, ripropone il regime del ravvedimento, applicabile dai soggetti ISA che aderiscono al concordato preventivo biennale 2025-2026 entro il 30.9.2025.

In particolare, mediante il versamento di un’imposta sostitutiva saranno inibite:

- le rettifiche del reddito d’impresa o di lavoro autonomo di cui all’art. 39 del DPR 600/73, e quelle di cui all’art. 54 co. 2 secondo periodo del DPR 633/72;
- relativamente alle annualità 2019, 2020, 2021, 2022 e 2023.

2.1 AMBITO SOGGETTIVO

Possono accedere alla sanatoria i contribuenti che:

- nelle annualità interessate hanno applicato gli ISA (salvo quanto indicato nel successivo § 2.4 “Soggetti esclusi da ISA”);
- aderiscono al concordato preventivo biennale 2025-2026, di cui al DLgs. 13/2024, entro il 30.9.2025.

2.2 BASE IMPONIBILE

La determinazione della base imponibile dell’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, delle relative addizionali e dell’IRAP varia a seconda del punteggio di affidabilità fiscale del singolo contribuente, ricavandosi dalla differenza tra il reddito d’impresa o di lavoro autonomo o del valore della produzione netta già dichiarato al 2.8.2025 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 84/2025) in ciascuna annualità e il valore dello stesso incrementato in base al relativo punteggio ISA, come indicato nella tabella che segue.

Punteggio ISA	Coefficiente di incremento del reddito
10	**5%**
Pari o superiore a 8 e inferiore a 10	**10%**
Pari o superiore a 6 e inferiore a 8	**20%**
Pari o superiore a 4 e inferiore a 6	**30%**
Pari o superiore a 3 e inferiore a 4	**40%**
Inferiore a 3	**50%**

2.3 ALIQUOTE

Anche l’aliquota dell’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali risente dell’affidabilità fiscale del contribuente; in particolare, per ciascun periodo d’imposta, alla base imponibile come sopra determinata viene applicata un’aliquota variabile in base ai criteri indicati nelle seguenti tabelle.

Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali		
Punteggio ISA	**Periodo d'imposta**	**Aliquota**
Pari o superiore a 8	**2019, 2022 e 2023**	**10%**
	2020 e 2021	**7%**
Pari o superiore a 6 ma inferiore a 8	**2019, 2022 e 2023**	**12%**
	2020 e 2021	**8,4%**
Inferiore a 6	**2019, 2022 e 2023**	**15%**
	2020 e 2021	**10,5%**

Imposta sostitutiva dell'IRAP		
Punteggio ISA	**Periodo d'imposta**	**Aliquota**
Qualsiasi	**2019, 2022 e 2023**	**3,9%**
	2020 e 2021	**2,73%**

Le aliquote ridotte per i periodi d'imposta 2020 e 2021 tengono conto degli effetti della pandemia da COVID-19.

2.4 SOGGETTI ESCLUSI DA ISA

Il regime del ravvedimento 2019-2023 può essere applicato anche dai soggetti ISA che non determinano il reddito con criteri forfetari e che per una delle annualità comprese tra il 2019 e il 2023 non hanno applicato gli ISA per effetto di:

- una delle cause di esclusione legate alla pandemia da COVID-19 (svolgimento dell'attività in settori individuati, riduzione di ricavi e compensi di almeno il 33% rispetto al 2019, inizio attività nel 2019 o nel 2021);
- una condizione di non normale svolgimento dell'attività;
- esercizio di due o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati (c.d. "soggetti multiattività").

L'applicazione del regime del ravvedimento 2019-2023 è in ogni caso subordinata, anche per tali soggetti, all'adesione al concordato preventivo biennale 2025-2026.

Determinazione della base imponibile in presenza di cause di esclusione dagli ISA

Per i soggetti che aderiscono alla sanatoria in presenza di una delle cause di esclusione dagli ISA espressamente indicate, la base imponibile è determinata, per l'annualità interessata, come differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato al 2.8.2025 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 84/2025) e il valore dello stesso incrementato nella misura del 25%.

Analogo incremento si applica per la determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP.

Aliquote d'imposta in presenza di cause di esclusione dagli ISA

Per i soggetti esclusi dagli ISA che possono comunque beneficiare della sanatoria l'aliquota dell'imposta sostitutiva è fissa ed è pari al:

- 12,5%, per le imposte sui redditi e relative addizionali;
- 3,9%, per l'IRAP.

