

CIRCOLARE PER L'ASSOCIATO

Numero del 28 OTTOBRE 2024

NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ Approvato il cambio valute per il mese di settembre (p.2)
- ❖ Varati i codici tributo per il versamento del ravvedimento speciale (p.2)
- ❖ Requisiti per la classificazione dei carrier interest tra i redditi di natura finanziaria 5.0 (p.2)
- ❖ Plusvalenza parziale per l'immobile superbonus pervenuto per successione (p.2)
- ❖ Deducibilità delle somme per la definizione delle liti pendenti (p.3)
- ❖ Niente entry tax per la fusione transfrontaliera tramite incorporazione dell'OICR (p.3)

NEWS E INFORMATIVE

- ❖ Chiarimenti sul credito di imposta 5.0 e sulla "nuova sabatini capitalizzazione" (p.4)
- ❖ Nuovo schema per la diversificazione delle aliquote imu (p.6)
- ❖ Incremento dei limiti per la redazione del bilancio d'esercizio in forma abbreviata e "micro" (p.9)
- ❖ Modificato il c.d. ravvedimento speciale (p.11)

APPROFONDIMENTI

- ❖ Le FAQ dell'agenzia delle entrate sul concordato preventivo biennale (p.13)

SCADENZIARIO

- ❖ Principali scadenze dal 01 novembre al 15 novembre (p.20)

NOTIZIE IN SINTESI**APPROVATO IL CAMBIO VALUTE PER IL MESE DI SETTEMBRE**

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 21 ottobre 2024, protocollo n. 391483, ha approvato il cambio valute estere per il mese di settembre 2024, ai sensi dell'articolo 4, comma 6, D.L. 167/1990.

[Agenzia delle entrate, provvedimento, 21/10/2024, prot. n. 391483](#)

VARATI I CODICI TRIBUTO PER IL VERSAMENTO DEL RAVVEDIMENTO SPECIALE

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 50/E del 17 ottobre 2024, ha proceduto all'istituzione dei codici tributo ai fini del versamento, mediante modello F24, dell'imposta sostitutiva in regime di ravvedimento di cui all'articolo 2-quater, D.L. 113/2024. Nello specifico, i codici tributo sono:

4074 denominato "CPB - Soggetti persone fisiche - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali - Ravvedimento di cui all'art. 2-quater del decreto-legge n. 113 del 2024";

4075 denominato "CPB - Soggetti diversi dalle persone fisiche - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali - Ravvedimento di cui all'art. 2-quater del decreto-legge n. 113 del 2024"; e

4076 denominato "CPB - Imposta sostitutiva dell'IRAP - Ravvedimento di cui all'art. 2-quater del decreto-legge n. 113 del 2024".

[Agenzia delle entrate, risoluzione n. 50/E/2024](#)

REQUISITI PER LA CLASSIFICAZIONE DEI CARRIED INTEREST TRA I REDDITI DI NATURA FINANZIARIA

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 209/E del 23 ottobre 2024, ha analizzato i requisiti richiesti affinché i *carried interest* possano, in assenza dell'impegno minimo all'investimento richiesto, essere comunque classificati quali redditi di natura finanziaria.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 209/E/2024](#)

PLUSVALENZA PARZIALE PER L'IMMOBILE SUPERBONUS Pervenuto per successione

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 208/E del 23 ottobre 2024, è tornata sulla tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di immobili che sono stati oggetto di interventi che hanno fruito del c.d. *superbonus*, chiarendo che nel caso in cui l'immobile sia pervenuto al contribuente parzialmente per successione, la plusvalenza riguarda la sola quota non oggetto di acquisto ereditario.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 208/E/2024](#)

DEDUCIBILITÀ DELLE SOMME PER LA DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI

L'Aidc di Milano, con la norma di comportamento 226/2024, ha affermato che sono deducibili le somme corrisposte per effetto della definizione delle liti pendenti ex L. 197/2022 in quanto aventi natura giuridica di tributo.

[Aidc, norma di comportamento, n. 226](#)

NIENTE ENTRY TAX PER LA FUSIONE TRANSFRONTALIERA TRAMITE INCORPORAZIONE DELL'OICR

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 206/E del 18 ottobre 2024, non ha ritenuto applicabile la disciplina prevista dall'articolo 166-bis, Tuir (c.d. *entry tax*) alla fusione transfrontaliera di comparti di una SICAV lussemburghese tramite incorporazione in un OICR italiano in quanto, non sussiste il requisito richiesto della titolarità, da parte del soggetto interessato, di un reddito di impresa.

[Agenzia delle entrate, risposta a interpello, 18/10/2024, n. 206/E](#)

NEWS E INFORMATIVE

CHIARIMENTI SUL CREDITO DI IMPOSTA 5.0 E SULLA “NUOVA SABATINI CAPITALIZZAZIONE”

L'articolo 38, D.L. 19/2024 ha introdotto un credito di imposta denominato 5.0 (con misure variabili derivanti dalla riduzione dei consumi energetici conseguita) per gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi, di cui agli allegati A e B della L. 232/2016, effettuati dalle imprese nell'ambito di progetti di innovazione avviati in data successiva al 1° gennaio 2024 e che saranno completati entro il 31 dicembre 2025. Lo scorso 12 settembre 2024 la procedura operativa propedeutica alla fruizione del credito di imposta è stata completata con l'ultimo “tassello” mancante: sul portale GSE denominato “*Transizione 5.0*” è ora possibile spedire anche le comunicazioni di completamento dei progetti di innovazione.

