

A.L. Servizi s.r.l. - Sede legale Via San Pio V n. 27 - 10125 Torino Reg. imprese di Torino n. Rea 1144054

Sede Operativa e uffici: Via Bergamo n. 25 24035 Curno (BG) - P.IVA e C.F 10565750014

Tel. 035 -43.762.62 Fax 035-62.22.226 Email: info@alservizi.it o www.lalentesulfisco.it

Concordato preventivo biennale: cessazione e decadenza

I contribuenti che in sede di presentazione dei modelli Redditi 2024 aderiranno al concordato preventivo biennale introdotto dal DLgs. 13/2024 dovranno prestare attenzione a non incorrere in una delle numerose cause di cessazione o di decadenza, il cui verificarsi porterebbe alla disapplicazione del nuovo istituto.

Premessa

L'adesione al concordato preventivo biennale non rende certa l'applicazione del nuovo istituto, che potrà, infatti, venire meno al ricorrere di diverse situazioni; in via preliminare, è necessario distinguere tra:

- cause di cessazione, che portano alla disapplicazione del concordato a partire dal periodo di imposta in cui si verificano;
- cause di decadenza, che portano alla disapplicazione del concordato per entrambi i periodi di imposta, a prescindere dal momento in cui si verificano.

Cessazione

Al ricorrere di alcune situazioni puntualmente individuate dal DLgs. 13/2024 il concordato preventivo cessa di produrre i suoi effetti, a decorrere dal periodo di imposta in cui si verificano una o più cause di cessazione.

Gli articoli 21 e 32 del DLgs. 13/2024 prevedono due ipotesi di cessazione del concordato, a cui se ne aggiunge una terza, disciplinata dagli articoli 19 e 30; si tratta, in particolare, delle seguenti fattispecie:

- modifica dell'attività;

- cessazione dell'attività;
- emersione di circostanze eccezionali.

Modifica dell'attività

Il regime cessa di avere efficacia nel caso in cui il contribuente modifichi l'attività svolta nel periodo oggetto di concordato preventivo biennale rispetto a quella esercitata nel periodo di imposta precedente e sulla base della quale è stato calcolato il reddito concordato.

OSSERVA

Il concordato mantiene tuttavia efficacia se la nuova attività svolta dal contribuente rientra:

- nel medesimo ISA (solo per soggetti che li applicano);
- in un settore ATECO al quale si applica il medesimo coefficiente di redditività ai fini della determinazione forfetaria del reddito (solo per contribuenti in regime forfetario).

Cessazione dell'attività

L'applicazione del concordato preventivo biennale viene meno in caso di chiusura dell'attività; ai redditi prodotti nel periodo di imposta in cui si verifica tale evento si applicherà quindi la tassazione ordinaria.

Emersione di circostanze eccezionali

Secondo quanto previsto dagli articoli 19 co. 2 e 30 co. 2 del DLgs. 13/2024 circostanze eccezionali, determinanti minori redditi effettivi o un minor valore della produzione netta effettiva superiori al 50% rispetto a quelli oggetto di concordato, provocano la cessazione degli effetti del regime di concordato preventivo, a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si verifica.

OSSERVA

Le circostanze eccezionali che portano alla cessazione del concordato preventivo biennale devono essere individuate da un apposito DM, ad oggi non ancora emanato.

Decadenza

L'art. 22 del DLgs. 13/2024 elenca le cause che determinano la decadenza dal concordato preventivo biennale; tale disposizione si rivolge ai soggetti ISA, ma è applicabile anche ai contribuenti forfetari, ove compatibile.

Il verificarsi di una causa di decadenza travolge entrambi i periodi di imposta oggetto di concordato, a prescindere dal periodo in cui ha avuto luogo la violazione.

OSSERVA

La decadenza dal concordato preventivo biennale (o la mancata adesione da parte del contribuente) potrebbe avere effetti anche sull'applicazione delle sanzioni accessorie di cui al DLgs. 472/97 in caso di irrogazione di sanzioni amministrative relativamente ai tributi oggetto di concordato; secondo quanto previsto dallo schema di DLgs. sulla

riforma delle sanzioni tributarie (approvato in via preliminare dal Consiglio dei Ministri il 21.2.2024), infatti, in tal caso le soglie per l'irrogazione delle sanzioni accessorie verrebbero ridotte alla metà.

Dichiarazione infedele

Costituisce causa di decadenza dal concordato l'emersione, a seguito di accertamento, di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'indeducibilità di passività dichiarate per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati relativamente ai periodi di imposta oggetto di concordato o a quello precedente.

