

LEGGE 143/2024 : SANATORIA 2018/2022

**CPB : LE FAQ E ALCUNE CONSIDERAZIONI
DI APPROFONDIMENTO**

Duilio Liburdi

Massimiliano Sironi

9 ottobre 2024



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



L 143/2024

I PRINCIPI DELLA SANATORIA FISCALE 2018/2022

E' un ravvedimento speciale per soggetti ISA (no forfaitari) : articolo 2 quater della L. 143/2024

- **Periodi di imposta 2018 / 2022 : ravvedimento per uno, più o tutti i periodi di imposta (scelta libera)**
 - **Solo per coloro che aderiscono al CPB: se non aderisco al CPB non posso accedere al ravvedimento speciale**
 - **Procedura piuttosto semplice**
 - **Versamento minimo di 1000 euro all'anno : nella migliore delle ipotesi il ravvedimento costa 5 mila euro**
-

L.143/2024



Procedura :

- 1) Vedo il reddito di impresa o di lavoro autonomo dichiarato 2018/2022
 - 2) Incremento detto reddito
 - a) 5 per cento per i soggetti con punteggio ISA pari a 10;
 - b) 10 per cento per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore ad 8 e inferiore a 10;
 - c) 20 per cento per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore a 6 e inferiore a 8;
 - d) 30 per cento per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore a 4 e inferiore a 6;
 - e) 40 per cento per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore a 3 e inferiore a 4;
 - f) 50 per cento per i soggetti con punteggio ISA inferiore a 3.
-

L. 143/2024

3) Imposta sostitutiva 2018, 2019 e 2022

- a) 10 per cento, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 8;
- b) 12 per cento, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 6 ma inferiore a 8;
- c) 15 per cento, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è inferiore a 6.

4) 2020 e 2021 : imposte sostitutive ridotte del 30% per effetto COVID

Imposta è sostitutiva delle imposte sui redditi, delle addizionali e dell'IRAP. Ai fini IRAP è applicata con aliquota 3,9%

L. 143/2024

6) Versamento

Il versamento dell'imposta sostitutiva è effettuato in un'unica soluzione entro il 31 marzo 2025 oppure mediante pagamento rateale in un massimo di 24 rate mensili di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 31 marzo 2025. In caso di pagamento rateale, l'opzione, per ciascuna annualità, si perfeziona mediante il pagamento di tutte le rate.

Il pagamento di una delle rate, diverse dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva non comporta la decadenza dal beneficio della rateazione.

Non si fa, comunque, luogo al rimborso delle somme versate a titolo di imposta sostitutiva in ipotesi di decadenza dalla rateizzazione.

L. 143/2024

7) Quando «salta» tutto

Il ravvedimento non si perfeziona se il pagamento, in unica soluzione o della prima rata delle imposte sostitutive, è successivo alla notifica di processi verbali di constatazione o schemi di atto di accertamento, di cui all'articolo 6-*bis* della legge 27 luglio 2000, n. 212, ovvero di atti di recupero di crediti inesistenti.

Non rilevano, ad esempio, i questionari ovvero le lettere di compliance

In ogni caso la preclusione derivante dalla notifica di atti è comunque limitata al periodo di imposta interessato

La norma definitiva non contiene la previsione specifica per il periodo di imposta 2018 che originariamente era contenuta

L. 143/2024

8) Preclusione

Eseguito il versamento in unica rata ovvero nel corso del regolare pagamento rateale di cui al comma 8, nei confronti dei soggetti di cui al comma 1, per i periodi d'imposta 2018, 2019, 2020, 2021 e 2022, le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo di cui all'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, nonché quelle di cui all'articolo 54, secondo comma, secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972

C'è quindi un blocco complessivo delle rettifiche sui redditi di impresa e di lavoro autonomo nonché le rettifiche induttive ai fini IVA

L. 143/2024

9) Eccezioni alla preclusione

- a) intervenuta decadenza dal concordato preventivo biennale
 - b) applicazione di una misura cautelare, personale o reale, ovvero notifica di un provvedimento di rinvio a giudizio per uno dei delitti previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, ad eccezione delle fattispecie di cui agli articoli 4, 10-*bis*, 10-*ter* e 10-*quater*, comma 1, nonché dell'articolo 2621 del codice civile e degli articoli 648-*bis*, 648-*ter* e 648-*ter* 1 del codice penale, commessi nel corso degli anni di imposta dal 2018 al 2022;
 - c) mancato perfezionamento del ravvedimento per decadenza dalla rateazione limitata al periodo di imposta per il quale si decade dalla rateazione
-

L. 143/2024

10) Proroga dei termini di accertamento

In deroga all'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, per i soggetti a cui si applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale che aderiscono al concordato preventivo biennale e che hanno adottato, per una o più annualità tra i periodi d'imposta 2018, 2019, 2020 e 2021, il regime di ravvedimento di cui al comma 1 del presente articolo, i termini di decadenza per l'accertamento, di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, relativi alle annualità oggetto di ravvedimento sono prorogati al 31 dicembre 2027

L. 143/2024

10) Proroga dei termini di accertamento

Il meccanismo di proroga è legato ai termini di pagamento delle somme dovute in base al ravvedimento che, in linea di principio, è biennale

La norma parla di un termine in proroga generalizzato ma, poiché il ravvedimento riguarda i redditi di impresa e di lavoro autonomo il dubbio è se la proroga possa applicarsi anche ad altri redditi

Il riferimento è generalizzato rispetto all'articolo 43 del DPR n. 600 del 1973 quindi sembrerebbe integrale ma il dubbio sussiste

L. 143/2024

10) Proroga dei termini di accertamento

In ogni caso, per i soggetti a cui si applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale che aderiscono al concordato preventivo biennale i termini di decadenza per l'accertamento, di cui all'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, in scadenza al 31 dicembre 2024 sono prorogati al 31 dicembre 2025.