Dal 1° ottobre 2024 è, inoltre, operativa anche la “*Nuova Sabatini Capitalizzazione*” che prevede l'erogazione di un contributo in conto impianti determinato in misura pari agli interessi calcolati a un tasso annuo del 5% per le micro e piccole imprese e al 3,575% per medie imprese. Gli investimenti devono essere avviati successivamente all'invio alla banca o all'intermediario finanziario della domanda di accesso al contributo e la capitalizzazione che accompagnerà il piano di investimento dovrà rispettare determinate caratteristiche ed essere pari almeno al 30% del finanziamento deliberato.

Pienamente operativa la piattaforma informatica sul sito del GSE per l'attivazione della 5.0

Dal 12 settembre 2024 è pienamente operativa la procedura per fruire del credito di imposta 5.0; sono normativamente previste 3 comunicazioni da effettuare per il tramite della piattaforma informatica sul sito del GSE:

- comunicazione preventiva all'investimento;
- comunicazione relativa all'effettuazione degli ordini;
- comunicazione di completamento.

Tutte le informazioni utili su come registrarsi sono presenti al link <https://www.gse.it/servizi-per-te/news/transizione-5-0-operativo-il-portale>

Entro 10 giorni dall'avvenuta presentazione telematica della comunicazione di completamento il GSE comunicherà all'impresa l'importo del credito di imposta spettante e, dopo altri 10 giorni, il credito di imposta potrà essere utilizzato esclusivamente in compensazione nel modello F24 in una o più quote entro il 31 dicembre 2025. L'ammontare del credito di imposta che, eventualmente, non sia stato possibile utilizzare entro il 31 dicembre 2025 potrà essere riportato nei periodi di imposta successivi e utilizzato in 5 quote annuali di pari importo.

Argomento	Caratteristiche del credito
Irrilevanza fiscale dell'agevolazione	Il contributo in conto impianti corrispondente all'ammontare del credito concesso dovrà essere contabilizzato per competenza nei periodi di imposta nei quali saranno imputate le quote di ammortamento relative agli investimenti effettuati (quindi, generalmente splittato di anno in anno con la tecnica dei risconti passivi). Il contributo in conto impianti non concorre alla formazione del reddito e della base imponibile Irap
Periodo minimo di detenzione degli investimenti	I beni oggetto degli investimenti non devono essere: <ul style="list-style-type: none"> - ceduti fino al 31 dicembre del 5° anno successivo a quello di investimento; - destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa; - destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione
Investimenti effettuati con contratti di locazione finanziaria	Per gli investimenti effettuati mediante la sottoscrizione di contratti di <i>leasing</i> , deve essere obbligatoriamente previsto il riscatto del bene al termine della durata del contratto
Cumulabilità	Il credito di imposta 5.0 non è cumulabile (in relazione agli stessi costi sostenuti): <ul style="list-style-type: none"> - col credito di imposta 4.0 - col credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno

Operativa la “Nuova Sabatini capitalizzazione”

Il Mimit con la [circolare n. 1115/2024](#) ha modificato la precedente [circolare n. 410823/2022](#), fornendo le istruzioni necessarie alla corretta attuazione della c.d. “Nuova Sabatini Capitalizzazione”, nonché gli schemi di domanda e di dichiarazione e l'ulteriore documentazione che l'impresa è tenuta a presentare per potere beneficiare dell'agevolazione.

Tutte le informazioni utili su come accedere all'agevolazione sono presenti al [link https://www.mimit.gov.it/it/notizie-stampa/pmi-al-via-la-nuova-sabatini-capitalizzazione](https://www.mimit.gov.it/it/notizie-stampa/pmi-al-via-la-nuova-sabatini-capitalizzazione)

La circolare definisce, in particolare, le caratteristiche dell'aumento di capitale sociale, nonché le modalità e i termini di presentazione delle domande per la concessione e l'erogazione del contributo in conto impianti, il cui ammontare è determinato in misura pari al valore degli interessi calcolati, in via convenzionale, su un finanziamento della durata di 5 anni e di importo uguale all'investimento, a un tasso d'interesse annuo del:

- 5% per le micro e piccole imprese;
- 3,575% per le medie imprese.

È possibile presentare via pec alla banca o all'intermediario finanziario le istanze per la “Nuova Sabatini Capitalizzazione” dallo scorso 1° ottobre 2024.

NUOVO SCHEMA PER LA DIVERSIFICAZIONE DELLE ALIQUOTE IMU

La Legge di Bilancio per il 2020 (L. 160/2019) ha riformulato la disciplina delle aliquote applicabili nell'imposta municipale introducendo una limitazione per i Comuni alla possibilità di differenziare le proprie aliquote; tale disciplina è rimasta sospesa in attesa del Decreto attuativo.

Tale decreto è stato approvato con D.M. 7 luglio 2023, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 172 del 25 luglio 2023 e recentemente è stato modificato con D.M. 6 settembre 2024, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 219 del 18 settembre 2024.

Va evidenziato che questi schemi vincolanti per i Comuni, in forza di successive proroghe, sono applicabili a partire dal 2025, quindi non esplicano efficacia con riferimento alla aliquota approvate per il saldo Imu 2024.

Le aliquote Imu

Le aliquote Imu sono regolamentate nei commi da 748 a 755 dell'articolo 1, L. 160/2019.

