

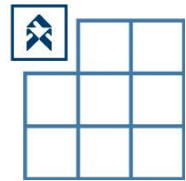
AIDC LAB

Gruppo di lavoro AIDC Milano

DISCIPLINA DEL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

*Testo in vigore del D.Lgs. n. 13/2024 modificato dal D.Lgs. n.
108/2024*

Osservazioni e commenti



Premessa

Nell'ambito dell'attività professionale quotidiana il tema del concordato preventivo biennale rappresenterà per i prossimi mesi l'impegno di maggior rilevanza. Tenendo conto, in particolare, della necessità di predisporre gli strumenti valutativi preliminari acquisendo informazioni dai clienti e, successivamente, elaborare la proposta per valutarne la convenienza o meno. Si dovrà porre poi particolare attenzione a quelle disposizioni di riferimento che disciplinano alcune limitazioni all'accesso all'istituto ovvero ne regolano l'eventuale decadenza. In questa ottica, AIDC sezione di Milano, con l'auspicio di fornire un utile supporto ha predisposto un documento nel quale è evidenziato:

- il testo delle norme di riferimento nella formulazione originaria contenuta nel D.Lgs. n. 13/2024 come integrato e modificato dal decreto correttivo delle disposizioni originarie vale a dire dal D.Lgs. n. 108/2024 pubblicato in GU del 5 agosto 2024 ed in vigore dal giorno successivo;
- in appendice sono riportati i testi del DM 14 giugno 2024, decreto attuativo di alcune delle disposizioni contenute nella norma primaria nonché dell'articolo 2 del DPR n. 322 del 1998 contenente i termini di presentazione delle dichiarazioni per come il testo risulta in seguito alle modifiche contenute nel D.Lgs. n. 108/2024. Detto decreto, infatti, contiene interventi modificativi al D.Lgs. n. 1/2024 che, a loro volta, incidono sulla disciplina del concordato preventivo biennale in relazione ai termini di presentazione delle dichiarazioni. Il documento è completato da osservazioni e commenti e sarà aggiornato seguendo l'evoluzione sia di ulteriori disposizioni normative che interpretative;
- in appendice è inserito anche il testo del DM 15 luglio 2024 pubblicato nel S.O. alla GU del 18 luglio 2024 che contiene l'approvazione della metodologia relativa al concordato preventivo biennale destinata ai contribuenti che aderiscono al regime forfettario;
- in calce ai singoli articoli sono state inserite delle note di analisi e commento

AIDC Milano ha anche predisposto uno sportello dedicato all'argomento del concordato preventivo biennale operativo dal 3 luglio 2024 e sino a tutto il mese di ottobre 2024. L'accesso allo sportello può avvenire inviando una mail contenente l'illustrazione della problematica sulla quale si chiede il supporto all'indirizzo quesiticpb@aidc.pro

Le risposte saranno inviate all'associato e successivamente messe a disposizione in una area dedicata del sito AIDC Milano. Al medesimo indirizzo potranno essere inviate osservazioni e commenti al presente documento.

* * *

D.Lgs. n. 13/2024 in vigore come modificato dal D.Lgs. n. 108/2024

TITOLO II - DISCIPLINA DEL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Capo I - Disposizioni generali

Articolo 6 – Finalità

1. Al fine di razionalizzare gli obblighi dichiarativi e di favorire l'adempimento spontaneo, i contribuenti di minori dimensioni, titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni che svolgono attività nel territorio dello Stato, possono accedere a un concordato preventivo biennale alle condizioni e secondo le modalità previste dal presente titolo.

Commento

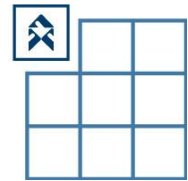
La norma individua i soggetti destinatari delle disposizioni di legge in materia di concordato preventivo biennale con riferimento ai soggetti titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo a condizione, come verrà successivamente illustrato, che i soggetti in questione applichino gli ISA e non siano interessati, ad esempio, da cause di esclusione da tali indicatori. Appare opportuno evidenziare come, da un punto di vista soggettivo, la norma comprende sia i soggetti in regime IRPEF che quelli in regime IRES al ricorrere della condizione sopra evidenziata e, dunque, della applicazione degli ISA. La norma fa riferimento a coloro che esercitano l'attività nel territorio dello Stato e quindi intendendo sia i contribuenti residenti che, potenzialmente, coloro che operano attraverso, ad esempio, una stabile organizzazione ai sensi di quanto previsto dall'art. 162 del TUIR. In generale, va immediatamente ricordato che i soggetti che hanno iniziato l'attività nel corso del 2023, non possono accedere al concordato preventivo biennale. Rappresentano un'eccezione all'impostazione sopra delineata i contribuenti che adottano (nel periodo d'imposta preso a base per la determinazione della proposta pre-concordata) il regime dei contribuenti forfetari di cui alla L. n. 190/2014: sebbene (come noto), tali soggetti sono esclusi dall'applicazione degli ISA, possono, in via sperimentale, accedere all'istituto del concordato preventivo biennale per una sola annualità (cfr. successivo commento all'art. 7 D.Lgs. n. 13/2024)

Articolo 7 – Ambito di applicazione

1. Per l'applicazione del concordato preventivo biennale, l'Agenzia delle entrate formula una proposta per la definizione biennale del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o dall'esercizio di arti e professioni e del valore della produzione netta, rilevanti, rispettivamente, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.
2. Nei confronti dei contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, per il solo periodo di imposta 2024, l'applicazione del concordato preventivo è limitata, in via sperimentale, a una sola annualità.

Commento:

Le disposizioni dell'art. 7 del D.Lgs. n. 13/2024 individuano in modo preciso i comparti impositivi per i quali il concordato spiega i propri effetti individuando detti comparti quali quelli delle



imposte sui redditi e dell'IRAP non spiegando invece rilevanza ai fini dell'IVA. In relazione ai soggetti che applicano il regime forfetario, viene precisato che l'applicazione del concordato preventivo biennale, per il primo periodo di imposta di applicazione è sperimentale. Appare opportuno precisare che le disposizioni in materia di concordato preventivo riguardano, evidentemente, due periodi di imposta ma, naturalmente, da un punto di vista operativo i contribuenti potranno decidere se attivare immediatamente la proposta per il biennio 2024 e 2025 ovvero attendere di elaborare la proposta (ed eventualmente accettarla) ad esempio per il biennio 2025 e 2026.

Articolo 8 - Procedure informatiche di ausilio all'attuazione del concordato

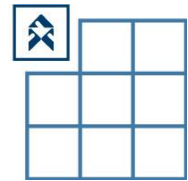
- 1.** L'Agenzia delle entrate, entro il **15 aprile** di ciascun anno, mette a disposizione dei contribuenti o dei loro intermediari, anche mediante l'utilizzo delle reti telematiche, appositi programmi informatici per l'acquisizione dei dati necessari per l'elaborazione della proposta di cui all'articolo 9.
- 2.** Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, sono individuati le modalità e i dati da comunicare telematicamente all'Amministrazione finanziaria.
- 3.** Con il decreto di cui all'articolo 9, sono individuati i periodi d'imposta per i quali la metodologia approvata consente di definire la proposta di concordato preventivo biennale.
- 4.** **Per il 2024 i programmi informatici di cui al comma 1 sono resi disponibili entro il 15 giugno ovvero entro il 15 luglio per i contribuenti in regime forfetario già dall'anno 2023**

Commento

La norma in questione, come modificata dal decreto correttivo precisa che a regime i programmi necessari per l'elaborazione della proposta di concordato saranno disponibili entro il 15 aprile dell'anno successivo rispetto a quello preso a riferimento per la proposta di concordato. Nello stesso tempo, si prevede un termine differenziato in relazione al periodo di imposta 2024, cioè il primo anno di applicazione della norma in materia di concordato preventivo biennale. Appare opportuno osservare che, anche alla luce del contenuto del DM del 14 giugno 2024, da un punto di vista operativo risulta evidente come la proposta di concordato si fondi sulla elaborazione dei dati ISA e la relativa accettazione della proposta (di fatto autoelaborata dal contribuente) avviene mediante la compilazione del quadro CPB, quadro facente parte del modello ISA ovvero, per i contribuenti forfetari, di una apposita sezione del quadro LM. Al riguardo, si precisa che i contribuenti (in possesso di tutti i requisiti di accesso al CPB) i quali autoelaborano la proposta, ma in seguito all'esito della stessa decidono di non accettarla, non sono tenuti alla compilazione del quadro CPB (contribuenti in regime ordinario) o dell'apposita sezione del quadro LM (contribuenti forfetari).

Articolo 9 Elaborazione della proposta di concordato

- 1.** La proposta di concordato è elaborata dall'Agenzia delle entrate, in coerenza con i dati dichiarati dal contribuente e comunque nel rispetto della sua capacità contributiva, sulla base di una metodologia che valorizza, anche attraverso processi decisionali completamente automatizzati di cui all'articolo 22 del regolamento (UE) 2016/679, del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27



aprile 2016, le informazioni già nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria, limitando l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi. La predetta metodologia, predisposta per i contribuenti di cui agli articoli 10, comma 1, e 23, comma 1, con riferimento a specifiche attività economiche tiene conto degli andamenti economici e dei mercati, delle redditività individuali e settoriali desumibili dagli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, e delle risultanze della loro applicazione, nonché degli specifici limiti imposti dalla normativa in materia di tutela dei dati personali. La metodologia è approvata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Garante per la protezione dei dati personali.

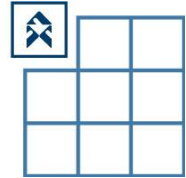
2. Ai fini dell'elaborazione della predetta proposta, l'Agenzia delle entrate, oltre ai dati di cui al comma 1, ne acquisisce ulteriori dalle banche dati nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria e di altri soggetti pubblici, escluse quelle soggette alla disciplina di cui al decreto legislativo 18 maggio 2018, n. 51. Con il decreto di cui al comma 1 sono individuate le specifiche cautele e le garanzie per i diritti e le libertà dei contribuenti di cui all'articolo 22, paragrafo 3, del regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016, nonché le eventuali tipologie di dati esclusi dal trattamento. L'Agenzia delle entrate elabora e comunica la proposta attraverso i programmi informatici di cui all'articolo 8.

3. **Il contribuente può aderire alla proposta di concordato entro il 31 luglio, ovvero entro l'ultimo giorno del settimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare. Per il primo anno di applicazione dell'istituto, il contribuente può aderire alla proposta di concordato entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi previsto dall'articolo 11 del decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1**

Commento

La modifica di rilievo all'articolo 9 è stata apportata dal decreto correttivo in termini di individuazione, per il periodo di imposta 2024, del momento finale entro il quale il contribuente può decidere di accettare la proposta di concordato. In sostanza:

- *a regime, e dunque dall'anno 2025, l'accettazione della proposta di concordato deve avvenire entro il 31 luglio ovvero entro l'ultimo giorno del settimo mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta per i soggetti che non hanno un periodo di imposta coincidente con l'anno solare;*
- *per il periodo di imposta 2024, l'accettazione deve essere manifestata entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi che, per effetto delle modifiche apportate dal decreto correttivo al D.Lgs. n. 1/2024 e, conseguentemente, all'art. 2 del DPR n. 322/1998, è fissato al 31 ottobre di ogni anno ovvero all'ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta. Si precisa che detti ultimi termini per la presentazione delle dichiarazioni sono quelli che, successivamente alla definitiva approvazione del D.Lgs. n. 108/2024, sono applicati a regime indipendentemente dalle norme in materia di concordato preventivo biennale. Sulla scorta della formulazione letterale della norma, non è del tutto chiaro se una dichiarazione comunque valida (anche in caso di mancata presentazione nel termine ordinario del 31 ottobre) in quanto presentata entro i 90 giorni successivi alla scadenza del termine ordinario, consenta di accedere al*



concordato preventivo. In linea di principio, il mero richiamo al termine ordinario potrebbe far pensare alla irrilevanza di un intervento successivo al 31 ottobre.