Particolare attenzione va prestata relativamente alla compilazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta precedente a quello di applicazione del concordato (modelli REDDITI 2024), tenuto conto del fatto che:

- l'indicazione nella dichiarazione in esame di dati non corrispondenti a quanto comunicato dal contribuente in sede di definizione della proposta di concordato impedisce l'accesso al concordato stesso;
- la presentazione di una dichiarazione integrativa con cui si determina una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato costituisce causa di decadenza dal concordato preventivo biennale.

Si noti che in questo caso non sono previste soglie al di sotto delle quali la causa di decadenza non opera. In altre parole, anche scostamenti minimi provocano la decadenza dal concordato.

Verificarsi di cause di esclusione

Il contribuente decade dal concordato preventivo biennale nel caso in cui, successivamente all'accettazione della proposta, si verifichi una delle cause di esclusione di cui all'art. 11 del DLgs. 13/2024; si tratta, in particolare:

- della mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato, in presenza dell'obbligo a effettuare tale adempimento;
- della condanna per uno dei reati tributari di cui al DLgs. 74/2000 o per i reati di false comunicazioni sociali, riciclaggio, autoriciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita commessi negli ultimi tre periodi di imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato.

Le citate cause di esclusione possono infatti tramutarsi in cause di decadenza a seconda del momento in cui le relative fattispecie si verificano.

Mancata presentazione della dichiarazione

L'art. 11 co. 1 lett. a) del DLgs. 13/2024 non consente l'accesso al concordato preventivo biennale ai contribuenti che, in presenza del relativo obbligo, non hanno presentato la dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi di imposta precedenti a quelli di applicazione del nuovo istituto.

Per il primo biennio di vigenza del concordato (2024-2025) i periodi di imposta rilevanti sono quindi il 2021, il 2022 e il 2023.

OSSERVA

La causa di esclusione dovrebbe convertirsi in causa di decadenza quando la relativa condizione si verifica in seguito al corretto accesso al concordato; tuttavia, tale conversione non dovrebbe verificarsi considerando che:

- i termini per la presentazione delle dichiarazioni relative ai periodi di imposta 2021 e 2022 sono scaduti;
- non è possibile aderire al concordato senza presentare la dichiarazione relativa al 2023 (modello REDDITI 2024).

Condanna per reati tributari

Per effetto di quanto previsto dall'art. 11 co. 1 lett. b) del DLgs. 13/2024 non possono accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti che sono stati condannati per i reati tributari di cui al DLgs. 74/2000 o per i reati di false comunicazioni sociali, riciclaggio, autoriciclaggio e impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita commessi negli ultimi tre periodi di imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato.

OSSERVA

Anche in questo caso, per il primo biennio di vigenza del concordato (2024-2025) i periodi di imposta rilevanti sono il 2021, il 2022 e il 2023.

Si ipotizzi, ad esempio, un contribuente che applica gli ISA e che intende aderire al concordato preventivo relativamente al biennio 2024-2025; per tale soggetto, la condanna per uno dei citati reati commesso nel triennio 2021-2023 costituisce:

- una causa di esclusione dal concordato, se la relativa sentenza interviene entro il 15.10.2024 (termine ultimo per accettare la proposta dell'Agenzia delle Entrate); in tal caso non è possibile accedere al concordato fin dall'inizio;
- una causa di decadenza dal concordato, se la relativa sentenza interviene successivamente all'adesione, per effetto di quanto previsto dall'art. 22 co. 1 lett. d) del DLgs. 13/2024; il concretizzarsi della causa di decadenza porta alla disapplicazione dell'istituto sia per il 2024 che per il 2025.

Emersione di debiti tributari

La decadenza dal concordato preventivo si verifica anche nel caso in cui il contribuente, con riferimento al periodo di imposta precedente a quelli in cui si applica il concordato preventivo biennale, non estingue i debiti tributari d'importo complessivamente pari o superiore a 5.000,00 euro, compresi interessi e sanzioni:

- per tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate;
- per contributi previdenziali definitivamente accertati (con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più impugnabili).

OSSERVA

Tale condizione, richiesta dall'art. 10 co. 2 del DLgs. 13/2024, deve essere rispettata sia in fase di accesso, che in costanza di concordato.

Omessi versamenti

Il mancato versamento delle imposte derivanti dall'adesione al concordato preventivo biennale emerso a seguito dei controlli automatizzati di cui all'art. 36-bis del DPR 600/73 costituisce causa di decadenza.