È prevista, in particolare, un'aliquota di base pari allo 0,86%, che può essere incrementata dai Comuni sino al 1,06%; inoltre, viene concesso, ai Comuni che hanno già esercitato in passato la facoltà di aumentare l'aliquota Tasi dello 0,8 per mille, di incrementare l'aliquota Imu fino all'1,14%.

Le aliquote d'imposta possono essere ridotte dal Comune fino all'azzeramento, con l'unica eccezione dei fabbricati di categoria catastale D, il cui prelievo non può mai scendere sotto lo 0,76% (ossia la quota destinata all'Erario).

La diversificazione delle aliquote

Ai sensi del comma 756, L. 160/2019, a decorrere dall'anno 2021 i Comuni avrebbero potuto diversificare le aliquote esclusivamente con riferimento alle fattispecie individuate con Decreto Mef; detto Decreto avrebbe dovuto essere adottato entro 180 giorni dall'entrata in vigore della Legge di Bilancio per il 2020, sentita la Conferenza Stato Città e Autonomie locali, che si si doveva pronunciare entro 45 giorni dalla data di trasmissione.

In particolare, il comma 757, L. 160/2019 obbliga i Comuni ad avvalersi di una sorta di griglia di aliquote messa a disposizione dal portale del federalismo fiscale tramite un'applicazione che consente, previa selezione delle fattispecie di interesse del Comune tra quelle individuate con il Decreto citato, di elaborare il prospetto delle aliquote che forma parte integrante della delibera di approvazione delle stesse. Pertanto, la delibera approvata senza il prospetto non risulterebbe idonea a produrre effetti. Peraltro, la Legge di Bilancio per il 2023 (articolo 1, comma 837, L. 197/2022) ha stabilito che in mancanza di una delibera assunta sulla base di tale schema, l'imposta dovrà essere liquidata applicando le aliquote base.

Nella risoluzione n. 1/DF/2020 il Mef precisa che sino all'adozione del Decreto di cui al comma 756, L. 160/2019, la trasmissione a opera dei Comuni della delibera di approvazione delle aliquote dell'Imu deve avvenire mediante semplice inserimento del testo della stessa.

Il D.M. 7 luglio 2023, così come modificato dal D.M. 6 settembre 2024, individua le fattispecie sulla base delle quali i Comuni possono differenziare le proprie aliquote di prelievo:

- abitazione principale di categoria catastale A/1, A/8 e A/9;
- fabbricati rurali a uso strumentale;

- fabbricati appartenenti al gruppo catastale D;
- terreni agricoli;
- aree fabbricabili;
- altri fabbricati (fabbricati diversi dall'abitazione principale e dai fabbricati appartenenti al gruppo catastale D).

Il Decreto precisa che il Comune, nell'ambito della propria autonomia regolamentare, ha facoltà di introdurre ulteriori differenziazioni all'interno di ciascuna di queste fattispecie, esclusivamente con riferimento alle condizioni individuate nell'allegato A.

Per le prime 2 categorie (abitazioni principali di lusso e fabbricati rurali) non esistono ulteriori possibilità di differenziazione; per le altre fattispecie, invece, l'allegato A elenca tutte le ipotesi sulla base delle quali i Comuni possono differenziare, ipotesi veramente molto ampie.

Per fare un esempio, gli altri fabbricati possono essere differenziati sotto una serie di caratteristiche; tra queste vi è l'ipotesi del fabbricato oggetto di locazione. Ma non basta, perché il fabbricato locato può avere un'aliquota differenziata che può dipendere dal tipo di contratto, dalla categoria catastale, dalla durata del contratto, dalla situazione del locatario (grado di parentela, disabilità, etc.), dal fatto che il locatario possieda altri immobili, dalla destinazione dell'immobile ad abitazione principale, dall'ISEE del locatario, dalla collocazione dell'immobile e dal fatto che il fabbricato possa essere divenuto inagibile per eventi calamitosi. E questo è solo un esempio delle numerosissime ipotesi di differenziazione possibili.

Nel caso in cui il Comune eserciti la facoltà di differenziazione, deve in ogni caso effettuare la diversificazione nel rispetto dei criteri generali di ragionevolezza, adeguatezza, proporzionalità e non discriminazione.

I Comuni elaborano e trasmettono al Dipartimento delle finanze del Mef il Prospetto, recante le fattispecie di interesse selezionate, tramite l'applicazione informatica disponibile nell'apposita sezione del portale del federalismo fiscale.

L'applicazione informatica deve essere utilizzata anche se il Comune non intende diversificare le aliquote.

La delibera approvata senza il Prospetto elaborato attraverso l'applicazione informatica non è idonea a produrre effetti.

Le aliquote stabilite dai Comuni nel Prospetto hanno effetto per l'anno di riferimento a condizione che il Prospetto medesimo sia pubblicato sul sito *internet* del Dipartimento delle finanze del Mef entro il 28 ottobre dello stesso anno. Ai fini della pubblicazione, il Comune è tenuto a inserire il Prospetto entro il termine perentorio del 14 ottobre dello stesso anno, nell'apposita sezione del portale del federalismo fiscale.

In caso di mancata pubblicazione entro il 28 ottobre, si applicano le aliquote vigenti nell'anno precedente, salvo quanto stabilito dall'articolo 7, comma 3, Decreto. Ossia, per il primo anno di applicazione obbligatoria del Prospetto, in mancanza di una delibera approvata secondo le modalità previste, si applicano le aliquote di base.

In caso di discordanza tra il Prospetto e le disposizioni contenute nel regolamento di disciplina dell'imposta, prevale quanto stabilito nel Prospetto.

Entrata in vigore

Come detto, tale disciplina è stata più volte prorogata.