Soggetti esclusi dagli ISA			
Imposta sostitutiva	**Periodo d'imposta**	**Aliquota**	**Riduzione dell'imposta**
Imposte sui redditi e relative addizionali	**Dal 2019 al 2023**	**12,5%**	**30% per tutti i periodi***
IRAP	**Dal 2019 al 2023**	**3,9%**	**30% per tutti i periodi**

* La riduzione non si applica per le imprese multiattività che aderiscono al ravvedimento.

2.5 IMPORTO MINIMO

Il valore complessivo dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali da versare per ciascuna annualità non può essere inferiore a 1.000,00 euro.

2.6 TERMINI DI VERSAMENTO

L'imposta sostitutiva su ogni annualità deve essere versata:

- a partire dall'1.1.2026;
- entro il 15.3.2026, in unica soluzione, o mediante pagamento rateale in un massimo di 10 rate mensili di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 15.3.2026.

In caso di pagamento rateale, il ravvedimento si perfeziona con il pagamento di tutte le rate; il pagamento di una delle rate, diverse dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva non comporta la decadenza dal beneficio della rateazione.

2.7 ATTI CHE INIBISCONO IL PERFEZIONAMENTO DELLA SANATORIA

Il ravvedimento non si perfeziona nel caso in cui il pagamento in unica soluzione o della prima rata delle imposte sostitutive è successivo alla notifica di:

- processi verbali di constatazione;
- schemi di atto di accertamento;
- atti di recupero di crediti inesistenti.

2.8 COMUNICAZIONE DELL'OPZIONE PER IL REGIME DEL RAVVEDIMENTO

I termini e le modalità di comunicazione dell'opzione per il regime del ravvedimento saranno stabiliti da un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

2.9 CAUSE DI DECADENZA

La protezione dagli accertamenti di cui agli artt. 39 del DPR 600/73 e 54 co. 2 secondo periodo del DPR 633/72 viene meno nel caso in cui:

- il contribuente decada dal concordato preventivo biennale, per effetto di una delle cause di decadenza di cui all'art. 22 del DLgs. 13/2024;
- il contribuente risulti destinatario di una misura cautelare, personale o reale, o venga rinviato a giudizio, per aver commesso nei periodi d'imposta dal 2019 al 2023 i reati tributari di cui al DLgs. 74/2000 (escluse le fattispecie individuate dagli artt. 4, 10-*bis*, 10-*ter* e 10-*quater* co. 1), o i reati di false comunicazioni sociali, riciclaggio, autoriciclaggio, impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita;
- si verifichi il mancato perfezionamento del ravvedimento per decadenza dalla rateazione;
- le cause di esclusione dagli ISA sopra indicate (cause legate al COVID-19, non normale svolgimento dell'attività e imprese multiattività) siano state dichiarate infedelmente.

2.10 PROROGA DEI TERMINI PER L'ACCERTAMENTO IN CASO DI ADESIONE AL REGIME DEL RAVVEDIMENTO

I termini per l'accertamento sono prorogati al 31.12.2028 nel caso in cui ricorrano contemporaneamente le seguenti condizioni:

- contribuente soggetto a ISA;
- adesione al concordato preventivo biennale 2025-2026;
- adesione al regime del ravvedimento per una o più annualità tra i periodi d'imposta 2019, 2020, 2021 e 2022.

La proroga dei termini per l'accertamento è limitata agli anni per i quali si è optato per l'applicazione del regime del ravvedimento.

Periodo d'imposta	Termine originario	Termine prorogato per adesione al regime del ravvedimento
2019	**31.12.2025**	**31.12.2028**
2020	**31.12.2026 (31.12.2025 in caso di regime premiale ISA)**	
2021	**31.12.2027 (31.12.2026 in caso di regime premiale ISA)**	
2022	**31.12.2028 (31.12.2027 in caso di regime premiale ISA)**	

2.11 PROROGA DEI TERMINI PER L'ACCERTAMENTO IN CASO DI ADESIONE AL CONCORDATO

Per i soggetti ISA che aderiscono al concordato preventivo biennale 2025-2026 i termini di decadenza per l'accertamento in scadenza al 31.12.2025 sono prorogati al 31.12.2026 (a prescindere dall'applicazione del regime del ravvedimento).

Periodo d'imposta	Termine originario	Termine prorogato per adesione al concordato
2019	**31.12.2025**	**31.12.2026**
2020	**31.12.2025 (solo soggetti che per il 2020 beneficiano del regime premiale ISA)**	

3 ESTINZIONE DEL PROCESSO A SEGUITO DELLA "ROTTAMAZIONE DEI RUOLI"

L'art. 12-*bis* del DL 84/2025, inserito in sede di conversione in legge, introduce una norma di interpretazione autentica dell'art. 1 co. 236 della L. 197/2022 sull'estinzione del processo tributario a seguito dell'adesione alla c.d. "rottamazione dei ruoli".

