



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](mailto:info@alservizi.it) o [www.lalentesulfisco.it](http://www.lalentesulfisco.it)

## **Concordato preventivo biennale per i forfetari: il punto dopo il decreto correttivo**

**Il decreto correttivo, D.lgs. n. 108/2024, è intervenuto per modificare la disciplina del CPB. Il punto della situazione con riguardo alla platea dei forfetari.**

### **Il CPB: aspetti generali**

La legge n. 111/2023 ha specificatamente delegato il Governo per realizzare l'istituto del concordato fiscale allo scopo di definire, con i titolari di reddito d'impresa e di lavoro autonomo di minori dimensioni, un reddito previsionale di durata biennale (art. 15 c. 1, lett. f), nn. 2 e 2.1) allo scopo di potenziare gli istituti di compliance (per i forfetari, che rientrano nell'orbita del CPB a titolo sperimentale, per il solo periodo 2024, l'adesione è annuale, ex art. 7 c. 2, del D.lgs. n. 13/2024).

Ne è conseguita l'introduzione dell'istituto (CPB), attraverso il D.lgs. n. 13/2024 che ha coinvolto

- i soggetti di minori dimensioni (e pertanto i soggetti ISA)
- e, necessariamente, i soggetti forfetari che, come noto, si caratterizzano per un volume di ricavi non superiore a 85.000 euro.

Si riassume di seguito la disciplina riguardante la fattispecie.

## DISCIPLINA DEL CPB NELL'AMBITO DEI SOGGETTI FORFETARI

<b>Art. 1, commi 54 – 89, Legge n. 190/2014.</b>	Disciplina dei contribuenti forfetari
<b>Legge n. 111/2023, [art. 15 c. 1, lett. f), nn. 2 e 2.1</b>	Legge delega
<b>Artt. 23 – 33, D.lgs. n. 13/2024</b>	Decreto attuativo
<b>Decreto del 14 giugno 2024</b>	Disciplina degli eventi straordinari, ex art. 19 c. 2 (disciplina generale) e 30 c. 2 (relativamente ai forfetari) del D.lgs. n. 13/2024
<b>Art. 4, D.lgs. n. 108/2024</b>	Decreto "correttivo"
<b>Decreto del 15/7/2024</b>	Metodologia relativa al concordato preventivo biennale destinata ai contribuenti che aderiscono al regime forfettario.

### Forfetari e CPB: aspetti specifici

La prima particolarità dei soggetti forfetari emerge dal combinato disposto degli artt. 23 e 7 c. 2 del decreto attuativo, laddove viene stabilito che per questi il CPB si applica in via sperimentale per il solo periodo d'imposta 2024.1

Sotto l'aspetto operativo i forfetari, in mancanza dei quadri ISA, compilano i dati dichiarativi relativi al CPB nell'ambito del quadro LM.

<b>SEZIONE VI</b> Concordato Preventivo regime forfettario	<b>Condizioni di accesso</b>	
	<b>LM60</b> Presenza dei requisiti	<input type="checkbox"/>
	<b>LM61</b> Assenza di cause d'esclusione (Dichiarazione sostitutiva ai sensi degli articoli 46 e 47 del DPR n. 445/2000)	<input type="checkbox"/>
	<b>LM62</b> Presenza di eventi straordinari (Dichiarazione sostitutiva ai sensi degli articoli 46 e 47 del DPR n. 445/2000)	<input type="checkbox"/>
	<b>Proposta CPB</b>	
	<b>LM63</b> Reddito proposto ai fini del CPB p.i. 2024	_____,00
<b>Accettazione proposta CPB e firma dichiarazione sostitutiva righe LM61 e LM62</b>		
<b>LM64</b> Accettazione della proposta di reddito di impresa/lavoro autonomo ai fini CPB per il p.i. 2024 e firma delle dichiarazioni sostitutive righe LM61 e LM62	FIRMA <input style="width: 80px; height: 20px;" type="text"/>	

### La compilazione della dichiarazione dei redditi

Si cerca di incrociare di seguito il dato normativo con le istruzioni dichiarative.

### La presenza dei requisiti

Il primo passaggio da effettuare per compilare la dichiarazione dei redditi è la valutazione della barratura della prima condizione di accesso indicata nel **riga LM60**.

