
FAQ Agenzia Entrate 25.10.2024

Oggetto: Concordato Preventivo Biennale (CPB) - Contribuenti ISA.

Calcolo degli acconti e imposta sostitutiva (Rif. Artt. 20 e 20-bis del Decreto CPB)

Faq n. 1 del 17 ottobre 2024 - Si chiede se, nel caso in cui venga esercitata l'opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del Decreto CPB, l'eventuale eccedenza degli acconti versati rispetto al saldo dovuto a titolo di imposta principale, possa essere compensata con l'imposta sostitutiva.

Secondo l'art. 20-bis del Decreto CPB coloro che aderiscono al concordato possono assoggettare a imposta sostitutiva la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quello cui si riferisce la proposta.

Inoltre, la Circolare n. 18/E del 2024, al paragrafo 3.6, nel disciplinare la determinazione degli acconti, ha chiarito che *"in occasione del calcolo del saldo dell'imposta dovuta, la maggiorazione di acconto sarà scomputata dal tributo principale cui si riferisce. Nel caso in cui il contribuente, in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi, opti per latassazione sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del decreto CPB dell'eccedenza del reddito concordato rispetto a quello dichiarato l'anno precedente (vedi paragrafo successivo), l'eventuale credito emergente sul tributo principale per effetto del versamento della maggiorazione di acconto potrà essere utilizzato in compensazione tramite modello F24 con le consuete modalità anche per il pagamento della stessa imposta sostitutiva"*.

Ciò posto, 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'art. 20-bis, potrà essere utilizzato in compensazione ai fini del pagamento dell'imposta sostitutiva.

Faq n. 1 del 8 ottobre 2024 - Si chiede di sapere se, nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia dovuto effettuare versamenti per imposta relativa al periodo d'imposta precedente quello cui si riferisce la proposta concordataria sia comunque tenuto ad effettuare il versamento della maggiorazione prevista dall'articolo 20, comma 2, del decreto legislativo n. 13 del 12 febbraio 2024 (di seguito, decreto CPB).

In via preliminare, si ricorda che l'articolo 20, comma 2, prevede che *"per il primo periodo d'imposta di adesione al concordato:*

- 1. 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;

2. b) *se l'acconto dell'imposta regionale sulle attività produttive è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, è dovuta una maggiorazione di importo pari al 3 per cento della differenza, se positiva, tra il valore della produzione netta concordato e quello dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dall'articolo 17".*

Ciò posto, considerato il tenore letterale della richiamata previsione, in base alla quale la maggiorazione è dovuta sulla "*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*", si conferma che nel caso prospettato il contribuente è tenuto a versare a titolo di acconto la maggiorazione come sopra determinata.

Faq n. 2 del 8 ottobre 2024 - L'articolo 20-bis del decreto CPB prevede che "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". Si chiede se l'esercizio di tale opzione possa essere effettuato solo per uno dei due periodi d'imposta oggetto di CPB.

Si conferma che l'esercizio dell'opzione possa essere effettuato anche per una sola delle due annualità oggetto di CPB.

Faq n. 3 del 8 ottobre 2024 - Nelle risposte di cui ai numeri 6.13 e 6.14 della Circolare n. 18/E del 17 settembre 2024 (di seguito, Circolare) 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.

Si chiede se tali risposte possano essere considerate riferibili anche al collaboratore dell'impresa familiare di cui al comma 4 dell'articolo 5 del TUIR.

Al riguardo si ricorda che, con riferimento alla impresa familiare, la relazione illustrativa al decreto CPB, richiamata anche dalla stessa Circolare, ha chiarito che "*l'importo minimo pari a euro 2.000 sarà dichiarato dai partecipanti in ragione delle proprie quote di partecipazione alla stessa, tenuto conto di quanto disposto rispettivamente dagli articoli 230-bis del codice civile e 5 del TUIR*".

Ne deriva che anche i versamenti in argomento devono essere effettuati dai collaboratori dell'impresa familiare pro quota.

Faq n. 4 del 8 ottobre 2024 - Il comma 2 dell'art 20 del decreto CPB prevede che "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". Nella Circolare, in risposta al quesito

6.15 viene 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." Al riguardo, si chiede conferma che, nel caso in cui l'importo dichiarato in P04 sia negativo, ai fini della determinazione della maggiorazione vada considerato un valore pari a zero.

