



VALENTINI DOTT. SIMONE

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)

tel. e fax: 049-9303368

cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



1

# CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE LE F.A.Q. DELL'A.D.E. AGGIORNATE

L'Agenzia delle Entrate continua con la pubblicazione delle domande frequenti in tema di nuovo Concordato Preventivo Biennale, sia in tema di contribuenti ISA che soggetti al Regime Forfettario.

Di seguito pubblichiamo tutte le F.A.Q. **aggiornate al 17 ottobre 2024.**

## **Calcolo degli acconti e imposta sostitutiva (Rif. Artt. 20 e 20-bis del Decreto CPB)**

**Faq n. 1 del 17 ottobre 2024 - Si chiede se, nel caso in cui venga esercitata l'opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del Decreto CPB, l'eventuale eccedenza degli acconti versati rispetto al saldo dovuto a titolo di imposta principale, possa essere compensata con l'imposta sostitutiva.**

Secondo l'art. 20-bis del *Decreto CPB* coloro che aderiscono al concordato possono assoggettare a imposta sostitutiva la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quello cui si riferisce la proposta.

Inoltre, la Circolare n.18/E del 2024, al paragrafo 3.6, nel disciplinare la determinazione degli acconti, ha chiarito che *"in occasione del calcolo del saldo dell'imposta dovuta, la maggiorazione di acconto sarà scomputata dal tributo principale cui si riferisce. 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"*.

Ciò posto, si conferma che in sede di determinazione del saldo relativo all'imposta principale, potranno essere scomputati gli acconti già versati, comprese le ritenute subite. L'eventuale eccedenza a credito degli acconti versati e delle ritenute subite rispetto al saldo dovuto a titolo di imposta principale, in caso di esercizio dell'opzione di cui all'art. 20-bis, potrà essere utilizzato in compensazione ai fini del pagamento dell'imposta sostitutiva.



**VALENTINI DOTT. SIMONE**

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)

tel. e fax: 049-9303368

cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



2

**Faq n. 1 del 8 ottobre 2024 - Si chiede di sapere se, nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia dovuto effettuare versamenti per imposta relativa al periodo d'imposta precedente quello cui si riferisce la proposta concordataria sia comunque tenuto ad effettuare il versamento della maggiorazione prevista dall'articolo 20, comma 2, del decreto legislativo n. 13 del 12 febbraio 2024 (di seguito, decreto CPB).**

In via preliminare, si ricorda che l'articolo 20, comma 2, prevede che "per il primo periodo d'imposta di adesione al concordato:

1. 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;
2. 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".

Ciò posto, considerato il tenore letterale della richiamata previsione, in base alla quale la maggiorazione è dovuta 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", si conferma che nel caso prospettato il contribuente è tenuto a versare a titolo di acconto la maggiorazione come sopra determinata.

**Faq n. 2 del 8 ottobre 2024 - L'articolo 20-bis del decreto CPB prevede che "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". Si chiede se l'esercizio di tale opzione possa essere effettuato solo per uno dei due periodi d'imposta oggetto di CPB.**

Si conferma che l'esercizio dell'opzione possa essere effettuato anche per una sola delle due annualità oggetto di CPB.

**Faq n. 3 del 8 ottobre 2024 - 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**



VALENTINI DOTT. SIMONE

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)

tel. e fax: 049-9303368

cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



3

**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.**

Al riguardo si ricorda che, con riferimento alla impresa familiare, la relazione illustrativa al *decreto CPB*, richiamata anche dalla stessa *Circolare*, ha chiarito che *“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”*.

Ne deriva che anche i versamenti in argomento devono essere effettuati dai collaboratori dell'impresa familiare *pro quota*.

**Faq n. 4 del 8 ottobre 2024 - Il comma 2 dell'art 20 del decreto CPB prevede che “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”. 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.**

Si conferma che, attesa la *ratio* sottesa alla disposizione di cui al comma 2 dell'art 20 in argomento, la maggiorazione, nel caso in cui il valore dichiarato in P04 sia negativo, debba essere determinata sulla differenza tra l'importo dichiarato nel rigo P06 e zero.

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*.