### OSSERVA

Il legislatore richiede l'accesso all'agevolazione ai contribuenti "virtuosi" ovvero, nel caso di specie, ai contribuenti in capo ai quali non risultino pendenti debiti tributari e contributivi nella misura e alle condizioni richieste dalla norma

La condizione in esame è disciplinata dall'art. 10 c. 2 del decreto attuativo ed è riportata nell'orbita dei soggetti forfetari in virtù del rinvio operato dal successivo art. 24.

1 Si ricorda che per effetto dell'art. 7 c. 1 il concordato ha validità biennale.

**Art. 10 c. 2, D.lgs. n. 13/2023**

Possono accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti di cui al comma 1 che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, non hanno debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate o debiti contributivi. I debiti di cui al primo periodo rilevano se definitivamente accertati con sentenza irrevocabile o con atti impositivi non più soggetti a impugnazione. Possono comunque accedere al concordato i contribuenti che nel rispetto dei termini previsti dall'articolo 9, comma 3, hanno estinto i debiti di cui al primo periodo se l'ammontare complessivo del debito residuo, compresi interessi e sanzioni, è inferiore alla soglia di 5.000 euro. Non concorrono al predetto limite i debiti oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione sino a decadenza dei relativi benefici secondo le specifiche disposizioni applicabili.

La norma preclude l'accesso al patto fiscale qualora sussistano:

- debiti per tributi amministrati o di natura contributiva definitivamente accertati dall'amministrazione finanziaria;

## OSSERVA

Per "tributi amministrati" devono intendersi i debiti derivanti dalla notifica di atti impositivi a loro volta derivanti dall'attività di controllo e di liquidazione degli uffici ovvero le cartelle di pagamento relative a pretese fiscali oggetto di comunicazioni di regolarità emesse a seguito di controllo automatizzato o formale, in base agli artt. 36-bis e 36-ter, del DPR n. 600/1973, ai fini delle imposte dirette e, ai fini dell'iva, in base all'art. 54 del DPR n. 633/1972

La definitività della obbligazione tributaria si configura nel caso della emanazione di sentenza irrevocabile ovvero della sussistenza di atti impositivi non più soggetti a impugnazione (si pensi alla decadenza dei termini d'impugnazione, nel caso di specie).

- il periodo di riferimento è costituito dal periodo d'imposta che precede il biennio concordato ovvero il periodo d'imposta concordato per il 2024, nel caso dei forfetari;
- la suddetta preclusione non opera con riferimento ai "debiti" di cui sopra se questi vengono portati al di sotto dell'ammontare di 5.000 euro entro il 31 ottobre 2024 (l'importo comprende le sanzioni e gli interessi);

Tempo di osservazione:  
2023



Periodo concordato:  
2024

## I termini di estinzione

I debiti di cui sopra devono essere estinti ai sensi dell'art. 9 c. 3, ovvero, per il periodo d'imposta di applicazione del concordato (2024) "entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi previsto dall'articolo 11 del decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1<sup>2</sup> (cosiddetto "Decreto Adempimenti).

## OSSERVA

Lo scadenario 2024 è effettivamente molto articolato, tenendo conto che la relativa normativa appartiene interamente all'anno in corso. Si riporta di seguito una breve scheda riepilogativa, iniziando dall'ultimo provvedimento normativo assunto dal legislatore.

### SCADENZARIO DICARATIVO 2024

<b>Decreto correttivo (D.lgs. n. 108/2024)</b>	La scadenza delle dichiarazioni dei redditi è prevista nei seguenti termini, a regime, per la presentazione telematica delle dichiarazioni: <ul style="list-style-type: none"><li>• soggetti Irpef: 31/10/2024;</li><li>• soggetti Ires: decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (come già disposto dal D.lgs. n. 13/2024).</li></ul>
<b>D.lgs. n. 13/2024</b>	Ha parzialmente derogato, temporaneamente, il termine per la presentazione delle dichiarazioni in capo ai lavoratori autonomi e alle imprese allo scopo di coordinare detta scadenza con la disciplina del CPB: <ul style="list-style-type: none"><li>• soggetti Irpef: 15/10/2024;</li><li>• soggetti Ires: decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.</li></ul>
<b>Decreto adempimenti (art. 11 c. 1, D.lgs. n. 1/2024)</b>	Scadenza delle dichiarazioni dei redditi prevista nei seguenti termini per la presentazione telematica delle dichiarazioni: <ul style="list-style-type: none"><li>• soggetti Irpef: 30/9/2024;</li><li>• soggetti Ires: nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.</li></ul>

Ne deriva che i debiti in esame devono essere estinti entro il 31/10/2024 per aderire correttamente al regime agevolato per il periodo 2024.

