

IMPOSTE DIRETTE

di **FABIO SARTORI**

Il CPB può sopravvivere anche senza ISA

La causa di inapplicabilità ISA può essere irrilevante per il patto vigente e decisiva per la nuova adesione: il controllo deve essere condotto su periodi e norme differenti.

Il rapporto tra ISA e concordato preventivo biennale sembra retto da un unico filo: se gli indicatori non fossero applicabili, anche il patto con il Fisco dovrebbe venir meno. La disciplina segue, invece, percorsi distinti. L'esclusione dagli ISA non determina automaticamente la cessazione del concordato in corso, ma può impedire l'adesione al biennio successivo. Sovrapporre questi effetti crea un automatismo non previsto dalla legge. Il punto di partenza è l'art. 10, c. 1 D.Lgs. 13/2024. Possono accedere al CPB gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni ai quali si applicano gli ISA. Per il biennio 2026-2027, gli indicatori devono essere concretamente applicabili nel 2025. Non basta che per l'attività sia stato approvato un indice, non deve ricorrere una causa di esclusione dalla sua applicazione.

Una funzione diversa è assegnata agli artt. 11 e 21. Il primo individua le circostanze che impediscono l'accesso alla proposta; il secondo stabilisce quando un concordato già efficace cessa di produrre effetti. Le disposizioni contemplano fattispecie in parte comuni, ma operano in momenti differenti. L'inapplicabilità degli ISA non scioglie quindi il patto: occorre uno degli eventi previsti dall'art. 21.

La distinzione emerge, in particolare, nelle operazioni straordinarie. **Fusione, scissione e conferimento d'azienda o di ramo d'azienda** rendono inapplicabili gli ISA e se intervengono durante il biennio, fanno cessare il CPB ai sensi dell'art. 21, c. 1, lett. b-ter). La trasformazione societaria segue un percorso differente: può escludere gli ISA, ma non è compresa nella lett. b-ter). La FAQ dell'Agenzia delle Entrate del 28.01.2025, relativa alla trasformazione di una Snc in Srl, ha disciplinato la dichiarazione del reddito concordato nelle due frazioni di periodo, confermando la continuità del patto. Analoga separazione riguarda l'affitto di un ramo d'azienda. La risposta a interpello n. 46/2026 ha escluso che l'operazione, estranea alla lettera b-ter), determini la cessazione. Essa può però rendere inapplicabili gli ISA e impedire l'adesione successiva. L'affitto dell'unica azienda determina, invece, la cessazione dell'attività e del CPB in base all'art. 21, c. 1 lett. b).

Il superamento della soglia di ricavi o compensi conferma la diversa logica dei due istituti. Oltre 5.164.569 euro gli ISA non si applicano, ma il CPB conserva efficacia fino a 7.746.853,50 euro, limite ISA maggiorato del 50%. Soltanto oltre quest'ultimo importo opera la cessazione prevista dall'art. 21, c. 1, lett. b-quater). Un'impresa che nel 2025 dichiara ricavi per 6 milioni non applica gli ISA e non può aderire al CPB 2026-2027, ma conserva il concordato 2024-2025. I 2 esiti osservano il medesimo fatto in periodi diversi. Il confronto tra gli artt. 11 e 21 rileva per le società di persone e le associazioni dell'art. 5 TUIR. L'aumento del numero dei soci o associati, salvo il subentro di 2 o più eredi per la morte del socio o associato, integra la causa di esclusione dell'art. 11, c. 1, lett. b-quater), se interessa il primo anno cui si riferisce la proposta. Quando il patto è già efficace, lo stesso evento ne determina la cessazione dal periodo in cui si verifica, ai sensi della lett. b-ter). La variazione della compagine non esclude, di per sé, l'applicazione degli ISA. In conclusione, occorre **accertare se gli ISA sono applicabili** nel periodo precedente, se ricorrono cause che impediscono l'accesso e se, durante il biennio, sopravvengono eventi idonei a far cessare il patto. Solo così si evita di trasferire automaticamente gli effetti di un istituto sull'altro. La perdita degli ISA non scioglie necessariamente il concordato già efficace, ma può impedire di sottoscriverne uno nuovo. Il CPB può così sopravvivere nel presente, mentre la porta del biennio successivo resta chiusa.