**Faq n. 5 del 8 ottobre 2024 - 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.**

Nel caso prospettato, occorre procedere nel seguente modo:

- in via preliminare, è necessario determinare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato che risulta eccedente rispetto al



**VALENTINI DOTT. SIMONE**

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)  
tel. e fax: 049-9303368  
cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)  
sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente quello cui si riferisce la proposta, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16 del *decreto CPB* (cd "*parte eccedente*"). La "*parte eccedente*", così determinata, dovrà essere assoggettata all'imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del *decreto CPB*. In particolare, come chiarito nella *Circolare*, la "*parte eccedente*" è pari alla differenza fra i righe P06 e P04 del modello CPB 2024/2025 per il periodo d'imposta 2024 e i righe P07 e P04 del medesimo modello per il periodo d'imposta 2025;

- sulla differenza tra il reddito derivante dalla proposta concordataria e la "*parte eccedente*" dovranno applicarsi le rettifiche di cui agli artt. 15 e 16, comprese le eventuali perdite fiscali pregresse utilizzabili secondo le regole previste dagli articoli 8 e 84 del TUIR (cd. "*reddito rettificato*"). Tale importo sarà, quindi, assoggettato a imposta ordinaria.

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).

### **Contribuenti forfetari – superamento soglie**

**Faq n. 1 del 15 ottobre 2024 - Si chiede se può accedere al CPB, per l'anno d'imposta 2024, un contribuente in regime forfetario che, nel periodo d'imposta 2023, ha conseguito ricavi o compensi non superiori a 85.000 euro, ma che ha percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente eccedenti l'importo di 30.000 euro.**

L'articolo 2, primo comma, secondo periodo, del decreto ministeriale del 15 luglio 2024, prevede che la proposta di *CPB* venga elaborata "*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*".

Considerato che la richiamata disposizione individua, espressamente, nel solo superamento del limite dei ricavi conseguiti o dei compensi percepiti, ragguagliati ad anno, di cui all'articolo 54 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, l'unica condizione ostativa all'accesso al *CPB*, si ritiene che non sia preclusa, per il periodo d'imposta 2024, l'adesione al *CPB* per i contribuenti nei riguardi dei quali, nel corso del periodo d'imposta 2023, si siano verificate le altre condizioni di decadenza dal regime dei forfetari previste dai commi 54, lettera b) e 57 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, tra cui rientra anche quella prospettata nel quesito relativa a "*d-ter*) i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, eccedenti l'importo di 30.000 euro".



**VALENTINI DOTT. SIMONE**

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)

tel. e fax: 049-9303368

cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



5

Resta inteso che, per il periodo d'imposta 2024, il reddito concordato dovrà essere assoggettato ad imposizione secondo le aliquote ordinarie, a seguito del verificarsi, nel periodo d'imposta precedente, di una causa di decadenza dal regime dei forfetari, fatta salva la possibilità di optare per il regime opzionale di imposizione sostitutiva in relazione al maggior reddito concordato rispetto a quello dichiarato nel periodo d'imposta precedente.

**Faq n. 6 del 8 ottobre 2024 - Con il quesito di cui al paragrafo 6.10 della Circolare si chiedeva di precisare se un contribuente che ha aderito al CPB previsto per i soggetti forfetari e che, nel corso del periodo d'imposta 2024, ha percepito ricavi o compensi superiori a 100.000 euro ma inferiori a 150.000 euro, possa optare, per tale annualità d'imposta, per il regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato di cui all'articolo 31-bis del decreto CPB. In risposta a tale quesito, è stato chiarito che la previsione di cui alla lettera b-bis) dell'articolo 32, comma 1, del decreto CPB consente, anche laddove il regime forfetario cessa di avere applicazione per il superamento del limite di ricavi/compensi, di applicare le disposizioni relative all'istituto del CPB, compresa quella di cui all'articolo 31-bis del decreto CPB. Si chiede se, in tale caso, il contribuente debba applicare alla parte "rimanente" del reddito le ordinarie aliquote IRPEF.**

Si conferma che, nel caso prospettato, il contribuente potrà optare per il regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato di cui all'articolo 31-bis) del decreto CPB, mentre 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 n. 7 del 8 ottobre 2024 - 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.