## Assenza di cause di esclusione

Scorrendo il quadro LM, sempre relativamente alle condizioni di accesso, il secondo rigo (LM61) assume la natura di dichiarazione sostitutiva, ex artt. 46 e 47 del DPR n. 445/2000.

2. Si ricorda che, per effetto di quanto specificamente disposto dalla norma in esame, l'adesione al concordato deve essere accolta dal contribuente entro il 31/7, per i soggetti solari ed entro il settimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per gli altri soggetti.

Ai sensi dell'art. 1 c. 1, lett. a), del DPR n. 445/2000, la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà è "... il documento sottoscritto dall'interessato, concernente stati, qualità personali e fatti, che siano a diretta conoscenza di questi, resa nelle forme previste dal presente testo unico ...".

L'art. 46 c. 1 del citato decreto indica tutte le materie che possono costituire oggetto di dichiarazione sostitutiva mentre il successivo art. 47 rappresenta la norma di riferimento per l'atto di che trattasi, 3 posto che il comma 3 stabilisce testualmente che "*Fatte salve le eccezioni espressamente previste per legge, nei rapporti con la pubblica amministrazione e con i concessionari di pubblici servizi, tutti gli stati, le qualità personali e i fatti non espressamente indicati nell'articolo 46 sono comprovati dall'interessato mediante la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà.*"

**La compilazione dei rigi LM61 e LM62 e la responsabilità penale**

Con la barratura delle caselle relative ai rigi LM61 e LM62 nonché con la firma apposta nel successivo rigo LM64 il contribuente assume responsabilità penale di quanto asserito nella dichiarazione.

**OSSERVA**

L'aggiunta della dicitura che attribuisce valenza penale alla barratura di che trattasi è dovuta all'aggiornamento intervenuto il 15 luglio 2024.

L'autocertificazione di che trattasi può integrare gli estremi di un reato di falso dichiarativo, nelle ipotesi tassativamente tipizzate nella legge penale.

L'atto di notorietà, di cui all'art. 47 del testo unico in materia amministrativa, cit., si deve considerare alla stessa stregua delle dichiarazioni rese ad un pubblico ufficiale, per effetto del disposto normativo contenuto nel successivo art. 76 c. 3.

Quanto alla sanzione penale prevista, trova applicazione nel caso di specie l'art. 76 c. 1, del DPR 445/2000, che aumenta la sanzione ordinariamente fissata dal codice penale da un terzo alla metà.

**NORMATIVA**

**Art. 76, comma 1, DPR n. 445/2000**

Chiunque rilascia dichiarazioni mendaci, forma atti falsi o ne fa uso nei casi previsti dal presente testo unico è punito ai sensi del codice penale e delle leggi speciali in materia. La sanzione ordinariamente prevista dal codice penale è aumentata da un terzo alla metà.

La norma di riferimento del codice penale è, nel caso di specie, l'art. 483 c.p. che prevede la reclusione fino a 2 anni.

---

3 Giulia Cicchinelli, Dichiarazione sostitutiva di atto notorio. La guida completa sui casi e i limiti in cui può essere utilizzata; Altalex, pubblicato il 16 gennaio 2020; [www.altalex.com](http://www.altalex.com).

La dichiarazione sostitutiva si completa mediante l'apposizione della firma da effettuare nel successivo rigo LM64 che vale anche per l'accettazione della proposta concordataria.

**La barratura del rigo LM61**

Ma quali sono le dichiarazioni con rilevanza penale che vengono richieste dal fisco nel rigo in esame?

Si tratta di dichiarare l'insussistenza delle cause di esclusione previste, in generale, dall'art. 11 c. 1, lettere a) e b), espressamente richiamate dal citato art. 24 c. 2.