La norma sembra delineare una proroga generalizzata indipendentemente dal fatto dell'accesso al ravvedimento e riguarda il periodo di imposta 2018 superando così (almeno per i soggetti ISA), il problema della proroga di 85 giorni (art. 67 DL 18/2020)

Per i soggetti ISA con punteggio pari ad almeno 8 il 2018 è già chiuso. Quindi il termine è riaperto ? Dubbio

L. 143/2024

Alcune questioni :

- **Dichiarazione originaria con perdite e rettifica dell'imponibile con percentuale ed impatto sui periodi di imposta successivi: possibili analogie con l'articolo 7 della legge n 289 /2002 ?**
 - **Soggetti trasparenti : imposta sostitutiva pagata dai soggetti stessi e non dai soci con effetto di proroga e protezione da accertamento che però dovrebbe «espandersi» sui soci**
-

L. 143/2024

Art. 2 ter

1. Fermo quanto previsto dall'articolo 34, comma 2, del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, quando è irrogata una sanzione amministrativa per violazioni riferibili ai periodi d'imposta e ai tributi oggetto della proposta di concordato preventivo biennale, di cui all'articolo 9 del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, non accolta dal contribuente ovvero, in relazione a violazioni riferibili ai periodi d'imposta e ai tributi oggetto della proposta, nei confronti di un contribuente decaduto dall'accordo di concordato preventivo biennale per inosservanza degli obblighi previsti dalle norme che lo disciplinano, le soglie per l'applicazione delle sanzioni accessorie, di cui all'articolo 21 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, previste dal comma 1 dell'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, sono ridotte alla metà

L. 143/2024

Art. 2 ter

2. Le disposizioni di cui al comma 1 del presente articolo si applicano anche nei confronti dei contribuenti che, per i periodi d'imposta dal 2018 al 2022, non si sono avvalsi del regime di ravvedimento di cui all'articolo 2-quater ovvero che ne decadono per la ricorrenza di una delle ipotesi di cui all'articolo 2-quater, comma 10, lettere a), b) e c).

L. 143/2024

- a) interdizione dalle cariche di amministratore, sindaco o revisore di società di capitali e di enti con personalità giuridica, pubblici o privati;
- b) interdizione dalla partecipazione a gare per l'affidamento di pubblici appalti e forniture;
- c) interdizione dal conseguimento di licenze, concessioni o autorizzazioni amministrative per l'esercizio di imprese o di attività di lavoro autonomo e la loro sospensione;
- d) la sospensione dall'esercizio di attività di lavoro autonomo o di impresa diverse da quelle indicate nella lettera c).

Nella sostanza, la norma prevede che la soglia di 50 mila euro prevista per l'applicazione delle sanzioni accessorie sia, nello specifico, pari a 25 mila euro (ovvero 50 mila euro quando il limite previsto dalla legge è 100 mila euro in relazione ad un periodo più lungo di applicazione della sanzione accessoria)

CPB: I QUESITI E LE FAQ

Acconti

Acconti (1/2)

- Art. 20 D.lgs. n. 13/2024 (n.b.: in pendenza di CPB → regole ordinarie)
 - Ma, per il primo periodo di adesione del concordato:
 - se metodo storico redditi (ovvero su imposta p.i. precedente) → acconto maggiorato del **10%** della differenza positiva tra il **reddito concordato** e **quello di impresa/lav. aut dichiarato per il periodo d'imposta precedente rettificato per elementi irrilevanti cpb**
 - se metodo storico IRAP → acconto maggiorato del **3%** della differenza positiva tra **val. produzione netta concordato** e **quella relativa al periodo di imposta precedente, rettificato per elementi irrilevanti cpb**
 - se metodo storico → la maggiorazione acconti è interamente versata entro il termine per il pagamento della seconda rata di acconto
 - metodo previsionale (ovvero su reddito p.i. in corso) → **no maggiorazione**. Seconda rata di acconto calcolata su differenza tra acconto complessivamente dovuto in base al reddito/val. prod. concordati e quanto versato con la prima rata di acconto secondo le regole ordinarie
-

Acconti (2/2)

- «Nel caso in cui il contribuente, in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi, opti per la tassazione sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del decreto CPB dell'eccedenza del reddito concordato rispetto a quello dichiarato l'anno precedente (vedi paragrafo successivo), l'eventuale credito emergente sul tributo principale per effetto del versamento della maggiorazione di acconto potrà essere utilizzato in compensazione tramite modello F24 con le consuete modalità anche per il pagamento della stessa imposta sostitutiva» (circ. 18/E)
 - Quanto sopra vale anche per l'eccedenza di acconto relativa ai forfetari (vd. slide successiva) che potranno usarla in compensazione con quanto dovuto per applicazione dell'imposta sostitutiva, così come previsto dall'art. 32-bis D.lgs. n. 13/2024.
-

Acconti forfettario

- Per il primo periodo di adesione del concordato:
 - se metodo storico redditi → acconto maggiorato del **10%/3%** (quest'ultima per le nuove attività, così come stabilite dall'art. 1 co. 65 L. n. 190/2014) della differenza, se positiva, **tra il reddito concordato e quello di impresa/lav. aut dichiarato per il periodo d'imposta precedente**
 - se metodo storico → la maggiorazione acconti è interamente versata entro il termine per il pagamento della seconda rata di acconto
 - metodo previsionale → no maggiorazione. Seconda rata di acconto calcolata su differenza tra acconto complessivamente dovuto in base al reddito/val. prod. concordati e quanto versato con la prima rata di acconto secondo le regole ordinarie
-