Il D.M. 7 luglio 2023 aveva disposto che, in ragione della portata innovativa e della complessità dell'applicazione informatica, adottata in attuazione delle disposizioni della L. 160/2019, l'obbligo di utilizzare l'applicazione informatica per l'approvazione del prospetto delle aliquote dovesse essere fissato all'anno di imposta 2024.

Successivamente l'articolo 6-ter, comma 1, D.L. 132/2023 (introdotto in sede di conversione nella L. 170/2023) ha rinviato al 2025 la decorrenza dell'obbligo dei Comuni di redigere la delibera di approvazione delle aliquote dell'Imu tramite l'elaborazione dell'apposito prospetto, utilizzando l'applicazione informatica messa a disposizione sul portale del Mef.

Il recente D.M. 6 settembre 2024 ha modificato lo schema di diversificazione delle aliquote, ma non ha modificato la decorrenza, che quindi continua a essere il periodo d'imposta 2025.

INCREMENTO DEI LIMITI PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO IN FORMA ABBREVIATA E "MICRO"

Con il D.Lgs. 125/2024, attuativo della Direttiva 2023/2775/UE, sono stati incrementati i limiti dimensionali per la redazione del bilancio d'esercizio in forma abbreviata e micro, nonché del bilancio consolidato. In particolare, i predetti limiti (riferiti al totale dell'attivo dello Stato patrimoniale e dei ricavi delle vendite e prestazioni) sono stati aumentati del 25%, e gli stessi consentono di attribuire a un'impresa la qualifica di "micro", "piccola", "media" e "grande". La Relazione illustrativa al D.Lgs. 125/2024 precisa che tali valori rilevano nella legislazione nazionale poiché stabiliscono quali società possono redigere il bilancio in forma ordinaria, semplificata o ulteriormente abbreviata.

Le imprese nell'ordinamento nazionale

Nell'ordinamento civilistico esistono le **3 tipologie di imprese** cui corrisponde un determinato tipo di bilancio:

- le micro imprese (articolo 2435-ter, cod. civ.) con il bilancio in forma semplificata;
- le piccole società (articolo 2435-bis, cod. civ.) con il bilancio in forma abbreviata;
- le società di grandi dimensioni con il bilancio in forma ordinaria.

Non è mai stata censita nel nostro ordinamento la categoria delle medie imprese, per le quali si devono applicare gli adempimenti previsti per le società di grandi dimensioni.

I nuovi limiti dimensionali

Per il bilancio in forma abbreviata i limiti dei ricavi/prestazioni e dell'attivo dello Stato patrimoniale sono modificati come segue:

1. totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: da 4.400.000 euro a **5.500.000 euro**;
2. ricavi delle vendite e delle prestazioni: da 8.800.000 euro a **11.000.000 euro**;
3. dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **50 unità** (non modificato).

Bilancio abbreviato	
Le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato 2 dei seguenti limiti:	
Limiti ante modifica	Limiti post modifica
Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 4.400.000 euro	Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 5.500.000 euro
Ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro	Ricavi delle vendite e delle prestazioni: 11.000.000 euro
Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità	Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità

Con riferimento al bilancio delle microimprese, invece, sono modificati i limiti dei ricavi/prestazioni e dell'attivo dello Stato patrimoniale come segue:

1. totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: da 175.000 euro a **220.000 euro**;
2. ricavi delle vendite e delle prestazioni: da 350.000 euro a **440.000 euro**;
3. dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **5 unità** (invariato).

Bilancio microimprese	
Sono considerate microimprese le società di cui all'articolo 2435-bis, cod. civ. che nel primo esercizio o, successivamente, per 2 esercizi consecutivi, non abbiano superato 2 dei seguenti limiti:	
Limiti ante modifica	Limiti post modifica
Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 175.000 euro	Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 220.000 euro
Ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000 euro	Ricavi delle vendite e delle prestazioni: 440.000 euro
Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità	Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità

Come anticipato, sono apportate anche le seguenti modificazioni per le soglie per la verifica dell'obbligatorietà del bilancio consolidato delle imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, per due esercizi consecutivi, 2 dei seguenti limiti:

- a) da 20.000.000 euro nel totale degli attivi degli Stati patrimoniali diventa **25.000.000 euro**;
- b) da 40.000.000 euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni diventa **50.000.000 euro**;
- c) 250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio resta invariato.

Bilancio consolidato	
Non sono soggette all'obbligo di bilancio consolidato le imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, su base consolidata, per 2 esercizi consecutivi, 2 dei seguenti limiti:	
Limiti ante modifica	Limiti post modifica
20.000.000 euro nel totale degli attivi degli Stati patrimoniali	25.000.000 euro nel totale degli attivi degli Stati patrimoniali
40.000.000 euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni	50.000.000 euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni
250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio	250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio

Decorrenza

La Direttiva 2023/2772/UE prevede che gli Stati membri applichino le disposizioni per gli esercizi finanziari che hanno inizio il 1° gennaio 2024 o in data successiva. In deroga al comma 2, gli Stati membri possono consentire alle imprese di applicare tali disposizioni per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2023 o in data successiva, ma Il D.Lgs. 125/2024 non indica la decorrenza delle nuove soglie.

In considerazione della data di entrata in vigore del D.Lgs. 125/2024, poiché il Legislatore italiano non ha espressamente indicato di consentire l'applicazione delle nuove soglie per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2023 o in data successiva, si desume che le nuove disposizioni dovrebbero entrare in vigore per gli esercizi finanziari che hanno inizio il 1° gennaio 2024 o in data successiva (si attendono conferme dal Legislatore).