In particolare, rientrano nel rigo **LM61** le seguenti cause:

1. inizio dell'attività nel periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la proposta ovvero, per la dichiarazione 2024, la casella va barrata nel caso di inizio attività nel 2023;

**OSSERVA**

Tale causa di esclusione si fonda sul disposto normativo contenuto nell'art. 24 c. 1 del decreto attuativo. La spunta non determina alcun problema applicativo.

2. 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 (art. 11 c. 1, lett. a);

**OSSERVA**

Tale obbligo richiede un controllo preventivo in quanto, qualora il contribuente si fosse dimenticato di presentare una dichiarazione regolarmente compilata, ad esempio, andrebbe a violare le disposizioni penali più sopra indicate.

3. condanna per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, dall'articolo 2621 del codice civile, nonché dagli articoli 648-bis, 648-ter e 648-ter 1 del codice penale, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato. Alla pronuncia di condanna è equiparata la sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti (dall'art. 11 c. 1, lett. b).

**OSSERVA**

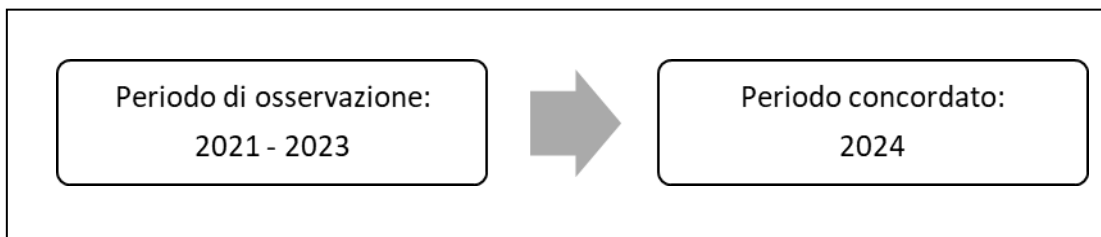
La disposizione, prevista dall'art. 11 c. 1, lett. b), riguarda:

- reati tributari (d.lgs. n. 74/2000)
- false comunicazioni sociali (art. 2621 c.c.)
- riciclaggio, impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita (art. 648-bis c.p.)
- autoriciclaggio (art. 648-ter 1 c.p.).

Alla pronuncia di condanna è equiparata la sentenza di applicazione della pena su richiesta delle parti.

Con riguardo a tale ultimo punto, le istruzioni aggiornate al 15/7/2024 precisano che la dichiarazione sostitutiva ha ad oggetto soltanto le sentenze di patteggiamento con le quali sia stata irrogata una pena superiore ai due anni di pena detentiva, soli o congiunti a pena pecuniaria.

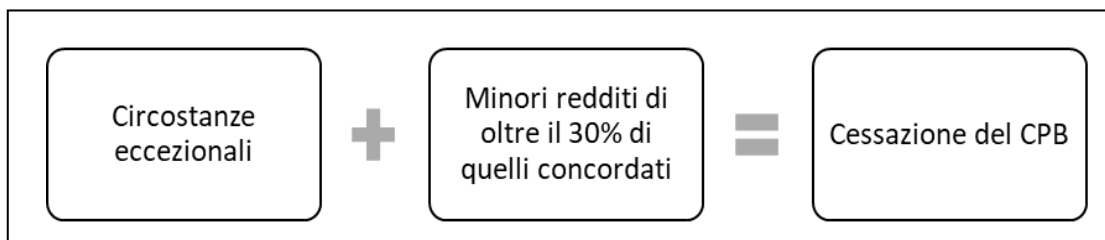
Il segmento temporale interessato è costituito, nei casi indicati ai numeri 2) e 3), a fatti verificatisi nei 3 periodi precedenti al periodo oggetto di concordato.



### Il rigo LM62: gli eventi straordinari

Prima di addentrarsi nella compilazione del rigo LM62 occorre ricordare che L'art. 30 c. 2 del decreto attuativo collega:

- al verificarsi di "**circostanze eccezionali**" (specificamente individuate dall'art. 4 c. 1, del decreto del 14 giugno 2024) nonché alla produzione di minori redditi, eccedenti la misura del 30% i redditi concordati,
- la cessazione degli effetti del patto fiscale.



Il concordato. "... cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si verifica."