Si conferma che, attesa la ratio sottesa alla disposizione di cui al comma 2 dell'art. 20 in argomento, 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 £ni dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del decreto CPB.

Faq n. 5 del 8 ottobre 2024 - Si chiede conferma che nel caso in cui il contribuente abbia optato per l'imposta sostitutiva di cui all'art. 20-bis del decreto CPB le perdite fiscali pregresse debbano essere portate in diminuzione dalla parte del reddito che residua una volta individuata la "parte eccedente" assoggettata ad imposta sostitutiva.

Nel caso prospettato, occorre procedere nel seguente modo:

- ♦ 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 del decreto CPB (cd "parte eccedente"). La "parte eccedente", così determinata, dovrà essere assoggettata all'imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del decreto CPB. In particolare, come chiarito nella Circolare, la "parte eccedente" è pari alla differenza fra i righi P06 e P04 del modello CPB 2024/2025 per il periodo d'imposta 2024 e i righi P07 e P04 del medesimo modello per il periodo d'imposta 2025;
- ♦ sulla differenza tra il reddito derivante dalla proposta concordataria e la "parte eccedente" dovranno applicarsi le rettifiche di cui agli artt. 15 e 16, comprese le eventuali perdite £scali pregresse utilizzabili secondo le regole previste dagli articoli 8 e 84 del TUIR (cd. "reddito rettificato"). Tale importo sarà, quindi, assoggettato a imposta ordinaria.

Ai £ni del rispetto della soglia di 2 mila euro di cui agli artt. 15, comma 2, e 16, comma 4, del decreto CPB si ritiene che occorra 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

Faq n. 1 del 15 ottobre 2024 - 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.

L'articolo 2, primo comma, secondo periodo, del decreto ministeriale del 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 54 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, 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 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, 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 ad 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.

Faq n. 6 del 8 ottobre 2024 - Con il quesito di cui al paragrafo 6.10 della Circolare si chiedeva di precisare se un contribuente che ha aderito al CPB previsto per i soggetti forfetari e che, nel corso del periodo d'imposta 2024, ha percepito ricavi o compensi superiori a 100.000 euro ma inferiori a 150.000 euro, possa optare, per tale annualità d'imposta, per il regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato di cui all'articolo 31-bis del decreto CPB. In risposta a tale quesito, è stato chiarito che la previsione di cui alla lettera b-bis) dell'articolo 32, comma 1, del decreto CPB consente, anche laddove il regime forfetario cessi 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 del decreto CPB. Si chiede se, in tale caso, il contribuente debba applicare alla parte "rimanente" del reddito le ordinarie aliquote IRPEF.

Si conferma che, nel caso prospettato, il contribuente potrà optare per il regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato di cui all'articolo 31-bis) del decreto CPB, mentre la differenza tra reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dalla proposta concordataria e reddito assoggettato ad imposta sostitutiva (cd "parte eccedente") sarà assoggettato a tassazione secondo le regole ordinarie.

Faq n. 7 del 8 ottobre 2024 - Il contribuente forfetario che, superando la soglia di euro 100.000 di ricavi o compensi nel 2023, applica gli ISA per il medesimo periodo d'imposta, può accedere al CPB?

Si conferma che nel caso prospettato il contribuente può accedere al CPB riservato ai contribuenti che applicano gli ISA.

Condizioni di accesso e cause di esclusione (Rif. Artt. 10 E 11 del Decreto CPB)

Faq n.1 del 25 ottobre - L'articolo 11, comma 1, lettera b) del decreto CPB prevede come causa di esclusione dal CPB la condanna o il patteggiamento per uno dei reati tributari di cui al decreto legislativo n. 74 del 2000, nonché uno degli altri reati indicati nella medesima disposizione commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del CPB stesso. Al riguardo, si chiede se, ai fini dell'esclusione del CPB, occorre il passaggio in

giudicato della sentenza di condanna o se è sufficiente una sentenza non definitiva.