MODIFICATO IL C.D. RAVVEDIMENTO SPECIALE

Il D.L. 155/2024, rubricato “*Misure urgenti in materia economica e fiscale e in favore degli enti territoriali*”, è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 246 del 19 ottobre 2024. Il Decreto si compone di 11 articoli e, per effetto di quanto previsto dall’articolo 11, è entrato in vigore lo scorso 20 ottobre 2024. Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi tra i quali, si segnalano, le modifiche apportate al c.d. ravvedimento speciale.

	Contenuto
<u>Articolo 2</u>	<p>Rifinanziamento APE sociale 2024</p> <p>Viene incrementata l’autorizzazione di spesa prevista dall’articolo 1, <u>comma 186</u>, L. 232/2016, di:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 20 milioni di euro per l’anno 2025; - 30 milioni di euro per l’anno 2026; - 50 milioni di euro per l’anno 2027; e - 10 milioni di euro per l’anno 2028.
<u>Articolo 7</u>	<p>Modifiche al c.d. ravvedimento speciale</p> <p>Vengono apportate alcune modifiche al c.d. ravvedimento speciale previsto dall’<u>articolo 2-quater</u>, D.L. 113/2024.</p> <p>In particolare, il nuovo comma 6-<i>bis</i> stabilisce che i soggetti che hanno applicato gli Isa e che aderiscono, entro il 31 ottobre 2024, al CPB, con un ammontare di ricavi di cui all’<u>articolo 85</u>, comma 1, Tuir, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), o compensi di cui all’<u>articolo 54</u>, comma 1, Tuir, fino a 5.164.569 euro e che non determinano il reddito con criteri forfetari, possono accedere al regime di ravvedimento nel caso in cui anche per una delle annualità comprese tra il 2018 e il 2022:</p> <p>a) hanno dichiarato una delle cause di esclusione dall’applicazione degli Isa correlata alla diffusione della pandemia da Covid-19, introdotta con i Decreti attuativi dell’<u>articolo 148</u>, D.L. 34/2020; ovvero</p> <p>b) hanno dichiarato la sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell’attività di cui all’<u>articolo 9-bis</u>, comma 6, lettera a), D.L. 50/2017.</p> <p>Ai sensi del successivo comma 6-<i>ter</i>, per le annualità in cui sussistono le circostanze di cui alle lettere a) e b), ai fini del calcolo dell’imposta sostitutiva da versare per il ravvedimento:</p>

	<p>a) la base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali è costituita dalla differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato, alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, per l'annualità interessata e il valore dello stesso incrementato nella misura del 25%;</p> <p>b) l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali è determinata applicando, all'incremento di cui alla precedente lettera a), l'aliquota del 12,5%;</p> <p>c) la base imponibile dell'Irap è costituita dalla differenza tra il valore della produzione netta già dichiarato per l'annualità interessata e il valore dello stesso incrementato nella misura del 25%;</p> <p>d) l'imposta sostitutiva dell'Irap è determinata applicando, all'incremento di cui alla precedente lettera c), l'aliquota del 3,9%.</p> <p>Per effetto di quanto previsto dal comma 6-<i>quater</i>, le imposte sostitutive delle imposte sui redditi e delle relative addizionali e dell'Irap, determinate con le modalità di cui sopra, sono diminuite del 30%.</p>
<u>Articolo 8</u>	<p>Credito di imposta ZES</p> <p>Vengono apportate alcune modifiche all'articolo 1, D.L. 113/2024, convertito, con modificazioni, dalla L. 143/2024, stabilendo, innanzitutto, che con la comunicazione integrativa possono essere indicati anche investimenti realizzati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 e il 15 novembre 2024, ulteriori rispetto a quelli risultanti dalla comunicazione presentata ai sensi dell'articolo 5, comma 1, D.M. 17 maggio 2024, ovvero di importo superiore rispetto a quello risultante dalla comunicazione, unitamente all'ammontare del maggior credito d'imposta maturato e alla documentazione probatoria. Viene, inoltre, aggiunto il nuovo comma 3-<i>bis</i>, prevedendo che qualora il credito di imposta fruibile risulti pari al limite massimo di cui all'articolo 16, comma 1, D.L. 124/2023, convertito, con modificazioni, dalla L. 162/2023, con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate è determinato l'ammontare massimo del credito di imposta residuo fruibile da ciascun beneficiario in relazione agli ulteriori o maggiori investimenti realizzati di cui al "nuovo" terzo periodo del comma 1. Detta percentuale è determinata, fermo restando il limite di cui all'articolo 16, comma 1, D.L. 124/2023, rapportando l'importo delle eventuali risorse residue risultanti a seguito dell'applicazione della procedura prevista dal comma 2, all'ammontare complessivo dei crediti di imposta indicati nelle comunicazioni integrative ai sensi del comma 1, terzo periodo.</p>

APPROFONDIMENTI

LE FAQ DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SUL CPB

Di seguito si offre un quadro di sintesi delle Faq inerenti il CPB, pubblicate sul sito *Internet* dell'Agenzia delle entrate e aggiornate al 19 ottobre 2024.