La rilevanza dell'evento di che trattasi opera sotto due aspetti:

- la **natura** dell'evento, dovuta a grandi calamità ovvero a gravi accadimenti che operano nell'orbita specifica nell'esercizio dell'impresa o dell'attività di lavoro autonomo;
- l'**entità della riduzione del reddito** nel corso del periodo in esame (30%).

### OSSERVA

La percentuale è stata modificata dal decreto correttivo, al fine di aumentare l'*appeal* dell'istituto, in quanto la medesima percentuale era originariamente fissata nella misura del 50%.

Resta il fatto che l'evento straordinario inibisce gli effetti del concordato qualora le

due condizioni sussistano contemporaneamente.

L'accezione di "circostanza eccezionale" è stata perimetrata dall'art. 4 c. 1, del decreto del 14 giugno 2024 ed applicabile in capo ai forfetari per effetto del richiamo operato dall'art. 30 c. 2 del decreto attuativo (dalla norma in esame).<sup>4</sup>

### LE CIRCOSTANZE ECCEZIONALI

**a. eventi calamitosi per i quali è stato dichiarato lo stato di emergenza, ai sensi degli articoli 7, comma 1, lettera c), e 24, comma 1, del decreto legislativo 2 gennaio 2018, n. 1**

La norma di cui al rinvio è il codice della protezione civile. In particolare, si tratta di grandi calamità. La norma

- riguarda le emergenze di rilievo nazionale connesse con eventi calamitosi di origine naturale o derivanti dall'attività dell'uomo che in ragione della loro intensità o estensione debbono, con immediatezza d'intervento, essere fronteggiate con mezzi e poteri straordinari da impiegare durante limitati e predefiniti periodi di tempo, definiti nel corpo del successivo art. 24;

- pertanto, "(a)I verificarsi degli eventi che, a seguito di una valutazione speditiva svolta dal Dipartimento della protezione civile sulla base dei dati e delle informazioni disponibili e in raccordo con le Regioni e Province autonome interessate, presentano i requisiti di cui all'articolo 7, comma 1, lettera c), ovvero nella loro imminenza, il Consiglio dei ministri, su proposta del Presidente del Consiglio dei ministri, formulata anche su richiesta del Presidente della Regione o Provincia autonoma interessata e comunque acquisitane l'intesa, delibera lo stato d'emergenza di rilievo nazionale, fissandone la durata e determinandone l'estensione territoriale con riferimento alla natura e alla qualità degli eventi e autorizza l'emanazione delle ordinanze di protezione civile di cui all'articolo 25. La delibera individua, secondo criteri omogenei definiti nella direttiva di cui al comma 7, le prime risorse finanziarie da destinare all'avvio delle attività di soccorso e

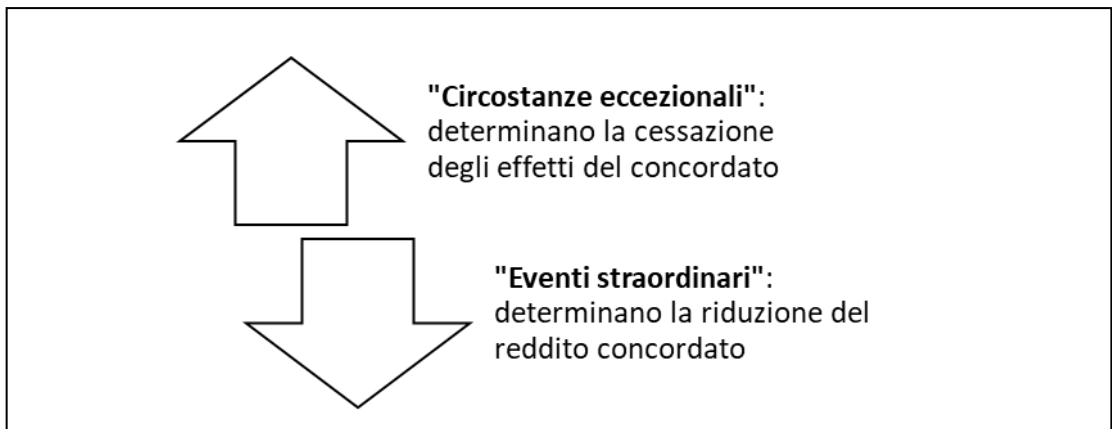
<sup>4</sup> La terminologia normativa è diversa laddove l'art. 30 c. del decreto attuativo e l'art. 4 del decreto ministeriale fanno riferimento alla presenza di "circostanze eccezionali", poi trasfusa nella locuzione "eventi straordinari" nella dichiarazione dei redditi.