La suddetta norma della L. 197/2022 prevede che il giudizio tributario si estingua solo col pagamento integrale del debito rottamato documentato da una delle parti. Nelle more del pagamento il giudizio è sospeso. La revoca della sospensione avviene su istanza di una delle parti.

Con la nuova norma, invece, il legislatore stabilisce che l'art. 1 co. 236 della L. 197/2022 va interpretato nel senso che il giudice tributario deve dichiarare subito l'estinzione del giudizio sui carichi rottamati, anche con il pagamento di una sola rata e non di tutte le rate.

Il perfezionamento della definizione dei ruoli ai fini processuali si verifica quindi con l'accettazione della domanda e il pagamento della prima rata e da ciò consegue l'estinzione immediata del processo.

3.1 PROCEDIMENTO

Il giudizio viene dichiarato estinto d'ufficio dal giudice ove una delle parti processuali (contribuente, ente impositore o Agenzia delle Entrate-Riscossione) produca:

- la dichiarazione di adesione alla definizione agevolata (art. 1 co. 235 della L. 197/2022);
- la comunicazione dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione in esito alla domanda (art. 1 co. 241 della L. 197/2022);
- la documentazione attestante il versamento della prima o unica rata.

3.2 DESTINATARI

L'estinzione immediata del giudizio rileva per i soggetti che:

- avevano presentato la domanda di definizione agevolata dei ruoli ai sensi della L. 197/2022;
- oppure sono stati riammessi a detta definizione ai sensi dell'art. 3-*bis* del DL 202/2024 conv. L. 15/2025 (ovvero coloro che avevano presentato la relativa dichiarazione di adesione alla rottamazione entro il 30.6.2023 e che al 31.12.2024 erano decaduti per irregolarità nel pagamento delle rate).

3.3 DECORRENZA ED EFFETTI

Il pagamento della prima rata determina l'estinzione immediata del giudizio sospeso a partire dal 2.8.2025 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 84/2025).

Vengono quindi impattati i processi attualmente sospesi.

La norma specifica che sono immediatamente inefficaci le sentenze di merito non ancora definitive emanate prima della presentazione della domanda di rottamazione dei ruoli e i provvedimenti di sospensione.

Inoltre, le somme versate a qualsiasi titolo nelle more del giudizio in cui è sopraggiunta la presentazione della domanda di rottamazione dei ruoli "*restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili*".

4 PLUSVALENZE DERIVANTI DA DIRITTI REALI IMMOBILIARI - TASSAZIONE COME REDDITI DIVERSI - NORMA DI INTERPRETAZIONE AUTENTICA

L'art. 1 co.1-*bis* del DL 84/2025, inserito in sede di conversione in legge, contiene una norma di interpretazione autentica dell'art. 67 co. 1 del TUIR, in relazione alla tassazione come redditi diversi delle plusvalenze derivanti delle cessioni/costituzioni di diritti reali immobiliari da parte di soggetti non imprenditori.

4.1 NUOVO ART. 67 DEL TUIR

L'art. 1 co. 92 della L. 213/2023, con decorrenza dall'1.1.2024, ha innovato la disciplina delle plusvalenze immobiliari, sancendo un diverso trattamento impositivo tra gli atti di:

- cessione a titolo oneroso di beni immobili e di diritti reali immobiliari, che continuano a ricadere nella lett. b) dell'art. 67 co. 1 del TUIR, con conseguente tassazione solo oltre il quinquennio (salve talune eccezioni) o in ragione della natura dei beni ceduti (terreni edificabili);
- costituzione degli altri diritti reali di godimento, che rientrano nella successiva lett. h) e, quindi, generano redditi diversi a prescindere dal periodo di possesso precedente e dalla natura dell'immobile ceduto.

Quando la costituzione di un diritto reale di godimento ricade nell'art. 67 co. 1 lett. h) del TUIR, inoltre, la differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla produzione del reddito deve essere assoggettata a tassazione IRPEF progressiva, senza possibilità di accesso all'imposizione sostitutiva del 26%.

Questo nuovo assetto dell'art. 67 del TUIR ha ben presto generato criticità interpretative, in quanto, dal punto di vista civilistico, la distinzione tra "cessione" di diritti reali e "costituzione" dei medesimi è tutt'altro che definita.