Capo II - Contribuenti per i quali si applicano gli Indici sintetici di affidabilità fiscale

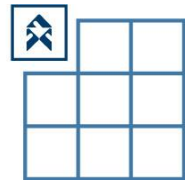
Articolo 10 - Concordato per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale – requisiti

1. 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, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, accedono al concordato preventivo biennale secondo le modalità indicate nel presente titolo, a eccezione di quanto previsto nel capo III.
2. **Possono accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti di cui al comma 1 che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, non hanno debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate o debiti contributivi. I debiti di cui al primo periodo rilevano se definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione. 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**

Commento

La norma individua le condizioni affinché possa essere elaborata ed eventualmente accettata la proposta di concordato preventivo biennale in relazione:

- *alla circostanza che i soggetti potenzialmente interessati applichino gli ISA. La locuzione di cui al comma 1 fa intendere che detti soggetti non debbano essere dunque interessati, ad esempio, da cause di esclusione dall'applicazione degli indicatori sintetici di affidabilità. La formulazione della norma in questione è indipendente, come si avrà modo di osservare successivamente, rispetto alle previsioni in materia di proroga di versamento delle somme dovute per il primo anno di applicazione delle disposizioni. Tale differenziazione è da ritenersi fondata sul fatto che, operativamente, il contribuente potrebbe elaborare la proposta di concordato non tenendo conto, ad esempio, di possibili cause di esclusione ISA per il periodo di imposta 2023 circostanza che, come noto, viene evidenziata solo in dichiarazione. Non appare del tutto chiara, sulla base della formulazione letterale della disposizione normativa, l'ipotesi in cui, nei periodi di imposta interessati dalla proposta di concordato, si verifichi il superamento del limite di ricavi previsti per l'applicazione degli ISA. Da un lato, potrebbe trattarsi di un evento indifferente ai fini del mantenimento della proposta, e per converso, potrebbe invece trattarsi di una preclusione successiva (ad esempio in relazione al "secondo" biennio) e non immediatamente operante;*
- *alla necessità, in base al comma 2, nella sua formulazione iniziale, che il contribuente potenzialmente interessato dalle disposizioni in materia di concordato preventivo biennale, entro la data di accettazione della proposta (per quest'anno, in generale, 31 ottobre 2024) non avesse "pendenze" in relazione ai tributi erariali per importi complessivamente dovuti*



superiori a 5 mila euro in relazione alle singole partite. Di fatto, veniva fissata una soglia di affidabilità fiscale. Nonostante la formulazione della norma, si deve ritenere che il riferimento al 31 ottobre 2024 non debba essere inteso, in relazione ai debiti, relativamente al solo periodo di imposta 2023 in termini di competenza del debito ma si debba approcciare come un riferimento legato al debito in senso stretto indipendentemente dall'anno di formazione dello stesso. Ad esempio, se il contribuente ha un affidamento nei confronti dell'Agenzia delle entrate della riscossione di 10 mila euro riferito al periodo di imposta 2020, non potrà accedere al concordato. La norma però sembra affermare che tutti i provvedimenti di sospensione (dunque sia giudiziale che amministrativa) e/o rateazione in essere consentano comunque al contribuente di elaborare ed accettare la proposta di concordato indipendentemente dall'ammontare del debito rateizzato ovvero sospeso. Tale condizione vale sino al venir meno delle condizioni affinché, ad esempio, la rateazione sia validamente esercitabile. Si pensi al caso del contribuente che decade dalla rateazione di cui all'art. 19 del DPR n. 602 del 1973 per mancato pagamento di otto rate anche non consecutive. Pertanto, laddove si verifichi detta decadenza, anche la proposta di concordato si rivelerà inefficace. Naturalmente, anche il raggiungimento di una soglia inferiore a quella ostativa prevista dalla legge rimuove la fattispecie che impedisce l'accesso al concordato preventivo.

La relazione di accompagnamento al testo del D.Lgs. n. 13/2024 originario precisa, con riferimento al comma 2, che si tratta di coloro che "non hanno debiti tributari ovvero, nel rispetto dei termini previsti per l'adesione della proposta di concordato dell'articolo 6, hanno estinto quelli che tra essi sono d'importo complessivamente pari o superiori a 5.000 euro per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, interessi e sanzioni, o per contributi previdenziali, definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione. 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.

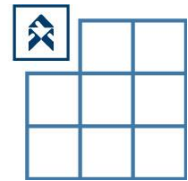
Al riguardo per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, si intendono i debiti derivanti:

- dalla notifica di atti impositivi, conseguenti ad attività di controllo degli uffici;*
- dalla notifica di atti impositivi, conseguenti ad attività di liquidazione degli uffici;*
- dalla notifica di cartelle di pagamento concernenti pretese tributarie, oggetto di comunicazioni di irregolarità emesse a seguito di controllo automatizzato o formale della dichiarazione, ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e dell'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.*

Tali condizioni, disciplinate nel Capo II per i contribuenti ISA, sono poi riproposte nel Capo successivo, in ragione delle medesime logiche, anche per i contribuenti forfetari".

Con l'approvazione del decreto correttivo, è stato modificato il testo del comma 2 dell'articolo 10 che, in base alla nuova formulazione ora afferma che:

- in linea di principio il mantenimento della necessità, da parte dei contribuenti interessati al concordato, della inesistenza di debiti tributari in relazione a tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate ovvero di debiti contributivi;*
- in relazione ai predetti debiti che gli stessi di fatto devono essere definitivi in termini di giudicato o di non impugnabilità degli atti nei quali sono stati contestati;*



- *possono comunque accedere al concordato i debitori che, entro la data di accettazione della proposta, continuano ad essere tali ma per debiti residui di importo complessivo non superiore a 5 mila euro. Naturalmente, entro la predetta data è prevista la possibilità di ammissione a fronte della estinzione del debito in questione;*
- *in merito al fatto che i debiti rateizzati o sospesi non rilevino ai fini della predetta soglia da un punto di vista letterale potrebbe far presumere che ci si debba riferire al debito residuo non superiore alla soglia sopra evidenziata. Parrebbe però più logico che la rateazione ovvero la sospensione rappresentino, comunque, delle condizioni di soddisfacimento del debito ovvero del suo “congelamento” che, a prescindere dagli importi in questione, consentono l’ammissione al concordato preventivo.*

Articolo 11 - Cause di esclusione

1. Non possono accedere alla proposta di concordato preventivo biennale i contribuenti per i quali sussiste anche solo una delle seguenti cause di esclusione:

a) 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 a effettuare tale adempimento;

b) condanna per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, dall'articolo 2621 del codice civile, nonché dagli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter 1 del codice penale, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato. Alla pronuncia di condanna è equiparata la sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti.

b-bis) con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli 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, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni;

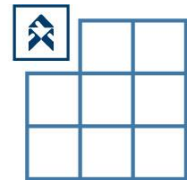
b-ter) adesione, per il primo periodo d'imposta oggetto del concordato, al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014;

b-quater) nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato la società o l'ente risulta interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento, ovvero, 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

Commento

La norma, nella sua formulazione originaria, disciplina quelle che sono le cause di esclusione dal concordato che sono riconducibili ad ipotesi particolarmente gravi in relazione ad un orizzonte temporale antecedente al 2024. Si tratta, in particolare, di condanne per reati penali-tributari ovvero per reati particolarmente gravi quali il reato di false comunicazioni sociali nonché i reati di riciclaggio, impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita ed autoriciclaggio. Va ricordato che alla sentenza di condanna è equiparata l'ipotesi di patteggiamento.

Da un punto di vista amministrativo, si fa menzione all'omessa presentazione della dichiarazione ma limitatamente alla dichiarazione dei redditi in uno dei tre periodi di imposta precedenti quello



di prima applicazione del concordato. Di fatto, si tratta di una valutazione relativa ai periodi di imposta 2021 e 2022 in considerazione della circostanza che, per il 2023, il termine di presentazione della dichiarazione è ancora “aperto”, termine peraltro da coordinare con il momento di accettazione della proposta che deve avvenire, appunto, attraverso la presentazione della dichiarazione per detto periodo di imposta.

Il decreto correttivo ha introdotto tre nuove ipotesi di esclusione derivanti, in linea di principio, dalla necessità di mantenere continuità tra il periodo di imposta precedente quello di effetto del concordato ed il biennio oggetto di concordato ovvero della necessità di individuare, attraverso il concordato, il reddito tipicamente ritraibile dall'attività senza che lo stesso sia inciso da particolari condizioni di esclusione o esenzione in merito alle componenti reddituali che lo compongono. Ad esempio:

- se il contribuente, per il periodo di imposta 2023 ha un reddito di impresa complessivo pari a 1500 determinato però per 1000 da un componente escluso od esente (e dunque superiore al 40 per cento del reddito), il concordato non potrà essere attivato. Si pensi, tra le diverse ipotesi, ad un reddito di impresa composto unicamente dalla tassazione PEX ovvero al contribuente che applica il regime dei c.d. impatriati di cui all'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015 detassando, per il 2023, il reddito di lavoro autonomo;*
- se il contribuente non adottava, avendone i requisiti, il regime forfetario per il periodo di imposta 2023 e per il 2024 intende adottare detto regime, la proposta di concordato per detto periodo di imposta non potrà essere elaborata;*
- se i contribuenti sono stati interessati, nel 2024, da modifiche di compagine sociale ovvero da operazioni di carattere straordinario. Ad esempio, se la compagine sociale di una società di persone nel 2024 è diversa per effetto dell'ingresso di un nuovo socio, la proposta di concordato non può essere formulata, Si deve però ritenere che non rientri in questa fattispecie una diversa composizione della quota di partecipazione al reddito nell'ambito di una compagine sociale non modificata da un punto di vista soggettivo. Si pensi al caso dei soci preesistenti che scambiano tra loro una parte della partecipazione detenuta rimanendo, comunque, presenti nella compagine sociale.*

Articolo 12 - Effetti dell'accettazione della proposta

1.L'accettazione da parte del contribuente della proposta di cui all'articolo 9 impegna il contribuente a dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relative ai periodi d'imposta oggetto di concordato. L'accettazione della proposta da parte dei soggetti di cui agli articoli 5, 115 e 116 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, obbliga al rispetto della medesima i soci o gli associati.

2.L'Agenzia delle entrate provvede al controllo automatizzato ai sensi dell'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, delle somme non versate, ferma restando l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

Commento

La norma in questione fissa il principio in base al quale con l'accettazione della proposta ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, il contribuente si impegna ovviamente a soddisfare il contenuto della stessa in termini di liquidazione delle imposte corrispondenti al reddito concordato ovvero al valore della produzione. In relazione ai soggetti societari "trasparenti" detto impegno ai fini delle imposte sui redditi riguarda, evidentemente, i soci e/o gli associati a cui il reddito viene imputato in ossequio al già menzionato principio di trasparenza. Si deve ritenere (nonostante quanto verrà chiarito oltre) che laddove i contribuenti abbiano potenzialmente una situazione nella quale siano elaborabili due proposte di concordato (una per la posizione individuale ed una per la posizione, ad esempio, di socio di società di persone), si avrà che:

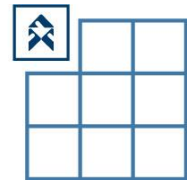
- *nessuna proposta potrà essere formulata ed accettata;*
- *potrà essere accettata soltanto la proposta personale ma non quella destinata, in primo luogo, alla società e/o associazione;*
- *potrà essere "accettata" solo quella della società e/o associazione ma non quella personale;*
- *potranno essere accettate entrambe le proposte con la risultanza di "sommare" i redditi predeterminati sulla base delle stesse.*

La norma tutela poi il ruolo dell'Agenzia delle entrate che, evidentemente, liquida le imposte sulla base delle proposte di concordato. Si segnala che la relazione di accompagnamento parla di iscrizione a ruolo senza menzionare il D.Lgs. n. 462 del 1997 che contiene, come noto, le disposizioni in materia di c.d. avvisi bonari. Si deve però ritenere che tale modalità di liquidazione delle dichiarazioni sia pienamente operativa. Viene altresì precisato che sono fatte salve le disposizioni in materia di ravvedimento operoso. Pertanto, il contribuente può versare le imposte derivanti dalla liquidazione del reddito "concordato" anche mediante le disposizioni di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997 con le relative riduzioni. Si precisa, per completezza, che per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024, sono operative le nuove disposizioni sanzionatorie che prevedono, in caso di omesso versamento, l'applicazione di una sanzione del 25 per cento (e non più del 30 per cento) degli importi non versati in base a quanto previsto dal D.Lgs. n. 87/2024. Appare dubbio, invece, se l'ipotesi di liquidazione della dichiarazione che comporta l'emissione di una comunicazione di irregolarità possa considerarsi preclusiva o meno della continuazione del concordato preventivo biennale. La successiva previsione di cui all'art. 22 del D.Lgs. n. 13/2024 non fornisce in relazione alla problematica in esame una soluzione che appare dirimente.

Articolo 13 – Adempimenti

1. Nei periodi d'imposta oggetto di concordato, i contribuenti sono tenuti:
 - a) agli ordinari obblighi contabili e dichiarativi;
 - b) alla comunicazione dei dati mediante la presentazione dei modelli per l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96.

Commento



La norma si limita a precisare che, ai fini degli adempimenti contabili e fiscali, nessuna deroga alle disposizioni ordinarie è prevista per i soggetti che accedono all'istituto concordatario. Viene precisato, in particolare, l'obbligo di presentazione dei modelli ISA.

Articolo 14 - Rinnovo del concordato

1. Decorso il biennio oggetto di concordato, permanendo i requisiti di cui all'articolo 10 e in assenza delle cause di esclusione di cui all'articolo 11, l'Agenzia delle entrate formula, con le modalità di cui all'articolo 9, una nuova proposta di concordato biennale relativa al biennio successivo, a cui il contribuente può aderire nei termini di cui all'articolo 9, comma 3.

Commento

La norma precisa che, laddove non vi siano cause di esclusione che non consentono di prorogare di biennio in biennio la possibilità di accesso al concordato, il contribuente può proseguire nell'applicazione dell'istituto opzionale. Fermo restando che non vi è, naturalmente, un automatismo a tale fine, né è previsto il meccanismo di rinnovo automatico

Articolo 15 - Reddito di lavoro autonomo oggetto di concordato

1. Il reddito di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, rilevante ai fini delle imposte sui redditi, proposto al contribuente ai fini del concordato, è individuato con riferimento all'articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, senza considerare i valori relativi a:
a) plusvalenze e minusvalenze di cui al citato articolo 54, commi 1-bis e 1-bis.1;
b) redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del citato testo unico delle imposte sui redditi.

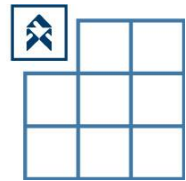
b-bis) corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali, riferibili all'attività artistica o professionale di cui al comma 1-quater del citato articolo 54

2. Il saldo netto tra le plusvalenze e le minusvalenze, nonché **i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali** e i redditi derivanti dalle partecipazioni di cui al comma 1 determinano una corrispondente variazione del reddito concordato, ferma restando la dichiarazione di un reddito minimo di 2.000 euro. Nel caso di società semplici e di soggetti a esse equiparati ai sensi dell'articolo 5 del predetto testo unico, il limite di euro 2.000 è ripartito tra i soci o associati secondo le rispettive quote di partecipazione.