Al riguardo, si rinvia ai chiarimenti già resi al paragrafo 2.1.2 della Circolare nel quale è stato precisato che «La Relazione illustrativa di accompagnamento del decreto legislativo 5 agosto 2024, n. 108, recante *"Disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale"* chiarisce che l'accesso al CPB è precluso soltanto in ipotesi di condanna con sentenza "irrevocabile", precisando, a tal riguardo, che "le tipologie di condanna, richiamate alla lettera b) dell'articolo 11, possono assurgere a causa di esclusione solo se assistite dal predicato della irrevocabilità, non contemplando la disposizione in argomento, in via esplicita, l'estensione dell'effetto impeditivo anche nel caso di sentenze di condanna non presidiate dal giudicato».

Faq n.2 del 25 ottobre - L'inizio dell'attività nel 2023 costituisce una causa di esclusione, sia per i soggetti che applicano gli ISA che per quelli in regime forfetario. Cosa si deve intendere per "inizio attività"?

Si osserva che per l'applicazione degli ISA il concetto di "inizio attività" è stato già esplicitato, da ultimo nella circolare ISA 15/E del 2024, ove è stato sostenuto che «*ai fini dell'esclusione dall'applicazione degli ISA, l'indirizzo consolidato di prassi è quello di identificare l'inizio attività con il momento dell'apertura della partita IVA*». Il medesimo chiarimento è valido anche per i contribuenti che applicano il regime forfetario.

Faq n.3 del 25 ottobre - Si chiede se il decesso di un socio o associato, nel 2024, rientri tra le ipotesi di cessazione del CPB.

Il decesso del socio o dell'associato non dà luogo ad un'ipotesi di cessazione dal CPB. Resta ferma, in tali ipotesi, l'applicazione della causa di cessazione prevista dall'articolo 19 del decreto, in base alla quale il CPB cessa di avere efficacia in «*presenza di particolari ed eccezionali circostanze che hanno determinato la contrazione delle basi imponibili effettive in misura eccedente il 30% rispetto a quelle oggetto di concordato*».

Faq n.4 del 25 ottobre - Si chiede se il passaggio di una società a responsabilità limitata da un regime di trasparenza fiscale ex articolo 116 del TUIR a un regime ordinario (o il passaggio inverso) nei periodi d'imposta oggetto del CPB o in quello precedente debba essere considerato causa di esclusione o di cessazione.

La risposta è negativa, in quanto l'ipotesi prospettata nella domanda non rientra in nessuna delle cause di esclusione o di cessazione previste dagli articoli 11 e 21 del decreto CPB.

Faq n.5 del 25 ottobre - Nell'ipotesi di un soggetto in regime forfetario che concordi un reddito per il 2024 al quale corrispondono ricavi o compensi per un importo superiore a 85.000 euro, si verifica la fuoriuscita dal regime forfetario nel 2025?

L'accettazione del reddito oggetto della proposta di concordato non rileva ai fini del rispetto dei limiti di 85.000 euro e 100.000 euro previsti per la fuoriuscita dal regime forfetario, fermo restando che, ai fini del superamento dei predetti limiti, continuano a rilevare i ricavi e i compensi effettivamente percepiti durante i periodi di imposta di adesione al CPB.

Faq n.6 del 25 ottobre - Si chiede di sapere se, nell'ipotesi di un contribuente ISA che nel 2023 esercita più attività, l'integrazione di nuove attività o la modifica nella composizione delle

stesse durante il biennio del concordato sia causa di cessazione dello stesso.

L'articolo 21 comma 1, lett. a) del Decreto CPB prevede una specifica causa d'esclusione nei casi in cui *«il contribuente modifca l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso. La cessazione non si verifica se per le nuove attività è prevista l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità scale»*.

Ciò posto, l'esercizio di attività aggiuntive o la modifica della loro composizione non integra la richiamata causa di cessazione a condizione che le attività svolte rientrino nel medesimo ISA. Analogamente, nell'ipotesi di esercizio di attività che presuppongono l'applicazione di ISA differenti, non sembra ravvisabile la causa d'esclusione sempreché l'attività considerata prevalente nel 2023 resti tale anche nel biennio del concordato.

