

# **D'AZEGLIO SERVIZI SRL**

*Consulenza alle imprese*

Bologna, li 6 settembre 2024

*AI CLIENTI  
LORO INDIRIZZI*

## **CIRCOLARE NR. 12/2024**

### **NUOVI ADEMPIMENTI FISCALI: IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE (AGGIORNATO CON LE MODIFICHE DI AGOSTO)**

A seguito della pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale n. 182 del 5 agosto 2024, del **D.Lgs. 108/2024** relativo alle *“Disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale”* che ha introdotto ulteriori “correttivi” e novità all’istituto del Concordato Preventivo Biennale (“CPB” d’ora in poi per brevità), quest’ultimo è oramai ai nastri di partenza.

La misura (introdotta dalla Legge Delega per la Riforma Fiscale L.111/23 e attuata tramite il D.Lgs 13/2024) si concretizza nella possibilità di definire in via anticipata, con l’Agenzia delle entrate, il reddito imponibile ai fini IRES/Irpef e il valore della produzione Irap da dichiarare per i 2 periodi di imposta successivi.

Di seguito si propone un’analisi del nuovo istituto del “CPB” aggiornata con le modifiche apportate dal Decreto “Correttivo” di agosto (D.Lgs. 108/24).

#### **Soggetti interessati**

Il “CPB”, finalizzato a razionalizzare gli obblighi dichiarativi e favorire l’adempimento spontaneo, interessa i contribuenti di minori dimensioni che siano titolari di reddito di impresa, nonché di reddito di lavoro autonomo derivante dall’esercizio di arti e professioni nel territorio dello Stato.

Possono accedere al concordato preventivo biennale le seguenti categorie di contribuenti:

- esercenti attività d’impresa o arti e professioni che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale (Isa).
- persone fisiche che aderiscono al regime forfettario di cui all’articolo 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014. Per quest’ultima categoria di soggetti, il concordato è introdotto in via sperimentale solo per l’anno 2024.

Risultano esclusi dalla procedura i soggetti che:

- ✓ esercitano attività economiche per le quali non risultano approvati gli ISA (salvo il caso in cui abbiano adottato regime forfettario)

- ✓ dichiarano ricavi/compensi di importo superiore a € 5.164.569 (limite stabilito, per ciascun ISA, dal relativo decreto di approvazione del MEF).

Ulteriori limitazioni sono poste in relazione a eventuali debiti tributari/previdenziali, come si dirà in seguito.

### **Modalità**

La procedura è avviata tramite una proposta formulata dall’Agenzia delle Entrate al potenziale destinatario, il quale viene invitato ad aderire alla definizione biennale del reddito derivante dall’esercizio d’impresa o dall’esercizio di arti e professioni e del valore della produzione netta ai fini IRAP.<sup>1</sup>

Si tratta, pertanto, della possibilità di definire “in anticipo” quanto il contribuente andrà a dichiarare nelle proprie dichiarazioni dei redditi/Irap per i due periodi d’imposta successivi a fronte di determinati “benefici”.

Dal punto di vista procedurale, **due sono i momenti** o date che devono essere evidenziati:

**Primo momento**: entro il 15 aprile di ciascun anno, l’Agenzia delle Entrate, metterà a disposizione dei contribuenti o dei loro intermediari, appositi programmi informatici (software) per l’acquisizione dei dati necessari per l’elaborazione della proposta. Con apposito provvedimento direttoriale saranno individuati le modalità e i dati da comunicare telematicamente all’Amministrazione finanziaria.

**Secondo momento**: entro il 31/07 ovvero entro l’ultimo giorno del 7° mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta per i contribuenti con periodo di imposta non coincidente con l’anno solare (entro il 31 ottobre per l’anno 2024) il contribuente può aderire alla proposta di concordato.

