

IMPOSTE DIRETTEdi **SANDRA PENNACINI****Adeguamento ISA: i righi P04 e P05 del modello CPB**

Il miglioramento del punteggio ISA incide nella base di calcolo del CPB, ma un errore di compilazione può determinare una decadenza dall'accordo con il Fisco non rilevabile dai moduli di controllo.

L'adeguamento spontaneo operato in dichiarazione al fine di migliorare il profilo di affidabilità fiscale rappresenta a tutti gli effetti materia imponibile che concorre alla formazione del reddito e al valore della produzione netta Irap. Tale componente, di conseguenza, incide direttamente sulla determinazione delle basi di calcolo del CPB, con riferimento ai valori storici da indicare nei righi P04 e P05 relativi al periodo d'imposta antecedente al biennio concordatario (cfr. circolare dell'Agenzia delle Entrate 24.06.2025, n. 9/E). La mancata inclusione dell'adeguamento nei citati righi può determinare gravi disallineamenti, con il rischio di incorrere nella decadenza dal patto con il Fisco.

Esempio- Si ipotizzi il caso di un contribuente che, nel periodo d'imposta precedente all'adesione, dichiara un reddito contabile di 20.000 euro ma scelga di indicare in dichiarazione ulteriori componenti positivi per altri 20.000 euro al fine di migliorare il proprio voto ISA, raggiungendo un reddito fiscale complessivo di 40.000 euro. Qualora in sede di compilazione del modello CPB venga erroneamente indicato nel rigo P04 il solo dato contabile di 20.000 euro, escludendo l'adeguamento, la proposta formulata dal software ministeriale poggerà su basi del tutto errate. Se tale omissione determina una quantificazione del reddito concordato inferiore di oltre il 30% rispetto a quella calcolata sui dati corretti, scatterà la decadenza dall'accordo ai sensi dell'art. 22 D.Lgs. 13/2024. Le medesime regole di compilazione si applicano in ambito Irap con riferimento al rigo P05.

La decadenza dal CPB comporta effetti sanzionatori estremamente pesanti per il contribuente, operando con efficacia retroattiva su entrambe le annualità del biennio. Il soggetto perde così l'accesso a tutte le tutele e ai benefici del patto; tuttavia, in forza del c. 3-bis del citato art. 22, restano comunque dovute le imposte e i contributi calcolati sul reddito e sul valore della produzione netta concordati, qualora superiori a quelli effettivamente conseguiti. Queste regole di compilazione e le relative conseguenze sanzionatorie devono essere valutate attentamente sia in sede di verifica delle passate adesioni, sia nella gestione delle nuove proposte e dei rinnovi relativi al biennio 2026-2027, il cui termine di adesione scade il 31.10.2026 (di fatto slittato al 2.11.2026 in quanto il 31.10.2026 è sabato).

Un errore come quello descritto non può essere intercettato dal modulo di controllo. Nessuna segnalazione bloccante viene fornita, poiché il rigo P04 non deve necessariamente coincidere con il reddito fiscale ordinario, in quanto deve essere depurato dalle variabili non concordabili previste dagli artt. 15 e 16 D.Lgs. 13/2024. Parimenti, il rigo P05 afferente all'Irap deve tenere conto delle variabili di cui all'art. 17. Basti pensare al caso di un contribuente che, nell'anno antecedente al biennio concordatario, ha conseguito un reddito fiscale ordinario di 20.000 euro e registrato in quell'annualità una minusvalenza di 10.000 euro. Poiché le minusvalenze sono variabili escluse dal patto e devono essere neutralizzate con segno opposto nella ricostruzione della base storica del concordato, il valore corretto da inserire nel rigo P04 sarà pari a 30.000 euro.

Non potendo il software di controllo conoscere a priori la presenza e l'importo di tali variabili straordinarie, il sistema accetta l'invio della dichiarazione senza segnalare anomalie e senza effettuare alcun tipo di controllo incrociato tra i valori fiscali e i dati di base di calcolo del concordato. Di conseguenza, il contribuente resta esposto al grave rischio di errore, ossia di non considerare l'adeguamento nei rigi P04 e P05, nonostante il controllo telematico restituisca esito positivo.