Commento

La norma individua alcuni principi in materia di determinazione della base imponibile "compresa" nella proposta di concordato:

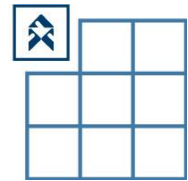
- *l'istituto si fonda sulla identificazione dei compensi e del reddito fondatamente riferibili alla attività professionale tipica escludendo, conseguentemente, i relativi componenti di natura straordinaria. Il decreto correttivo ha dunque escluso anche le ipotesi delle cessioni di tutti i componenti immateriali compresa l'ipotesi della cessione di clientela;*
- *il reddito del contribuente sarà dunque formato da una sommatoria di:*
 - a) *reddito concordato*



- b) saldo della differenza (positiva o negativa) dei componenti esclusi
- c) da detta sommatoria non potrà risultare un importo inferiore a 2 mila euro;
- nonostante l'evidenziazione del fatto che non sono compresi i redditi di cui alle partecipazioni in soggetti indicati all'art. 5 del TUIR (si pensi al professionista con partita IVA individuale ma anche facente parte di una associazione professionale), si deve ritenere che (come precedentemente evidenziato) la formulazione e l'accettazione della proposta da parte dell'associazione, in virtù della applicazione del principio di trasparenza del reddito concordato in questa ipotesi, faccia sì che si generi una sommatoria con il risultato individuale laddove, evidentemente, anche per la posizione personale sia stata elaborata ed accettata la proposta di concordato preventivo biennale. In altri termini, si pensi alla persona fisica che opera con una posizione IVA individuale e che sia, nello stesso tempo, anche associato in uno studio professionale. La logica della norma è quella di incentrare la proposta di concordato sulla posizione personale escludendo, in linea di principio, i redditi ritraibili dalla partecipazione allo studio associato. Naturalmente, ove lo studio associato accettasse anch'esso la proposta di concordato preventivo, la persona fisica sommerà le due proposte di concordato oltre, naturalmente, a tenere conto del risultato dei componenti esclusi dal concordato stesso (per entrambe le posizioni). Per completezza sul punto, si evidenzia altresì che in presenza di due concordati preventivi biennali nei termini sopra descritti, laddove per uno di essi sopravvenissero cause di esclusione o di decadenza, le stesse opererebbero specificamente per la posizione IVA cui si riferiscono, essendo le stesse irrilevanti sull'operatività e permanenza dell'altro concordato.

Articolo 16 - Reddito d'impresa oggetto di concordato

1. Il reddito d'impresa, rilevante ai fini delle imposte sui redditi, proposto al contribuente ai fini del concordato, è individuato con riferimento all'articolo 56 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 e, per quanto riguarda i contribuenti soggetti all'imposta sul reddito delle società, alle disposizioni di cui alla sezione I del capo II del titolo II del predetto testo unico delle imposte sui redditi, ovvero, relativamente alle imprese minori, all'articolo 66 del medesimo testo unico, senza considerare i valori relativi a:
a) plusvalenze realizzate di cui agli articoli 58, 86 e 87 e sopravvenienze attive di cui all'articolo 88, **nonché minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti** di cui all'articolo 101 del predetto testo unico delle imposte sui redditi;
b) **utili o perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del citato testo unico, 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 citato testo unico. Ai fini dell'individuazione di questi ultimi, vale quanto disposto agli articoli 59 e 89 del medesimo testo unico**
2. Il saldo netto tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, **le minusvalenze, le sopravvenienze passive e le perdite su crediti**, nonché **gli utili e le perdite** derivanti dalle partecipazioni di cui al comma 1 determinano una corrispondente variazione del reddito concordato secondo i meccanismi previsti dalle singole disposizioni a esse applicabili.



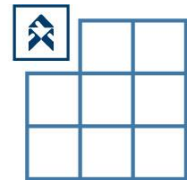
3. Le perdite fiscali conseguite dal contribuente nei periodi di imposta precedenti riducono il reddito determinato ai sensi del presente articolo secondo le disposizioni di cui agli articoli 8 e 84 del citato testo unico delle imposte sui redditi.

4. In ogni caso il reddito assoggettato a imposizione non può essere inferiore a 2.000 euro. Nel caso di società in nome collettivo e società in accomandita semplice e di soggetti a esse equiparati ai sensi dell'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi, nonché dei soggetti di cui agli articoli 115 e 116 del medesimo testo unico il limite di 2.000 euro è ripartito tra i soci o associati secondo le rispettive quote di partecipazione. **Fermo restando quanto previsto nei periodi precedenti, il contribuente può computare in diminuzione le perdite fiscali, determinate ai sensi del comma 2 e conseguite nei periodi d'imposta oggetto del concordato, dai redditi relativi ai medesimi periodi d'imposta e a quelli successivi secondo le disposizioni di cui agli articoli 8 e 84 del testo unico delle imposte sui redditi**

Commento

Analoghi principi rispetto a quelli già esaminati in relazione alla determinazione della base imponibile concordataria in relazione al reddito di lavoro autonomo sono contenuti in relazione alla determinazione della base imponibile per i soggetti che svolgono attività di impresa. In relazione a detti soggetti:

- operano le ordinarie regole di determinazione del reddito (e dunque vanno osservati, a seconda dei casi, il principio di cassa ovvero il principio di competenza);
- la determinazione del reddito di impresa dei soggetti IRPEF ed IRES avviene con le ordinarie modalità previste dal TUIR;
- una volta determinato il contenuto della proposta di concordato (che stima, dunque, i redditi ordinariamente ritraibili dall'attività ordinaria), si deve tenere conto del risultato (positivo o negativo) dei componenti esclusi. Ad esempio, se un soggetto IRES elabora la proposta di concordato per il periodo di imposta 2024 riportante un reddito di 30 mila euro e, nel 2024, ha conseguito una plusvalenza di 40 mila euro, il reddito da assoggettare a tassazione è di 70 mila euro. Peraltro, detta componente non può essere considerata come la parte di extra reddito non assoggettato a tassazione. Per converso, laddove il contribuente nel 2024 abbia conseguito una perdita su crediti deducibile secondo le regole ordinarie del TUIR potrà ridurre la proposta di concordato per l'importo di detta perdita;
- nell'ambito del reddito di impresa, le perdite sono utilizzabili secondo le ordinarie modalità ferma restando la regola legata all'obbligo di dichiarazione di un reddito minimo. In altri termini, ad esempio, nell'ipotesi di perdita relativa ai primi tre periodi di imposta, la stessa non potrà essere comunque utilizzabile a completo azzeramento del reddito imponibile;
- pertanto, anche nel caso di redditi di impresa è prevista una soglia minima di 2 mila euro di reddito. Detta soglia, laddove la proposta sia elaborata da soggetti trasparenti viene ovviamente ripartita tra i soci secondo le percentuali di partecipazione;
- in generale, tutti i redditi derivanti da partecipazioni (quindi in primis i dividendi) non vengono assorbiti dalla base imponibile ai fini del concordato. Le uniche eccezioni appaiono quelle relative all'ipotesi in cui la partecipazione sia detenuta in soggetti trasparenti che, a loro volta, hanno accettato la proposta di concordato preventivo biennale.



In sede di approvazione definitiva del provvedimento correttivo, è stato inserito un ultimo periodo al comma 4 della norma in base al quale si chiarisce che il contribuente, anche negli anni oggetto di accordo concordatario, può determinare perdite riportabili a nuovo mediante le disposizioni ordinarie del TUIR fatto salvo, ovviamente, il limite minimo di reddito da dichiarare per effetto dell'accordo in questione. Questa modifica, in concreto, sta a significare che non vi è una sterilizzazione ovvero una cancellazione delle perdite eventualmente generatesi medio termine in considerazione, ad esempio, della rilevanza degli elementi straordinari esclusi dalla determinazione del reddito oggetto della proposta. Pertanto, in linea di principio, anche per i periodi di imposta oggetto di concordato, il risultato effettivo potrebbe essere una perdita utilizzabile con le regole ordinarie fermo restando il limite minimo di base imponibile previsto dal D.Lgs. n. 13/2024.

Articolo 17 - Valore della produzione netta oggetto di concordato

1. Il valore della produzione netta rilevante ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive, proposto al contribuente ai fini del concordato, è individuato con riferimento agli articoli 5, 5-bis, 8 e 10 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, senza considerare le plusvalenze e le sopravvenienze attive, nonché le minusvalenze e sopravvenienze passive.
2. Il saldo netto tra le plusvalenze, le sopravvenienze attive, le minusvalenze e le sopravvenienze passive di cui al comma 1 determina una corrispondente variazione del valore della produzione netta concordato ferma restando la dichiarazione di un valore minimo di 2.000 euro.

Commento

Poiché, come detto, il concordato preventivo biennale rileva anche ai fini IRAP, la norma si limita ad affermare che si applicano a tale fine le regole di carattere ordinario del tributo con le variazioni che devono essere apportate per effetto dei componenti straordinari e tenendo presente che, anche in relazione all'IRAP, è richiesto un valore della produzione minimo pari a 2 mila euro. La modifica apportata dal decreto correttivo richiama l'articolo 10 del D.Lgs. n. 446/1997 in modo tale da precisare la modalità di determinazione del valore della produzione in capo ai soggetti non commerciali.

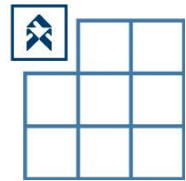
Articolo 18 - Effetti del concordato ai fini dell'imposta sul valore aggiunto

1. L'adesione al concordato non produce effetti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, la cui applicazione avviene secondo le regole ordinarie.

Commento

Come inizialmente osservato, la norma sul concordato preventivo biennale non produce alcun effetto ai fini IVA.

Articolo 19 - Rilevanza delle basi imponibili concordate



1. Fermo restando quanto previsto agli articoli 15, 16 e 17 e al successivo comma 2, gli eventuali maggiori o minori redditi effettivi, o maggiori o minori valori della produzione netta effettivi, nel periodo di vigenza del concordato, non rilevano ai fini della determinazione delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, nonché' dei contributi previdenziali obbligatori. Resta ferma la possibilità per il contribuente di versare i contributi sul reddito effettivo se di importo superiore a quello concordato come integrato ai sensi degli articoli 15 e 16.
2. In presenza di circostanze eccezionali, individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che determinano minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi, **eccedenti la misura del 30 per cento** rispetto a quelli oggetto del concordato, quest'ultimo cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si realizza.
3. 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.

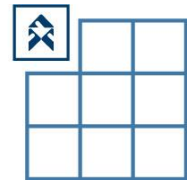
Commento

La norma contiene la previsione in base alla quale l'extra reddito od il valore della produzione eccedente quello emergente dalla proposta di concordato non sconta imposte secondo il principio della detassazione rispetto a quanto predeterminato.

Analogamente, l'extra reddito non rileva ai fini del versamento dei contributi previdenziali obbligatori, fatta salva la possibilità per il contribuente di versare comunque i contributi sulla parte eccedente il reddito concordato. Si deve ritenere che la previsione in questione non operi in relazione alle casse previdenziali private.

Alle previsioni di cui al comma 2 è stata data di fatto attuazione con il DM del 14 giugno 2024 nel quale vengono indicati quali sono gli eventi eccezionali che consentono la fuoruscita dal concordato preventivo non incorrendosi, in questo caso, in ipotesi di decadenza. Va segnalato che nel DM (il cui testo è riportato in appendice al presente documento) sono individuati anche detti eventi straordinari come elementi suscettibili di ridurre l'ammontare del reddito e del valore della produzione minimi per i periodi di imposta oggetto di concordato preventivo. In relazione alle ipotesi che hanno comportato, ad esempio, la sospensione dell'attività produttiva il DM individua l'orizzonte temporale necessario al fine di concretizzare l'evento straordinario. Si segnala che, in sede di approvazione definitiva del decreto correttivo, la soglia di rilevanza percentuale degli eventi straordinari, è stata portata dal 50 al 30 per cento delimitando, dunque, una ipotesi di "uscita" dal concordato meno rigorosa.

Viene inoltre specificato che, pur se il concordato non interessa il comparto IVA, a fronte dell'accesso all'istituto sono riconosciuti i benefici derivanti dal conseguimento di un punteggio elevato ai fini ISA in relazione al predetto comparto. Si pensi, ad esempio, alla non necessità di apporre il visto di conformità in relazione all'utilizzo in compensazione del credito di detta imposta. Più in generale, con riferimento ai benefici derivanti dalla accettazione della proposta di concordato preventivo, dalla formulazione letterale della norma parrebbe discendere una sorta di automatismo rispetto alla applicazione dell'articolo 9 bis, comma 11, del DL n. 50/2017. In concreto, dunque, indipendentemente dal punteggio ricavabile ai fini ISA per il 2024 e/o per il



2025, una società potrebbe risultare comunque esclusa dalle norme in materia di società di comodo per effetto, come detto, della accettazione della proposta di concordato preventivo.

Articolo 20 - Determinazione degli acconti

1. 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.

2. 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;

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;

c) se l'acconto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo in corso, la seconda rata di acconto è calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito e al valore della produzione netta concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie.

