

IL CASO DELLA TRASPARENZA FISCALE

D. Caso correlato a società di capitali ISA, in regime di tassazione sia ordinaria che di piccola trasparenza ex art. 116 TUIR:

- a. in caso di distribuzione ai soci dell'eventuale di extra reddito rispetto al risultato CPB, lo stesso sarà soggetto alla sola ritenuta d'imposta del 26%, trattato come "riserva indisponibile", oppure sarà "esente" da tassazione ?
- b. ...di conseguenza, nel caso di regime di piccola trasparenza ex art.116 TUIR, tale extra reddito distribuito come sarà tassato in capo ai soci ?

R. *Per quanto consta, le problematiche legate alla applicazione del CPB nei casi di situazioni quali quelle del consolidato e della trasparenza sono all'attenzione dell'agenzia delle entrate e dunque, come noto, ad oggi non risultano esservi soluzioni ufficiali.*

Sul tema specifico va osservato quanto segue:

** in generale non appaiono sussistere cause preclusive all'accesso al CPB per le società che applicano il regime di trasparenza fiscale;*

** l'extra reddito derivante dalla proposta di CPB, di fatto, risente di una imputazione solo virtuale in capo ai soci in quanto non genera materia imponibile;*

** da un lato è vero che la circolare 49/2004 afferma che i soci, in caso di percezione di dividendo non sono assoggettati a tassazione in quanto, in precedenza, vi è stata l'imputazione del reddito per trasparenza e detta irrilevanza opera anche in caso di dividendo eccedente la predetta imputazione ma, di contro, in questa specifica fattispecie, nessuna tassazione si è verificata. Ad esempio, con riferimento al concordato preventivo del 2003, la circolare 5 del 2004 affermava la possibilità di accesso alle SRL trasparenti tenendo conto delle aliquote agevolate previste dalla legge n. 269 del 2003 partendo dunque dal presupposto che una tassazione si verificava comunque e considerando che, sulla base della normativa applicabile in allora, non era previsto alcun esonero dalla tassazione. Nel caso di specie, invece, nessuna imputazione di base imponibile avviene e, per conseguenza, non sarebbe di fatto sorprendente se l'amministrazione finanziaria affermasse la necessità di assoggettare a tassazione con la ritenuta di imposta del 26 per cento l'eventuale dividendo distribuito nei limiti, comunque, dell'extra reddito. Naturalmente l'obiezione che potrebbe formularsi è che, in caso di SRL non trasparente la tassazione IRES sull'extra reddito non è prevista ma è indubitabile che l'utile distribuito scontrerebbe tassazione come dividendo. Fermo restando, infine, che in precedenti documenti di prassi (seppur riferiti alla ipotesi in cui una società semplice determinava una plusvalenza non imponibile per effetto di una cessione di un immobile ultra quinquennale) l'agenzia delle entrate ha affermato che in assenza di una imponibilità in capo alla società non può esservi imponibilità in capo ai soci in mancanza del presupposto principale. Come detto, in ogni caso, si attende sul punto un chiarimento ufficiale*

IL CASO DELL'AFFITTO DI AZIENDA

D. Premesso che il caso di affitto dell'unica azienda è causa di esclusione ISA e di conseguenza causa di esclusione dal Cpb, per quanto concerne una società che concede in affitto di un solo ramo d'azienda ma prosegue la sua attività può rientrare nell'applicazione del Cpb?