### **Condizioni di accesso e cause di esclusione (Rif. Artt. 10 E 11 del Decreto CPB)**

**Faq n. 2 del 17 ottobre 2024 - Si chiede di sapere se una società tra professionisti, in quanto titolare di reddito di impresa, possa accedere al CPB.**

L'articolo 10 del decreto CPB stabilisce che possono accedere al CPB "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".



**VALENTINI DOTT. SIMONE**

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)

tel. e fax: 049-9303368

cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



6

La norma appena richiamata subordina l'accesso al CPB alla condizione che i contribuenti applichino gli ISA. Pertanto, si ritiene che siano esclusi dall'ambito soggettivo di tale regime quei soggetti che esercitano un'attività di impresa o di lavoro autonomo per la quale non risultano approvati gli ISA.

Taluni ISA sono approvati per attività esercitate in forma di impresa o di lavoro autonomo, come ad esempio per servizi di progettazione di ingegneria, servizi di amministrazione di condomini e gestione di beni immobili per conto terzi, servizi di fisioterapia.

Altri ISA, invece, sono approvati per attività esercitate esclusivamente in forma di lavoro autonomo, come ad esempio per le attività degli studi notarili, delle attività tecniche svolte da geometri, delle attività degli studi legali, servizi forniti da commercialisti, servizi forniti da esperti contabili, consulenti del lavoro, revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi, laddove tali attività producano reddito di lavoro autonomo.

Ulteriori ISA, infine, sono approvati solo per i contribuenti esercenti attività d'impresa come, ad esempio, per le attività di riparazioni meccaniche di autoveicoli, saloni di barbiere e parrucchiere, ristorazione con somministrazione, attività di mediazione immobiliare.

Per ulteriori approfondimenti si rinvia al DM 18 marzo 2024 e al DM 8 febbraio 2023, nonché alle istruzioni ai modelli ISA relativi alle singole attività pubblicate sul sito dell'Agenzia delle entrate all'indirizzo: <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/modulistica-isa-2024>.

**Faq n. 3 del 17 ottobre 2024 - Si chiede di sapere se la modifica della compagine sociale opera come causa di esclusione, oltre che per le società e associazioni di cui all'art. 5 del TUIR, anche per le società di capitali in regime di trasparenza.**

La lettera b-quater) dell'articolo 11 del decreto CPB prevede quale causa di esclusione l'ipotesi in cui "nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato (...) 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". Considerato il tenore letterale della disposizione appena richiamata, che fa riferimento alle sole società o associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR, si ritiene che per le società di capitali che optano per il regime di trasparenza fiscale di cui agli articoli 115 e 116 del TUIR non rilevino eventuali modifiche della compagine sociale ai fini dell'esclusione dal CPB.

**Faq n. 4 del 17 ottobre 2024 - Si chiede di sapere se il recesso o l'esclusione di un socio/associato da un soggetto che imputi i redditi per trasparenza comportino l'esclusione dal CPB.**

L'articolo 11 del *decreto CPB*, tra le ipotesi di esclusione dal CPB prevede anche il caso in cui "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".



**VALENTINI DOTT. SIMONE**

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)

tel. e fax: 049-9303368

cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



Considerato il tenore letterale della disposizione che fa riferimento alle “*modifiche della compagine sociale*” dei soggetti di cui all’articolo 5 del TUIR senza, tuttavia, specificare le cause di tali modifiche, si ritiene che anche le ipotesi di recesso e di esclusione del socio/associato da uno dei predetti soggetti rientrano tra quelle idonee a determinare “*modifiche della compagine sociale*” di cui al citato articolo 11.

**Faq n. 5 del 17 ottobre 2024 - Si chiede se il conferimento dell’azienda di un’impresa individuale a favore di una società sia causa di cessazione dal CPB.**

La risposta è positiva, in quanto il conferimento dell’unica azienda da parte dell’imprenditore individuale configura una causa di cessazione dal CPB ai sensi dell’articolo 21, comma 1, lettera b), in quanto tale operazione determina la cessazione dell’attività d’impresa.