3. Le maggiorazioni di cui al comma 2, lettere a) e b), sono versate entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata dell'acconto

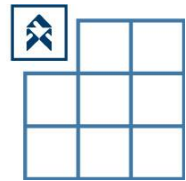
Commento

Il D.Lgs. n. 108/2024 ha completamente modificato il principio di determinazione degli acconti di imposta per i periodi che sono oggetto di concordato preventivo biennale, con particolare rilievo al caso del versamento di acconto dovuto per il primo periodo di imposta in cui si applica l'istituto. Va subito segnalato che le modalità in questione costituiranno, a regime, le regole di determinazione dell'acconto per i soggetti che hanno accettato la proposta in relazione al primo periodo di applicazione del concordato. Dalla formulazione della norma, che comunque presenta una certa complessità, appare potersi trarre la conclusione in relazione al primo periodo di applicazione dell'istituto che, in caso di determinazione dell'acconto sulla base del metodo storico:

- laddove la proposta di concordato sia incrementativa rispetto al periodo di imposta precedente, dovrà essere determinata la quota differenziale di imposta in più che viene identificata in modo diverso ai fini delle imposte sui redditi ed IRAP;*
- il reddito da tenere in considerazione è comunque quello complessivo e cioè quello concordato e rettificato (e quindi aumentato o diminuito del saldo delle componenti non comprese nel concordato preventivo)*

Ad esempio, per il periodo di imposta 2024 si potrà avere una situazione di questo tipo:

- Reddito SRL periodo di imposta 2023: 100 con imposta pari a 24 e con acconto che, sulla base del metodo storico, deve essere versato in due rate*
- Reddito SRL periodo di imposta 2024 sulla base del concordato: 120 con imposta pari a 28,8. Se l'acconto fosse determinato con metodo storico, dalla lettura della norma*



sembrerebbe doversi determinare un incremento del 10 per cento dell'ammontare della prima rata di acconto che si sarebbe determinata con la "vecchia" imposta. Letteralmente, però, la norma parla di maggiorazione di reddito e di conseguenza dovrebbe comunque determinarsi una differenza di imposta. Va segnalato che la maggiorazione del 10 per cento risulta dalla versione definitiva del decreto che, rispetto alla versione iniziale, ha ridotto di cinque punti l'ammontare della differenza in questione.

In ogni caso, le maggiorazioni in questione devono essere versate entro la seconda od unica rata di acconto e dunque, ordinariamente, nel mese di novembre non verificandosi, quindi, un aggravio di natura finanziaria in occasione del versamento dei mesi di giugno e luglio.

Laddove, invece, il contribuente intenda determinare il versamento di acconto sulla base del metodo previsionale, la prima rata di acconto si determina in modo identico al passato (e dunque sulla base del reddito ante concordato) con adeguamento "integrale" a valere sulla seconda od unica rata. Va osservato che, sulla base della formulazione letterale della norma, le regole in questione saranno quelle a regime per la determinazione dell'acconto riferito al primo periodo di imposta di applicazione dell'istituto e non sono dunque vevoli, esclusivamente, per il periodo di imposta 2024.

Più in generale, invece, laddove l'istituto in particolare spiega effetti per due periodi di imposta, le regole di determinazione dell'acconto sono quelle ordinarie in base al comma 1 della norma. Pertanto, il reddito oggetto di concordato costituisce la base di riferimento per la determinazione dell'acconto in relazione al secondo periodo di imposta di efficacia dell'istituto.

Articolo 20 bis - Regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale

1. 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, applicando un'aliquota:

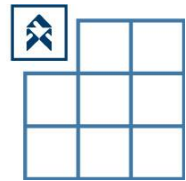
a) del 10 per cento, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale pari o superiore a 8;

b) del 12 per cento, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale pari o superiore a 6 ma inferiore a 8;

c) del 15 per cento, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale inferiore a 6.

2. In caso di rinnovo del concordato si assume quale parametro di riferimento, per l'individuazione dell'eccedenza di reddito da assoggettare a imposta sostitutiva, il reddito effettivo dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli del biennio di rinnovo del concordato, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16.

3. L'imposta sostitutiva è corrisposta entro il termine di versamento del saldo delle imposte sul reddito dovute per il periodo d'imposta in cui si è prodotta l'eccedenza di cui al comma 1. Al versamento si applica l'articolo 17, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 7



dicembre 2001, n. 435

Commento

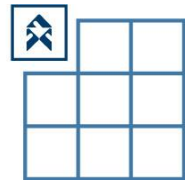
Con una disposizione del tutto innovativa, il D.Lgs. n. 108/2024, con l'obiettivo di fornire maggiore appeal all'istituto in vista della possibilità di adesione entro il prossimo termine di presentazione delle dichiarazioni (generalmente fissato al 31 ottobre) disciplina l'applicazione di una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle addizionali sull'eventuale delta positivo emergente dalla proposta rispetto al 2023. Detta imposta viene modulata in ragione del punteggio emergente dall'applicazione ISA. Ad esempio, un contribuente con ISA tra 8 e 10 per il 2023 e con un reddito da concordato di 100 rispetto al dichiarato per il 2023 pari ad 80, sulla differenza di 20 pagherà la sostitutiva del 10 per cento che cresce al 12 con punteggio ISA tra 6 e 7 ed è pari al 15 per cento se inferiore a 6. Il meccanismo è valido anche per i contribuenti forfetari con imposte sostitutive del 10 ovvero del 3 per cento a seconda del caso in cui il contribuente abbia, di base, una imposta sostitutiva del 15 per cento ovvero del 5 per cento. Resta fermo, inoltre, il meccanismo dell'extra reddito non tassato nel momento in cui si sale oltre il reddito concordato. Di fatto, quindi, quello che si prospetta è una suddivisione in tre fasce:

- *stessa aliquota di tassazione sul reddito 2024 sino a concorrenza di quello del 2023;*
- *imposta sostitutiva sull'eccedenza emergente dalla proposta di concordato;*
- *nessuna tassazione sull'extra reddito rispetto a quanto concordato.*

L'operatività nella casistica concreta ha fatto emergere anche situazioni nelle quali la proposta di concordato non risulta essere al rialzo e, in alcune ipotesi, addirittura al ribasso. In queste situazioni, evidentemente, le fasce si riducono a due non essendovi un incremento rispetto al reddito 2023 ma, ovviamente, potendo verificarsi il caso dell'extra reddito. Viene poi disciplinata l'ipotesi del rinnovo del concordato decorso il biennio di prima applicazione in base alla quale si afferma che si assume come parametro di riferimento, per l'individuazione dell'eccedenza di reddito da assoggettare a imposta sostitutiva, il reddito effettivo dichiarato nel periodo di imposta anteriore a quelli del biennio interessato dal rinnovo rettificato secondo le disposizioni contenute negli articoli 15 e 16. Viene inoltre disciplinato che il versamento dell'imposta sostitutiva in questione avvenga entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi. Come detto, la modifica in questione appare finalizzata a fornire maggiore appetibilità all'istituto in vista della valutazione effettiva da processare entro il termine di presentazione delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2023. La riflessione concreta in base alla modifica è quella di rendere meno onerosa la "scommessa" sul concordato da parte dei contribuenti che, in ogni caso, potrebbero avere un onere minore nel caso di mancato raggiungimento del livello concordato in termini di reddito effettivo ma che, come noto, sono "vincolati" alla proposta una volta accettata. Non appare disciplinato un analogo meccanismo ai fini dell'IRAP eventualmente dovuta e determinata in modo incrementale rispetto al periodo di imposta precedente.

Articolo 21 - Cessazione del concordato

1. Il concordato cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta nel quale si verifica una delle seguenti condizioni:



a) il contribuente modifica 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 fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96;

b) il contribuente cessa l'attività.

b-bis) il contribuente aderisce al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 1994, n. 190

b-ter) la società o l'ente risulta interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento, ovvero, la società o l'associazione di cui all'articolo 5 testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è interessata da modifiche della compagine sociale

b-quater) il contribuente dichiara ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, di ammontare superiore al limite stabilito dal decreto di approvazione o revisione dei relativi indici sintetici di affidabilità fiscale maggiorato del 50 per cento

Commento

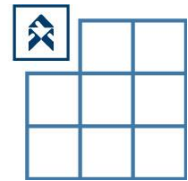
Poiché il concordato presuppone l'applicazione degli ISA con riferimento alla continuità del settore di attività, è del tutto evidente che una delle ipotesi di cessazione del concordato è quella della modifica della stessa o, naturalmente, della cessazione dell'attività. Fatta eccezione per il caso in cui la modifica dell'attività (e dunque la nuova attività) ricada nel medesimo ISA. Sono state introdotte, con il decreto correttivo le nuove ipotesi di cessazione del concordato coerenti con le situazioni al verificarsi delle quali non è possibile accedere all'istituto. Si pensi al caso in cui una società di persone ha, nel 2024, i medesimi soci del 2023 e dunque può accedere al concordato ma nel 2025 si verifichi un mutamento della compagine sociale. In questo caso il concordato cessa di avere efficacia dal 2025 e mantiene i suoi effetti per il periodo di imposta 2024. Analoga conclusione si raggiunge per il contribuente che per il 2024 applica il regime ordinario e, per il 2025, avendone i requisiti, applica il regime forfetario.

Nella versione finale del decreto correttivo è stata inserita una ulteriore ipotesi di cessazione del concordato ove i ricavi ed i compensi tipici dell'attività svolta superino il limite di applicazione degli ISA con una maggiorazione del 50 per cento. Si tratta di una norma finalizzata ad escludere, di fatto, un vantaggio giudicato eccessivo derivante dalla proposta di concordato laddove i limiti in questione vengano appunto superati. Dalla formulazione letterale della norma sembrerebbe dunque emergere che il superamento del limite ISA comunque al di sotto delle specifiche soglie individuate dalla legge non comporta l'uscita dall'accordo.

Articolo 22 - Decadenza del concordato

1. Il concordato cessa di produrre effetto per entrambi i suoi periodi di imposta nei seguenti casi in cui:

a) a seguito di accertamento, nei periodi di imposta oggetto del concordato o in quello precedente,



risulta l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'indeducibilità di passività dichiarate, per un importo superiore al 30 per cento dei ricavi dichiarati, ovvero risultano commesse altre violazioni di non lieve entità di cui al comma 2;

b) a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, i dati e le informazioni dichiarate dal contribuente determinano una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato;

c) sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato;

d) ricorre una delle ipotesi di cui all'articolo 11 ovvero vengono meno i requisiti di cui all'articolo 10, comma 2;

e) è omesso il versamento delle somme dovute a seguito delle attività di cui all'articolo 12, comma 2.

2. Con riferimento alla lettera a) del comma 1, sono di non lieve entità:

a) le violazioni constatate che integrano le fattispecie di cui al decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, relativamente ai periodi di imposta oggetto del concordato;

b) la comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, in misura tale da determinare un minor reddito o valore netto della produzione oggetto del concordato per un importo superiore al 30 per cento;

c) le violazioni, relative agli anni oggetto del concordato, di cui:

1) agli articoli 1, comma 1, 2, comma 1, e 5, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;

2) all'articolo 6, commi 2-bis e 3, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, contestate in numero pari o superiore a tre, commesse in giorni diversi;

3) all'articolo 9, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;

4) all'articolo 11, commi 5 e 5-bis, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, nonché all'articolo 2 della legge 26 gennaio 1983, n. 18.

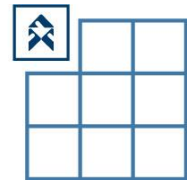
3. Le violazioni di cui al comma 1, lettera e), e al comma 2, **lettere a) e b)**, non rilevano ai fini della decadenza nel caso in cui il contribuente abbia regolarizzato la propria posizione mediante ravvedimento ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, sempreché 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.

3-bis. Nel caso di decadenza dal concordato restano dovute le imposte e i contributi determinati tenendo conto del reddito e del valore della produzione netta concordati se maggiori di quelli effettivamente conseguiti

Commento

La norma in questione regola le ben più stringenti ipotesi di decadenza dal concordato che operano per entrambi i periodi di imposta per i quali, ha effetto l'istituto.