*Nota*: in sostanza (in modo non dissimile da quanto avviene in relazione alle Note tecniche e metodologiche degli ISA), al MEF spetterà introdurre le metodologie standardizzate per calcolare i redditi da proporre al contribuente, utilizzando tutti i dati disponibili.<sup>2</sup>

Pur disponendo di una elevata mole di informazioni alla quale attingere (l’art. 9 del decreto istitutivo del “CPB” non pone limitazioni in tal senso, prevedendo che siano utilizzate tutte le informazioni dell’Anagrafe tributaria, nonché gli ulteriori dati resi disponibili dai soggetti pubblici: Inps, Inail, CCAIA, ecc.) il MEF dovrà prevedere gli ulteriori “dati necessari” per l’Agenzia al fine di elaborare la proposta.

**Dal punto di vista operativo in sede di prima introduzione** dell’istituto (biennio 2024-2025) l’intera procedura si svolge all’interno dei mod. ISA presente nel Modello Redditi 2024 (anno 2023). In particolare, il contribuente:

- una volta compilato il mod. ISA in tutte le sue parti (dati contabili, extracontabili e “precalcolati”) sarà in grado di determinare, tramite il software “IITuolsa”, il reddito proposto dall’Agenzia, che deriva dalla diretta applicazione degli ISA (il reddito proposto è adeguato in modo

<sup>1</sup> Il concordato preventivo non esplica alcun effetto ai fini Iva.

<sup>2</sup> Ad esempio, potranno essere opportunamente valorizzati la tipologia di attività svolta, il numero di sedi dell’impresa, la localizzazione di tali sedi, il totale dell’attivo dichiarato, e così via. Decisiva dovrebbe risultare la struttura di costi e ricavi/compensi indicata negli ISA dal contribuente, in base ai quali presumere i possibili redditi futuri.

tale che tutti gli indicatori ISA raggiungano il livello 10), su cui vengono successivamente applicate i coefficienti istituiti dal DM 14/06/2024,

- l'eventuale adesione a detto reddito sarà effettuata nell'ambito del quadro "CPB" del mod. ISA, presente nel Modello Redditi 2024 e potrà avvenire nei medesimi termini d'invio di tale modello (differita al 31/10/24 dal Decreto correttivo – vedi ns circolare 11/2024).

Di fatto, quindi, la prima possibilità di aderire al concordato preventivo avverrà a 2 mesi dalla conclusione del 2024, primo dei 2 periodi d'imposta "concordabili", agevolando il contribuente nei calcoli circa la convenienza all'adesione.

A regime la procedura risulterà indipendente dai mod. ISA, e si esplicherà in base alle tempistiche già descritte, ossia:

- rilascio da parte dell'AdE di un'apposita piattaforma entro il 15/04 (nuovo termine indicato nel correttivo) di ciascun anno (si noti che il concordato ha durata minima biennale, ed un contribuente che non intenda aderire sul biennio 2024-2025 potrà procedere sul biennio 2025-2026, e così via)
- eventuale adesione da parte del contribuente da effettuarsi entro il termine del 31/07 (come modificato dal correttivo di agosto) per i soggetti con esercizio "solare", entro l'ultimo giorno del 7° mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta per i soggetti con esercizio "non solare".

Per il 2024, pertanto, vigono delle regole particolari poiché il software ""CPB"" è stato incorporato nel software "Il tuoISA" (versione 2.0.0.). Dal prossimo anno i citati software risulteranno autonomi e quello del "CPB" potrebbe richiedere una serie di dati che esulano da quanto ordinariamente richiesto per gli ISA (anche se la parte preponderante dovrebbero rimanere i dati per gli ISA, che sarà opportuno predisporre in via anticipata rispetto all'ordinario termine di invio delle dichiarazioni che contengono il modello Isa).

### **Requisiti d'accesso e cause di esclusione dal concordato**

Il D.Lgs. "correttivo" 108 del 05/08/24 procede a riformulare in modo più chiaro i requisiti richiesti per l'accesso al concordato preventivo ed ad introdurre nuove cause di esclusione dal concordato preventivo.