**Faq n. 2 del 15 ottobre 2024 - Si chiede di sapere se, per un contribuente in regime forfetario, il cambio di attività nel corso del periodo d’imposta 2023 rispetto agli anni precedenti, che determini l’applicazione di un diverso coefficiente di redditività, inibisca l’accesso al concordato.**

L’ipotesi prospettata nel quesito appare non rilevante ai fini della applicazione del CPB.

La metodologia di calcolo del CPB rivolta ai contribuenti forfetari consente, infatti, di elaborare una proposta di reddito concordato anche per coloro che esercitano nel corso del medesimo periodo d’imposta attività contraddistinte da diversi coefficienti di redditività.

**Faq n. 3 del 15 ottobre 2024 - Secondo l’articolo 11, comma 1, lettera b-ter), del decreto CPB, costituisce causa di esclusione dal CPB “l’adesione, per il primo periodo d’imposta oggetto del concordato, al regime forfetario”. Si chiede se il passaggio inverso dal regime forfetario al regime ordinario costituisca causa di esclusione o causa di cessazione ex articolo 21, comma 1, lettera b-bis) del decreto legislativo n. 13 del 2024, ovvero, ancora, causa di decadenza ex articolo 22, comma 1, lettera d) del medesimo decreto legislativo.**

Come rappresentato nel quesito il *decreto CPB* non prevede una fattispecie analoga a quella di cui all’articolo 11, comma 1, lettera b-ter) per i contribuenti che passano dal regime forfetario a quello ordinario nel primo periodo d’imposta oggetto di CPB.

Si deve pertanto ritenere che la fattispecie de qua non rappresenti una condizione preclusiva per l’accesso al CPB.

**Faq n. 8 del 8 ottobre 2024 - A quali ipotesi si applica, ad esempio, la previsione di cui all’articolo 11, comma 1, lettera b-bis) del decreto CPB.**



VALENTINI DOTT. SIMONE

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)

tel. e fax: 049-9303368

cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



8

L'articolo 11, comma 1, lettera b-bis) del decreto CPB stabilisce che *“Non possono accedere alla proposta di concordato preventivo biennale i contribuenti per i quali sussiste anche solo una delle seguenti cause di esclusione: (...) 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”*.

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.

A titolo esemplificativo, la richiamata causa di esclusione ricorre nei riguardi dei seguenti soggetti:

- 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.

**Faq n. 9 del 8 ottobre 2024 - 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.**

L'articolo 10, comma 2, del decreto CPB stabilisce *“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”*.

Considerato il tenore letterale della disposizione richiamata, si ritiene che, ai fini della determinazione della soglia di 5.000 euro relativa al debito residuo, debbano considerarsi,



**VALENTINI DOTT. SIMONE**

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)

tel. e fax: 049-9303368

cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



9

complessivamente, sia i debiti contributivi che i debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate.

#### **Faq n. 10 del 8 ottobre 2024 - La modifica della compagine sociale può essere considerata causa di esclusione anche per un'impresa familiare?**

L'articolo 11 del *decreto CPB*, tra le ipotesi di esclusione, prevede anche il caso in cui *“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”*.

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.

#### **Faq n. 11 del 8 ottobre 2024 - Tra le condizioni ostantive previste dal decreto CPB per l'accesso al concordato vi è la “mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi di imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato”. Si chiede conferma che ai fini della applicazione del CPB si debbano considerare omesse (e, quindi, “non presentate”) le dichiarazioni trasmesse oltre i 90 giorni dal termine di presentazione.**

Si conferma quanto prospettato nel quesito. 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”*.

### **Casistiche particolari**

#### **Faq n. 4 del 15 ottobre 2024 - Si chiede se possono accedere al CPB le società in regime di Consolidato fiscale.**

Il *decreto CPB* non prevede alcuna causa di esclusione dal *CPB* per i soggetti che hanno optato, in qualità di consolidante o consolidata, per il regime del consolidato fiscale nazionale di cui agli articoli 117 e seguenti del TUIR.

Si ritiene, pertanto, che non sussistano ragioni per ritenere che chi aderisce al *Consolidato fiscale*, sia in qualità di consolidante che di consolidata, non possa accedere al *CPB*.