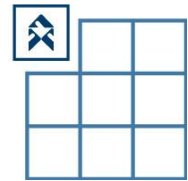
In linea di principio, il comma 1 enuncia alcune ipotesi:



- *la possibilità che, a seguito di controllo effettuato nei confronti del contribuente, emergano componenti positivi non tassati e/o componenti negativi dedotti per un importo superiore al 30 per cento dei ricavi dichiarati. Questa locuzione dovrebbe riferirsi all'intero ammontare dei ricavi o dei compensi e non solo, dunque, di quelli che costituiscono la base di riferimento per il concordato. La rilevanza di detta violazione è per il periodo di imposta concordato e per quello precedente. Quindi, in sede di prima applicazione, una eventuale contestazione futura per il 2023 comporta la decadenza del concordato per tutto il biennio successivo;*
- *si verifica decadenza se, a fronte della presentazione di una dichiarazione integrativa, i dati e le informazioni originariamente dichiarati, e che sono oggetto di integrazione successiva determinano una diversa quantificazione del reddito o del valore della produzione netta. Si tratta dunque di una ipotesi evidentemente diversa rispetto al controllo effettuato dall'amministrazione finanziaria e rende chiara la portata della necessità di elaborare correttamente i dati per i periodi di imposta oggetto di concordato e per quello precedente;*
- *oltre ai dati della dichiarazione vera e propria, è prevista nella sostanza la medesima conseguenza della decadenza nel caso in cui i dati indicati nel dichiarativo non corrispondano a quelli presi a base per la proposta di concordato*
- *vengono richiamate le ipotesi indicate nell'articolo 11 ovvero quelle legate alla inesistenza di debiti tributari e previdenziali contenuta nell'articolo 10, comma 2. Dopo le modifiche apportate dal decreto correttivo, le cause di decadenza legate a questa fattispecie appaiono ridondanti in quanto già regolate in termini di ipotesi che non consentono l'accesso ovvero che generano la cessazione a partire dal periodo di imposta in cui si verificano;*
- *viene richiamato l'omesso versamento delle somme dovute sulla base della proposta di concordato. In questa ipotesi, al di là della specifica fattispecie del ravvedimento operoso, resta da comprendere se il mantenimento del concordato possa derivare anche dal pagamento di quanto dovuto sulla base, ad esempio, della comunicazione di irregolarità ovvero della cartella esattoriale. Da un punto di vista letterale, si potrebbe sostenere che venga data la possibilità di mantenimento del concordato nel momento in cui il contribuente provvede, comunque, al pagamento delle somme dovute sulla base della comunicazione di irregolarità e dunque del bonario.*

Poiché il comma 1 richiama il concetto di violazioni che non sono di lieve entità, il comma 2 declina questo concetto con particolare rilievo:

- *alle ipotesi in cui, potenzialmente, si sono verificate situazioni che integrano le fattispecie contenute nel D.Lgs. n. 74/2000. Letteralmente, la norma sembrerebbe evidenziare che una potenziale contestazione per utilizzo di fatture per operazioni inesistenti, comporta la decadenza dal concordato. Va segnalato che nella versione originaria del D.Lgs. n. 13/2024, il riferimento temporale è ai tre periodi di imposta precedenti a quello di ammissione all'istituto, comportava di fatto l'obbligo di monitoraggio delle situazioni di specie dal periodo di imposta 2021 assumendo come primo periodo di imposta di applicazione del concordato il 2024. Tale previsione "retroattiva" è stata eliminata dal decreto correttivo nella sua versione definitiva (testo barrato nella seconda colonna del testo di legge);*
- *alle ipotesi in cui il contribuente abbia evidenziato dati ISA non corretti e, da tale errata indicazione, derivi un maggiore reddito ovvero un maggior valore della produzione IRAP*



superiore al 30 per cento di quanto concordato. Tale fattispecie sembra dunque essere una sorta di “sotto ipotesi” del principio generale di contestazione di maggiori ricavi per effetto della mancata tassazione di componenti positivi o della indeducibilità di componenti negativi;

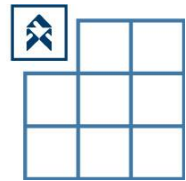
- *alle ipotesi, in via generale, di dichiarazione omessa ai fini delle imposte sui redditi ed IRAP, dei sostituti di imposta ed IVA per gli anni oggetto di concordato.*

Il comma 3, afferma che le violazioni legate all’omesso versamento, alle violazioni penali tributarie nonché relative ai dati ISA non corretti possono essere rimosse con il ravvedimento operoso sempre che la violazione non sia stata constatata ovvero non siano iniziati accessi, ispezioni o verifiche od altre attività amministrative di accertamento che siano conosciute dal contribuente o da un soggetto solidalmente obbligato. In questo contesto, da un punto di vista letterale, emerge dunque il dubbio che un eventuale avviso bonario finalizzato alla riscossione delle imposte correlate al concordato possa comportare la decadenza dall’istituto. A tale conclusione sembrerebbe condurre la locuzione di violazione “constatata” a meno che, in questa accezione, non si debba ricomprendere unicamente una attività di controllo sostanziale all’interno della quale venga rilevato un omesso versamento. Indubbiamente, in considerazione della delicatezza della questione appare necessario un chiarimento ufficiale sul punto. Peraltro, la lettera e) del comma 1 fa riferimento, come detto, al mancato versamento di somme a seguito dell’attività di liquidazione e, dunque, sembrerebbe far salvi gli effetti del concordato a fronte del pagamento della comunicazione di irregolarità. Va rilevato che l’approvazione del decreto correttivo ha eliminato il richiamo alla possibilità che, con il ravvedimento operoso, si eliminino le violazioni di dichiarazione infedele e dunque si mantenga l’efficacia del concordato. Posto che sul punto appare necessario un intervento di interpretazione al fine di coordinare la previsione in questione con il richiamo alle medesime ipotesi che comportano un superamento della soglia sembrerebbe di comprendere come l’esclusione in questione si limiti ad ipotesi nelle quali sia l’Agenzia delle entrate ad effettuare verifiche che comportino, appunto, il predetto superamento. In altri termini, al di sotto di questa soglia, pare essere possibile il mantenimento della efficacia dell’istituto

Ulteriori ipotesi che comportano decadenza dal concordato preventivo sono quelle previste in materia di:

- *mancata trasmissione dei corrispettivi telematici ovvero mancata emissione di scontrini o ricevute nel caso si tratti di violazioni contestate in misura pari o superiore a tre commesse in giorni diversi;*
- *rifiuto di esibizione delle scritture contabili ovvero dichiarazione di non possesso delle stesse;*
- *omessa installazione di apparecchi finalizzati all’emissione di scontrini ovvero manomissione od alterazione degli stessi.*

Il decreto correttivo ha introdotto la previsione in base alla quale, in caso di decadenza dal concordato, restano dovute le imposte sulle basi imponibili preventivamente definite ove corrispondenti ad un reddito e/od a un valore della produzione netta superiore a quella effettiva, in modo tale da fissare un presidio successivo rispetto ad un incasso che è sostanzialmente predeterminato sulla base della proposta. Ove, naturalmente, la base imponibile ai fini delle imposte sui redditi nonché il valore della produzione siano superiori ai valori effettivi.



Capo III - Contribuenti che aderiscono al regime forfetario

Articolo 23 - Concordato per i soggetti che aderiscono al regime forfetario

1. I contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014, accedono al concordato preventivo biennale secondo le modalità indicate nel presente capo, fermo restando quanto previsto all'articolo 7, comma 2.

Articolo 24 - Cause di esclusione

1. Non possono accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti che hanno iniziato l'attività nel periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta.
2. Non possono, altresì, accedere alla proposta di concordato preventivo biennale i contribuenti che non posseggono i requisiti di cui all'articolo 10, comma 2, o per i quali sussiste una delle ipotesi previste all'articolo 11, **comma 1, lettere a) e b)**.

Articolo 25 - Effetti dell'accettazione della proposta

1. L'accettazione da parte del contribuente della proposta di cui all'articolo 9 obbliga il contribuente a dichiarare gli importi concordati nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta oggetto di concordato.
2. L'Agenzia delle entrate provvede al controllo automatizzato, ai sensi dell'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, delle somme non versate, ferma restando l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997

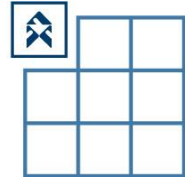
Articolo 26 – Adempimenti

1. Nei periodi d'imposta oggetto di concordato, i contribuenti sono tenuti agli obblighi previsti per i soggetti che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014.

Articolo 27 - Rinnovo del concordato

1. Decorso il biennio oggetto di concordato, se non sussistono le cause di esclusione di cui all'articolo 24, l'Agenzia delle entrate formula, con le modalità di cui all'articolo 9, una nuova proposta di concordato biennale relativa al biennio successivo, a cui il contribuente può aderire nei termini di cui all'articolo 9, comma 3.

Articolo 28 - Reddito oggetto di concordato



1. Per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014, 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. 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.

Articolo 29 - Effetti del concordato ai fini dell'imposta sul valore aggiunto

1. L'adesione al concordato non produce effetti a fini dell'imposta sul valore aggiunto, la cui applicazione avviene secondo le regole previste per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014.

Articolo 30 - Rilevanza delle basi imponibili concordate

1. Gli eventuali maggiori o minori redditi ordinariamente determinati, rispetto a quelli oggetto del concordato, non rilevano, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi nonché dei contributi previdenziali obbligatori, salvo che nell'ipotesi di cui al comma 2, ferma restando la possibilità per il contribuente di versare comunque i contributi sulla parte eccedente il reddito concordato.

2. In presenza di circostanze eccezionali, individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che generano minori redditi ordinariamente determinati, **eccedenti la misura del 30 per cento** rispetto a quelli oggetto del concordato, lo stesso cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si verifica.

Articolo 31 - Determinazione degli acconti

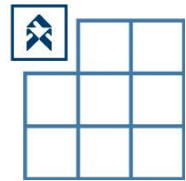
1. L'acconto delle imposte sui redditi relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato è determinato secondo le regole ordinarie tenendo conto dei redditi concordati.

2. Per il primo periodo d'imposta di adesione al concordato:

a) se l'acconto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, è dovuta una maggiorazione di importo pari al 10 per cento ovvero al 3 per cento nel caso di cui all'articolo 1, comma 65, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, della differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo d'imposta precedente;

b) se l'acconto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo in corso, la seconda rata di acconto è calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie.

3. La maggiorazione di cui al comma 2, lettera a), è versata entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata dell'acconto



Articolo 31 bis - Regime opzionale di imposizione sostitutiva del maggior reddito concordato per i soggetti che aderiscono al regime forfetario

1. 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, a una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, addizionali comprese, pari al 10 per cento dell'eccedenza, ovvero del 3 per cento nel caso di cui all'articolo 1, comma 65, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

2. In caso di rinnovo del concordato, si assume quale parametro di riferimento, per l'individuazione dell'eccedenza di reddito che può essere assoggettata a imposta sostitutiva, il reddito effettivo dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli di rinnovo.

3. L'imposta sostitutiva è corrisposta entro il termine di versamento del saldo delle imposte sul reddito dovute per il periodo d'imposta in cui si è prodotta l'eccedenza di cui al comma 1. Al versamento si applica l'articolo 17, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435.

Articolo 32 - Cessazione del concordato

1. Il concordato cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta in cui si verifica una delle seguenti condizioni:

a) il contribuente modifica 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;

b) il contribuente cessa l'attività

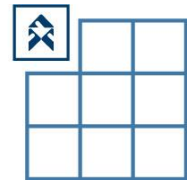
b-bis) il contribuente supera il limite dei ricavi di cui all'articolo 1, comma 71, secondo periodo, della legge 23 dicembre 1994, n. 190 maggiorato del 50 per cento

Art. 33 - Decadenza del concordato

1. Il concordato cessa di produrre effetto per entrambi i periodi di imposta oggetto dello stesso nei casi in cui si verifica una delle condizioni previste nell'articolo 22 ove applicabili.

Commento

Le disposizioni che regolano il concordato preventivo biennale per i contribuenti che applicano, naturalmente, il regime forfetario ricalcano le regole di carattere generale previste per la generalità dei contribuenti. Comprese, per effetto delle modifiche apportate dal decreto correttivo



quelle che disciplinano in modo specifico le modalità di determinazione dell'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta da tali contribuenti.

Va comunque segnalato che, con l'approvazione definitiva del decreto correttivo sono state introdotte alcune modifiche quali:

- *un nuovo articolo 31 bis che regola, analogamente a quanto previsto per i contribuenti "ordinari", l'applicazione di una imposta sostitutiva sul maggior reddito contenuto nella proposta rispetto a quello derivante dal 2023;*
- *una nuova lettera b-bis) nell'articolo 32 in base alla quale si specifica la cessazione del concordato dal periodo in cui avviene il superamento del limite di ricavi individuato nei 100 mila euro, limite che, comunque, esclude dal regime forfetario dal periodo di imposta di superamento dello stesso. Ai fini del concordato e della relativa cessazione si fa riferimento al limite in questione maggiorato del 50 per cento. Da un punto di vista letterale, la norma appare fare riferimento unicamente agli esercenti attività di impresa in quanto si parla unicamente di ricavi e non di compensi.*

Non sono presenti nella norma specifiche disposizioni che regolano le ipotesi, ad esempio, di passaggio di regime per effetto delle risultanze della proposta di concordato con particolare rilievo, ad esempio al mantenimento della detassazione dell'extra reddito. In altri termini, non risulta evidenziata ed illustrata dalla norma la situazione nella quale si verifica, il superamento dei limiti previsti dalla legge per l'applicazione del regime in questione fatta salva la nuova previsione di cui alla lettera b-bis dell'articolo 32. Non appaiono esservi particolari preclusioni in merito, ad esempio, al fatto che il contribuente continui ad applicare il regime forfetario ma con diverse percentuali di redditività fermo restando che una preclusione effettiva potrebbe derivare dal settore di attività e, dunque, dal cambiamento dell'ISA applicabile alla fattispecie concreta. Appare opportuno sottolineare nuovamente che, per i contribuenti che applicano il c.d. regime forfetario, in prima applicazione il concordato preventivo è applicato con modalità sperimentale.

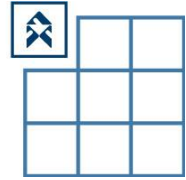
Capo IV - Disposizioni comuni di coordinamento e conclusive

Articolo 34 – Attività di accertamento

1. Per i periodi di imposta oggetto del concordato, gli accertamenti di cui all'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, non possono essere effettuati salvo che in esito all'attività istruttoria dell'Amministrazione finanziaria ricorrano le cause di decadenza di cui agli articoli 22 e 33.
2. L'Agenzia delle entrate e il Corpo della Guardia di finanza programmano l'impiego di maggiore capacità operativa per intensificare l'attività di controllo nei confronti dei soggetti che non aderiscono al concordato preventivo biennale o ne decadono.
3. Dall'attuazione delle disposizioni del presente articolo non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. Le amministrazioni interessate provvedono ai relativi adempimenti nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

Commento

La norma afferma il principio in base al quale i contribuenti che aderiscono al concordato preventivo biennale ottengono una tutela dagli accertamenti effettuati secondo le disposizioni di cui



all'art. 39 del DPR n. 600 del 1973. Nello stesso tempo però, molto chiaramente, la norma afferma che non vi è alcuna preclusione ai fini della effettuazione di controlli e verifiche che, evidentemente, potrebbero generare delle ipotesi di cessazione o decadenza dall'istituto. Nella sostanza, dunque, nessuna garanzia assoluta in merito alla "protezione" da controllo fiscale è prevista nella norma se non in via indiretta alla luce del fatto che la norma richiama la possibilità di un piano di controlli più intenso nei confronti dei soggetti che non aderiscono alla proposta concordataria ovvero decadono dall'applicazione dell'istituto.