Faq n.7 del 25 ottobre - Soggetto con attività di albergo, bar ristorante: nell'anno 2023 l'attività alberghiera risulta prevalente al 60% dei ricavi complessivi mentre le attività di bar e ristorante sono al 40%. L'ISA applicato nel 2023, attese le particolari regole di determinazione della "attività prevalente" e delle "attività complementari" previste in tale casistica, è il DG44U relativo all'attività alberghiera con assorbimento delle altre attività. Se nel 2024 o nel 2025 la situazione si invertisse, sempre tenuto conto delle specifiche modalità di determinazione della prevalenza previste in tali casi, con conseguente prevalenza dei ricavi del bar o del ristorante con compilazione del relativo ISA con prospetto multiattività per l'albergo non complementare e codice esclusione ISA 7 (Esercizio di due o più attività d'impresa non rientranti nel medesimo ISA), cessa il CPB?

Il caso prospettato rientra tra le cause di cessazione individuate dall'articolo 21, comma 1, lettera a) del decreto CPB *«il contribuente modifca l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso. La cessazione non si verifica se per le nuove attività è prevista l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità scale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n.50 convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96»*.

Faq n.8 del 25 ottobre - Si chiede di sapere se, nell'ipotesi di un contribuente forfetario che nel 2023 esercita due attività rientranti in differenti gruppi di settore, l'integrazione di nuove attività durante il biennio del concordato sia causa di cessazione dello stesso.

L'articolo 32, comma 1, lettera a) del decreto prevede che il CPB cessa di avere efficacia nell'ipotesi in cui *«il contribuente modifca l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso, a meno che tali attività rientrino in gruppi di settore ai quali si applicano i medesimi coefficienti di redditività previsti ai fini della determinazione del reddito per i contribuenti forfetari»*.

Ne consegue che nel caso prospettato la richiamata causa di cessazione si applica solo a condizione che le nuove attività rientrino in gruppi di settore ai quali si applicano diversi coefficienti di redditività previsti ai fini della determinazione del reddito per i contribuenti forfetari.

Faq n.9 del 25 ottobre - I soggetti ISA che volontariamente non aderiscono al CPB relativo ai periodi d'imposta 2024 e 2025 potranno aderire, in presenza dei requisiti, al CPB per il

successivo biennio relativo ai periodi d'imposta 2025 e 2026 o potranno farlo soltanto per il biennio 2026-2027?

Si ritiene che i contribuenti che non aderiscono al CPB relativo ai periodi d'imposta 2024 e 2025 potranno aderire al CPB relativo ai periodi d'imposta 2025 e 2026, in presenza dei requisiti di accesso.

Faq n. 2 del 17 ottobre 2024 - Si chiede di sapere se una società tra professionisti, in quanto titolare di reddito di impresa, possa accedere al CPB.

L'articolo 10 del decreto CPB stabilisce che possono accedere al CPB *"i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano gli indici sintetici di affidabilità di cui all'articolo 9-bis del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50"*.

La norma appena richiamata 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.

Taluni ISA sono approvati per attività esercitate in forma di impresa o di lavoro autonomo, come ad esempio per servizi di progettazione di ingegneria, servizi di amministrazione di condomini e gestione di beni immobili per conto terzi, servizi di fisioterapia.

Altri ISA, invece, sono approvati per attività esercitate esclusivamente in forma di lavoro autonomo, come ad esempio per le attività degli studi notarili, delle attività tecniche svolte da geometri, delle attività degli studi legali, servizi forniti da commercialisti, servizi forniti da esperti contabili, consulenti del lavoro, revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi, laddove tali attività producano reddito di lavoro autonomo.

Ulteriori ISA, infine, sono approvati solo per i contribuenti esercenti attività d'impresa come, ad esempio, per le attività di riparazioni meccaniche di autoveicoli, saloni di barbiere e parrucchiere, ristorazione con somministrazione, attività di mediazione immobiliare.

Per ulteriori approfondimenti si rinvia al DM 18 marzo 2024 e al DM 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>.

Faq n. 3 del 17 ottobre 2024 - Si chiede di sapere se la modifica della compagine sociale opera come causa di esclusione, oltre che per le società e associazioni di cui all'art. 5 del TUIR, anche per le società di capitali in regime di trasparenza.

La lettera b-quater) dell'articolo 11 del decreto CPB prevede quale causa di esclusione l'ipotesi in cui "nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato (...) la società o l'associazione di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è interessata da modifiche della compagine sociale". Considerato il tenore letterale della disposizione appena richiamata, che fa riferimento alle sole società o associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR, si ritiene che per le società di capitali che optano per il regime di trasparenza fiscale di cui agli articoli 115 e 116 del TUIR non rilevino eventuali modifiche della compagine sociale ai fini dell'esclusione dal CPB.