	<p>assistenza alla popolazione e degli interventi più urgenti di cui all'articolo 25, comma 2, lettere a) e b), nelle more della ricognizione in ordine agli effettivi fabbisogni e autorizza la spesa nell'ambito del Fondo per le emergenze nazionali di cui all'articolo 44" (art. 24 c. 1, codice della protezione civile).</p>
<p><b>b. altri eventi di natura straordinaria, con riferimento circostanze specifiche relative all'attività economica considerata, seppur sempre di rilevante entità che hanno comportato:</b></p>	<p>1. danni ai locali destinati all'attività d'impresa o di lavoro autonomo, tali da renderli totalmente o parzialmente inagibili e non più idonei all'uso; In altri termini, il danno deve essere "qualificato" in quanto deve determinare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- l'inagibilità, totale o parziale</li> <li>- nonché l'inidoneità all'uso.</li> </ul> <p>2. danni rilevanti alle scorte di magazzino tali da causare la sospensione del ciclo produttivo. Il danneggiamento delle scorte rileva solo se l'evento eccezionale causa la sospensione del ciclo produttivo;</p> <p>3. impossibilità di accedere ai locali di esercizio dell'attività.</p> <p>Si pensi all'esecuzione di grandi opere (ad esempio, metropolitana) o al caso di crolli strutturali di edifici che preclude l'accesso al punto di vendita considerato;</p> <p>4. sospensione dell'attività, laddove l'unico o principale cliente sia un soggetto il quale, a sua volta, a causa di detti eventi, abbia interrotto l'attività.</p> <p>In caso di sospensione dell'attività, al di fuori del danneggiamento del magazzino, rileva l'evento eccezionale nell'ipotesi in cui anche il cliente principale interrompa l'attività per la medesima causa.</p>
<p><b>c. liquidazione ordinaria, liquidazione coatta amministrativa o giudiziale</b></p>	
<p><b>d. cessione in affitto dell'unica azienda</b></p>	
<p><b>e. sospensione dell'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria,</b></p>	

**Artigianato e Agricoltura**  
**f. sospensione dell'esercizio della professione dandone comunicazione all'ordine professionale di appartenenza o agli enti previdenziali e assistenziali o alle casse di competenza**

Nel **rigo LM62**, va indicato il codice corrispondente agli **"eventi straordinari"** che si sono verificati nel periodo d'imposta 2024 e, in ogni caso, in data antecedente all'adesione al concordato, individuati con D.M. del 14/6/2024.



Al fine di individuare gli "eventi straordinari", occorre fare riferimento al successivo art. 5 del decreto del 14 giugno 2024, applicabile ai forfetari per effetto del richiamo all'art. 4 c. 1, lettere a), b), e) ed f), appena più sopra riportato in tabella, operato dall'art. 4 del successivo decreto del 15 luglio 2024.

L'evento straordinario produce effetti se accompagnato ad un periodo di sospensione dell'attività.

Si veda la scheda di seguito riportata, relativa alle istruzioni dichiarative con riferimento al rigo LM62.

<b>CLASSIFICAZIONE DEGLI EVENTI STRAORDINARI</b>	
<b>Codice 1</b>	presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo compreso tra 30 e 60 giorni. Il reddito e il valore della produzione determinati dal fisco sono ridotti del 10%
<b>Codice 2</b>	presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo superiore a 60 giorni e fino a 120 giorni. Riduzione del 20%

<b>Codice 3</b>	presenza di eventi straordinari che hanno comportato la sospensione dell'attività economica per un periodo superiore a 120 giorni. Riduzione del 30%
-----------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

## OSSERVA

Per migliorare l'*appeal* del concordato, rispetto al provvedimento originario contenuto nel D.lgs. n. 13/2014, l'art. 5 del decreto del 14 giugno 2024, ha regolamentato in maniera più articolata gli effetti che gli eventi straordinari (appena più sopra riportati) possono arrecare all'attività economica esercitata dal contribuente prevedendo una riduzione crescente del reddito concordato nel caso in cui le cause specificamente previste dal legislatore comportino la sospensione dell'attività per un periodo compreso tra 30 e oltre 120 giorni.