Articolo 35 - Disposizioni di coordinamento

1. Per l'adesione al concordato preventivo biennale non si applica la disciplina di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44.
2. Agli effetti del presente decreto, quando le vigenti disposizioni fanno riferimento, per il riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto del reddito effettivo e non di quello concordato. Il reddito effettivo rileva anche ai fini dell'indicatore della situazione economica equivalente (I.S.E.E.) di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 5 dicembre 2013, n. 159.

Commento

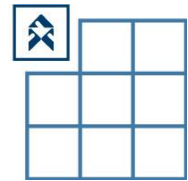
La norma fa espresso riferimento al fatto che ai fini della ammissione al concordato preventivo biennale non opera l'istituto della remissione in bonis. Si deve però ritenere che l'opzione esercitata in una dichiarazione presentata nel termine di validità della stessa ovvero integrata rispetto a quella originaria entro il medesimo termine, possa consentire di esercitare l'opzione per il concordato preventivo biennale. Ciò in quanto la preclusione opera con riferimento alla dichiarazione omessa, circostanza questa che si verifica solo nel caso in cui la dichiarazione non venga presentata nemmeno entro i 90 giorni successivi alla scadenza ordinaria del termine.

Articolo 36 - Commissione degli esperti

1. La commissione di esperti di cui all'articolo 9-bis, comma 8, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96 e' sentita per il concordato applicabile ai contribuenti di cui al capo II, prima dell'approvazione della relativa metodologia.

Articolo 37- Differimento del termine dei versamenti del saldo e del primo acconto per il primo anno di applicazione del concordato

1. I soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze, tenuti a effettuare entro il 30 giugno 2024 i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei



redditi e da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive e di imposta sul valore aggiunto, per il primo anno di applicazione dell'istituto del concordato preventivo biennale di cui al presente titolo, possono provvedervi entro il 31 luglio 2024 senza alcuna maggiorazione. **Per il 2024 è possibile effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive e di imposta sul valore aggiunto entro il trentesimo giorno successivo al 31 luglio 2024, maggiorando le somme da versare dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo.**

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano, oltre che ai soggetti che adottano gli indici sintetici di affidabilità fiscale o che presentano cause di esclusione dagli stessi, compresi quelli che adottano il regime di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, nonché quelli che applicano il regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 86, della legge n. 190 del 2014, anche ai soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986

Commento

La norma contiene una specifica disposizione valevole per il 2024 e che riguarda tutti i contribuenti che operano in un settore di attività per il quale sono stati elaborati gli ISA anche se, per effetto della loro non concreta applicazione (ad esempio periodo di non normale svolgimento dell'attività) non possono accedere al concordato preventivo biennale. Viene prevista una proroga generalizzata per i versamenti di imposta sino al 31 luglio 2024 senza alcuna maggiorazione ed entro i 30 giorni successivi con la maggiorazione dello 0,4 per cento. Risultano compresi nella proroga anche le persone fisiche soci od associati partecipanti di soggetti trasparenti. La proroga in questione si applica in relazione, appunto, ai contribuenti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito per ciascun indice. Beneficiano della proroga anche i soggetti nei confronti dei quali, ad esempio, operano cause di esclusione dagli ISA. Se in relazione al versamento delle imposte in proroga la formulazione della norma è sufficientemente chiara (anche in relazione al saldo IVA), qualche osservazione ulteriore deve essere formulata in relazione, ad esempio:

- *versamenti di contributi INPS artigiani e commercianti. In relazione a tale versamento, si ritiene applicabile la proroga con riferimento al saldo 2023 ed al primo acconto 2024;*
- *soci di SRL non trasparenti. In prima battuta, detti soggetti non appaiono compresi nella proroga in quanto non in possesso, generalmente, di una posizione individuale in relazione alla quale applicare gli ISA. Va però ricordato che in passato l'Agenzia delle entrate (ad esempio con la risoluzione n. 173 del 2007 che trattava un caso di proroga dei termini in applicazione degli studi di settore) aveva affermato che "Il differimento di cui trattasi, quindi, si applica anche per i sopra detti contributi previdenziali dovuti dai soci delle società a responsabilità limitata (non "trasparenti"), artigiane o commerciali, che siano interessate dalla proroga di cui trattasi, secondo la disposizione citata. Infatti, poiché tali soci, iscritti nelle gestioni previdenziali IVS, determinano l'ammontare dei contributi dovuti su un reddito "figurativo" proporzionale alla loro quota di partecipazione nella società, essi potranno procedere al versamento dei contributi solo successivamente alla scelta operata dalla società stessa in ordine all'adeguamento alle risultanze degli studi di settore". Con successivo documento di prassi (risoluzione n. 59 del 2013), l'Agenzia aveva altresì*

affermato che “Naturalmente, il differimento interesserà esclusivamente il versamento dei contributi previdenziali, in quanto le imposte da essi dovute rimangono fissate alle scadenze ordinarie.”;

- *versamenti CCIAA. Si deve ritenere che detti versamenti possano beneficiare della proroga in questione.*

Naturalmente, una volta superate le relative scadenze, potranno essere applicate le norme in materia di ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997 tenendo conto però delle disposizioni antecedenti al 1 settembre 2024, come previsto dal D.Lgs. n. 87/2024. In altri termini, la sanzione per omesso versamento deve essere considerata nella misura del 30 per cento e non del 25 per cento

Art. 38 - Revisione dei termini di presentazione della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e di Irap e disponibilità dei programmi informatici relativi alle dichiarazioni fiscali e agli indici sintetici di affidabilità fiscale (disposizione abrogata dal D.Lgs. n. 108/2024)

Articolo 39 - Clausola di invarianza finanziaria

1. Dall'attuazione delle disposizioni degli articoli 7, 8, 9 non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. L'Agenzia delle entrate provvede ai relativi adempimenti nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

TITOLO III - DISPOSIZIONI FINALI

Capo I - Disposizioni finanziarie, entrata in vigore e decorrenza

Articolo 40 - Disposizioni finanziarie

1. Il Fondo di cui all'articolo 62, comma 1, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 è incrementato di 59.328.334 euro per l'anno 2024 e 130.828.334 euro annui a decorrere dall'anno 2025.
2. Agli oneri derivanti dall'articolo 1, comma 1, lettera a), valutati in 12.171.666 euro annui a decorrere dall'anno 2024, e dal comma 1 del presente articolo, pari a 59.328.334 euro per l'anno 2024 e a 130.828.334 euro annui a decorrere dall'anno 2025, si provvede mediante utilizzo delle maggiori entrate derivanti dall'articolo 4.
3. Le maggiori entrate erariali, per il biennio 2024-2025, derivanti dall'attuazione delle disposizioni di cui al titolo II, ad eccezione di quelle relative all'articolo 10, comma 2, affluiscono al pertinente capitolo dell'entrata del bilancio dello Stato, e nella misura determinata sulla base del monitoraggio effettuato dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento delle finanze e dall'Agenzia delle entrate sono destinate, anche mediante riassegnazione, al fondo di cui al comma 1.

Articolo 41 - Entrata in vigore e decorrenza

1. Il presente decreto entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella

Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

APPENDICE

DM 14.6.2024 Ministero dell'Economia e delle finanze **Approvazione della metodologia relativa al concordato preventivo biennale -** **(S.O. n. 24 G.U. 15.6.2024 n. 139)**

Articolo 1 Definizioni

1. Ai fini del presente decreto si intendono per:

- a) decreto legislativo: il decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, recante «Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale»;
- b) Agenzia: l'Agenzia delle entrate;
- c) proposta o proposta di concordato: la proposta per la definizione biennale del reddito derivante dall'esercizio dell'attività di impresa o dall'esercizio di arti e professioni e del valore della produzione netta, rilevanti, rispettivamente, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive ai fini del concordato preventivo biennale di cui al decreto legislativo;
- d) concordato: il concordato preventivo biennale di cui al decreto legislativo;
- e) ISA: gli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all'art. 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96;
- f) contribuenti di minori dimensioni: i contribuenti con volume di affari, di ricavi o compensi inferiori alla soglia prevista per l'applicazione degli ISA;
- g) dato personale/dati personali: ai sensi dell'art. 4, paragrafo 1, n. 1, del regolamento (UE) n. 2016/679, qualsiasi informazione riguardante una persona fisica identificata o identificabile, direttamente o indirettamente;
- h) interessato: ai sensi dell'art. 4, paragrafo 1, n. 1, del regolamento (UE) n. 2016/679, la persona fisica identificata o identificabile cui si riferiscono i dati oggetto di trattamento;
- i) trattamento: ai sensi dell'art. 4, paragrafo 1, n. 2, del regolamento (UE) n. 2016/679, qualsiasi operazione o insieme di operazioni, compiute con o senza l'ausilio di processi automatizzati e applicate a dati personali o insiemi di dati personali;
- j) titolare del trattamento: l'Agenzia delle entrate;
- k) responsabile del trattamento: SOGEI - Società generale d'informatica S.p.a., alla quale è affidata la gestione del sistema informativo dell'Anagrafe tributaria, nonché, per effetto dell'incorporazione di SOSE S.p.a., l'elaborazione e l'aggiornamento degli indici sintetici di affidabilità fiscale e le attività di analisi e di elaborazione della proposta di concordato preventivo biennale;
- l) banche dati: gli archivi dei dati contenuti nell'Anagrafe tributaria di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, nella disponibilità dell'Agenzia delle entrate;
- m) Regolamento: il regolamento (UE) n. 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio del 27 aprile 2016.

Articolo 2 - Approvazione della metodologia relativa al concordato preventivo biennale

1. E' approvata, in attuazione dell'art. 9, comma 1, del decreto legislativo, la metodologia in base alla quale l'Agenzia formula ai contribuenti di minori dimensioni, che svolgono attività nel territorio dello Stato e che sono titolari di reddito di impresa ovvero di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, una proposta di concordato. La predetta metodologia, predisposta con riferimento a specifiche attività economiche, tiene conto degli andamenti economici e dei mercati, delle redditività individuali e settoriali desumibili dagli ISA e delle risultanze della loro applicazione, nonché' degli specifici limiti imposti dalla normativa in materia di tutela dei dati personali, ed è individuata nella nota tecnica e metodologica di cui all'allegato 1, per l'elaborazione della proposta di concordato per i contribuenti che, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, hanno applicato gli ISA.
2. Gli elementi necessari all'elaborazione della proposta di concordato sono individuati sulla base della nota tecnica e metodologica di cui al comma 1.
3. La proposta di concordato è elaborata sulla base della metodologia approvata dal presente decreto, utilizzando i dati dichiarati dal contribuente e le informazioni correlate all'applicazione degli ISA, anche relative ad annualità pregresse. Ai fini delle rivalutazioni prospettiche della proposta di concordato sono utilizzate le proiezioni macroeconomiche di crescita del PIL elaborate dalla Banca d'Italia.
4. Ai fini dell'elaborazione della proposta di concordato per i contribuenti che, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, hanno applicato gli ISA, gli stessi contribuenti comunicano, in sede di applicazione degli ISA, i dati necessari per l'elaborazione della proposta, sulla base di quanto previsto dalla relativa documentazione tecnica e metodologica di cui all'allegato 1. I dati che l'Agenzia fornisce ai contribuenti per l'elaborazione della proposta di concordato sono individuati ed elaborati come indicato nel medesimo allegato 1.

Articolo 3 - Oggetto e ambito temporale

1. Sulla base della metodologia approvata con il presente decreto, ai fini della proposta di concordato, sono individuati:
 - a. il reddito di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, rilevante ai fini delle imposte sui redditi, di cui all'art. 15 del decreto legislativo;
 - b. il reddito d'impresa, rilevante ai fini delle imposte sui redditi, di cui all'art. 16 del decreto legislativo;
 - c. il valore della produzione netta, rilevante ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive, di cui all'art. 17 del decreto legislativo.
2. I redditi e il valore della produzione netta di cui al comma 1, lettere a), b) e c), individuati con la metodologia approvata con il presente decreto, rilevano ai fini della proposta di concordato per i periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e al 31 dicembre 2025.