Faq n. 4 del 17 ottobre 2024 - Si chiede di sapere se il recesso o l'esclusione di un socio/associato da un soggetto che imputi i redditi per trasparenza comportino l'esclusione

dal CPB.

L'articolo 11 del decreto CPB, tra le ipotesi di esclusione dal CPB prevede anche il caso in cui *"la società o l'associazione di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è interessata da modifiche della compagine sociale"*.

Considerato il tenore letterale della disposizione che fa riferimento alle *"modifiche della compagine sociale"* dei soggetti di cui all'articolo 5 del 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 rientrano tra quelle idonee a determinare *"modifiche della compagine sociale"* di cui al citato articolo 11.

Faq n. 5 del 17 ottobre 2024 - Si chiede se il conferimento dell'azienda di un'impresa individuale a favore di una società sia causa di cessazione dal CPB.

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

Faq n. 2 del 15 ottobre 2024 - 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.

L'ipotesi prospettata nel quesito appare non rilevante ai fini della 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.

Faq n. 3 del 15 ottobre 2024 - Secondo l'articolo 11, comma 1, lettera b-ter), del 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) del decreto legislativo n. 13 del 2024, ovvero, ancora, causa di decadenza ex articolo 22, comma 1, lettera d) del medesimo decreto legislativo.

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 de qua non rappresenti una condizione preclusiva per l'accesso al CPB.

Faq n. 8 del 8 ottobre 2024 - A quali ipotesi si applica, ad esempio, la previsione di cui all'articolo 11, comma 1, lettera b-bis) del decreto CPB.

L'articolo 11, comma 1, lettera b-bis) del decreto CPB stabilisce che *"Non possono accedere alla proposta di concordato preventivo biennale i contribuenti per i quali sussiste anche solo una delle seguenti cause di esclusione: (...) con riferimento al periodo d'imposta precedente quella cui si riferisce la proposta, aver conseguito, nell'esercizio d'impresa o di arti e professioni, redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, esenti, escluso non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni"*.

La ratio della richiamata condizione di accesso, come chiarito nel paragrafo 2.1 della Circolare, risiede nell'esigenza di evitare distorsioni nel meccanismo applicativo dell'istituto nelle ipotesi in cui il contribuente abbia conseguito, nell'esercizio d'impresa o 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 per cento del reddito derivante dalle richiamate attività.

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

- ♦ le imprese che esercitano la pesca costiera, nonché le imprese che esercitano la pesca nelle acque interne e lagunari. Difatti, ai sensi dell'art. 2, comma 2, della legge 22 dicembre 2008, n. 203, il reddito d'impresa di tali imprese concorre a formare il reddito complessivo assoggettabile all'imposta sul reddito in misura pari al 36%. Pertanto, atteso che detto reddito non concorre alla base imponibile nella misura del 64%, tali imprese non possono aderire al CPB;
- ♦ i docenti e i ricercatori che, al ricorrere delle condizioni previste dall'articolo 44 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, beneficiano del regime di esenzione nella misura del 90% del proprio reddito di lavoro autonomo.

Faq n. 9 del 8 ottobre 2024 - L'articolo 10, comma 2, del decreto CPB 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. Si chiede se l'importo di 5.000 euro previsto dalla richiamata norma debba essere calcolato considerando, complessivamente, sia i debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate sia i debiti contributivi.

L'articolo 10, comma 2, del decreto CPB stabilisce "possono comunque accedere al concordato i contribuenti che nel rispetto dei termini previsti dall'articolo 9, comma 3, hanno estinto i debiti di cui al primo periodo se l'ammontare complessivo del debito residuo, compresi interessi e sanzioni, è inferiore alla soglia di 5.000 euro. Non concorrono al predetto limite i debiti oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione sino a decadenza dei relativi benefici secondo le specifiche disposizioni applicabili".

Considerato il tenore letterale della disposizione richiamata, 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.

Faq n. 10 del 8 ottobre 2024 - La modifica della compagine sociale può essere considerata causa di esclusione anche per un'impresa familiare?