#### **ULTERIORI REQUISITI D'ACCESSO**

Viene previsto che possono accedere al ""CPB"" i contribuenti che, con riferimento al periodo d'imposta precedente al biennio cui si riferisce la proposta (dunque, 31/12/2023 per il primo biennio) non hanno debiti:

- ✓ per tributi amministrati dall'Agenzia Entrate
- ✓ o per contributi previdenziali

definitivamente accertati con atti impositivi non più soggetti a impugnazione o con sentenza irrevocabile.<sup>3</sup>

<sup>3</sup> Rimane da comprendere se vi rientrino anche gli avvisi bonari per i quali sono decorsi inutilmente i 30gg disponibili per il pagamento (tecnicamente non si tratta di tributi "accertati", infatti, mentre la relazione illustrativa inizialmente li riteneva da includere).

Possono comunque accedere al concordato i contribuenti che, entro il termine per l'adesione (31/10/2024 per il primo biennio) hanno ridotto i citati debiti portando l'ammontare complessivo del debito residuo, (comprensivo di interessi e sanzioni) al di sotto della soglia di € 5.000.

Non rilevano i debiti oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione (fino alla eventuale decadenza da tali provvedimenti: mancato pagamento di 8 rate per le cartelle, ecc.).

### **CAUSE DI ESCLUSIONE**

L'art. 11, D.Lgs. n. 13/2024, come modificato dal "correttivo" di agosto, dispone che non possono accedere al concordato preventivo i soggetti per i quali sussiste una delle seguenti cause di esclusione:

- ✓ mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei 3 periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato (periodi dal 2021 al 2023 per il primo biennio)
- ✓ condanna negli ultimi 3 periodi d'imposta antecedenti il biennio concordato (tra il 2021 ed il 2023) per uno dei reati previsti:
  - dal D.lgs. n. 74/2000 (cd. "reati tributari": dichiarazione fraudolenta, false fatturazioni, ecc.)
  - dall'articolo 2621 del codice civile (cd. "false comunicazioni sociali")
  - dagli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter 1 del codice penale (riciclaggio e autoriciclaggio)
- ✓ aver conseguito nel periodo 2023 (periodo antecedente a quelli cui si riferisce la proposta biennale), nell'attività d'impresa/professionale, redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, esenti o esclusi dalla base imponibile in misura superiore al 40% del reddito d'impresa/lavoro autonomo;
- ✓ accesso nel 2024 (primo periodo d'imposta oggetto del concordato) al regime forfettario;
- ✓ se nel 2024 (primo anno cui si riferisce la proposta di concordato) la società è interessata da un'operazione di fusione, scissione, conferimento ovvero, la società di persone/associazione professionale di cui all'art. 5, TUIR è interessata da modifiche della compagine sociale.<sup>4</sup>

### **Durata del concordato**

Il concordato ha durata biennale (con avvio a partire dal 2024-2025):

- una volta spirato il biennio l'Agenzia provvederà a proporre un ulteriore concordato fondato sui redditi effettivi del biennio appena trascorso,
- i bienni sono "mobili", nel senso che sarà possibile non aderire nel 2024, ma solo successivamente.

---

<sup>4</sup> Prima del "correttivo" si ritenevano esclusi da "CPB" i contribuenti per i quali gli ISA non trovavano applicazione per il profilarsi di una qualsiasi causa di esclusione (diversa dal volume dei ricavi/compensi). L'introduzione di una specifica causa di esclusione da Concordato in presenza di operazioni straordinarie aziendali, lascia il dubbio se possono accedere i contribuenti che si trovano in un **non** normale periodo di svolgimento dell'attività, o presentino un'altra causa che non permette la determinazione di un livello di affidabilità fiscale.

## Effetti della proposta

L'accettazione della proposta comporta l'impegno di dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi e dell'IRAP relative ai periodi di imposta oggetto di concordato (2024-2025).<sup>5</sup>

L'impegno riguarda anche la determinazione dei contributi previdenziali: il contribuente deve calcolare i contributi previdenziali eventualmente dovuti, sul reddito concordato (IVS o Gestione separata Inps/Cassa autonoma professionale). Resta salva la facoltà di calcolare i contributi sul reddito effettivo, ma solo se di importo superiore rispetto a quello concordato.

