

IMPOSTE DIRETTEdi **MARCO NESSI****Concordato preventivo biennale: il presupposto soggettivo**

Nella circolare 17.09.2024, n. 18/E, l'Agenzia delle Entrate ha analizzato il nuovo istituto del concordato preventivo biennale (CPB) introdotto dal D.Lgs. 13/2024 al fine di favorire l'adempimento spontaneo agli obblighi dichiarativi.

Sono interessati dal CPB i soggetti tenuti all'applicazione degli Indici sintetici di affidabilità fiscale (Isa) o che aderiscono al regime forfetario per i quali non si verificano le seguenti **condizioni ostative**:

- **presenza di debiti maturati in anni precedenti** riferiti a tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate o a debiti contributivi definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione (l'accesso è consentito se all'adesione questi debiti residui non superano la soglia di 5.000 euro ovvero se sono oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione, considerando anche interessi e sanzioni). Nella circolare n. 18/E/2024 è stato ricordato che il vincolo ostativo relativo ai 5.000 euro riguarda il complessivo ammontare dei debiti tributari o dei debiti contributivi (anche nel caso in cui esso sia composto da singoli debiti di importo unitario inferiore a questa soglia); deve essere verificato sulla base della situazione debitoria esistente alla data del 31.12.2023 (è possibile rientrare all'interno della soglia versando l'eccedenza entro la presentazione della dichiarazione contenente la proposta di concordato); riguarda solo i debiti della società e non quelli dei singoli soci;
- **omessa presentazione della dichiarazione dei redditi** in almeno uno dei 3 periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato;
- **condanna per uno dei reati** previsti dal D.Lgs. 74/2000, dagli artt. 2621, 648-bis, 648-ter e 648-ter1 c.p., commessi negli ultimi 3 periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato.

Nei confronti dei contribuenti Isa sono altresì applicabili le seguenti ulteriori condizioni ostative:

- aver conseguito, nel periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, **redditi** in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40% del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni;
- aver aderito, per il primo periodo d'imposta oggetto del concordato, al **regime forfetario** previsto dall'art. 1, cc. 54-89 L. 190/2014 (condizione prevista per i soli contribuenti Isa);
- l'essere interessati da **operazioni di fusione, scissione, conferimento nel primo anno** cui si riferisce la proposta di concordato. Nella circolare n. 18/E/2024 è stata riconosciuta la necessità di applicare questa previsione anche alle ipotesi di cessione di ramo d'azienda;
- **per le società o le associazioni** (ex art. 5 Tuir): **modifiche della compagine sociale** nel 1° anno cui si riferisce la proposta di concordato; viceversa, non assume rilevanza l'eventuale modifica della ripartizione delle quote di partecipazione all'interno della medesima compagine sociale.

Nella circolare n. 18/E/2024 sono sottolineati i seguenti aspetti:

- **l'esistenza di una causa di esclusione dagli Isa per il 2023 preclude l'accesso** al concordato 2024-2025 anche qualora il modello ISA sia stato presentato solo ai fini statistici, come nel caso dei soggetti multiattività;
- viceversa, la verifica di una causa di esclusione dagli Isa durante i periodi oggetto di accordo non incide sulla validità del concordato (che, pertanto, continua a mantenere efficacia);
- **per i contribuenti in regime forfetario** che, nel corso del 2024, hanno superato la soglia di 100.000 euro di ricavi e compensi (ma non quella di 150.000 euro): il CPB resta efficace (nonostante la fuoriuscita immediata dal regime, può essere applicata l'imposta sostitutiva prevista per i soggetti forfetari);
- **in caso di superamento nel 2023 della soglia** prevista per l'applicazione del regime (85.000 euro) relativamente al biennio 2024/2025 non è possibile aderire alla proposta CPB prevista per i soggetti Isa (ciò in considerazione della mancata applicazione dell'Isa nel 2023);
- con **svolgimento contemporaneo di più attività d'impresa e di lavoro autonomo**, vi sono distinte proposte di concordato per le diverse tipologie reddituali a cui è possibile aderire sia congiuntamente che individualmente;
- in caso di **passaggio dal regime di competenza a quello di cassa** (e viceversa) durante i periodi d'imposta di adesione alla proposta di CPB, quest'ultimo continua ad avere efficacia.