FAQ



- *Hp.: contribuente non ha dovuto effettuare versamenti per imposta relativa al periodo d'imposta precedente quello cui si riferisce la proposta concordataria. E' comunque tenuto ad effettuare il versamento della maggiorazione prevista dall'articolo 20, comma 2, decreto CPB?*
 - Sì
 - Richiamo al tenore letterale della norma...la maggiorazione va computata sulla «differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dagli articoli 15 e 16»
-

Risposte 6.13 e 6.14 | Acconto 2024 | metodo storico esoggetti trasparenti



- Circolare 18/E del 2024
 - La maggiorazione prevista per l'acconto computato con il metodo storico (vd. slides precedenti) come deve essere versata in caso di società «trasparenti» (art. 5, 115, 116 TUIR)?
 - La maggiorazione deve essere versata **pro-quota** dai singoli soci o associati
 - **Ripresa del concetto di «pro-quota» anche per imposta sostitutiva** (vd. FAQ successiva per collaboratore impresa familiare)
-

FAQ



- *Nelle risposte di cui ai numeri 6.13 e 6.14 della Circolare n. 18/E del 17 settembre 2024 (di seguito, Circolare) è stato chiarito che il versamento della maggiorazione, in caso di calcolo degli acconti con il cosiddetto metodo storico o il versamento dell'imposta sostitutiva, nel caso di esercizio della relativa opzione, debbano essere effettuati pro quota dai singoli soci o associati nelle ipotesi di cui agli articoli 5, 115 e 116 TUIR. Si chiede se tali risposte possano essere considerate riferibili anche al collaboratore dell'impresa familiare di cui al comma 4 dell'articolo 5 del TUIR.*
 - Sì
 - Relazione illustrativa decreto CPB: «l'importo minimo pari a **euro 2.000** sarà dichiarato dai partecipanti in ragione delle proprie quote di partecipazione alla stessa, tenuto conto di quanto disposto rispettivamente dagli articoli 230-bis del codice civile e 5 del TUIR»
-

Risposta 6.15 | Imposta sostitutiva | Calcolo differenziale



- Contribuente ISA in CPB 2024/2025 che opta per imposta sostitutiva. Quali sono i righi di riferimento per il calcolo dell'eccedenza, andando ad analizzare il modello P per il p.i. 2024?
- La maggiorazione (eccedenza di reddito) può essere determinata come differenza tra:

Rigo P06 (reddito impresa/lav. aut. concordato per il 2024)

(-)

Rigo P04 (reddito impresa/lav. aut. concordato per il 2023)

N.B.: «Senza necessità, ai fini del calcolo del differenziale, di effettuare modifiche a tali importi»

FAQ



- Maggiorazione acconto con metodo storico (vd. slide precedente per quesito 6.15 circ. 18/E 2024 su imposta sostitutiva)
- *Nella Circolare, in risposta al quesito 6.15 viene chiarito che “La maggiorazione può essere determinata come differenza tra l’importo dichiarato nel rigo P06 e quello dichiarato nel rigo P04 del modello CPB 2024/2025.” Al riguardo, si chiede conferma che, nel caso in cui l’importo dichiarato in P04 sia negativo, ai fini della determinazione della maggiorazione vada considerato un valore pari a zero.*
- Sì
- Considerazione aggiuntiva: partendo da parte della risposta «Alle medesime conclusioni si può giungere per la determinazione della “parte di reddito eccedente” ai fini dell’imposta sostitutiva di cui all’articolo 20-bis del decreto CPB», si può infine ritenere che vi sia un parallelismo tra **maggiorazione acconti con metodo storico ed eccedenza assoggettabile a imposta sostitutiva**

Imposta sostitutiva

ISA | Imposta sostitutiva (1/5)

- Art. 20-bis D.lgs. n. 13/2024
 - Relazione illustrativa: «introduzione di un regime di incisiva premialità per i contribuenti aderenti al concordato»
 - Carattere facoltativo dell'imposizione sostitutiva (art. 20-bis co.1 → «i contribuenti **possono...**» e indirettamente anche la circ. 18/E risp. Quesito 6.18 «il contribuente che decide di **optare...**»)
 - Art. 20-bis → solo per soggetti che applicano ISA (per i forfetari, vd. slides successive → art. 31-bis)
 - Si applica ai p.i. oggetto del cpb
-

ISA | Imposta sostitutiva (2/5)

- Possibilità di assoggettare a **imposta sostitutiva** di imposte sul reddito e correlate addizionali
 - «la **parte del reddito** d'impresa o di lavoro autonomo **derivante dall'adesione al concordato** che eccede il reddito effettivo dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quello a quello cui si riferisce la proposta, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16 del decreto CPB, ossia **al netto delle poste straordinarie**» (circ. 18/E → vd. es. numerico slide successive)
-

ISA | Imposta sostitutiva (3/5)

- Imposta sostitutiva graduata in base al livello di affidabilità ISA del periodo precedente a quello di concordato

Punteggio ISA ottenuto nel p.i. 2023	Aliquota applicabile sulla parte eccedente
pari o superiore a 8	10%
pari o superiore a 6 ma inferiore a 8	12%
inferiore a 6	15%

- Nota 43 circ. 18/E: rileva anche il versamento spontaneo per migliorare il rating ISA del periodo di riferimento
-

ISA | Imposta sostitutiva (4/5)

Esempio circ. 18/E



Contribuente che esercita attività di commercio al dettaglio di abbigliamento, calzat. ecc.	
Punto ISA anno 2023	8,5
Reddito di impresa 2023	Euro 38.000
Reddito a base proposta CPB (= campo P04 modulo P)	Euro 36.200 (effettuate rettifiche per comp. straord.)
Reddito proposto CPB 2024	Euro 37.600
Reddito proposto CPB 2025	Euro 39.390
Eccedenza di reddito 2024 potenzialmente assoggettabile a imposta sostitutiva SE OPTA PER IMP.SOST. → 10%	Euro 1.400 (Euro 37.600 - Euro 36.200) IMPOSTA DA VERSARE EURO 140
Eccedenza di reddito 2025 potenzialmente assoggettabile a imposta sostitutiva SE OPTA PER IMP. SOST. → 10%	Euro 3.190 (Euro 39.390 - Euro 36.200) IMPOSTA DA VERSARE EURO 319