L'articolo 11 del decreto CPB, tra le ipotesi di esclusione, prevede anche il caso in cui "la società o l'associazione di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è interessata da modifiche della compagine sociale".

Atteso che l'impresa familiare, come chiarito con la risoluzione n. 176/E del 28 aprile 2008 e ribadito con la circolare n. 4/E del 18 febbraio 2022, "ha natura individuale e non collettiva (associativa)", si ritiene che il riferimento della richiamata norma a "società o associazione"

non permetta di estendere l'applicazione della causa di esclusione, ivi prevista, anche all'impresa familiare.

Faq n. 11 del 8 ottobre 2024 - Tra le condizioni ostantive previste dal decreto CPB 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 ai fini della applicazione del CPB si debbano considerare omesse (e, quindi, "non presentate") le dichiarazioni trasmesse oltre i 90 giorni dal termine di presentazione.

Si conferma quanto prospettato nel quesito. Ciò in coerenza con quanto previsto dall'articolo 2, comma 7, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, secondo cui *"Sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo. Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta"*.

Casistiche particolari

Faq n. 4 del 15 ottobre 2024 - Si chiede se possono accedere al CPB le società in regime di Consolidato fiscale.

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 £scale nazionale di cui agli articoli 117 e seguenti del TUIR.

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

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

Per quanto riguarda l'opzione di cui all'articolo 20-bis del 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 £scal unit, ai £ni della determinazione del reddito complessivo di cui all'articolo 118 del TUIR, un importo pari alla differenza tra il reddito derivante dalla proposta concordataria e la "parte eccedente", al netto delle retti£che di cui all'articolo 16 del 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 £scali di periodo trasferite alla £scal unit dalle società non aderenti al CPB e quelle già nella disponibilità della medesima £scal unit possono essere compensate con i redditi derivanti dall'adesione alla proposta concordataria (trasferiti alla £scal unit), ciò sempreché sia rispettato 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 £ni del rispetto di tale soglia, rileva anche l'imponibile eventualmente assoggettato a imposta sostitutiva dalla singola aderente al consolidato £scale. 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 £scal unit potrà essere compensata, secondo le regole ordinarie, con le perdite £scali

proprie della Escal unit e con quelle di periodo trasferite dalle altre società aderenti al consolidato Escal.

Per quanto riguarda la determinazione degli acconti, il comma 1, dell'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 Escal, tali adempimenti competono esclusivamente alla consolidante ai sensi dell'articolo 118, comma 3, del 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 cosiddetto "metodo storico".

Faq n. 12 del 8 ottobre 2024 - Si chiede se per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci, la deduzione forfetaria di cui all'articolo 95, comma 4, del DPR n. 917 del 1986 (TUIR) debba essere considerata, ai fini della determinazione dell'importo del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta 2023, rilevante ai fini della proposta di CPB da dichiarare nel rigo P04 del modello CPB. Si chiede altresì se il reddito concordato per i periodi di imposta 2024 e 2025 debba essere ridotto della medesima deduzione forfetaria.

Le istruzioni al rigo P04 del modello CPB forniscono le indicazioni utili alla individuazione del reddito di impresa relativo al p.i. 2023 rilevante ai fini dell'applicazione del CPB.

Conformemente a quanto previsto dall'articolo 16 del decreto CPB, 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 del 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 predetto TUIR ovvero, relativamente alle imprese minori, l'articolo 66 del medesimo 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 del TUIR;
- le sopravvenienze attive di cui all'articolo 88 del TUIR;
- le minusvalenze, le sopravvenienze passive e le perdite su crediti di cui all'articolo 101 del TUIR;
- gli utili o le perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR, o in un Gruppo europeo di interesse economico GEIE di cui all'articolo 11, comma 4, del decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui all'articolo 115 ovvero all'articolo 116 del citato testo unico, o utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, comma 1, del TUIR.

Ciò posto, considerato che la deduzione forfetaria di cui all'articolo 95, comma 4, del 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, del TUIR.

Faq n. 13 del 8 ottobre 2024 - Con la risposta di cui al paragrafo 6.14 della Circolare n. 18/E del 17 settembre 2024 è stato chiarito che il versamento dell'imposta sostitutiva, nel caso di esercizio dell'opzione prevista dall'articolo 20-bis del decreto CPB, deve essere effettuato pro- quota 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 art. 20-bis possa essere effettuata esclusivamente dalla società o associazione aderente al concordato.

