Aggiornate le Faq del CPB – Contribuenti ISA: le prime indicazioni in tema dichiarazioni integrative, ravvedimento e acconti maggiorati

L'Agenzia delle entrate in data 9 dicembre 2024 ha pubblicato il VI aggiornamento delle *Faq* relative al Concordato preventivo biennale di cui al **Titolo II del Decreto Legislativo 12 febbraio 2024, n. 13**.

Con cinque ulteriori risposte l'Agenzia delle entrate fornisce indicazioni in tema di **dichiarazioni integrative**, **ravvedimento, acconti maggiorati** e **cause di esclusione**.

Di seguito le indicazioni fornite.

Risposte alle domande più frequenti

Dichiarazioni integrative (Rif. Art. 1 D.L .14 novembre 2024, n. 167 poi trasfuso nell'art. 7-bis D.L. n. 155 (cd. Decreto fiscale)

Faq n. 1 del 9 dicembre 2024

Per i contribuenti che, pur avendo validamente presentato la dichiarazione dei redditi entro il 31 ottobre 2024, non hanno ancora accettato la proposta concordataria, si chiede a quale data debba essere verificato il requisito previsto dall'articolo 10, comma 2, del decreto CPB per l'accesso al relativo regime.

> *L'articolo 1 del decreto-legge n. 167 del 2024 espressamente prevede che «I soggetti che hanno validamente presentato la dichiarazione dei redditi entro il termine del 31 ottobre 2024 e non hanno aderito al concordato preventivo biennale di cui agli articoli da 10 a 22 del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, possono aderire al predetto concordato preventivo biennale entro il 12 dicembre 2024».*
>
> *Tale disposizione, quindi, non individua espressamente il termine entro il quale verificare il rispetto dei requisiti al ricorrere dei quali il contribuente può aderire al CPB.*
>
> ***Pertanto, si ritiene che possa accedere al CPB il contribuente che, pur non possedendo al 31 ottobre 2024 il requisito richiesto dall'articolo 10, comma 2, del decreto CPB, soddisfi lo stesso alla data in cui accetterà la proposta concordataria**.*

Faq n. 2 del 9 dicembre 2024

Il comma 1 dell'art. 1 del decreto legge n. 167 del 14 novembre 2024 dispone che «I soggetti che hanno validamente

presentato la dichiarazione dei redditi entro il termine del 31 ottobre 2024 e non hanno aderito al concordato preventivo biennale di cui agli articoli da 10 a 22 del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, possono aderire al predetto concordato preventivo biennale entro il 12 dicembre 2024 mediante la presentazione della dichiarazione integrativa di cui all'articolo 2, comma 8, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322». Si chiede conferma che non sia applicabile alcuna sanzione ai contribuenti ISA che presentano una dichiarazione integrativa entro il termine del 12 dicembre 2024 al solo fine di aderire al CPB e, dunque, senza apportare alcuna modifica al contenuto della dichiarazione dei redditi tempestivamente presentata.

Per il caso proposto nel quesito, si conferma la soluzione prospettata.

Faq n. 3 del 9 dicembre 2024

Si chiede di sapere se alla riapertura dei termini per l'adesione al CPB possano accedere i contribuenti ISA che presentano una dichiarazione integrativa, oltre che per aderire al CPB, anche al fine di correggere errori od omissioni della dichiarazione presentata entro il 31 ottobre 2024.

Come disposto dal secondo periodo dell'articolo 1 del decreto-legge n. 167 del 14 novembre 2024, «L'esercizio della facoltà di cui al primo periodo non è consentito nei casi in cui nella predetta dichiarazione integrativa sono indicati un minore imponibile o, comunque, un minore

debito d'imposta ovvero un maggiore credito rispetto a quelli riportati nella dichiarazione presentata entro la data del 31 ottobre 2024».

In base al tenore letterale della richiamata disposizione, la dichiarazione integrativa, nella quale viene anche esercitata, per la prima volta, l'adesione al CPB, ***può essere utilizzata anche per correggere errori o omissioni, purché dalla rimozione di questi ultimi risulti un maggior imponibile o, comunque, un maggior debito d'imposta ovvero un minor credito*** *«(…) rispetto a quelli riportati nella dichiarazione presentata entro la data del 31 ottobre 2024 (…)».*

Resta ferma, in tale ipotesi, l'irrogazione delle sanzioni e l'applicazione dell'art.13 del D. Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997.