**N.B.:** il contribuente sarà "obbligato" ad effettuare il versamento delle imposte rivenienti dal reddito concordato a pena di decadenza dal ""CPB"" per entrambi i periodi di imposta del biennio. L'Agenzia delle entrate provvede al controllo automatizzato di cui all'articolo 35-bis, D.P.R. 600/1973 per le somme non versate, ferma restando la possibilità di avvalersi del ravvedimento operoso.

In presenza di maggiori redditi effettivi conseguiti nel biennio di adesione (2024 -2025 in sede di prima applicazione), l'eccedenza rispetto al reddito concordato non è tassabile, neppure ai fini previdenziali (salvo che per questi ultimi, il contribuente puo' scegliere di calcolarli sul maggior reddito). Minori redditi effettivi non vengono presi in considerazione e le imposte e i contributi vanno comunque calcolati in base al reddito concordato.

È stabilito che, in presenza di circostanze eccezionali, da individuare con Decreto Mef, che determinano minori redditi effettivi o minori valori della produzione effettivi, eccedenti la misura del 30% (nuova percentuale introdotta dal decreto "correttivo") rispetto a quelli oggetto di concordato, quest'ultimo cessa i suoi effetti a partire dal periodo d'imposta in cui si verifica la predetta differenza.

### **Redditi e valore della produzione oggetto di concordato – Determinazione delle imposte**

I redditi proposti dall'Amministrazione finanziaria e oggetto di concordato sono individuati e determinati in modo differente a seconda della categoria di appartenenza. In particolare:

- il *reddito di lavoro autonomo* è determinato secondo le regole previste nell'articolo 54, Tuir senza tener conto di plusvalenze, minusvalenze, redditi di partecipazione e, a seguito dell'integrazione apportata all'art.15 DLgs 13/24 dal decreto "correttivo", anche i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali;

- il *reddito d'impresa* è individuato ai sensi degli articoli 56 e 66, Tuir, a seconda del regime contabile adottato, e non tiene conto di plusvalenze, minusvalenze e sopravvenienze (attive e passive), nonché dei redditi di partecipazione. Il "correttivo" di agosto ha previsto che vadano neutralizzate anche le perdite su crediti;

- il *reddito dei contribuenti forfettari* è determinato secondo le regole previste per il regime stesso.

---

<sup>5</sup> Soggetti trasparenti: l'impegno assunto dalle società di persone/soggetti assimilati (Snc, Sas e studi associati, ex art. 5, Tuir) o dalle Srl in trasparenza (ex art. 116, tuir) obbligano tutti i soci/associati.

Per i redditi d'impresa e di lavoro autonomo, **ai fini del calcolo delle imposte** dovute per il biennio di adesione, il reddito concordato dovrà essere rettificato della sommatoria algebrica delle plusvalenze, minusvalenze e sopravvenienze (attive e passive) non considerate ai fini della determinazione della proposta di concordato. Il saldo netto tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, le minusvalenze e le sopravvenienze passive, determineranno, nell'anno di imposta oggetto di concordato, una corrispondente variazione del reddito concordato per addivenire così al reddito definitivo da assoggettare a tassazione.

Poiché l'Agenzia delle entrate non è in grado di intercettare i componenti straordinari di reddito, nella determinazione del reddito da proporre, vengono sterilizzati i predetti componenti straordinari, così da addivenire ad un valore "normalizzato" dello stesso che non tenga conto di tali poste.

Conseguentemente, anche se il reddito concordato vincola il contribuente alla dichiarazione dello stesso, il prelievo tributario, riferito agli anni di adesione, deve essere determinato rettificando il reddito concordato con i componenti straordinari relativi all'anno oggetto di tassazione.

*Ad esempio: se il reddito concordato per il 2024 (primo anno del biennio) ammonta a 82.000 euro e nel 2024 il contribuente ha conseguito una plusvalenza pari a 5.000 euro, il reddito di riferimento per il computo delle imposte sarà costituito dalla somma del reddito concordato e della plusvalenza, quindi da 87.000 euro.*

*Nel caso in cui i 5.000 euro fossero riferiti ad una minusvalenza, il reddito da tassare per il 2024 sarebbe pari alla differenza tra il reddito concordato e la minus realizzata nel 2024. Le imposte andrebbero pertanto calcolate su un reddito imponibile 2024 pari ad euro 77.000.*

In ogni caso il reddito assoggettato a imposizione non può essere inferiore a 2.000 euro.