R. La circolare n. 18 del 2024 fa riferimento al caso di cessione di ramo di azienda ma non tratta il caso di affitto di azienda o di ramo di azienda. Dell'affitto di azienda tratta l'articolo 4 del DM 14 giugno 2024 riferendosi al caso dell'affitto dell'unico ramo che comporta la cessazione del concordato ove si superino le misure percentuali del 30 per cento secondo quanto previsto dall'articolo 19 del dlgs 13 del 2024. Si deve ritenere che questa sia la circostanza che comporta cessazione del concordato fermo restando che manca una interpretazione ufficiale sul punto in questione. Con riferimento alla esclusione da ISA, la stessa deve essere valutata con riferimento al periodo di imposta 2023

L'OMISSIONE DELLA DICHIARAZIONE

D. Avremmo necessità di avere una risposta al seguente quesito. Un contribuente ditta individuale artigiana, in regime forfettario, ha aperto la partita iva e la camera di commercio nell'anno 2022. Nell'anno 2022 non ha svolto alcuna attività e non ha presentato il modello Unico (reddito pari a zero). Nell'anno 2023 ha emesso fatture per lavori svolti e presenterà regolare dichiarazione dei redditi. Date queste premesse siamo a chiedervi se potrà aderire al concordato preventivo per l'anno 2024.

R. Dalla formulazione della domanda parrebbe di comprendere che vi sia, comunque, un titolare di partita IVA nel 2022 conseguentemente obbligato alla presentazione della dichiarazione dei redditi anche in caso di reddito pari a "zero". Se la lettura del quesito è corretta, ricorrerebbe una causa di esclusione (cioè una impossibilità di accesso all'istituto) come delineata dall'articolo 11, comma 1, lettera a) del dlgs 13/2024 il quale prevede che detta esclusione ricorre in caso di mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi di imposta precedenti a quello di applicazione del concordato in presenza di obbligo di effettuazione di detto adempimento

L'ACCORDO TRANSATTIVO PER IL PROFESSIONISTA

D. Nel 2023 un professionista ha realizzato un reddito - ipotizziamo - pari a 1 milione di euro. Nel 2024 cessa la collaborazione con il suo maggiore cliente, Alfa spa, e inizia a lavorare prevalentemente con altra società. Il rapporto con la società Alfa era molto strutturato: la cessazione del rapporto è stata oggetto di un corposo accordo scritto col quale Alfa riconosce a titolo transattivo una cifra rilevante, che il professionista fattura nel 2024. Il professionista aderisce al concordato per i periodi di imposta 2024 e 2025. Io ritengo che - non trattandosi di

importi corrisposti a titolo di cessione di clientela o di elementi immateriali correlati all'attività - aderendo al concordato questo importo non sia sostanzialmente assoggettato a tassazione. Volevo avere un vostro parere in merito

R. In linea generale si può convenire con quanto affermato nel quesito fermo restando che la nozione di cui al comma 1 quater dell'articolo 54 del TUIR, anche in relazione ai chiarimenti ufficiali oggi esistenti, deve essere ancora ben delineata. Ad esempio, la relazione di accompagnamento al dl 223 del 2006 che introdusse la fattispecie, affermava che “la tassazione della fattispecie di cessione della clientela e di altri elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale. Trattasi di un'ipotesi che sempre più frequentemente si realizza, mediante la quale possono essere ceduti valori immateriali che, sebbene di difficile inquadramento in figure giuridiche tradizionali, nei fatti sono ben individuati. Si tratta, ad esempio, della cessione del marchio, dell'assunzione di obbligo di non effettuare attività in concorrenza nella medesima zona, eccetera”. Pertanto, non si può escludere che, in fase di eventuale controllo vengano rilevati degli elementi che, in linea astratta, potrebbero essere ritenuti espressivi di una cessione di elementi immateriali.

LA DECADENZA DAL CONCORDATO

D. Costituiscono causa di decadenza l'emersione, a seguito di accertamento, di attività non dichiarate o costi indeducibili per un importo superiore al 30%: non rileva il problema della dichiarazione infedele? Visto che la dichiarazione è infedele quando l'ammontare totale di reddito non dichiarato supera almeno il 10% del valore degli elementi attivi dichiarati: viene superata questa esimente dal CPB?