ISA | Imposta sostitutiva (5/5)

- In caso di rinnovo ulteriore del CPB, il termine di confronto non sarà dato dal reddito concordato dell'ultimo periodo del precedente CPB, bensì dal reddito effettivo di tale p.i. rettificato per le componenti «straordinarie» (non tipiche)
 - Versamento dell'imposta sostitutiva con il saldo delle imposte sui redditi (sì compensazione | sì spostamento con maggiorazione 0,4%)
 - Codici tributo: ris. n. 48 del 19.09.2024
-

Forfetari | Imposta sostitutiva (1/3)



- Art. 31-bis D.lgs. n. 13/2024
 - Relazione illustrativa: «introduzione di un regime di incisiva premialità per i contribuenti aderenti al concordato»
 - Carattere facoltativo dell'imposizione sostitutiva
 - Si applica ai p.i. oggetto del cpb
-

Forfetari | Imposta sostitutiva (2/3)



- Per i periodi di imposta oggetto di CPB, possibilità di applicare imposta sostitutiva (di redditi e addizionali) sulla parte di reddito di impresa/lavoro autonomo derivante dall'adesione al CPB eccedente rispetto al reddito effettivo dichiarato nel p.i. antecedente a quello cui si riferisce la proposta
 - Imposta sostitutiva:
 - 10%
 - 3% per nuove attività ex art. 1 co. 65 L. n. 190/2014
-

Forfetari |

Imposta sostitutiva (3/3) | Esempio circ. 18/E

Contribuente che esercita attività di commercio ambulante prodotti alimentari e bev. (No nuova attività)	
Reddito di impresa 2023 (ricavi Euro 60.000 x coeff. Redditività 40%)	Euro 24.000
Reddito a base proposta CPB	Euro 24.900
Eccedenza di reddito 2024 potenzialmente assoggettabile a imposta sostitutiva SE OPTA PER IMP.SOST. → 10%	Euro 900 (Euro 24.900 - Euro 24.000) IMPOSTA DA VERSARE EURO 90

- In caso di successivo rinnovo CPB → reddito dichiarato nel p.i. antecedente (quindi 2024)
 - Per versamento imposta sostitutiva → valgono le medesime regole dei soggetti ISA (vd. slide precedente)
-

FAQ



- *Si chiede se l'esercizio di tale opzione possa essere effettuato solo per uno dei due periodi d'imposta oggetto di CPB.*
 - Sì
 - Considerazioni aggiuntive:
 - si tratta di mero meccanismo opzionale non obbligatorio
 - valutazione della convenienza dello stesso
-

Ulteriori considerazioni

Rigo P06 (reddito impresa/lav. aut. concordato per il 2024) +30
(-)

Rigo P04 (reddito impresa/lav. aut. concordato per il 2023) -10

= Eccedenza P06 – P04:

1° alternativa = 40 (+30 - -10)

2° alternativa = 30 (+30 – 0)

Perdite pregresse

L'utilizzo di perdite pregresse

- Art. 16 co. 3 D.lgs. n. 13/2024:

«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»

Reddito pre-concordato
Rettifiche (+/-) previste per reddito effettivo
(-) utilizzo perdite fiscali pregresse (8 e 84 TUIR)
= reddito imponibile p.i.

- Limite dei 2.000 euro («vincolo non derogabile»)
-

Perdite fiscali maturate in pendenza di CPB (1/2)



- Art. 16 co. 4 ult. per. D.lgs. n. 13/2024:
«Fermo restando quanto previsto nei periodi precedenti, il contribuente puo' 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»
 - Limite dei 2.000 euro (vd. slides precedenti)
-

Perdite fiscali maturate in pendenza di CPB (2/2)

- Esempio: soggetto (s.r.l.) in CPB 2024 - 2025

2024	
Reddito pre-concordato	30.000
Rettifiche (+/-) previste per reddito effettivo	-40.000
= Perdita riportabile	-10.000
Reddito imponibile p.i.	2.000

2025	
Reddito pre-concordato	33.000
Rettifiche (+/-) previste per reddito effettivo	-21.000
= Perdita utilizzabile 84 TUIR (80% di 12.000)	9.600 (perdita residua 400)
Reddito imponibile p.i.	2.400

- «Il contribuente che si trova nella predetta situazione dichiarerà sia un reddito (pari per l'appunto a 2.000 euro), sia una perdita da riportare in avanti» (circ. 18/E)

Ripartizione limite minimo Euro 2.000



- Ripresa esempio precedente su p.i. 2024
 - Come si ripartisce nel caso di società personali o di soggetti «trasparenti» (115 e 116 TUIR) il limite minimo di reddito di Euro 2.000?
 - Tra soci e associati «secondo le rispettive quote di partecipazione» (circ. 18/E + FAQ)
 - Impresa familiare = sui partecipanti «in ragione delle proprie quote di partecipazione» tenuto conto di quanto previsto dall'art. 230-bis c.c. e 5 TUIR (circ. 18/E + FAQ)
-

Risposte | Perdite pregresse e imposta sostitutiva



- *Ragionamento **implicito** da risposte circolare 18/E 2024 – chiarito ora da FAQ (vd. slide successiva)*

- Come gestire le perdite pregresse riportabili e quelle eventualmente presenti nel medesimo periodo (per es.: RH) in relazione all'eccedenza reddito da assoggettare a imposta sostitutiva in caso di opzione?