La suddetta disciplina viene riportata nell'orbita del regime forfetario ad opera dell'art. 4 c. 3 del decreto del 15/7/2024, che rinvia specificamente al citato art. 5 del decreto del 14 giugno 2024.

## Le cause di cessazione

Al di fuori dei casi di esclusione appena esaminati che comportano la barratura dell'apposita casella in dichiarazione, occorre ricordare che l'art. 32 del decreto attuativo, modificato dall'art. 4 del decreto correttivo, prevede, in via ulteriore, le **cause di "cessazione"** del concordato che decorrono dal periodo d'imposta in cui queste si verificano.

Per effetto del disposto normativo contenuto nell'art. 32 c. 1 del D.lgs. n. 13/2024, ad oggi vigente, si tratta di:

- a. modifica dell'attività svolta nel corso del periodo concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente, a meno che tali attività rientrino in gruppi di settore ai quali si applicano i medesimi coefficienti di redditività previsti ai fini della determinazione del reddito per i contribuenti forfetari;
- b. cessazione dell'attività;
- b-bis) superamento del limite dei ricavi di 100 mila euro, previsto dall'art. 1 c. 71 della legge n. 190/2014, aumentato del 50 per cento (in altri termini, l'importo è di 150 mila euro).

Rientrano nell'ambito della disciplina del CPB in capo ai forfetari, in forza del rinvio operato dall'art. 33 del decreto attuativo all'art. 22, ove applicabili, le condizioni ivi previste, anch'esse modificate dal decreto correttivo, relative a violazioni di non lieve entità.

## VIOLAZIONI CHE COMPORTANO LA DECADENZA DEL CONCORDATO (ART. 22)

<b>Comma 1, lett. a) e comma 2</b>	- attività non dichiarate o passività dedotte inesistenti o indeducibili, dichiarate nei periodi d'imposta concordati d'importo superiore al 30
------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p>per cento dei ricavi dichiarati;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- violazioni penalmente rilevanti, ex D.lgs. n. 74/2000, relative al biennio concordato nonché ai tre periodi precedenti detto periodo;</li> <li>- comunicazione inesatta o incompleta dei dati ISA che incide in misura superiore al 30% sul reddito o sul valore della produzione netto oggetto di concordato;</li> <li>- violazioni relative al periodo concordato: <ol style="list-style-type: none"> <li>1) omessa presentazione della dichiarazione dei redditi, IRAP e iva;</li> <li>2) violazioni relative alla trasmissione telematica dei corrispettivi e delle denunce che danno luogo a variazioni in aumento del reddito dominicale e del reddito agrario dei terreni se contestate in misura uguale o superiore a tre, commesse in giorni diversi;</li> <li>3) rifiuto all'esibizione di documenti, registri e scritture contabili ancorché non obbligatorie; sono altresì rilevanti la dichiarazione di non possesso o la sottrazione all'ispezione e alla verifica dei suddetti, nel corso di accessi eseguiti ai fini delle imposte dirette e dell'iva;</li> <li>4) l'omessa installazione degli apparecchi per l'emissione del documento commerciale nonché la manomissione o l'alterazione degli strumenti relativi alla trasmissione telematica dei corrispettivi o il loro uso se manomessi o alterati (rileva anche il consenso al loro uso da parte di altri) al fine di eludere l'obbligo delle comunicazioni previste dalla normativa tributaria.</li> </ol> </li> </ul>
<b>Comma 1, lett. b)</b>	Presentazione di dichiarazioni integrative nelle quali sono riportati dati e informazioni originariamente dichiarate dal contribuente che portano a 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
<b>Comma 1, lett. c)</b>	Divergenza tra i dati indicati nella dichiarazione dei redditi e quelli comunicati al fisco ai fini della definizione della proposta.
<b>Comma 1, lett. d)</b>	Ricorre una delle cause di esclusione previste nell'art. 11 (omessa dichiarazione dei periodi concordati o dei tre periodi precedenti; reati

	tributari o riciclaggio)
<b>Comma 1, lett. e)</b>	Omesso versamento delle imposte derivanti dal concordato

Talune delle fattispecie di cui sopra sono regolarizzabili.