4.2 DISTINZIONE INCENTRATA SULLA NOVITÀ O PREESISTENZA DEL DIRITTO

Il DL 84/2025 convertito ha quindi fornito l'interpretazione autentica della norma, stabilendo che il co. 1 dell'art. 67 del TUIR si interpreta nel senso che "*il reddito derivante dalla concessione di usufrutto o dalla costituzione di altri diritti reali di godimento su un bene immobile costituisce un reddito diverso imponibile ai sensi della lettera h) dello stesso comma 1 quando il soggetto disponente mantiene un diritto reale sul bene immobile, mentre si qualifica come plusvalenza, tassabile ai sensi delle lettere b) e b-bis) del comma 1 al ricorrere delle condizioni temporali ivi previste, se il disponente si spoglia contestualmente e integralmente di ogni diritto reale sul bene*".

In pratica, in base alla nuova norma di interpretazione, se a seguito dell'operazione concernente il diritto reale:

- il diritto reale oggetto del negozio cessa totalmente, si avrà una "cessione" che rientra nella lett. b) dell'art. 67 co. 1 del TUIR;
- persiste in capo al disponente un diritto reale sul bene oggetto del negozio, si avrà una "costituzione" che rientra nella lett. h) dell'art. 67 co. 1 del TUIR.

Ne dovrebbe derivare, ad esempio, che:

- l'atto con cui un soggetto aliena la proprietà di un immobile, di cui i cessionari si intestano l'uno l'usufrutto e l'altro la nuda proprietà, rientra integralmente nella lett. b) dell'art. 67 co. 1 del TUIR, in quanto il *dante causa* si spossessa integralmente del diritto (diversamente da quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello 14.5.2025 n. 133);
- l'atto con cui viene ceduta la sola proprietà superficiaria di un fabbricato già edificato rientra nella lett. h) dell'art. 67 del TUIR, in quanto il *dante causa* mantiene la titolarità del suolo (coerentemente con quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello 13.5.2025 n. 129).

4.3 DECORRENZA

Trattandosi di norma di interpretazione autentica espressamente qualificata come tale, essa ha portata retroattiva (art. 1 della L. 212/2000).

5 ADDIZIONALE IRPEF DEL 10% SU *BONUS* E *STOCK OPTION* NEL SETTORE FINANZIARIO - MODIFICHE

L'art. 1-*bis* del DL 84/2025, inserito in sede di conversione in legge, interviene nell'ambito della disciplina relativa all'addizionale IRPEF del 10% sugli emolumenti a titolo di *bonus* e *stock option* (e altri emolumenti variabili) corrisposti a dipendenti che rivestono la qualifica di dirigenti nel settore finanziario, nonché ai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (ad esempio, amministratori) operanti nello stesso settore, di cui all'art. 33 del DL 78/2010.

La nuova norma stabilisce espressamente che tale regime si applica ai soggetti indicati all'art. 162-*bis* co. 1 lett. a) e b) del TUIR, ossia intermediari finanziari e società di partecipazione finanziaria.

In base alla nuova norma, quindi, tale regime non grava sui dirigenti e sugli amministratori delle società di partecipazione non finanziaria (*holding* industriali) e sui soggetti ad esse assimilati di cui all'art. 162-*bis* co. 1 lett. c) del TUIR, superando così le problematiche di carattere interpretativo che coinvolgevano la nozione di "settore finanziario".

Decorrenza

L'art. 1-*bis* del DL 84/2025 convertito stabilisce che le nuove disposizioni trovano applicazione a partire dal periodo d'imposta 2025.

In caso di addizionale già trattenuta e versata dal sostituto d'imposta nel corso dell'anno 2025, non più dovuta in base alla nuova disciplina, occorre quindi procedere al relativo recupero effettuando un conguaglio alla prima scadenza di versamento utile.

6 SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE - ESENZIONE IMU

L'art. 6-*bis* del DL 84/2025, inserito in sede di conversione in legge, introduce alcuni criteri *ad hoc* per il riscontro dell'esenzione IMU in capo agli enti non commerciali che esercitano attività sportive.

L'art. 1 co. 759 lett. g) della L. 160/2019 stabilisce infatti che sono esenti dall'IMU gli immobili posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali per lo svolgimento, con modalità non commerciali, delle attività istituzionali, tra cui sono ricomprese anche quelle sportive.