- «Il contribuente che decide di optare per l'imposta sostitutiva potrà calcolarla facendo riferimento esclusivamente all'eccedenza tra reddito concordato e reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, a nulla rilevando le perdite pregresse o di periodo» (circ. 18/E)

- Osservazione: differenziale reddito non viene modificato dalle perdite. La residua parte di reddito, sì.

FAQ

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

• 1° determinare reddito di impresa/lavoro autonomo derivante da adesione CPB **eccedente** rispetto al medesimo reddito dichiarato nel periodo **antecedente** rispetto alla proposta, dopo aver effettuato le rettifiche ex art. 15 e 16 decreto CPB.

• 2° la parte **eccedente** viene assoggettata ad imposta sostitutiva ex art. 20-bis decreto CPB (ovvero P06 – P04 per 2024 e P07 – P04 per il 2025)

• 3° Differenziale di reddito derivante da proposta concordataria e parte **eccedente**-> faccio rettifiche ex art. 15 e 16 decreto CPB

• 3°-bis in tale fase utilizzo anche secondo le regole ordinarie le perdite pregresse riportate da periodi precedenti (rif. art. 8 e 84 TUIR)

• 4° l'importo ottenuto in 3-bis sarà assoggettato a imposta ordinaria

FAQ (segue)

- **Limite di Euro 2.000. Come gestirlo nel caso di specie?**

•«Ai fini del rispetto della soglia di 2 mila euro di cui agli artt. 15, comma 2, e 16, comma 4, del decreto CPB si ritiene che occorra tener conto, complessivamente, sia dell'importo della “parte eccedente” (assoggettato ad imposta sostitutiva), sia dell'importo del “reddito rettificato” (assoggettato ad imposta ordinaria)»

FAQ

- **Società e associazioni «trasparenti» (art. 5, 115 e 116 TUIR)**
 - *Si chiede di chiarire se l'opzione prevista dal richiamato art. 20-bis possa essere effettuata esclusivamente dalla società o associazione aderente al concordato.*
 - Sì
 - «Come si evince dal tenore letterale del richiamato articolo 20-bis, la facoltà di esercitare l'opzione per la tassazione **sostitutiva è consentita al contribuente che aderisce al concordato**. Quindi, nel caso di una società o associazione, l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere effettuata solo da detti soggetti **e vincola** anche i soci o gli associati degli stessi»
 - Tale soluzione è coerente con quanto previsto dagli articoli 15, comma 2, e 16, comma 4, in base ai quali il **limite di 2.000 euro deve essere ripartito tra i soci o gli associati in ragione delle proprie quote di partecipazione** (vd. slide precedente)
-

Risposte | Compensazione perdite di periodo



- In caso di perdite d'impresa eventualmente conseguite (e attribuite nel quadro RH in ossequio al principio di «trasparenza») di un soggetto che realizza reddito d'impresa ed è in CPB...è possibile fare la compensazione?
 - Sì (cfr. art. 16 co. 4 D.lgs. n. 13/2024) → fermo restando il limite del reddito minimo CPB che non può essere inferiore a Euro 2.000
-

Forfetari e superamento soglie

Risposta 6.10 circolare | forfetari oltre plafond



- Forfetari che in CPB percepisce ricavi/compensi superiori a Euro 100.000, ma non alla soglia di cessazione del CPB di Euro 150.000 (cfr. art. 32 co. 1 lett. b-bis, D.lgs. n. 13/2024). In tale p.i. può optare per il regime opzionale di imposizione sostitutiva?
 - Sì, perché l'art. 32 D.lgs. n. 13/2024, consente di applicare tutte le disposizioni in materia di CPB
 - Osservazione 1: dovrei determinare l'eccedenza di reddito la determino come previsto dall'art. 31-bis D.lgs. n. 13/2024 e applicare l'imposta sostitutiva prevista dall'art. 31-bis D.lgs. n. 13/2024
 - Osservazione 2: Ma per la restante parte: aliquota forfetari o scaglioni IRPEF?
(ora risposta FAQ – vd. slide successiva)
-

FAQ



- *Si chiede se, in tale caso, il contribuente debba applicare alla parte “rimanente” del reddito le ordinarie aliquote IRPEF.*
 - Conferma della possibilità di optare per regime opzionale di imposta sostitutiva nel caso di specie
 - «[...] la differenza tra reddito d’impresa o di lavoro autonomo derivante dalla proposta concordataria e reddito assoggettato ad imposta sostitutiva (cd “parte eccedente”) sarà assoggettato a tassazione secondo le regole ordinarie»
-

FAQ



- *Il contribuente forfetario che, superando la soglia di euro 100.000 di ricavi o compensi nel 2023, applica gli ISA per il medesimo periodo d'imposta, può accedere al CPB?*
 - Si conferma che nel caso prospettato il contribuente può accedere al CPB riservato ai contribuenti che applicano gli ISA.
-

Cause di esclusione

Alcune precisazioni | Causa di esclusione «40%»



- Art. 11 co. 1 b-bis D.lgs. n. 13/2024
«Non possono accedere alla proposta di concordato preventivo biennale i contribuenti per i quali sussiste anche solo una delle seguenti cause di esclusione: [...] 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»
 - CONDIZIONE PREVISTA PER I SOLI CONTRIBUENTI ISA
 - QUI NECESSARIAMENTE SI DEVE CIRCOSCRIVERE LA NOZIONE DI «REDDITI O QUOTE DI REDDITI, COMUNQUE DENOMINATI» (vd. FAQ slide successiva)
-

FAQ



- Illustrazione della ratio della norma:
 - *«La ratio della richiamata condizione di accesso, come chiarito nel paragrafo 2.1 della Circolare, risiede nell'esigenza di evitare distorsioni nel meccanismo applicativo dell'istituto nelle ipotesi in cui il contribuente abbia conseguito, nell'esercizio d'impresa o di arti e professioni, redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante dalle richiamate attività»*
 - **Nessuna ulteriore indicazione operativa rispetto a circolare, ma....vengono forniti alcuni esempi (vd. slide successiva)**
-