In merito agli adempimenti derivanti dalla adesione al *CPB*, si precisa quanto segue.



VALENTINI DOTT. SIMONE

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)  
tel. e fax: 049-9303368  
cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



10

Per quanto riguarda l'opzione di cui all'articolo 20-*bis* del decreto CPB, la stessa dovrà essere esercitata, su base individuale, dalla società (consolidata o consolidante) che aderisce alla proposta concordataria e che, conseguentemente, sarà tenuta al versamento dell'eventuale imposta sostitutiva.

Per effetto dell'esercizio di tale opzione, ciascuna società (consolidante o consolidata) che ha aderito al CPB trasferirà alla *fiscal unit*, ai fini della determinazione del reddito complessivo di cui all'articolo 118 del TUIR, un importo pari alla differenza tra il reddito derivante dalla proposta concordataria e la "*parte eccedente*", al netto delle rettifiche di cui all'articolo 16 del decreto CPB, fermo restando il rispetto del limite di 2.000 euro previsto dal comma 4 del citato articolo 16. Appare, inoltre, opportuno precisare che le perdite fiscali di periodo trasferite alla *fiscal unit* dalle società non aderenti al CPB e quelle già nella disponibilità della medesima *fiscal unit* possono essere compensate con i redditi derivanti dall'adesione alla proposta concordataria (trasferiti alla *fiscal unit*), ciò sempreché sia rispettato il limite di 2.000 euro previsto dal richiamato comma 4 dell'articolo 16, applicabile per ciascuna società (consolidata o consolidante) che ha aderito al CPB. Si ricorda che, ai fini del rispetto di tale soglia, rileva anche l'imponibile eventualmente assoggettato a imposta sostitutiva dalla singola aderente al consolidato fiscale. Quindi, ad esempio, se una società consolidata opta per l'imposta sostitutiva e il relativo imponibile è pari a 5.000 euro, la parte di reddito concordato trasferita alla *fiscal unit* potrà essere compensata, secondo le regole ordinarie, con le perdite fiscali proprie della *fiscal unit* e con quelle di periodo trasferite dalle altre società aderenti al consolidato fiscale.

Per quanto riguarda la determinazione degli acconti, il comma 1, dell'articolo 20 del decreto CPB prevede che "*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.*" (*enfasi aggiunta*).

Il riferimento alle "*regole ordinarie*", ai fini della determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativi ai periodi d'imposta oggetto del concordato, comporta che, nel caso del *Consolidato fiscale*, tali adempimenti competono esclusivamente alla consolidante ai sensi dell'articolo 118, comma 3, del TUIR. Resta inteso che, per il primo periodo d'imposta di adesione al CPB, sarà ovviamente cura della "*consolidata*" comunicare alla "*consolidante*" l'eventuale applicazione della maggiorazione prevista dal comma 2 del citato articolo 20 in caso di applicazione del cosiddetto "*metodo storico*".

**[Faq n. 12 del 8 ottobre 2024 - Si chiede se per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci, la deduzione forfetaria di cui all'articolo 95, comma 4, del DPR n. 917 del 1986 \(TUIR\) debba essere considerata, ai fini della determinazione dell'importo del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta 2023, rilevante ai fini della proposta di CPB da dichiarare nel rigo P04 del modello CPB. Si chiede altresì se il reddito concordato per i periodi di imposta 2024 e 2025 debba essere ridotto della medesima deduzione forfetaria.](#)**



VALENTINI DOTT. SIMONE

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)

tel. e fax: 049-9303368

cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



11

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*.

Conformemente a quanto previsto dall'articolo 16 del *decreto CPB*, le istruzioni al rigo P04 del modello CPB stabiliscono che il reddito d'impresa rilevante ai fini della determinazione della proposta concordataria è calcolato applicando l'articolo 56 del TUIR e, per i contribuenti soggetti all'imposta sul reddito delle società, le disposizioni di cui alla Sezione I del Capo II del Titolo II del predetto TUIR ovvero, relativamente alle imprese minori, l'articolo 66 del medesimo TUIR.