R. Il riferimento al 10 per cento formulato nel quesito appare richiamare la questione legata al concetto di dichiarazione infedele di cui all'articolo 4, comma 1, del dlgs 74 del 2000. Certamente, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 22 del dlgs 13/2024, in relazione al comma 2, risultano essere cause di decadenza le violazioni per le quali, nei periodi di imposta interessati dal CPB, sono integrate le disposizioni di cui al dlgs 74 del 2000 e dunque violazioni che potenzialmente ricadono nell'ambito di applicazione delle norme penal tributarie a meno che non sia stato effettuato il ravvedimento. Da un punto di vista amministrativo, il richiamo è alla percentuale del 30 per cento

LA DICHIARAZIONE CORRETTIVA NEI TERMINI

D. Si chiede se un soggetto, persona fisica, che ha già trasmesso la dichiarazione dei redditi ed ha compensato gli importi a credito scaturiti dalla stessa ed intende presentare dichiarazione correttiva nei termini per aderire al CPB e alla sanatoria, non vi siano conseguenze per le compensazioni già effettuate.

R. Da un punto di vista operativo, la dichiarazione in questione è da considerarsi come correttiva nei termini in quanto, di fatto, “sovrascrive” quella già inviata. Si ritiene però che se

detta dichiarazione abbia come aspetto modificativo rispetto alla prima unicamente l'inclusione del quadro CPB per aderire al concordato, non potranno essere messe in discussione le compensazioni medio tempore effettuate. Fermo restando che in fase di controllo l'Agenzia delle entrate potrebbe, in alcune ipotesi, chiedere chiarimenti in merito alla situazione di specie

I COMPONENTI STRAORDINARI NEL CPB

D. professionista cede clientela nel 24 e ha anche plusvalenza su cessione immobile strumentale, mantiene p iva aperta per 24,25,26 accetta il concordato (solo per 24 o per ambo anni, da vedere) ma comunque il reddito proposto (praticamente identico a quello del 2023, si parla di 1000 euro in più) non comprende come da norma i due valori di cui sopra (clientela e plusvalenza) che devono aggiungersi il dubbio è se la tassazione di questo extra reddito va a aliquote irpef normali o a imposta cd sostitutiva – molto più vantaggiosa - come la differenza tra (reddito concordato – reddito del 2023)?

R. In base alle FAQ diffuse dall'agenzia delle entrate in data 8 ottobre 2024 e riportate anche nel documento diffuso da AIDC Milano e disponibile sul sito, le componenti di natura straordinaria (che non concorrono al reddito determinato sulla base della proposta di CPB) non appaiono conseguentemente poter essere attratte alla tassazione opzionale con imposta sostitutiva. Incidentalmente appare opportuno precisare che la proposta di CPB riguarda necessariamente il biennio e non può essere oggetto di accettazione per un solo periodo di imposta

CAUSE DI ESCLUSIONE

D. Si chiede se non costituisca causa di esclusione ai fini del CPB il conseguimento di redditi derivanti da interessi su titoli di stato o obbligazioni nazionali od esteri assoggettati a ritenuta o ad imposta sostitutiva in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante da arte o professione conseguiti da un professionista.

R. In relazione alle disposizioni di legge vigenti nonché esaminando in chiarimenti dell'Agenzia delle entrate sia tramite la circolare n. 18/2024 che con le specifiche FAQ, non si rileva una causa di esclusione legata alla situazione rappresentata nel quesito

REVOCA DEL REGIME DI TRASPARENZA

D. na società a responsabilità limitata ha optato per il regime di trasparenza fiscale art. 115 Tuir per gli anni 2021-2023, ora nel modello Unico 2024 intende revocare tale opzione e quindi per l'anno 2024 tasserà il reddito assoggettandolo ad IRES. La società intende aderire al Concordato Preventivo Biennale per l'anno 2024 e 2025, visto quanto scritto nella vostra del 10/10/24 "CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE: dall'AIDC cinque schede operative per valutare accesso e convenienza ""**occorre verificare che, per il 2024 sia stato adottato il**

medesimo regime del 2023” Si chiede se la società può aderire al CPB, e se si l’acconto Ires è dovuto? su quali imponibili?