L'art. 20-bis del decreto CPB prevede che "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, ...".

Come si evince dal tenore letterale del richiamato articolo 20-bis, 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, 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 (rif. articolo 22 e 33 del decreto cpb)

Faq n. 6 del 17 ottobre 2024 - L'articolo 22, comma 1, lettera e), del decreto CPB stabilisce una causa di decadenza dal concordato se è omesso il versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione a seguito delle attività di controllo automatico della dichiarazione ex articolo 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973. Si chiede se tale decadenza maturi con la comunicazione al contribuente dell'avviso bonario di cui al richiamato articolo 36-bis o soltanto dopo che sia spirato il termine di sessanta giorni per la definizione di quest'ultimo ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo n. 462 del 1997.

L'articolo 22, comma 3, del decreto CPB stabilisce che l'omesso versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione al CPB, a seguito delle attività di cui all'articolo 12, comma 2 del medesimo decreto legislativo (i.e. delle attività di controllo automatico della dichiarazione ex articolo 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973) "non rilevano ai fini della decadenza, nel caso in cui il contribuente abbia regolarizzato la propria posizione mediante ravvedimento ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza".

L'interpretazione della richiamata disposizione deve essere coordinata con quanto previsto in materia di ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, del decreto legislativo n. 472 del 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" (cfr. articolo 13, comma 1-ter, del d. lgs n. 472 del 1997).

Sulla base delle disposizioni richiamate, al fine di escludere il verificarsi della causa di decadenza prevista dal richiamato articolo 22, comma 3, 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, del d.P.R. n. 600 del 1973.

Reddito oggetto di concordato (rif. artt.15,16,28 del decreto CPB)

Faq n.10 del 25 ottobre - Si chiede se nell'ipotesi di passaggio, nel 2024, dal regime di contabilità ordinaria a quello di contabilità semplificata, sia possibile ridurre il reddito concordato con la perdita fiscale derivante dalla deduzione integrale delle rimanenze di magazzino.

Le variazioni (in aumento e in diminuzione), indicate nell'articolo 16 del decreto CPB, che possono essere apportate al reddito d'impresa concordato, sono tassative. Nel caso prospettato non è possibile utilizzare la perdita fiscale di periodo derivante dalla deduzione integrale delle rimanenze per abbattere il reddito d'impresa concordato.

Faq n.12 del 25 ottobre - Si chiede conferma che gli ulteriori componenti positivi ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, che non risultano dalle scritture contabili ma che sono indicati in dichiarazione per migliorare il punteggio di affidabilità fiscale relativo all'anno 2023, sono rilevanti ai fini del CPB e concorrono alla formazione del reddito e del valore della produzione netta del periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta da indicare nei righe P04 e P05 del modello CPB?

Si conferma che gli ulteriori componenti positivi ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, che sono dichiarati dal contribuente per migliorare il punteggio di affidabilità fiscale relativo all'anno d'imposta 2023, concorrono alla formazione dell'importo del reddito e del valore della produzione netta del 2023 e devono essere indicati nei righe P04 e P05 del modello CPB.

Faq n. 7 del 17 ottobre 2024 - Si chiede di sapere se per i soggetti in regime forfetario, la proposta di CPB si riferisce al reddito al lordo o al netto dei contributi previdenziali obbligatori L'articolo 28 del decreto CPB dispone che per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario *"il reddito d'impresa ovvero di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni di cui all' articolo 1, comma 64, primo periodo, della medesima legge n. 190 del 2014 oggetto di concordato è determinato secondo le metodologie di cui all'articolo 9, ferma restando la dichiarazione di un reddito minimo di 2.000 euro"*.

La medesima disposizione, inoltre, precisa che *"Resta fermo il trattamento previsto per i contributi previdenziali obbligatori di cui all'articolo 1, comma 64, primo periodo, della medesima legge n. 190 del 2014"*.

Alla luce di quest'ultima disposizione, si conferma che il reddito proposto deve essere considerato al lordo dei contributi previdenziali obbligatori.