FAQ



Gli esempi:

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

Considerazioni aggiuntive



- Quindi, nessuna rilevanza di singole componenti di reddito:
 - Regime PEX art. 87 TUIR
 - Dividendi percepiti da soggetti IRES
 - Crediti di imposta (per es.: crediti da beni 4.0)
 - Contributi in c/impianti, in c/esercizio, in c/capitale
 - La FAQ non menziona il regime degli impatriati...ma sulla base di quanto scritto...si può ritenere che la non assoggettabilità a reddito consentita in tale fattispecie, rientri nel computo del «plafond» del 40%
-

FAQ



- *L'articolo 10, comma 2, del decreto CPB prevede che possono, comunque, accedere al CPB i contribuenti che hanno estinto i debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate e i debiti contributivi se l'ammontare complessivo del debito residuo, compresi interessi e sanzioni, è inferiore alla soglia di 5.000 euro. Si chiede se l'importo di 5.000 euro previsto dalla richiamata norma debba essere calcolato considerando, complessivamente, sia i debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate sia i debiti contributivi.*
 - Considerato il tenore letterale della disposizione richiamata, si ritiene che, ai fini della determinazione della soglia di 5.000 euro relativa al debito residuo, **debbono considerarsi, complessivamente, sia i debiti contributivi che i debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate.**
-

FAQ



- Modifica compagine sociale impresa familiare – causa di esclusione?
 - Rif. art. 11 co. 1 b-quater decreto CPB *«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 e' interessata da modifiche della compagine sociale»*
 - «Atteso che l'impresa familiare, come chiarito con la risoluzione n. 176/E del 28 aprile 2008 e ribadito con la circolare n. 4/E del 18 febbraio 2022, “ha natura individuale e non collettiva (associativa)”, si ritiene che il riferimento della richiamata norma a “società o associazione” **non permetta di estendere l'applicazione della causa di esclusione, ivi prevista, anche all'impresa familiare»**
-

Ulteriori considerazioni su art. 11 co. 1 b-quater (1/3)



- Fattispecie non tassative → vd. interpretazione data con circ. 18/E 2024 con risposta quesito 6.6 «cessione ramo d'azienda»
 - Motivazione:
 - In premessa...il legislatore ritiene che sia... **«venuto meno il diretto collegamento tra la proposta di concordato predisposta nei confronti della società avente determinate caratteristiche e la diversa capacità reddituale conseguente al nuovo assetto economico che contraddistingue la società che ha partecipato all'operazione straordinaria»**
 - Tanto premesso, attesa la ratio alla base della scelta legislativa, appare coerente con es «Tanto premesso, attesa la ratio alla base della scelta legislativa, appare coerente con essa assumere che anche nel caso in cui sia effettuata una cessione di ramo d'azienda ricorra una causa di esclusione dal CPB, attesi i molteplici punti in comune tra la cessione di ramo d'azienda e il conferimento» | **SI PRIVILEGIA L'ASPETTO SOSTANZIALE**
 - ...alla luce di quanto sopra...l'affitto d'azienda?
-

Ulteriori considerazioni su art. 11 co. 1 b-quater (2/3)



- ***viene «...meno il diretto collegamento tra la proposta di concordato predisposta nei confronti della società avente determinate caratteristiche e la diversa capacità reddituale conseguente al nuovo assetto economico che contraddistingue la società che ha partecipato all'operazione straordinaria»***
 - Trasformazione societaria....quale approccio adottare?
 - «neutra» (nel medesimo comparto impositivo)
 - regressiva o progressiva (per effetto della trasformazione, muta il comparto impositivo)
 - Se non vi sono dubbi di «continuità» nel primo caso, si consideri che nel secondo caso si hanno due periodi di imposta e, in aggiunta si entra (regressiva) in regime di trasparenza oppure, (progressiva) se ne esce.
 - Potrebbe essere considerato (dal punto di vista sostanziale)...come il venir meno del collegamento diretto tra la proposta CPB della società con determinate caratteristiche e diversa capacità reddituale
 - Se così fosse, anche adozione ai regimi opzionali della trasparenza (art. 115 e 116 TUIR)
 - E...il consolidato nazionale?
-

Ulteriori considerazioni su art. 11 co. 1 b-quater (3/3)



- Cambiamento compagine sociale....
 - Come gestire il caso del decesso di un socio/associato?
 - Sebbene vi sia una previsione atta a scongiurare la coesistenza di CPB con cambiamento compagine sociale....
 - Si ritiene che essa si azioni solo per comportamenti «volontari», ovvero «voluti» dalle parti per accedere ai benefici fiscali CPB
 - Il decesso esula da tali «comportamenti volontari» (in proposito, anche costante interpretazione Agenzia su altre fattispecie)
-

FAQ



- Condizione ostativa – «mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi di imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato»...ma le dichiarazioni tardive (entro 90 gg. ex art. 2 co. 7 D.P.R. n. 322/1998 sono validamente presentate?
 - Sì
 - Ciò in coerenza con quanto previsto dall'articolo 2, comma 7, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, secondo cui *“Sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo. Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d'imposta”*.
-