Calcolo degli acconti e imposta sostitutiva
<p>Domanda – nel caso di esercizio dell'opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis, Decreto CPB, l'eventuale eccedenza degli acconti versati rispetto al saldo dovuto a titolo di imposta principale, può essere compensata con l'imposta sostitutiva?</p> <p>Risposta – 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, Decreto CPB, potrà essere utilizzato in compensazione ai fini del pagamento dell'imposta sostitutiva.</p>
<p>Domanda – nel caso in cui il contribuente non abbia dovuto effettuare versamenti per imposta relativa al periodo d'imposta precedente quello cui si riferisce la proposta concordataria è comunque tenuto a effettuare il versamento della maggiorazione prevista dall'articolo 20, comma 2, D. Lgs. 13/2024?</p> <p>Risposta – considerato il tenore letterale della previsione, in base alla quale la maggiorazione è dovuta sulla <i>“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”</i>, si conferma che nel caso prospettato il contribuente è tenuto a versare a titolo di acconto la maggiorazione come sopra determinata.</p>
<p>Domanda – l'articolo 20-bis, D.Lgs. 13/2024, prevede che <i>“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”</i>. L'esercizio di tale opzione può essere effettuato solo per uno dei 2 periodi d'imposta oggetto di CPB?</p> <p>Risposta – si conferma che l'esercizio dell'opzione può essere effettuato anche per una sola delle 2 annualità oggetto di CPB.</p>
<p>Domanda – con la circolare n. 18/E/2024, risposte 6.13 e 6.14 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. Tale chiarimento può applicarsi anche al collaboratore dell'impresa familiare di cui all'articolo 5, comma 4, Tuir?</p> <p>Risposta – anche i versamenti in argomento devono essere effettuati dai collaboratori dell'impresa familiare <i>pro quota</i>.</p>

Domanda – ai sensi dell’[articolo 20](#), comma 2, D.Lgs. 13/2024 “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”. La circolare n. 18/E/2024, con la risposta 6.15 ha 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.” Nel caso in cui l’importo dichiarato in P04 è negativo, ai fini della determinazione della maggiorazione deve essere considerato un valore pari a zero?

Risposta – si conferma che, attesa la *ratio* sottesa all’[articolo 20](#), comma 2, D.Lgs. 13/2024, 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](#), D. Lgs. 13/2024.

Domanda – nel caso in cui il contribuente abbia optato per l’imposta sostitutiva di cui all’articolo 20-bis, D.Lgs. 13/2024, le perdite fiscali pregresse devono essere portate in diminuzione dalla parte del reddito che residua una volta individuata la “parte eccedente” assoggettata a imposta sostitutiva?

Risposta – nel caso prospettato, 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](#), D.Lgs. 13/2024 (c.d. “parte eccedente”). La “parte eccedente”, così determinata, dovrà essere assoggettata all’imposta sostitutiva di cui all’articolo 20-bis, D.Lgs. 13/2024. Sulla differenza tra il reddito derivante dalla proposta concordataria e la “parte eccedente” dovranno applicarsi le rettifiche di cui agli articoli 15 e 16, D.Lgs. 13/2024, comprese le eventuali perdite fiscali pregresse utilizzabili secondo le regole previste dagli articoli [8](#) e [84](#), Tuir (c.d. “reddito rettificato”). Tale importo sarà, quindi, assoggettato a imposta ordinaria. Ai fini del rispetto della soglia di 2.000 euro di cui agli articoli 15, comma 2, e 16, comma 4, D.Lgs. 13/2024, occorre tener conto, complessivamente, sia dell’importo della “parte eccedente” (assoggettato ad imposta sostitutiva), sia dell’importo del “reddito rettificato” (assoggettato ad imposta ordinaria).

Contribuenti forfetari – Superamento soglie

Domanda - Si chiede se può accedere al CPB, per l’anno d’imposta 2024, un contribuente in regime forfetario che, nel periodo d’imposta 2023, ha conseguito ricavi o compensi non superiori a 85.000 euro, ma che ha percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente eccedenti l’importo di 30.000 euro.

Risposta - L’articolo 2, comma 1, secondo periodo, Decreto 15 luglio 2024, prevede che la proposta di CPB venga elaborata “per i contribuenti che, nel periodo d’imposta 2023, hanno determinato il reddito in base al regime forfetario, senza aver superato il limite di ricavi previsto dall’art. 54 della legge 23 dicembre 2014, n. 190”.

Considerato che la richiamata disposizione individua, espressamente, nel solo superamento del limite dei ricavi conseguiti o dei compensi percepiti, ragguagliati ad anno, di cui all’articolo 1, comma 54, L. 190/2014, l’unica condizione ostativa all’accesso al CPB, si ritiene che non sia preclusa, per il periodo d’imposta 2024, l’adesione al CPB per i contribuenti nei riguardi dei quali, nel corso del periodo d’imposta 2023, si siano verificate le altre condizioni di decadenza dal regime dei forfetari previste dai commi 54, lettera b) e 57, articolo 1, L. 190/2014, tra cui rientra anche quella prospettata nel quesito relativa a “d-ter) i soggetti che nell’anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, eccedenti l’importo di 30.000 euro”.

Resta inteso che, per il periodo d’imposta 2024, il reddito concordato dovrà essere assoggettato a imposizione secondo le aliquote ordinarie, a seguito del verificarsi, nel periodo d’imposta precedente, di una causa di decadenza dal regime dei forfetari, fatta salva la possibilità di optare per il regime opzionale di imposizione sostitutiva in relazione al maggior reddito concordato rispetto a quello dichiarato nel periodo d’imposta precedente.