Faq n. 4 del 9 dicembre 2024

Si chiede se, per i contribuenti ISA che aderiscono al CPB entro il 12 dicembre 2024, restano valide le regole ordinarie per il versamento degli acconti, comprensivi delle maggiorazioni, stabilite dal comma 2 dell'art. 20 del decreto CPB, in base al quale «le maggiorazioni di cui al comma, lettere a) e b), sono versate entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata dell'acconto».

In merito, si ritiene che, anche per i contribuenti ISA che aderiscono al CPB entro il 12 dicembre 2024 e ai quali

non si applica il differimento al 16 gennaio 2025 della seconda rata di acconto delle imposte dirette disposto con emendamento recentemente approvato in sede di conversione del decreto-legge 19 ottobre 2024, n. 185 (cfr. Comunicato stampa del Ministero dell'Economia e delle finanze n. 136 del 27 novembre 2024), restano applicabili le regole ordinarie per il versamento degli acconti stabilite dal comma 2 dell'articolo 20 del decreto CPB.

Tuttavia, considerato che la maggiorazione dell'acconto prevista dall'articolo 20, comma 2, richiede l'adesione al CPB, si ritiene che, ove alla data del 2 dicembre non fosse stata ancora manifestata la predetta adesione, non sia ravvisabile alcuna violazione.

***Di conseguenza, la violazione riferita al versamento della maggiorazione dell'acconto prevista dall'articolo 20, comma 2, è ravvisabile nell'ipotesi in cui il pagamento avvenga oltre il giorno in cui viene manifestata l'adesione al CPB**.*

Resta inteso che il pagamento della seconda rata dell'acconto, da calcolare in base alle modalità ordinarie, deve essere avvenuto entro il 2 dicembre, salvo che non sia possibile fruire del ricordato differimento al prossimo 16 gennaio.

Va da sé che l'omesso o tardivo pagamento sia della seconda rata d'acconto che della maggiorazione prevista dal richiamato articolo 20, comma 2, del decreto CPB possono essere regolarizzati mediante il pagamento delle

relative sanzioni (articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471) e interessi. A tal riguardo, il contribuente può avvalersi del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472. Di seguito sono indicati i codici tributo per il versamento, tramite modello F24, della maggiorazione e degli eventuali interessi e sanzioni da ravvedimento:

Versamento maggiorazione acconto		**Versamento sanzioni e interessi da ravvedimento**		
Codice tributo	**Denominazione**	**Tipo**	**Codice tributo**	**Denominazione**
4068	CPB – Soggetti ISA **persone fisiche** – Maggiorazione acconto imposte sui redditi	Sanzioni	**8901**	Sanzione pecuniaria IRPEF
		Interessi	**1989**	Interessi sul ravvedimento IRPEF
4069	CPB – Soggetti ISA **diversi dalle persone fisiche** – Maggiorazione acconto imposte sui redditi	Sanzioni	**8918**	IRES – Sanzione pecuniaria
		Interessi	**1990**	Interessi sul ravvedimento IRES
4070	CPB – Soggetti ISA – Maggiorazione acconto IRAP	Sanzioni	**8907**	Sanzione pecuniaria IRAP
		Interessi	**1993**	Interessi sul ravvedimento IRAP
4072	CPB – **Soggetti forfetari** – Maggiorazione acconto imposte sui redditi	Sanzioni	**8944**	Sanzione per ravvedimento – imposta sostitutiva sul regime forfetario
		Interessi	**1944**	Interessi per ravvedimento – imposta sostitutiva sul regime forfetario

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

Faq n. 1 del 9 dicembre 2024 – *L'articolo 11, comma 1, lettera b-bis) preclude l'adesione al CPB se nel periodo d'imposta 2023 l'impresa ha conseguito 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% del reddito derivante dall'esercizio dell'attività d'impresa. Al riguardo, si chiede se i dividendi e le plusvalenze pex debbano essere ricompresi nel calcolo della soglia 40%.*

> *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 n. 18 del 2024**, 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.*

Al riguardo, nella faq n. 8 del 8 ottobre 2024, è stato chiarito che la richiamata causa di esclusione ricorre, a titolo esemplificativo, 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.*

Ne consegue che, ai fini del raggiungimento della soglia indicata all'art. 11, comma 1, lettera b-bis) del decreto CPB, concorrono solo i redditi esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile in forza di disposizioni agevolative riguardanti specifiche attività, non rilevando, invece, le componenti di reddito, come, ad esempio, le plusvalenze pex derivanti dalla cessione delle partecipazioni d'impresa oppure i dividendi percepiti nell'esercizio dell'attività d'impresa, citati nel quesito.