Articolo 4 - Cessazione degli effetti del concordato

1. In base a quanto previsto agli articoli 19, comma 2, e 30, comma 2, del decreto legislativo, fermo restando quanto previsto agli articoli 21, 22, 32 e 33 del medesimo decreto legislativo, il concordato

cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui si realizzano minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi, eccedenti la misura percentuale prevista dai richiamati articoli 19, comma 2 e 30, comma 2, del decreto legislativo, rispetto a quelli oggetto del concordato stesso, in presenza delle seguenti circostanze eccezionali:

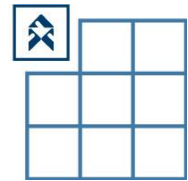
- a. eventi calamitosi per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza, ai sensi degli articoli 7, comma 1, lettera c), e 24, comma 1, del decreto legislativo 2 gennaio 2018, n. 1;
- b. altri eventi di natura straordinaria che hanno comportato:
 1. danni ai locali destinati all'attività d'impresa o di lavoro autonomo, tali da renderli totalmente o parzialmente inagibili e non più idonei all'uso;
 2. danni rilevanti alle scorte di magazzino tali da causare la sospensione del ciclo produttivo;
 3. l'impossibilità di accedere ai locali di esercizio dell'attività;
 4. la sospensione dell'attività, laddove l'unico o principale cliente sia un soggetto il quale, a sua volta, a causa di detti eventi, abbia interrotto l'attività;
- c. liquidazione ordinaria, liquidazione coatta amministrativa o giudiziale;
- d. cessione in affitto dell'unica azienda;
- e. sospensione dell'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura;
- f. sospensione dell'esercizio della professione dandone comunicazione all'ordine professionale di appartenenza o agli enti previdenziali e assistenziali o alle casse di competenza.

Art. 5 - Adeguamento della proposta di concordato relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024

1. L'Agenzia delle entrate tiene conto di possibili eventi straordinari comunicati dal contribuente per determinare in modo puntuale la proposta di concordato.
2. A tal fine, i redditi di cui all'art. 3, comma 1, lettere a) e b), e il valore della produzione netta di cui al medesimo art. 3, comma 1, lettera c), individuati con la metodologia approvata con il presente decreto, relativi al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, sono ridotti:
 - a. in misura pari al 10%, in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo compreso tra 30 e 60 giorni;
 - b. in misura pari al 20%, in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo superiore a 60 giorni e fino a 120 giorni;
 - c. in misura pari al 30%, in presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo superiore a 120 giorni.
3. Gli eventi straordinari di cui al comma 1 sono riconducibili alle situazioni eccezionali di cui alle lettere a), b), e) ed f) dell'art. 4, verificatesi nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e, in ogni caso, in data antecedente all'adesione al concordato.

Articolo 6 - Misure a tutela dei diritti, delle libertà e dei legittimi interessi dell'interessato ai sensi dell'art. 22, p. 2, lettera b) del Regolamento

1. Per l'elaborazione della proposta sono trattati i dati personali comuni contenuti nelle banche dati, relativi all'identità anagrafica e alla capacità economica, tra cui i dati riguardanti gli ISA, le dichiarazioni fiscali, il patrimonio mobiliare e immobiliare, i dati contabili, i dati dei versamenti e



delle compensazioni, nonché' quelli tratti dalle dichiarazioni del contribuente relativi all'assenza di condanne penali per i reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, dall'art. 2621 del codice civile, nonché' dagli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter.1 del codice penale, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato, di cui all'art. 10 del Regolamento. Non sono oggetto di trattamento i dati di cui all'art. 9 del Regolamento, né i dati da cui è possibile desumere, anche in via indiretta, le informazioni di cui al citato articolo.

2. I dati utilizzati per l'elaborazione della proposta sono conservati sino al termine di decadenza della potestà impositiva e, comunque, fino alla definizione di eventuali contenziosi. Decorso tale termine, i dati elaborati vengono cancellati, ferma restando la conservazione dei dati contenuti nell'Anagrafe tributaria secondo i criteri a tale scopo stabiliti in relazione alle finalità per le quali ciascun dato è stato raccolto.

3. L'Agenzia, in qualità di titolare del trattamento, tratta esclusivamente i dati personali indispensabili ed effettua le operazioni di trattamento strettamente necessarie all'elaborazione della proposta, nel rispetto dei principi di cui all'art. 5 del Regolamento.

4. L'Agenzia adotta tutte le misure necessarie per escludere i dati personali inesatti o non aggiornati dai trattamenti. A tal fine sono svolte verifiche periodiche sulla qualità dei dati, volte a garantire la correttezza, l'accuratezza, la completezza e la coerenza degli stessi.

5. A tutela dei diritti e delle libertà degli interessati, l'Agenzia adotta le misure di sicurezza tecniche e organizzative idonee a garantire la riservatezza, l'integrità, la disponibilità dei dati e la sicurezza dei sistemi, nonché' quelle necessarie ad assicurare che i dati utilizzati siano attuali, coerenti, completi, tracciabili e ripristinabili, nel rispetto di quanto previsto dall'art. 32 del Regolamento.

6. Nello sviluppo delle metodologie di cui all'art. 2 sono valorizzate le risultanze e le logiche che sottendono le metodologie ISA, rispetto alle quali è stato acquisito il parere della Commissione di esperti di cui al comma 8 dell'art. 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, che si basano su criteri scientifici e consolidate procedure statistiche. La predetta Commissione, composta anche da rappresentanti delle associazioni di categoria dei contribuenti interessati, sulla base del citato comma 8 dell'art. 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, esprime un parere in merito all'aderenza dei modelli di stima alla realtà economica dei contribuenti operanti nei diversi settori. I dati utilizzati ai fini dello sviluppo delle metodologie ISA sono sistematicamente comunicati e aggiornati dai contribuenti interessati.

7. L'Agenzia assicura la più ampia diffusione delle metodologie di cui all'art. 2 attraverso la pubblicazione sul proprio sito istituzionale.

8. I risultati dei trattamenti vengono utilizzati esclusivamente ai fini del concordato. La mancata accettazione della proposta non produce alcuna conseguenza negativa automatica a carico degli interessati, con particolare riferimento alla valutazione del loro livello di affidabilità fiscale che, ai fini dell'attuazione dell'art. 34 del decreto legislativo, resta subordinata a specifiche attività di analisi del rischio. Nell'ambito del trattamento non vengono costruite variabili desunte o derivate.

9. A tutela dei soggetti minori di età, l'Agenzia garantisce di non trattare i dati a loro riferiti, ad eccezione dei dati dei minori emancipati per i quali sono trattati esclusivamente quelli relativi all'attività d'impresa per lo svolgimento della quale tali soggetti sono autorizzati nonché' quelli di cui agli articoli 11 e 22 del decreto legislativo.

10. Al fine di ridurre i rischi di accessi non autorizzati o non conformi alle finalità di trattamento, l'accesso agli strumenti informatici di trattamento è consentito ai soli soggetti

specificatamente autorizzati ai sensi dell'art. 29 del Regolamento e dell'art. 2-quaterdecies del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196.

11. Il personale specificatamente autorizzato dal titolare o dal responsabile verifica preventivamente, tramite controlli puntuali condotti su campioni rappresentativi della platea di riferimento, la corretta applicazione del modello di stima e la coerenza degli esiti delle elaborazioni svolte in attuazione della metodologia adottata. Il reddito stimato e quello effettivamente conseguito vengono raffrontati per valutare le potenziali evoluzioni della metodologia.

12. Al fine di impedire che si verifichino trattamenti illeciti o violazioni dei dati personali ai sensi dell'art. 4, paragrafo 1, n. 12, del Regolamento, l'Agenzia procede al controllo degli accessi ai dati e alle informazioni presenti nelle banche dati tramite misure idonee a verificare, anche a posteriori, le operazioni eseguite da ciascun soggetto autorizzato.

13. Ai fini di cui al presente articolo, l'Agenzia effettua la valutazione di impatto di cui all'art. 35 del Regolamento, procedendo periodicamente al relativo aggiornamento e al suo riesame quando insorgono variazioni del rischio rappresentato dalle attività relative al trattamento.

14. L'Agenzia fornisce apposita informativa sul trattamento dei dati tramite pubblicazione sul sito istituzionale nonché tramite il software utilizzato ai fini della visualizzazione ed eventuale accettazione della proposta.

Articolo 7 - Misure per graduare la proposta di concordato

1. Al fine di garantire il graduale raggiungimento di un livello corrispondente alla piena affidabilità al termine del biennio oggetto di concordato, la proposta per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024 relativa ai redditi di cui all'art. 3, comma 1, lettere a) e b), tiene conto di quelli dichiarati per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023 e, nella misura del 50%, del maggiore reddito individuato con la metodologia di cui all'allegato 1.

2. Ai medesimi fini indicati al comma 1, la proposta per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024 relativa al valore della produzione netta di cui all'art. 3, comma 1, lettera c), tiene conto di quanto dichiarato per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023 e dell'importo individuato come al medesimo comma 1.

Art. 8 - Effetti finanziari

1. Dall'attuazione del presente decreto non derivano nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Commento

Le disposizioni contenute nel DM del 14 giugno 2024 di fatto rappresentano le regole applicative ai fini della elaborazione della proposta di concordato preventivo biennale. L'esame delle regole in questione evidenzia che:

- *la proposta di concordato viene elaborata sulla scorta delle funzionalità ISA ed è di fatto auto elaborata dal contribuente in sede di redazione, in primis, del modello destinato a tale finalità e con l'ulteriore compilazione del quadro CPB;*

- *il decreto contiene l'indicazione degli eventi di carattere straordinario al ricorrere dei quali il concordato cessa di avere applicazione. Alcuni di detti eventi, ove si verificano nel corso del 2024, prima dell'accettazione della proposta e laddove abbiano comportato una sospensione dell'attività economica modulata temporalmente, generano una riduzione percentuale della proposta di concordato;*
- *è chiarito che l'adeguamento previsto dalla norma avviene in modo graduale ai fini del conseguimento della piena affidabilità ai fini ISA. In relazione a tale aspetto, l'art. 7 del DM afferma che la proposta per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024 relativa ai redditi ed all'IRAP tiene conto di quelli dichiarati per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023 e, nella misura del 50%, del maggiore reddito individuato con la metodologia contenuta nell'allegato al DM;*
- *l'allegato al DM 14 giugno 2024, contenente la nota metodologica esplicativa delle modalità di applicazione delle diverse variabili non è riportato nel presente documento.*

DM 15.7.2024 Ministero dell'Economia e delle finanze
Approvazione della metodologia relativa al concordato preventivo biennale
destinata ai contribuenti che aderiscono al regime forfetario - (S.O. n. 29 G.U.
18.7.2024 n. 167)

Articolo 1 – Definizioni

1. Ai fini del presente decreto si intendono per:

- a) decreto legislativo: il decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, recante «Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale»;
- b) Agenzia: l'Agenzia delle entrate;
- c) proposta o proposta di concordato: la proposta per la definizione biennale del reddito derivante dall'esercizio dell'attività di impresa o dall'esercizio di arti e professioni rilevanti ai fini delle imposte sui redditi, di cui al decreto legislativo;
- d) concordato: il concordato preventivo biennale di cui al decreto legislativo;
- e) ISA: gli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all'art. 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96;
- f) regime forfetario: regime forfetario di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190;
- g) contribuenti di minori dimensioni: i contribuenti con volume di affari, di ricavi o compensi inferiori alla soglia prevista per l'applicazione degli ISA;
- h) dato personale/dati personali: ai sensi dell'art. 4, paragrafo 1, n. 1, del regolamento (UE) n. 2016/679, qualsiasi informazione riguardante una persona fisica identificata o identificabile, direttamente o indirettamente;
- i) interessato: ai sensi dell'art. 4, paragrafo 1, n. 1, del regolamento (UE) n. 2016/679, la persona fisica identificata o identificabile cui si riferiscono i dati oggetto di trattamento;
- j) trattamento: ai sensi dell'art. 4, paragrafo 1, n. 2), del regolamento (UE) n. 2016/679, qualsiasi operazione o insieme di operazioni, compiute con o senza l'ausilio di processi automatizzati e applicate a dati personali o insiemi di dati personali;
- k) titolare del trattamento: l'Agenzia delle entrate;

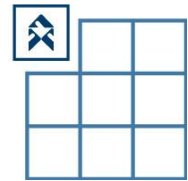
- l) responsabile del trattamento: SOGEI - Società generale d'informatica S.p.a., alla quale è affidata la gestione del sistema informativo dell'Anagrafe tributaria, nonché, per effetto dell'incorporazione di SOSE S.p.a., l'elaborazione e l'aggiornamento degli indici sintetici di affidabilità fiscale e le attività di analisi e di elaborazione della proposta di concordato preventivo biennale;
- m) banche dati: gli archivi dei dati contenuti nell'Anagrafe tributaria di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, nella disponibilità dell'Agenzia delle entrate;
- n) regolamento: il regolamento (UE) n. 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio del 27 aprile 2016.

Articolo 2 - Approvazione della metodologia relativa al concordato preventivo biennale

1. È approvata, in attuazione dell'art. 9, comma 1, del decreto legislativo, la metodologia in base alla quale l'Agenzia formula ai contribuenti di minori dimensioni, che svolgono attività nel territorio dello Stato e che sono titolari di reddito di impresa ovvero di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, una proposta di concordato. La predetta metodologia, predisposta con riferimento a specifiche attività economiche, tiene conto degli andamenti economici e dei mercati, delle redditività individuali e settoriali desumibili dagli ISA e delle risultanze della loro applicazione, nonché degli specifici limiti imposti dalla normativa in materia di tutela dei dati personali, ed è individuata nella nota tecnica e metodologica di cui all'allegato 1, per l'elaborazione, in via sperimentale, della proposta di concordato 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.
2. Gli elementi necessari all'elaborazione della proposta di concordato sono individuati sulla base della nota tecnica e metodologica di cui al comma 1.
3. La proposta di concordato è elaborata sulla base della metodologia approvata dal presente decreto, utilizzando i dati indicati dal contribuente nella dichiarazione dei redditi e le informazioni desunte dalle banche dati relative agli ISA, anche relative ad annualità pregresse. Ai fini delle rivalutazioni prospettiche della proposta di concordato sono utilizzate le proiezioni macroeconomiche di crescita del PIL elaborate dalla Banca d'Italia.
4. Ai fini dell'elaborazione della proposta di concordato per i contribuenti che, nel periodo d'imposta 2023, hanno determinato il reddito in base al regime forfetario, gli stessi contribuenti comunicano, in sede di dichiarazione dei redditi, i dati necessari per l'elaborazione della proposta, sulla base di quanto previsto dalla relativa documentazione tecnica e metodologica di cui all'allegato 1.