Ai fini della determinazione del reddito di impresa non rilevano esclusivamente le seguenti componenti reddituali:

- le plusvalenze realizzate di cui agli articoli 58, 86 e 87 del TUIR;
- le sopravvenienze attive di cui all'articolo 88 del TUIR;
- le minusvalenze, le sopravvenienze passive e le perdite su crediti di cui all'articolo 101 del TUIR;
- gli utili o le perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR, 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 TUIR.

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.

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.

**Faq n. 13 del 8 ottobre 2024 - Con la risposta di cui al paragrafo 6.14 della Circolare n. 18/E del 17 settembre 2024 è stato chiarito che il versamento dell'imposta sostitutiva, nel caso di esercizio dell'opzione prevista dall'articolo 20-bis del decreto CPB, deve essere effettuato pro-quota dai singoli soci o associati nelle ipotesi di cui agli articoli 5, 115 e 116 TUIR. Al riguardo, si chiede di chiarire se l'opzione prevista dal richiamato art. 20-bis possa essere effettuata esclusivamente dalla società o associazione aderente al concordato.**

L'art. 20-bis del *decreto CPB* prevede che “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



VALENTINI DOTT. SIMONE

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)

tel. e fax: 049-9303368

cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



12

*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, ....".*

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.

### **Cause di decadenza (rif. articolo 22 e 33 del decreto cpb)**

**Faq n. 6 del 17 ottobre 2024 - L'articolo 22, comma 1, lettera e), del decreto CPB stabilisce una causa di decadenza dal concordato se è omesso il versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione a seguito delle attività di controllo automatico della dichiarazione ex articolo 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973. Si chiede se tale decadenza maturi con la comunicazione al contribuente dell'avviso bonario di cui al richiamato articolo 36-bis o soltanto dopo che sia spirato il termine di sessanta giorni per la definizione di quest'ultimo ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo n. 462 del 1997.**

L'articolo 22, comma 3, del *decreto CPB* stabilisce che l'omesso versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione al CPB, a seguito delle attività di cui all'articolo 12, comma 2 del medesimo decreto legislativo (i.e. delle attività di controllo automatico della dichiarazione ex articolo 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973) *"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"*.

L'interpretazione della richiamata disposizione deve essere coordinata con quanto previsto in materia di ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, del decreto legislativo n. 472 del 1997, che esclude la possibilità di ravvedersi in caso di *"notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni"* (cfr. articolo 13, comma 1-ter, del d. lgs n. 472 del 1997).

Sulla base delle disposizioni richiamate, al fine di escludere il verificarsi della causa di decadenza prevista dal richiamato articolo 22, comma 3, il ravvedimento relativo all'omesso versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione resta eseguibile solo fino al



**VALENTINI DOTT. SIMONE**

TRIBUTARISTA - FORMATORE

Contrà Rialto, 18/3 - 35012 Camposampiero (PD)  
tel. e fax: 049-9303368  
cell.: 339-1449467

mail: [info@studiotributariovalentini.com](mailto:info@studiotributariovalentini.com)

sito: [www.studiotributariovalentini.com](http://www.studiotributariovalentini.com)



13

momento in cui il contribuente riceva la comunicazione dell'esito del controllo prevista dall'articolo 36-*bis*, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973.

### **Reddito oggetto di concordato( rif. artt.15,16,28 del decreto CPB)**

#### **Faq n. 7 del 17 ottobre 2024 - Si chiede di sapere se per i soggetti in regime forfetario, la proposta di CPB si riferisce al reddito al lordo o al netto dei contributi previdenziali obbligatori**

L'articolo 28 del *decreto CPB* dispone che per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario "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".

La medesima disposizione, inoltre, precisa che "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".

Alla luce di quest'ultima disposizione, si conferma che il reddito proposto deve essere considerato al lordo dei contributi previdenziali obbligatori.

Per maggiori informazioni si invita a visitare la pagina seguente:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/risposte-domande-frequenti-cpb-isa>

Lo studio rimane a disposizione per eventuali altri chiarimenti.

Cordiali saluti.

**VALENTINI Dott. Simone**