R. Da un punto di vista normativo, detta ipotesi non appare preclusiva dell'accesso al concordato nonché ipotesi di cessazione o di decadenza. Il richiamo alla necessità che si mantenga lo stesso regime non si riferiva alle ipotesi delle opzioni per istituti previsti dall'ordinamento ma, ad esempio, alla necessità che, in generale, vi sia continuità ad esempio del regime ordinario rispetto ad una ipotesi di adozione di un regime forfetario. In tema di revoca del regime di trasparenza, ai fini del versamento degli acconti ogni soggetto interessato determina l'acconto del primo periodo d'imposta post trasparenza assumendo come imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata in assenza dell'opzione come previsto dall'articolo 9, comma 2, del DM attuativo del regime di trasparenza fiscale. Su questo principio di carattere generale si deve ritenere debbano essere applicate le specifiche ipotesi previste dal Dlgs 13 del 2024 in materia di concordato. Laddove dovessero essere state versate delle somme a titolo di acconto, si ritiene tornino applicabili le disposizioni in materia di attribuzione di eccedenze di imposta pure disciplinata dall'articolo 9 del medesimo decreto rispettando, di fatto, le disposizioni di cui all'articolo 43 ter del dpr 602 del 1973

POSIZIONE INDIVIDUALE E STUDIO ASSOCIATO

D. Buongiorno, nel periodo d’imposta 2023 un legale ha prodotto un reddito professionale dichiarato al quadro RE e uno in forma associata, avente parimenti oggetto attività di studi legali. Non avendo più tale reddito di partecipazione allo studio associato nel 2024 volevo sapere se poteva accettare la proposta del concordato solo e esclusivamente per l’attività individuale dichiarata nell’RE, ancorché sia fisiologico che, non frazionando i redditi, nel 2024 e 2025 possa avere un reddito da Re superiore al 2023.

R. Certamente, la possibilità di aderire al concordato preventivo biennale esiste anche solo per una posizione individuale anche laddove, nello stesso periodo di imposta 2024, sia titolare di una partecipazione in uno studio associato in quanto evidentemente la scelta per il concordato dovrebbe essere effettuata dallo studio e non personalmente. A maggior ragione laddove non vi sia reddito dello studio associato nel 2024, la proposta potrà riguardare la sola posizione individuale in quanto, immaginando l'uscita dallo studio nel corso del 2024, lo studio associato di fatto non potrà elaborare in alcun caso la proposta di concordato

LE CAUSE DI ESCLUSIONE

D. L'art. 11 lettera b-bis prevede l'esclusione dal CPB per quei contribuenti che nel 2023 hanno avuto redditi non concorrenti alla base imponibile per oltre il 40% del reddito di impresa. Una società che seguo nel 2023 ha realizzato un utile civilistico di 226 e fiscale di 138, avendo tra l'altro una ripresa in diminuzione di circa 110K per crediti di imposta percepiti. Rientrerebbe nell'ambito dell'esclusione? a me pare di no leggendo la circolare ma vorrei avere conferma

R. Dalla lettura della circolare n. 18 del 2024 nonché in base alle FAQ diffuse dall'agenzia delle entrate tale ipotesi non appare rientrare tra le cause di esclusione

SUPERAMENTO DEL LIMITE DI COMPENSO

D. Professionista che ha iniziato a ottobre 2022 l'attività in regime forfettario, nel corso del 2023 per effetto dell'aumento dei ricavi a 150.000.= è passato al regime semplificato per tutto il 2023. Per l'anno 2023 sono stati applicati gli Isa. Può aderire al concordato 2024/2025?