6.1 CORRISPETTIVI MEDI INDIVIDUATI DAI COMUNI

Ai fini dell'esenzione dall'IMU, di cui all'art. 1 co. 759 lett. g) della L. 160/2019, viene stabilito che per l'applicazione delle disposizioni che riguardano le attività sportive di cui all'art. 1 co. 1 lett. m) del DM 200/2012, i Comuni devono individuare i "corrispettivi medi" previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale (si intende quello comunale e può estendersi a quello regionale se non esistono strutture di riferimento nel Comune).

I corrispettivi medi, inoltre:

- sono individuati annualmente dal Comune;
- sono pubblicati sul sito internet istituzionale del Comune;

- servono per verificare la sussistenza delle condizioni previste dall'art. 4 co. 6 del DM 200/2012, secondo cui, con specifico riferimento alle attività sportive, possono considerarsi esercitate con modalità non commerciali se "*sono svolte a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di un corrispettivo simbolico e, comunque, non superiore alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio*".

6.2 PERIODO TRANSITORIO - ISCRIZIONE AL RASD

Nelle more dell'individuazione dei "corrispettivi medi" da parte dei Comuni, ai fini dell'applicazione dell'esenzione IMU, per le associazioni sportive dilettantistiche (ASD) e le società sportive dilettantesche (SSD) rileva la sola iscrizione nel Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche (RASD) ai sensi dell'art. 4 del DLgs. 39/2021, a valere dall'anno di iscrizione nel predetto registro.

In ogni caso, non si dà luogo al rimborso delle somme già versate.

7 IVA - INVERSIONE CONTABILE PER SERVIZI ALLE IMPRESE NEI SETTORI DEL TRASPORTO, MOVIMENTAZIONE MERCI E LOGISTICA

In sede di conversione in legge, è stato modificato l'art. 9 del DL 84/2025, con riferimento all'ambito di applicazione delle disposizioni introdotte dalla legge di bilancio 2025 (art. 1 co. 57 - 63 della L. 207/2024) che prevedono:

- il *reverse charge* in relazione alle prestazioni di servizi rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto, movimentazione di merci e servizi di logistica;
- in via transitoria, un regime opzionale di versamento dell'IVA da parte del committente del servizio nei predetti settori.

Con riferimento al meccanismo del *reverse charge* (al momento inefficace, in attesa del rilascio dell'autorizzazione da parte dell'Unione europea), viene meno l'esclusione che era stata prevista per le agenzie per il lavoro di cui all'art. 4 del DLgs. 276/2003.

8 IVA - ESCLUSIONE DELLE SOCIETÀ QUOTATE DALLO *SPLIT PAYMENT* - SALVEZZA DEI COMPORTAMENTI DIFFORMI

L'art. 10 del DL 84/2025 esclude le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana, identificate ai fini IVA, dall'ambito applicativo dello *split payment* a decorrere dall'1.7.2025. La disposizione si applica alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire da tale data. Non assume rilievo quando le stesse sono effettuate (cfr. FAQ Agenzia delle Entrate 27.6.2025).

La modifica normativa ha lo scopo di allineare la disciplina nazionale a quanto previsto nella decisione UE 25.7.2023 n. 1552, con la quale l'Italia è stata autorizzata a prevedere il meccanismo dello *split payment* sino al 30.6.2026, ma escludendo le predette società dal relativo campo applicativo, a partire dall'1.7.2025.

Per effetto delle modifiche apportate in sede di conversione in legge del DL 84/2025, viene previsto che sono fatti salvi i comportamenti adottati dai soggetti passivi prima del 2.8.2025 (data di entrata in vigore della legge di conversione).

9 MOTIVAZIONE DELL'AUTORIZZAZIONE E DEL PVC A SEGUITO DI ACCESSI

In tema di garanzie del contribuente destinatario delle attività di accesso, ispezione e verifica, con l'art. 13-*bis* del DL 84/2025, inserito in sede di conversione in legge, viene integrato l'art. 12 della L. 212/2000 con l'obbligo di motivare e giustificare l'atto di autorizzazione o il PVC.

Detti atti devono essere motivati, espressamente e adeguatamente, rispetto alle circostanze e alle condizioni che hanno giustificato l'accesso presso i locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali.

Decorrenza

L’obbligo di motivazione dell’atto di autorizzazione e del PVC redatti a seguito di accesso presso i locali di svolgimento dell’attività economica del contribuente si applica a partire dalle autorizzazioni rilasciate e dai PVC redatti dal 2.8.2025 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 84/2025).

Gli atti redatti precedentemente a tale data restano validi e sono fatti salvi da eventuali vizi sollevabili anche in sede contenziosa.