Articolo 3 - Oggetto e ambito temporale

1. Sulla base della metodologia approvata con il presente decreto, ai fini della proposta di concordato, è individuato il reddito d'impresa, ovvero di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, di cui all'art. 28 del decreto legislativo.
2. Il reddito di cui al comma 1, individuato con la metodologia approvata con il presente decreto, rileva ai fini della proposta di concordato per il periodo d'imposta 2024.

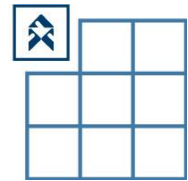


Articolo 4 - Adeguamento della proposta di concordato relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024

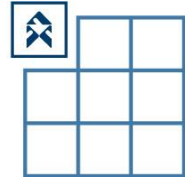
1. L'Agenzia delle entrate tiene conto di possibili eventi straordinari comunicati dal contribuente per determinare in modo puntuale la proposta di concordato.
2. Gli eventi straordinari di cui al comma 1 sono riconducibili alle situazioni eccezionali di cui alle lettere a), b), e) ed f) dell'art. 4 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 14 giugno 2024, verificatesi nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e, in ogni caso, in data antecedente all'adesione al concordato.
3. Ai fini di cui al comma 1, i redditi di cui all'art. 3, comma 1, individuati con la metodologia approvata con il presente decreto, relativi al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, sono ridotti nelle misure e alle condizioni indicate all'art. 5 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 14 giugno 2024 che disciplina l'adeguamento della proposta di concordato relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 per i contribuenti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale.

Articolo 5 - Misure a tutela dei diritti, delle libertà e dei legittimi interessi dell'interessato ai sensi dell'art. 22, p. 2, lettera b) del regolamento

1. Per l'elaborazione della proposta sono trattati i dati personali comuni contenuti nelle banche dati, relativi all'identità anagrafica e alla capacità economica, tra cui i dati riguardanti gli ISA, le dichiarazioni fiscali, il patrimonio mobiliare e immobiliare, i dati contabili, i dati dei versamenti e delle compensazioni, nonché' quelli tratti dalle dichiarazioni del contribuente relativi all'assenza di condanne penali per i reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, dall'art. 2621 del codice civile, nonché' dagli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter.1 del codice penale, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato, di cui all'art. 10 del regolamento. Non sono oggetto di trattamento i dati di cui all'art. 9 del regolamento, né i dati da cui è possibile desumere, anche in via indiretta, le informazioni di cui al citato articolo.
2. I dati utilizzati per l'elaborazione della proposta sono conservati sino al termine di decadenza della potestà impositiva e, comunque, fino alla definizione di eventuali contenziosi. Decorso tale termine, i dati elaborati vengono cancellati, ferma restando la conservazione dei dati contenuti nell'Anagrafe tributaria secondo i criteri a tale scopo stabiliti in relazione alle finalità per le quali ciascun dato è stato raccolto.
3. L'Agenzia, in qualità di titolare del trattamento, tratta esclusivamente i dati personali indispensabili ed effettua le operazioni di trattamento strettamente necessarie all'elaborazione della proposta, nel rispetto dei principi di cui all'art. 5 del regolamento.
4. L'Agenzia adotta tutte le misure necessarie per escludere i dati personali inesatti o non aggiornati dai trattamenti. A tal fine, sono svolte verifiche periodiche sulla qualità dei dati, volte a garantire la correttezza, l'accuratezza, la completezza e la coerenza degli stessi.
5. A tutela dei diritti e delle libertà degli interessati, l'Agenzia adotta le misure di sicurezza tecniche e organizzative idonee a garantire la riservatezza, l'integrità, la disponibilità dei dati e la sicurezza dei sistemi, nonché' quelle necessarie ad assicurare che i dati utilizzati



- siano attuali, coerenti, completi, tracciabili e ripristinabili, nel rispetto di quanto previsto dall'art. 32 del regolamento.
6. Nello sviluppo delle metodologie di cui all'art. 2 sono valorizzate le risultanze e le logiche che sottendono le metodologie ISA, rispetto alle quali è stato acquisito il parere della Commissione di esperti di cui al comma 8 dell'art. 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, che si basano su criteri scientifici e consolidate procedure statistiche. La predetta Commissione, composta anche da rappresentanti delle associazioni di categoria dei contribuenti interessati, sulla base del citato comma 8 dell'art. 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, esprime un parere in merito all'aderenza dei modelli di stima alla realtà economica dei contribuenti operanti nei diversi settori. I dati utilizzati ai fini dello sviluppo delle metodologie ISA sono sistematicamente comunicati e aggiornati dai contribuenti interessati.
 7. L'Agenzia assicura la più ampia diffusione delle metodologie di cui all'art. 2 attraverso la pubblicazione sul proprio sito istituzionale.
 8. I risultati dei trattamenti vengono utilizzati esclusivamente ai fini del concordato. La mancata accettazione della proposta non produce alcuna conseguenza negativa automatica a carico degli interessati, con particolare riferimento alla valutazione del loro livello di affidabilità fiscale che, ai fini dell'attuazione dell'art. 34 del decreto legislativo, resta subordinata a specifiche attività di analisi del rischio. Nell'ambito del trattamento non vengono costruite variabili desunte o derivate.
 9. A tutela dei soggetti minori di età, l'Agenzia garantisce di non trattare i dati a loro riferiti, ad eccezione dei dati dei minori emancipati per i quali sono trattati esclusivamente quelli relativi all'attività d'impresa per lo svolgimento della quale tali soggetti sono autorizzati nonché quelli di cui agli articoli 11 e 22 del decreto legislativo.
 10. Al fine di ridurre i rischi di accessi non autorizzati o non conformi alle finalità di trattamento, l'accesso agli strumenti informatici di trattamento è consentito ai soli soggetti specificatamente autorizzati ai sensi dell'art. 29 del regolamento e dell'art. 2-quaterdecies del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196.
 11. Il personale specificatamente autorizzato dal titolare o dal responsabile verifica preventivamente, tramite controlli puntuali condotti su campioni rappresentativi della platea di riferimento, la corretta applicazione del modello di stima e la coerenza degli esiti delle elaborazioni svolte in attuazione della metodologia adottata. Il reddito stimato e quello effettivamente conseguito vengono raffrontati per valutare le potenziali evoluzioni della metodologia.
 12. Al fine di impedire che si verifichino trattamenti illeciti o violazioni dei dati personali ai sensi dell'art. 4, paragrafo 1, n. 12, del regolamento, l'Agenzia procede al controllo degli accessi ai dati e alle informazioni presenti nelle banche dati tramite misure idonee a verificare, anche a posteriori, le operazioni eseguite da ciascun soggetto autorizzato.
 13. Ai fini di cui al presente articolo, l'Agenzia effettua la valutazione di impatto di cui all'art. 35 del regolamento, procedendo periodicamente al relativo aggiornamento e al suo riesame quando insorgono variazioni del rischio rappresentato dalle attività relative al trattamento.
 14. L'Agenzia fornisce apposita informativa sul trattamento dei dati tramite pubblicazione sul sito istituzionale nonché tramite il software utilizzato ai fini della visualizzazione ed eventuale accettazione della proposta.



Articolo 6 - Effetti finanziari

1. Dall'attuazione del presente decreto non derivano nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Commento

Le disposizioni contenute nel DM del 15 luglio 2024 disciplinano il CPB per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario. Il decreto in questione ricalca, nei principi generali, il DM precedente varato per la generalità dei contribuenti. L'esame delle regole in questione evidenzia che:

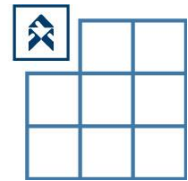
- *la proposta di concordato viene elaborata sulla scorta delle funzionalità ISA individuando il relativo settore di attività e tenendo conto dei dati dei contribuenti ISA ritenuti più simili alla corrispondente platea dei contribuenti in regime forfetario;*
- *l'articolo 2, comma 1 del DM richiama il fatto che i contribuenti, nel corso del 2023, hanno determinato il reddito in base ai criteri forfetari senza aver superato il limite previsto dalla legge n. 190 del 2014. Peraltro, il richiamo del decreto all'art. 54 della citata legge deve intendersi formulato, in realtà, all'art. 1, c. 54 della legge n. 190 del 2014. Detto comma prevede che:*

“I contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni applicano il regime forfetario di cui al presente comma e ai commi da 55 a 89 del presente articolo se, al contempo, nell'anno precedente:

a) hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 85.000;

b) hanno sostenuto spese per un ammontare complessivamente non superiore ad euro 20.000 lordi per lavoro accessorio di cui all'articolo 70 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, per lavoratori dipendenti e per collaboratori di cui all'articolo 50, comma 1, lettere c) e c-bis), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, anche assunti secondo la modalità riconducibile a un progetto ai sensi degli articoli 61 e seguenti del citato decreto legislativo n. 276 del 2003, comprese le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), e le spese per prestazioni di lavoro di cui all'articolo 60 del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986”

Da questo richiamo pare desumersi che i contribuenti in questione, possano applicare il regime forfetario anche nel 2024 in quanto, nel 2023 non hanno appunto “intercettato” limitazioni del c. 54. Il decreto non appare chiarire la sorte della proposta di concordato per un soggetto che, nel 2024 ha superato il predetto limite di 85 mila euro e, dunque, non potrà applicare il regime in questione nel 2025. In questo contesto, si deve ritenere che in detta ipotesi la proposta possa legittimamente essere formulata per il 2024 in quanto la fuoruscita dal regime avviene dal 2025. A diverse conclusioni, invece, si ritiene si debba giungere nel caso di superamento, nel 2023, del diverso limite di 100 mila euro che comporta, come noto, la fuoruscita dal medesimo periodo di imposta dal regime in questione;

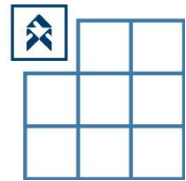


- *l'art. 4 del DM rinvia all'art. 5 del DM 14 giugno 2024 in relazione alle riduzioni della proposta di concordato per il periodo di imposta 2024;*
- *l'allegato al DM 15 luglio 2024, contenente la nota metodologica esplicativa delle modalità di applicazione delle diverse variabili non è riportato nel presente documento.*

Articolo 2 DPR n. 322/1998

Termini per la presentazione della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e di I.R.A.P. (formulazione della norma come risultante dalle modifiche contenute nel Decreto correttivo che, a loro volta, modificano il D.Lgs. 1/2024 che aveva inciso sulle disposizioni dell'art. 2 del DPR n. 322/1998)

1. Le persone fisiche e le società o le associazioni di cui all'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, presentano la dichiarazione secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, per il tramite di una banca o di un ufficio della Poste italiane S.p.a. tra il 1° maggio ed il 30 giugno ovvero in via telematica entro il ~~30 settembre~~ **31 ottobre** dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta.
2. I soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, presentano la dichiarazione secondo le disposizioni di cui all'articolo 3 in via telematica, **entro l'ultimo giorno del ~~nono~~ mese decimo mese** successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.
3. I soggetti non tenuti alla presentazione della dichiarazione dei redditi presentano la dichiarazione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive entro i termini previsti dal comma 2 e secondo le disposizioni di cui all'articolo 3.
- 3 bis.** I modelli di dichiarazione, le relative istruzioni e le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati sono resi disponibili in formato elettronico dall'Agenzia delle entrate entro il mese di febbraio
- 4.....
- 4bis...
- 5....
6. Per gli interessi e gli altri proventi di cui ai commi da 1 a 3-bis dell'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e per quelli assoggettati alla ritenuta a titolo d'imposta ai sensi dell'ultimo comma dello stesso articolo e dell'articolo 7, commi 1 e 2, del decreto-legge 20 giugno 1996, n. 323, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1996, n. 425, nonché per i premi e per le vincite di cui all'articolo 30, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, i soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche presentano la dichiarazione contestualmente alla dichiarazione dei redditi propri.
7. 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.
8. Salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d'imposta possono essere integrate per correggere errori od omissioni,



compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, mediante successiva dichiarazione da presentare, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

8 bis. L'eventuale credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalle dichiarazioni di cui al comma 8 può essere utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Ferma restando in ogni caso l'applicabilità della disposizione di cui al primo periodo per i casi di correzione di errori contabili di competenza, nel caso in cui la dichiarazione oggetto di integrazione a favore sia presentata oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, il credito di cui al periodo precedente può essere utilizzato in compensazione, ai sensi del citato articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa; in tal caso, nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato il credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa. Resta ferma in ogni caso per il contribuente la possibilità di far valere, anche in sede di accertamento o di giudizio, eventuali errori, di fatto o di diritto, che abbiano inciso sull'obbligazione tributaria, determinando l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o, comunque, di un minore credito.

8 ter. Le dichiarazioni dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive possono essere integrate dai contribuenti per modificare la originaria richiesta di rimborso dell'eccedenza d'imposta esclusivamente per la scelta della compensazione, sempreché il rimborso stesso non sia stato già erogato anche in parte, mediante dichiarazione da presentare entro 120 giorni dalla scadenza del termine ordinario di presentazione, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

9. I termini di presentazione della dichiarazione che scadono di sabato sono prorogati d'ufficio al primo giorno feriale successivo