Domanda – la [circolare n. 18/E/2024](#), con la risposta 6.10 ha chiarito che la previsione di cui all'articolo 32, comma 1, lettera b-bis), D.Lgs. 3/2024, consente, anche laddove il regime forfetario cessa di avere applicazione per il superamento del limite di ricavi/compensi, di applicare le disposizioni relative all'istituto del CPB, compresa quella di cui all'[articolo 31-bis](#), D.Lgs. 13/2024. In tale caso, il contribuente deve applicare alla parte “rimanente” del reddito le ordinarie aliquote Irpef?

Risposta – si conferma che il contribuente potrà optare per il regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato di cui all'articolo 31-bis, D.Lgs. 13/2024, mentre la differenza tra reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dalla proposta concordataria e reddito assoggettato a imposta sostitutiva (c.d. “parte eccedente”) sarà assoggettato a tassazione secondo le regole ordinarie.

Domanda – il contribuente forfetario che, superando la soglia di 100.000 euro di ricavi o compensi nel 2023, applica gli Isa per il medesimo periodo d'imposta, può accedere al CPB?

Risposta – si conferma che il contribuente può accedere al CPB riservato ai contribuenti che applicano gli Isa.

Condizioni di accesso e cause di esclusione

Domanda - se una Stp, in quanto titolare di reddito di impresa, può accedere al CPB?

Risposta – la norma 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. Per approfondimenti si rinvia al D.M. 18 marzo 2024 e al D.M. 8 febbraio 2023, nonché alle istruzioni ai modelli Isa relativi alle singole attività pubblicate sul sito dell'Agenzia delle entrate all'indirizzo:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/modulistica-isa-2024>.

Domanda - la modifica della compagine sociale opera come causa di esclusione, oltre che per le società e associazioni di cui all'[articolo 5](#), Tuir, anche per le società di capitali in regime di trasparenza?

Risposta – considerato il tenore letterale dell'articolo 11, lettera b-quater), Decreto CPB, che fa riferimento alle sole società o associazioni di cui all'articolo 5, Tuir, si ritiene che per le società di capitali che optano per il regime di trasparenza fiscale di cui agli articoli [115](#) e [116](#), Tuir non rilevino eventuali modifiche della compagine sociale ai fini dell'esclusione dal CPB.

Domanda - il recesso o l'esclusione di un socio/associato da un soggetto che imputi i redditi per trasparenza comporta l'esclusione dal CPB?

Risposta – considerato il tenore letterale dell'articolo 11, Decreto CPB, che fa riferimento alle “modifiche della compagine sociale” dei soggetti di cui all'articolo 5, Tuir senza, tuttavia, specificare le cause di tali modifiche, si ritiene che anche le ipotesi di recesso e di esclusione del socio/associato da uno dei predetti soggetti rientrino tra quelle idonee a determinare “modifiche della compagine sociale” di cui all'articolo 11, Decreto CPB.

Domanda - il conferimento dell'azienda di un'impresa individuale a favore di una società è causa di cessazione dal CPB?

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), Decreto CPB, in quanto tale operazione determina la cessazione dell'attività d'impresa.

Domanda - Si chiede di sapere se, per un contribuente in regime forfetario, il cambio di attività nel corso del periodo d'imposta 2023 rispetto agli anni precedenti, che determini l'applicazione di un diverso coefficiente di redditività, inibisca l'accesso al concordato.

Risposta - L'ipotesi prospettata nel quesito appare non rilevante ai fini dell'applicazione del CPB. La metodologia di calcolo del CPB rivolta ai contribuenti forfetari consente, infatti, di elaborare una proposta di reddito concordato anche per coloro che esercitano nel corso del medesimo periodo d'imposta attività contraddistinte da diversi coefficienti di redditività.

Domanda - Secondo l'[articolo 11](#), comma 1, lettera b-ter), Decreto CPB, costituisce causa di esclusione dal CPB “l’adesione, per il primo periodo d’imposta oggetto del concordato, al regime forfetario”. Si chiede se il passaggio inverso dal regime forfetario al regime ordinario costituisca causa di esclusione o causa di cessazione ex [articolo 21](#), comma 1, lettera b-bis), D.Lgs. 13/2024, ovvero, ancora, causa di decadenza ex [articolo 22](#), comma 1, lettera d), D.Lgs. 13/2024.

Risposta - Come rappresentato nel quesito il Decreto CPB non prevede una fattispecie analoga a quella di cui all’articolo 11, comma 1, lettera b-ter) per i contribuenti che passano dal regime forfetario a quello ordinario nel primo periodo d’imposta oggetto di CPB.

Si deve pertanto ritenere che la fattispecie di qua non rappresenti una condizione preclusiva per l’accesso al CPB.

Domanda – a quali ipotesi si applica, ad esempio, la previsione di cui all’[articolo 11](#), comma 1, lettera b-bis), D.Lgs. 13/2024?

Risposta – la *ratio* dell’articolo 11, comma 1, lettera b-bis), D.Lgs. 13/2024, come chiarito dalla circolare n. 18/E/2024, § 2.1, risiede nell’esigenza di evitare distorsioni nel meccanismo applicativo dell’istituto nelle ipotesi in cui il contribuente abbia conseguito, nell’esercizio d’impresa 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% reddito derivante dalle richiamate attività.

A titolo esemplificativo, la causa di esclusione ricorre nei riguardi dei seguenti soggetti:

- imprese che esercitano la pesca costiera, nonché le imprese che esercitano la pesca nelle acque interne e lagunari;
- docenti e i ricercatori che, al ricorrere delle condizioni previste dall’articolo 44, D.L. 78/2010, beneficiano del regime di esenzione nella misura del 90% del proprio reddito di lavoro autonomo.