Violazioni di non lieve entità

La decadenza si verifica anche in caso di commissione di violazioni di non lieve entità, individuate dall'art. 22 co. 2 del DLgs. 13/2024 e indicate nella seguente tabella.

| Violazione di non lieve entità | Ambito temporale |
|---|---|
| Constatazione di violazioni che integrano reati tributari di cui al DLgs. 74/2000 | Periodi di imposta di applicazione del concordato e tre periodi di imposta precedenti (2021-2025) |
| Comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini ISA in misura tale da determinare un minor reddito o valore netto della produzione oggetto di concordato per un importo superiore al 30% | Periodi di imposta di applicazione del concordato (2024-2025) |
| Omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, IRAP, sostituto d'imposta o IVA | |
| Violazioni relative all'invio dei corrispettivi telematici o all'emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali e documenti di trasporto, contestate in numero pari o superiore a tre, commesse in giorni diversi | |
| Sottrazione all'ispezione e alla verifica di documenti contabili obbligatori, ovvero altri documenti, ancorché non obbligatori, dei quali risulti con certezza l'esistenza | |
| Omessa installazione o manomissione degli apparecchi per l'emissione degli scontrini fiscali e della manomissione dei registratori telematici | |

Ravvedimento

Secondo quanto previsto dall'art. 22 co. 3 del DLgs. 13/2024, alcune cause di decadenza non vengono attivate se il contribuente regolarizza la violazione con il ravvedimento operoso; a tal fine, tuttavia, le violazioni non devono essere già constatate e non devono essere iniziati accessi, ispezioni o verifiche di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza.

Il contribuente può quindi evitare la decadenza dal concordato preventivo, applicando il ravvedimento alle condizioni sopra citate, alle seguenti violazioni:

- omesso versamento delle imposte derivanti dall'adesione al concordato preventivo biennale;

- violazioni integranti i reati tributari di cui al DLgs. 74/2000, relativamente ai periodi di imposta oggetto del concordato e ai tre precedenti all'ammissione all'istituto;
- comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini ISA in misura tale da determinare un minor reddito o valore netto della produzione oggetto di concordato per un importo superiore al 30%;
- omessa presentazione della dichiarazione dei redditi/sostituto d'imposta/IVA relativa agli anni oggetto del concordato.

**Tabella
riepilogativa**

| Fattispecie | Ulteriori condizioni | Periodo di riferimento | Ravvedimento |
|--|--|--|--|
| Accertamento di attività non dichiarate o inesistenza/ineducibilità di passività dichiarate | Importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati | Periodi di imposta oggetto di concordato e periodo precedente (2023-2025) | No |
| Dichiarazione integrativa | Diversa quantificazione dei redditi rispetto a quelli su cui si basa la proposta di concordato | Modello REDDITI 2024 (periodo d'imposta 2023) | No |
| Indicazione nella dichiarazione dei redditi di dati non corrispondenti a quelli comunicati in sede di proposta di concordato | - | Modello REDDITI 2024 (periodo d'imposta 2023) | No |
| Omessa presentazione della dichiarazione | - | Tre periodi di imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato (2021-2023) | No |
| Condanna per reati tributari | - | Reati commessi nei tre periodi di imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato (2021-2023) | No |
| Emergenza di debiti tributari | - | Periodo di imposta precedente a quello di applicazione del | No; l'estinzione dei debiti superiori a 5.000 euro neutralizza |

| | | concordato (2023) | la causa di esclusione |
|--|--|---|------------------------|
| Omesso versamento delle somme derivanti da controlli automatizzati (art. 36-bis del DPR 600/73) | - | Periodi di imposta di applicazione del con-cordato (2024-2025). | Sì |
| Constatazione di violazioni che integrano reati tributari di cui al DLgs. 74/2000 | - | Periodi di imposta di applicazione del concordato e tre periodi di imposta precedenti (2021-2025) | Sì |
| Comunicazione inesatta o incompleta dei dati rilevanti ai fini ISA in misura tale da determinare un minor reddito o valore netto della produzione oggetto di concordato | Scostamento superiore al 30% | Modello REDDITI 2024 (periodo d'imposta 2023) | Sì |
| Omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, IRAP, sostituto d'imposta o IVA | - | Periodi di imposta di applicazione del con-cordato (2024-2025) | Sì |
| Contestazione di violazioni relative all'invio dei corrispettivi telematici o all'emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali e documenti di trasporto | Tre o più violazioni, commesse in giorni diversi | Periodi di imposta di applicazione del con-cordato (2024-2025) | No |
| Sottrazione all'ispezione e alla verifica di documenti contabili obbligatori, ovvero altri documenti, ancorché non obbligatori, dei quali risulti con certezza l'esistenza | - | Periodi di imposta di applicazione del con-cordato (2024-2025) | No |
| Omessa installazione o manomissione degli apparecchi per l'emissione degli scontrini fiscali e della | - | Periodi di imposta di applicazione del con-cordato (2024-2025) | No |

| | | | |
|-------------------------|--|--|--|
| manomissione dei | | | |
| registratori telematici | | | |