Casi particolari

FAQ



- Deduzione forfetaria imprese autotrasporto merci ex art. 95 co. 4 TUIR. Deve essere considerata ai fini della determinazione del reddito 2023 per la proposta CPB? Il reddito in CPB 2024 e 2025 deve essere ridotto della medesima deduzione forfetaria?
 - Le istruzioni al rigo P04 del modello CPB forniscono le indicazioni utili alla individuazione del reddito di impresa relativo al p.i. 2023 rilevante ai fini dell'applicazione del CPB (vd. appendice in queste slides)....quindi:
 1. Ciò posto, considerato che la deduzione forfetaria di cui all'articolo 95, comma 4, del TUIR già concorre, secondo le regole ordinarie, alla determinazione del reddito d'impresa, la stessa non deve essere ulteriormente scomputata in sede di calcolo dell'importo del reddito d'impresa da indicare nel rigo P04.
 2. Analogamente, anche la proposta concordataria relativa ai periodi di imposta 2024 e 2025 non deve essere ulteriormente ridotta della deduzione forfetaria di cui all'articolo 95, comma 4, del TUIR.
-

Ulteriori considerazioni

- Deduzione contributi previdenziali da reddito contribuente forfetario
- Premessa: regola generale, non modificata da CPB
- Se forfetario applica imposta sostitutiva, i contributi previdenziali deducibili si applicano:

1° alternativa – su totale reddito prima di determinare l'eccedenza agevolabile?

Oppure

2° alternativa – prima calcolo l'eccedenza agevolabile con imposta sostitutiva e poi sulla residua parte di reddito deduco i contributi previdenziali?

Appendice:

determinazione del reddito e del VPN
IRAP CPB

Reddito CPB | Due concetti preliminari

Importi concordati



Redditi pre-
concordati

Importi effettivi



Redditi
effettivi

ISA | redditi di lavoro aut. (art. 54 co. 1 TUIR) (1/2)

- «La logica perseguita dal legislatore [è] quella di escludere dalla proposta di CPB quelle componenti reddituali non tipicamente riconducibili alla attività propria del professionista in quanto correlate a fattori ad essa esogeni» (circ. n. 18/E)

REDDITI OGGETTO DI CPB: non si considerano (art. 15 D.lgs. n. 13/2024)

Plusvalenze e minusvalenze

Redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone e associazioni di cui all'art. 5 TUIR

Corrispettivi percepiti in seguito alla cessione della clientela o di elementi immateriali (riferibili all'attività artistica o professionale; cfr. art. 54 co. 1-quater TUIR)

ISA | redditi di lavoro auton. (art. 54 co. 1 TUIR) (2/2)

- «Tali componenti reddituali positivi e negativi dovranno poi concorrere, insieme al reddito concordato, alla determinazione del reddito complessivo da assoggettare a tassazione nelle annualità 2024 e 2025» (circ. n. 18/E)

Determinazione del reddito di lavoro autonomo in un periodo di imposta oggetto di CPB:

Reddito pre-concordato (reddito oggetto di CPB)

(+/-) Plusvalenze e minusvalenze

(+) Redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone e associazioni di cui all'art. 5 TUIR

(+) Corrispettivi percepiti in seguito alla cessione della clientela o di elementi immateriali (riferibili all'attività artistica o professionale; cfr. art. 54 co. 1-quater TUIR)

= Reddito di lavoro autonomo del periodo d'imposta CPB (non può mai essere inferiore a Euro 2.000)

ISA | redditi d'impresa (1/2)

- Stessa logica sottostante al reddito di lavoro autonomo (vd. slides precedenti)

Riferimenti normativi per reddito di impresa

Soggetti IRPEF (no imprese minori) – art. 56 TUIR

Imprese minori – art. 66 TUIR

Soggetti IRES – Sezione I Capo II del Titolo II TUIR

REDDITI OGGETTO DI CPB: non si considerano (art. 1 D.lgs. n. 13/2024)

Plusvalenze e sopravvenienze attive

Minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti

Utili o perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 TUIR, o in GEIE ex articolo 11, co. 4, del D.lgs. n. 240/1991, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui articolo 115 o articolo 116 TUIR, o gli utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, co.1 TUIR (rilevando, ai fini dell'individuazione di questi ultimi, quanto disposto agli articoli 59 e 89 TUIR)

ISA | redditi d'impresa (2/2)

Determinazione del reddito d'impresa in un periodo di imposta oggetto di CPB:

Reddito pre-concordato (reddito oggetto di CPB)

(+) Plusvalenze e sopravvenienze attive

(-) Minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti

(+/-) Utili o perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 TUIR, o in GEIE ex articolo 11, co. 4, del D.lgs. n. 240/1991, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui articolo 115 o articolo 116 TUIR, o gli utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, co.1 TUIR (rilevando, ai fini dell'individuazione di questi ultimi, quanto disposto agli articoli 59 e 89 TUIR)

= Reddito d'impresa del periodo d'imposta CPB (non può mai essere inferiore a Euro 2.000)

ISA | IRAP | Premessa generale

- A decorrere dal periodo di imposta in corso a 01.01.2022 IRAP non è più dovuta da persone fisiche che esercitano:
 - attività commerciali
 - arti e professioni(cfr. art. 1 co. 8 L. n. 234/2021)
 - In generale, le esclusioni da IRAP mantengono validità anche per coloro che accedono al CPB
-

ISA | VPN IRAP (1/4)

Valore della produzione netta (VPN) oggetto di CPB (art. 17 D.lgs. n. 13/2024)	Determinazione del VPN in un periodo di imposta oggetto di CPB:
NON SI CONSIDERANO:	Base di partenza – art. 5 D.lgs. n. 446/1997 (per società di capitali ed enti commerciali)
*Plusvalenze e sopravvenienze attive	(+) Plusvalenze e sopravvenienze attive
*Minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti	(-) Minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti
*Utili o perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 TUIR, o in GEIE ex articolo 11, co. 4, del D.lgs. n. 240/1991, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui articolo 115 o articolo 116 TUIR, o gli utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, co.1 TUIR (rilevando, ai fini dell'individuazione di questi ultimi, quanto disposto agli articoli 59 e 89 TUIR)	(+/-) Utili o perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 TUIR, o in GEIE ex articolo 11, co. 4, del D.lgs. n. 240/1991, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui articolo 115 o articolo 116 TUIR, o gli utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, co.1 TUIR (rilevando, ai fini dell'individuazione di questi ultimi, quanto disposto agli articoli 59 e 89 TUIR)
N.B.: VPN da considerare AL NETTO delle spese per il personale e altre deduzioni ex art. 11 D.lgs. n. 446/97 (circolare n.18/E 2024)	= VPN del periodo d'imposta CPB (non può mai essere inferiore a Euro 2.000)