Benefici premiali (rif. Art. 19 del decreto CPB)

Faq n.11 del 25 ottobre - Si chiede di confermare che l'accettazione della proposta di concordato, da parte dei soggetti che applicano gli ISA, comporti l'esclusione degli accertamenti basati su presunzioni semplici di cui all'articolo 39, comma 1, lettera d), secondo periodo, del d.P.R. 600 del 1973 e all'articolo 54, comma 2, secondo periodo, del d.P.R. n. 633 del 1972, indipendentemente dal livello di affidabilità fiscale conseguito dal contribuente nei periodi oggetto di concordato.

L'articolo 19, comma 3, del Decreto CPB prevede che *«Per i periodi d'imposta oggetto di concordato, ai contribuenti che aderiscono alla proposta formulata dall'Agenzia delle entrate sono riconosciuti i benefici, compresi quelli relativi all'imposta sul valore aggiunto, previsti dall'articolo 9-bis, comma 11, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96».*

Nel rinviare ai chiarimenti forniti con la Circolare n. 18 del 2024, paragrafo 5, considerato il tenore letterale della norma si conferma che l'accesso ai benefici premiali non è condizionato dal punteggio ISA ottenuto nel biennio del CPB.

Cause di decadenza (rif. articolo 22 e 33 del decreto cpb)

Faq n.13 del 25 ottobre - Si chiede conferma che l'inesatta o incompleta comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA, così come la presentazione di dichiarazioni integrative negli anni precedenti a quello di riferimento per il concordato (2018/2022) e negli anni oggetto del concordato (2024/2025) non comporti decadenza o cessazione del CPB 2024/2025 anche nel caso in cui la fattispecie determini un minor reddito o valore della produzione netta oggetto del concordato per un importo superiore al 30%. Si chiede conferma che la violazione di inesatta o incompleta comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA, rilevante ai fini dell'eventuale superamento della soglia del 30% del reddito e del valore della produzione netta oggetto del concordato, si riferisca al solo periodo d'imposta 2023 e non anche alle precedenti annualità.

Al riguardo, nella Circolare è stato già chiarito che *«per il primo biennio di applicazione del CPB (i.e. 2024-2025) i dati comunicati in modo inesatto o incompleto sono riferibili al modello ISA 2024 relativo al p.i. 2023».*

Faq n.14 del 25 ottobre - Si chiede conferma che l'omessa dichiarazione IRAP riguardo agli anni 2021/2023 non precluda l'accesso al CPB, così come l'omessa dichiarazione IRAP per gli anni 2024/2025 non comporti la decadenza dal CPB.

Si conferma che l'omessa dichiarazione IRAP relativa ad uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quello in cui si aderisce al CPB non costituisce causa di esclusione dallo stesso, atteso che l'articolo 11, comma 1 del decreto CPB riferisce tale causa di esclusione alla sola "mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo di effettuare tale adempimento".

Viceversa, l'articolo 22, comma 2, lettera c), prevede tra le cause di decadenza dal CPB *«le violazioni, relative agli anni oggetto del concordato, di cui: agli articoli 1, comma 1, 2, comma 1, e 5, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471».* Pertanto, l'omessa dichiarazione IRAP, per uno degli anni d'imposta 2024 o 2025, determina la decadenza dal CPB.

Ravvedimento di cui all'art. 2-quater Decreto-legge n. 113 del 9 agosto 2024

Faq n.15 del 25 ottobre - Si chiede conferma che l'opzione per il ravvedimento non comporta alcun obbligo di versamento ai fini IVA relativamente ai maggiori imponibili soggetti a imposta sostitutiva.

L'articolo 2-quater del decreto-legge n. 113 del 2024 prevede che «*I soggetti che hanno applicato gli indici sintetici di affidabilità Iscale (ISA) e che aderiscono, entro il 31 ottobre 2024, al concordato preventivo biennale di cui agli articoli 6 e seguenti del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, possono adottare il regime di ravvedimento di cui al presente articolo, versando l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali nonché dell'imposta regionale sulle attività produttive*». Il riferimento, nella richiamata disposizione, alle sole imposte sui redditi e alle relative addizionali nonché all'imposta regionale sulle attività produttive consente di escludere che la base imponibile, sulla quale si applicano le relative imposte sostitutive, rilevi anche ai fini IVA.