R. *Si, come contribuente ordinario considerando che nel 2023 ha applicato detto regime come pare di comprendere nel quesito in virtù del superamento del limite massimo dei compensi per l'applicazione del regime forfettario*

SOCIETA' CON ESERCIZIO A CAVALLO

D. Con quali modalità una società con esercizio a cavallo può esercitare e in che termini l'opzione per il CPB ? Ai fini della sanatoria si parla di dichiarazione presentata, necessariamente, entro il 31 ottobre e quindi in deroga al termine ordinario di presentazione della dichiarazione ?

R. *Si deve ritenere, in assenza di espressa preclusione ai fini dell'accesso al CPB, che anche le società con esercizio a cavallo possano optare per il concordato. In linea di principio, poiché è la modulistica per il periodo di imposta 2023 che riporta i quadri necessari per l'applicazione del CPB, si deve ritenere che la società in tale situazione (cioè quando viene utilizzata la nuova modulistica) possa quindi esprimere l'opzione. Fermo restando che, sul punto, non risultano chiarimenti espressi da parte dell'Agenzia delle entrate che, in linea di principio, potrebbero anche arrivare a sostenere che il primo anno di applicazione del CPB è quello che comprende il 31 dicembre 2024. Poiché l'opzione per il CPB deve essere espressa, per il primo anno, nei termini ordinari di presentazione della dichiarazione, la formulazione della norma in materia di sanatoria che identifica l'avvenuta opzione per il CPB alla data del 31 ottobre indubbiamente crea una problematica di coordinamento tra le due disposizioni. A meno che, evidentemente (e questo attiene all'aspetto prettamente operativo), la società con esercizio a cavallo non presenti comunque la dichiarazione entro la predetta data.*

SUPERAMENTO DEL LIMITE DI RICAVI ISA

D. In una precedente risposta pubblicata sul sito è stato menzionato il superamento del limite di ricavi ISA ai fini del mantenimento della proposta di CPB. Vorrei un chiarimento ulteriore rispetto a tale norma con particolare rilievo al superamento del limite di applicazione degli ISA per più del 50%

R. *La norma prevede che, se il limite di ricavi previsto dagli ISA viene superato per non più del 50 per cento del limite previsto dalla legge, la proposta di CPB rimane in essere mentre, oltre la predetta soglia, la proposta di CPB viene meno e non spiega più efficacia con conseguente cessazione della stessa*

LE ESCLUSIONI DAGLI ISA

D. In relazione alle operazioni di natura straordinaria, si chiede se l'operazione di affitto di azienda ovvero di trasformazione nel corso del 2024 preclude o comporta la cessazione del CPB ? Laddove le medesime operazioni siano effettuate nel corso del 2023?

R. *Sul punto dell'affitto di azienda e della trasformazione, in merito alle fattispecie che si verificano nel corso del 2024, l'unico riferimento è quello contenuto nell'articolo 4 del DM del 14 giugno 2024 che, nello specifico, tratta dell'ipotesi di cessione in affitto dell'unica azienda come casistica di cessazione del CPB al ricorrere di determinati requisiti e che, peraltro, non appare automatica sulla scorta del successivo articolo 5. Analogamente, non vi sono chiarimenti specifici in merito alle operazioni di trasformazione effettuate nel corso del 2024. In relazione a tale ultima ipotesi, si ritiene che una trasformazione omogenea (cioè nell'ambito del medesimo settore impositivo) potrebbe non comportare alcun problema nel CPB mentre, con riferimento alle trasformazioni eterogenee si deve tenere in considerazione l'esistenza di due periodi di imposta che potrebbero essere connessi a due regimi impositivi differenti. Va ricordato, che in relazione al periodo di imposta 2023, la circolare dell'agenzia delle entrate n. 17 del 2019 elenca quelle ipotesi in cui non si applicano gli ISA con conseguente impossibilità di accesso al CPB. Tra le operazioni menzionate ci sono trasformazioni, fusioni, scissioni, conferimento, cessione e liquidazioni nonché le situazioni di acquisto, affitto, successione o donazione di azienda.*