In presenza di perdite fiscali riferite a periodi d'imposta precedenti a quelli oggetto di concordato, le stesse riducono il reddito concordato (fermo restando il predetto limite di 2.000 euro) in modo ordinario.

Ai fini Irap, fermi restando i casi di esclusione da tale tributo (imprese individuali e lavoratori autonomi individuali), il valore della produzione concordato è determinato secondo le regole stabilite dal D.Lgs. 446/1997, senza considerare le plusvalenze e le sopravvenienze (attive e passive), la cui somma algebrica determina una variazione del reddito concordato, fermo, sempre restando, il limite minimo di 2.000 euro.

Poiché l'adesione al concordato preventivo riguarda solamente le imposte dirette e l'Irap, è stabilito che l'adesione non produce effetti ai fini Iva, la cui applicazione avviene secondo le regole ordinarie.

### **Regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato per i soggetti che applicano gli Isa**

Il decreto correttivo di Agosto ha introdotto nella disciplina del "CPB" il nuovo articolo 20-bis, per effetto del quale è stabilito che per i periodi d'imposta oggetto del concordato, i contribuenti che aderiscono alla proposta, possono assoggettare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al corrispondente

reddito “normalizzato” dichiarato nel periodo d’imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, a una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, addizionali comprese, applicando un’aliquota:

a) del 10%, se nel periodo d’imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale pari o superiore a 8;

b) del 12%, se nel periodo d’imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale pari o superiore a 6 ma inferiore a 8;

c) del 15%, se nel periodo d’imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale inferiore a 6.

*Un esempio puo’ aiutare a capire meglio il meccanismo.*

*Si consideri il caso in cui il reddito dichiarato dal contribuente nel 2023, “normalizzato,” quindi al netto dei componenti straordinari, sia pari a 34.000 euro e il reddito proposto relativo al primo anno del biennio oggetto di concordato, cioè il 2024, sia pari a 56.000 euro. In tale ipotesi l’extra-reddito sarà pari alla differenza tra il reddito proposto per il 2024 e il reddito “normalizzato” del 2023, cioè a 22.000 euro. Se il contribuente, nell’anno 2023, avrà ottenuto un voto ISA almeno pari a 8, tale importo sarà soggetto a un’imposta sostitutiva del 10%, pari a 2.200 euro.*

*Ricordiamo che, per determinare il reddito sul quale calcolare le imposte dovute per il 2024, il reddito di impresa o di lavoro autonomo oggetto di dichiarazione nel 2024 dovrà essere rettificato con l’aggiunta e la diminuzione dei compenti straordinari. Pertanto, riprendendo i valori appena esemplificati, si consideri il caso in cui nell’anno 2024 il contribuente abbia realizzato una plusvalenza pari a 4.000 euro. In tale ipotesi il reddito concordato dovrà essere incrementato di un importo equivalente e l’importo assoggettato a tassazione sarà pari a totali 60.000 euro .*

*L’extra-reddito da sottoporre alla tassazione sostitutiva del 10% (o del 12%/15% in base al voto ISA ottenuto sul 2023), sarà determinato sempre con i criteri su indicati e risulterà pari a 22.000 euro (differenza tra reddito “normalizzato” 2023 e reddito concordato). Invece, la differenza tra il reddito 2024 da assoggettare a tassazione (totale 60.000 euro) e l’extra-reddito (22.000 euro), pari a 38.000 euro, sarà sottoposta a tassazione applicando l’IRPEF progressiva (in caso di lavoratore autonomo o imprenditore individuale) o l’aliquota IRES del 24% in caso di società di capitali.*

L’imposta sostitutiva sarà corrisposta entro il termine di versamento del saldo delle imposte sul reddito dovute per il periodo d’imposta in cui si è prodotta l’eccedenza di cui sopra.