ISA | VPN IRAP (2/4)

Valore della produzione netta (VPN) oggetto di CPB (art. 17 D.lgs. n. 13/2024)	Determinazione del VPN in un periodo di imposta oggetto di CPB:
NON SI CONSIDERANO:	Base di partenza – art. 5-bis D.lgs. n. 446/1997 (per società di persone)
*Plusvalenze e sopravvenienze attive	(+) Plusvalenze e sopravvenienze attive
*Minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti	(-) Minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti
*Utili o perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 TUIR, o in GEIE ex articolo 11, co. 4, del D.lgs. n. 240/1991, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui articolo 115 o articolo 116 TUIR, o gli utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, co.1 TUIR (rilevando, ai fini dell'individuazione di questi ultimi, quanto disposto agli articoli 59 e 89 TUIR)	(+/-) Utili o perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 TUIR, o in GEIE ex articolo 11, co. 4, del D.lgs. n. 240/1991, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui articolo 115 o articolo 116 TUIR, o gli utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, co.1 TUIR (rilevando, ai fini dell'individuazione di questi ultimi, quanto disposto agli articoli 59 e 89 TUIR)
N.B.: VPN da considerare AL NETTO delle spese per il personale e altre deduzioni ex art. 11 D.lgs. n. 446/97 (circolare n.18/E 2024)	= VPN del periodo d'imposta CPB (non può mai essere inferiore a Euro 2.000)

ISA | VPN IRAP (3/4)

Valore della produzione netta (VPN) oggetto di CPB (art. 17 D.lgs. n. 13/2024)	Determinazione del VPN in un periodo di imposta oggetto di CPB:
NON SI CONSIDERANO:	Base di partenza – art. 8 D.lgs. n. 446/1997 (per soggetti equiparati ex art. 5 co. 3 lett.c, TUIR esercenti arti e professioni)
*Plusvalenze e minusvalenze	(+/-) Plusvalenze e minusvalenze
*Redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone e associazioni di cui all'art. 5 TUIR	(+ Redditi o quote di redditi relativi a partecipazioni in società di persone e associazioni di cui all'art. 5 TUIR
*Corrispettivi percepiti in seguito alla cessione della clientela o di elementi immateriali (riferibili all'attività artistica o professionale; cfr. art. 54 co. 1-quater TUIR)	(+ Corrispettivi percepiti in seguito alla cessione della clientela o di elementi immateriali (riferibili all'attività artistica o professionale; cfr. art. 54 co. 1-quater TUIR)
N.B.: VPN da considerare AL NETTO delle spese per il personale e altre deduzioni ex art. 11 D.lgs. n. 446/97 (circolare n.18/E 2024)	= VPN del periodo d'imposta CPB (non può mai essere inferiore a Euro 2.000)

ISA | VPN IRAP (4/4)

Valore della produzione netta (VPN) oggetto di CPB (art. 17 D.lgs. n. 13/2024)	Determinazione del VPN in un periodo di imposta oggetto di CPB:
NON SI CONSIDERANO:	Base di partenza – art. 10 D.lgs. n. 446/1997 (enti non commerciali che esercitano attività commerciali) [Per quest'ultima]
*Plusvalenze e sopravvenienze attive	(+) Plusvalenze e sopravvenienze attive
*Minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti	(-) Minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti
*Utili o perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 TUIR, o in GEIE ex articolo 11, co. 4, del D.lgs. n. 240/1991, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui articolo 115 o articolo 116 TUIR, o gli utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, co.1 TUIR (rilevando, ai fini dell'individuazione di questi ultimi, quanto disposto agli articoli 59 e 89 TUIR)	(+/-) Utili o perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 TUIR, o in GEIE ex articolo 11, co. 4, del D.lgs. n. 240/1991, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui articolo 115 o articolo 116 TUIR, o gli utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, co.1 TUIR (rilevando, ai fini dell'individuazione di questi ultimi, quanto disposto agli articoli 59 e 89 TUIR)
N.B.: VPN da considerare AL NETTO delle spese per il personale e altre deduzioni ex art. 11 D.lgs. n. 446/97 (circolare n.18/E 2024)	= VPN del periodo d'imposta CPB (non può mai essere inferiore a Euro 2.000)

Forfetari

- Calcolo del reddito concordato più semplice
 - Si prende a riferimento il reddito di impresa/lavoro autonomo determinato in base ai coefficienti di redditività previsti per lo specifico codice ATECO
 - Non si tiene infatti conto di quelle poste che invece sono considerate per i soggetti ISA (cfr. art. 28 D.lgs. n. 13/2024)
 - Anche per i forfetari: reddito minimo da dichiarare → Euro 2.000
 - Permane il trattamento – e la deducibilità – dei contributi previdenziali obbligatori, così come stabilita dall'art. 1 co. 64 L. n. 190/2014
 - No IRAP
-

Forfetari

- I forfetari in CPB hanno il reddito della propria attività come pre-determinato
 - Art. 30 co. 2 D.lgs. n. 13/2024 → anche in questo caso, circostanze eccezionale alla base di minori redditi effettivi eccedenti il 30% del reddito concordato, provocano la cessione del CPB, qualora rientrino in una delle fattispecie individuate con D.M.
-