<b>FATTISPECIE REGOLARIZZABILI (ART. 22 C. 3)</b>	
<b>Art. 22 c. 1, lett. e)</b>	Omesso versamento delle imposte derivanti dal concordato
<b>Art. 22 c. 2, lett. a)</b>	Attività non dichiarate o passività dedotte inesistenti o indeducibili, dichiarate nei periodi d'imposta concordati d'importo superiore al 30 per cento dei ricavi dichiarati
<b>Art. 22 c. 2, lett. b)</b>	Comunicazione inesatta o incompleta dei dati ISA che incide in misura superiore al 30% sul reddito o sul valore della produzione netto oggetto di concordato

### OSSERVA

Tutte le violazioni regolarizzabili dipendono dal disposto normativo contenuto nell'art. 22 c. 3 del decreto attuativo, prima che la violazione sia già stata constatata e che 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.

#### Effetti del concordato nel caso della decadenza

Per effetto dell'introduzione del comma 3-bis, nel corpo dell'art. 22, ad opera del decreto correttivo, viene specificato che la decadenza del concordato, ad opera delle cause previste nel corpo del medesimo articolo, comporta che *"... restano dovute le imposte e i contributi determinati tenendo conto del reddito e del valore della produzione netta concordati se maggiori di quelli effettivamente conseguiti."*

#### Le altre modifiche contenute nel decreto "correttivo"

Un altro aspetto rilevante che opera nel caso dell'accettazione della proposta concordataria è costituito dagli acconti dovuti.

In particolare, il decreto correttivo:

- ha introdotto il calcolo dell'acconto relativo al primo periodo di applicazione del regime agevolato mediante il metodo storico introducendo una maggiorazione, nel caso dell'applicazione di tale metodo, legato all'imposta relativa al periodo precedente,
- in aggiunta al criterio fondato in precedenza sul reddito concordato.

#### Il calcolo degli acconti

Non cambia la disciplina relativa al caso in cui l'acconto viene determinato in base al reddito concordato.

**DISCIPLINA DEGLI ACCONTI NEL PRIMO PERIODO DI APPLICAZIONE DEL  
REGIME CPB (art. 31, D.lgs. n. 13/2014, mod. dall'art. 4 del D.lgs. n.  
108/2024)**

<b>Acconto calcolato con il metodo storico (imposta dovuta per il 2023)</b>	In tal caso è dovuta una maggiorazione - del 10%, in generale, - ovvero del 3% nel caso in cui l'attività sia iniziata entro i 4 esercizi precedenti e fino a quando risulta applicabile la riduzione dell'imposta sostitutiva al 5%
<b>Acconto calcolato in base al reddito concordato</b>	Si riporta quanto stabilito dall'art. 31 c. 2, lett. b), del decreto attuativo: <i>"b) se l'acconto e' determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo in corso, la seconda rata di acconto e' calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie. "</i>

Viene reso più chiaro il disposto normativo contenuto nell'art. 31 c. 1 del decreto attuativo, relativamente ai periodi successivi al primo, in base al quale *"L'acconto delle imposte sui redditi relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato è determinato secondo le regole ordinarie tenendo conto dei redditi concordati."*

**L'imposta sostitutiva sull'extrareddito in capo ai forfetari**

Sempre per effetto degli interventi operati dal decreto correttivo, i forfetari aderenti al CPB possono beneficiare, per opzione, di una tassazione agevolata sulla parte in cui il reddito concordato eccede il reddito effettivo.

Tale eccedenza beneficia, in via facoltativa e in luogo dell'imposta sostitutiva disciplinata dall'art. 1 c. 64, legge n. 190/2014, dell'aliquota del 10 per cento che diventa 3 per cento nel caso del contribuente forfetario in fase di "start up".

**IL CARICO FISCALE SULL'EXTRAREDDITO IN CAPO AI FORFETARI (art. 31-bis, Decreto attuativo)**

<b>Forfetario al di fuori della fase di start-up (art. 1 c. 64, legge n. 190/2014)</b>	- Aliquota ordinaria del 15% - Aliquota opzionale del 10%
<b>Forfetario in fase di start-up (art. 1 c. 65, legge n. 190/2014)</b>	- Aliquota ordinaria del 5% - Aliquota opzionale del 3%