### **Regime “Premiale”**

In seguito all’adesione, per il biennio di efficacia del concordato sono automaticamente riconosciuti i cd. “benefici premiali ISA” (art. 9-bis, DL 50/2017) indipendentemente dal punteggio che il contribuente andrà effettivamente a realizzare negli anni di adesione al “CPB” (si ricorda che il contribuente rimane tenuto a presentare il mod. ISA anche durante il periodo di adesione).

Si vedrà pertanto riconosciuti i seguenti benefici:

a) l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per poter compensare crediti Iva/redditi/IRAP fino al limite di anno in anno previsto o l'esonero da prestazione di garanzia per il rimborso Iva

b) l'esclusione della disciplina delle società di comodo

c) riduzione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento ai fini IVA/Redditi/Irap.

Per quanto, poi, riguarda l'accertamento, i benefici previsti dal regime premiale Isa si intrecciano con quelli previsti dall'art. 34 del Decreto, cioè l'esclusione da qualsiasi accertamento ex art. 39, Dpr 600/73:

La copertura premiale del concordato non appare particolarmente migliorativa rispetto al regime premiale ISA; pertanto i soggetti che già ottengono un buon punteggio ISA e non si attendono particolari incrementi di reddito sui periodi futuri non avranno un incentivo sensibile alla adesione, se non l'eventuale vantaggio "indiretto" previsto nell'art. 34, co. 2, del D. Lgs. 13/24 in base al quale l'Agenzia delle Entrate e la GdF "programmano l'impiego di maggiore capacità operativa per intensificare l'attività di controllo nei confronti di soggetti che non aderiscono al concordato preventivo biennale o ne decadono"

### **Effetti contabili**

Nei periodi d'imposta oggetti di concordato, restano fermi gli ordinari obblighi contabili e dichiarativi, nonché quelli di comunicazione dei dati Isa. Per i contribuenti forfettari, restano fermi gli obblighi già previsti dalle disposizioni ordinarie per il regime in questione.

Il contribuente, pertanto non ha alcun vantaggio in termini di semplificazione degli adempimenti e nel quadro F degli ISA fornirà l'indicazione dell'effettivo reddito conseguito (utilizzato dall'Agenzia per la nuova proposta sul biennio successivo) ed il mod. Iva riporterà il reale "volume d'affari".

### **Cessazione e decadenza dal concordato**

In relazione alle cause di cessazione e di decadenza dal concordato, va preliminarmente precisato che le prime comportano la cessazione degli effetti a partire dal periodo d'imposta in cui si verificano (e quindi gli effetti rimangono validi per i precedenti periodi d'imposta), mentre le seconde comportano la decadenza degli effetti del concordato per entrambi i periodi d'imposta.

Costituiscono cause di **cessazione** (le casue dalla n.3 alla n.6 sono state introdotte con il "correttivo" di agosto):

1. la modifica dell'attività svolta dal contribuente nel corso del biennio concordatario (2024-2025) rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta antecedente (2023), a meno che per la nuova attività si renda applicabile il medesimo Isa;
2. la cessazione dell'attività in uno dei 2 periodi d'imposta oggetto del concordato (2024 o 2025).
3. l'adesione al regime forfettario
4. l'effettuazione di un'operazione straordinaria di fusione, scissione, conferimento

5. la modifica della compagine sociale nelle società di persone/associazione professionale di cui all'art. 5, TUIR
6. quando il contribuente dichiara ricavi (ex art. 85, co. 1, Tuir, esclusi quelli "finanziari", di cui alle lett. c), d) ed e)) o compensi (art. 54, co. 1, Tuir) di ammontare superiore al limite stabilito per gli ISA (€. 5.164.569) maggiorato del 50% (dunque, dichiara ricavi/compensi nel 2024 o 2025 per almeno €. 7.746.853,5).