Domanda – l’[articolo 10](#), comma 2, D.Lgs. 13/2024 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. L’importo di 5.000 euro deve essere calcolato considerando, complessivamente, sia i debiti per tributi amministrati dall’Agenzia delle entrate sia i debiti contributivi?

Risposta – considerato il tenore letterale della disposizione, 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.

Domanda – la modifica della compagine sociale può essere considerata causa di esclusione anche per un’impresa familiare?

Risposta – atteso che l’impresa familiare, come chiarito con la [risoluzione n. 176/E/2008](#) e ribadito con la [circolare n. 4/E/2022](#), “ha natura individuale e non collettiva (associativa)”, il riferimento a “società o associazione” non permette di estendere l’applicazione della causa di esclusione, ivi prevista, anche all’impresa familiare.

Domanda – tra le condizioni ostative 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 si debbano considerare omesse (e, quindi, “non presentate”) le dichiarazioni trasmesse oltre i 90 giorni dal termine di presentazione.

Risposta – si conferma quanto prospettato in coerenza con quanto previsto dall’[articolo 2](#), comma 7, D.P.R. 322/1998.

Casistiche particolari

Domanda - Si chiede se possono accedere al CPB le società in regime di Consolidato fiscale.

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 ss., Tuir.

Si ritiene, pertanto, che non sussistano ragioni per ritenere che chi aderisce al Consolidato fiscale, sia in qualità di consolidante sia di consolidata, non possa accedere al CPB.

In merito agli adempimenti derivanti dall'adesione al CPB, si precisa quanto segue.

Per quanto riguarda l'opzione di cui all'[articolo 20-bis](#), 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](#), 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](#), 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 siarispettato 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, [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*" (enfasi aggiunta).

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, 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 c.d. "*metodo storico*".

Domanda – per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci, la deduzione forfetaria di cui all'[articolo 95](#), comma 4, Tuir deve essere considerata, ai fini della determinazione dell'importo del reddito d'impresa relativo al periodo di imposta 2023, rilevante ai fini della proposta di CPB da dichiarare nel rigo P04 del modello CPB? Inoltre, il reddito concordato per i periodi di imposta 2024 e 2025 deve essere ridotto della medesima deduzione forfetaria?

Risposta – le istruzioni al rigo P04 del modello CPB forniscono le indicazioni utili alla individuazione del reddito di impresa relativo al periodo di imposta 2023 rilevante ai fini dell'applicazione del CPB. Conformemente a quanto previsto dall'[articolo 16](#), D.Lgs. 13/2024, 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](#), 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 Tuir ovvero, relativamente alle imprese minori, l'[articolo 66](#), 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](#), Tuir;
- le sopravvenienze attive di cui all'[articolo 88](#), Tuir;
- le minusvalenze, le sopravvenienze passive e le perdite su crediti di cui all'[articolo 101](#), Tuir;
- gli utili o le perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'[articolo 5](#), Tuir, o in un Gruppo europeo di interesse economico GEIE di cui all'[articolo 11](#), comma 4, D.Lgs. 240/1991, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui all'articolo [115](#) o [116](#), Tuir, o utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'[articolo 73](#), comma 1, Tuir.

Ciò posto, considerato che la deduzione forfetaria di cui all'[articolo 95](#), comma 4, 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, Tuir.

Domanda – la [circolare n. 18/E/2024](#), con la risposta 6.14 ha chiarito che il versamento dell'imposta sostitutiva, nel caso di esercizio dell'opzione prevista dall'[articolo 20-bis](#), D.Lgs. 13/2024, deve essere effettuato pro-quotai 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, D.Lgs. 13/2024, possa essere effettuata esclusivamente dalla società o associazione aderente al concordato.

Risposta – come si evince dal tenore letterale dell'articolo 20-bis, D.Lgs. 13/2024, 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, D.Lgs. 13/2024, 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.

Cause di decadenza

Domanda – la causa di decadenza dal concordato in caso di omesso versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione a seguito delle attività di controllo automatico della dichiarazione *ex* [articolo 36-bis](#), D.P.R. 600/1973, matura con la comunicazione al contribuente dell'avviso bonario o soltanto dopo che è spirato il termine di 60 giorni per la definizione di quest'ultimo ai sensi dell'[articolo 2](#), comma 2, D.Lgs. 462/1997?

Risposta – l'interpretazione dell'articolo 22, comma 3, Decreto CPB, deve essere coordinata con quanto previsto in materia di ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, D.Lgs. 472/1997, che esclude la possibilità di ravvedersi in caso di “*notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni*”. Al fine di escludere il verificarsi della causa di decadenza prevista dall'articolo 22, comma 3, Decreto CPB, il ravvedimento relativo all'omesso versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione resta eseguibile solo fino al momento in cui il contribuente riceve la comunicazione dell'esito del controllo prevista dall'articolo 36-bis, comma 3, D.P.R. 600/1973.

Reddito oggetto di concordato

Domanda – per i soggetti in regime forfetario, la proposta di CPB si riferisce al reddito al lordo o al netto dei contributi previdenziali obbligatori?

Risposta – si conferma che il reddito proposto deve essere considerato al lordo dei contributi previdenziali obbligatori.

SCADENZIARIO

PRINCIPALI SCADENZE DAL 01 NOVEMBRE AL 15 NOVEMBRE

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 01 novembre 2024 al 15 novembre 2024, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

venerdì 15 novembre

Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.