Costituiscono cause di **decadenza**:

- l'accertamento, nei periodi d'imposta oggetto del concordato (2024-2025) o in quello precedente (2023) di attività non dichiarate o inesistenza o indeducibilità di passività dichiarate per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati, ovvero risultino commesse altre violazioni di non lieve entità;
- la modifica o l'integrazione della dichiarazione da cui scaturisce una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato;
- indicazione nella dichiarazione dei redditi di dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della proposta di concordato;
- verifica di una causa di esclusione (vedi paragrafi precedenti) o venir meno di uno dei requisiti di accesso (assenza di debiti tributari);
- omesso versamento delle somme dovute sul reddito concordato a seguito dell'attività di controllo automatizzato di cui all'articolo 36-bis, D.P.R. 600/1973.

Il Decreto correttivo prevede che in caso di decadenza dal concordato restano dovute le imposte/contributi dovuti sul reddito/valore della produzione concordati se maggiori di quelli effettivamente conseguiti. La disposizione intende scoraggiare quei comportamenti che intendano "indurre" la decadenza laddove il contribuente si avveda che i redditi effettivamente conseguiti sono inferiori rispetto a quelli concordati

### **Determinazione degli acconti**

Il decreto correttivo di Agosto, con la sostituzione dell'art. 20 del Dlgs 13/2024, ha modificato le modalità di determinazione degli acconti inizialmente previste, introducendo una specifica "maggiorazione".

Viene, in primo luogo, confermato che l'acconto Irpef/Ires ed Irap relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato (2024 e 2025) è determinato secondo le regole ordinarie, ma tenendo conto dei redditi/valore della produzione netta concordati.

#### *Maggiorazione per il "periodo d'ingresso"*

Per il solo periodo 2024 (rectius: per il primo anno di adesione al Concordato, che potrebbe intervenire anche successivamente al 2024) , occorre distinguere i seguenti casi:

##### A) acconto col criterio storico:

- se l'acconto IRPEF / IRES è determinato sulla base dell'imposta relativa al 2023 (criterio storico), è dovuta una maggiorazione del 10% applicata alla differenza positiva tra il reddito concordato e quello d'impresa/lavoro autonomo 2023 "normalizzato" (indicato nel rigo P04 del mod. "CPB");

- se l'acconto IRAP è determinato sulla base dell'imposta relativa al 2023 (metodo storico), è dovuta una maggiorazione pari al 3% della differenza positiva tra il valore della produzione netta concordato e quello dichiarato per il 2023 "normalizzato" (indicato nel rigo P05).

La maggiorazione va versata entro il termine previsto per il versamento della seconda rata dell'acconto (2/12/2024, posto che il 30/11 cade di sabato).

**B) acconto col criterio previsionale:**

se l'acconto è determinato sulla base dell'imposta relativa al 2024 (metodo previsionale; in tal caso si ritiene si debba assumere il reddito "rettificato" ai sensi degli artt. 15 e 16 del Dlgs. 13/2024), la 2° rata dell'acconto è calcolata quale differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito/valore della produzione netta concordato e quanto versato con la prima rata, calcolata secondo le regole ordinarie (senza maggiorazione).

**Altri aspetti**

Il D.Lgs. 13/2024 contiene le seguenti disposizioni conclusive e di coordinamento:

- per i periodi d'imposta oggetto di concordato non possono essere effettuati accertamenti di cui all'articolo 39, D.P.R. 600/1973, salvo che in esito all'attività istruttoria non risultino cause di decadenza;

- per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, nonché per la determinazione dell'ISEE, si tiene conto del reddito effettivo e non di quello concordato.

§ § §

Rimaniamo a disposizione della gentile clientela interessata ad approfondimenti sull'argomento precisando che nelle prossime settimane procederemo a contattare direttamente i clienti coinvolti dalla novità normativa innanzi descritta per capire le loro intenzioni in merito a tale istituto che, si ripete, è un'opzione e non un obbligo per il contribuente.

Precisiamo tuttavia che per la compilazione e trasmissione del nuovo modello CPB, così come per l'eventuale attività di valutazione preventiva di convenienza all'adesione al concordato, potrà essere richiesto un compenso *ad hoc*

Cordiali saluti

D'Azeglio Servizi srl