



CONFCOMMERCIO
IMPRESE PER L'ITALIA

Fiscalità d'Impresa

Roma, 07/08/2024

Prot. 0006558

Com. n. 72

Oggetto: Riforma fiscale - Decreto legislativo 5 agosto 2024, n. 108 - Disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale – Pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

Premessa

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 182 del 5 agosto 2024 è stato pubblicato il D.Lgs. 5 agosto 2024, n. 108 recante *“Disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale”*.

Il contenuto del decreto legislativo è stato parzialmente modificato rispetto allo schema di decreto legislativo approvato dal Consiglio dei Ministri lo scorso 20 giugno ed analizzato nella nostra precedente nota informativa n. 65 dell'11 luglio 2024.

Come già illustrato nella citata nota informativa, il provvedimento legislativo ha ottenuto i pareri favorevoli da parte delle Commissioni parlamentari competenti, che hanno accolto la richiesta di ulteriori interventi - soprattutto in materia di *“concordato preventivo biennale”* - avanzati dalla Confederazione.

Il predetto provvedimento legislativo contiene, dunque, disposizioni correttive e integrative di tre decreti legislativi, emanati in attuazione della Legge Delega per la riforma fiscale n. 111 del 2023 e già entrati in vigore. In particolare:

1. l'articolo 1 apporta varie modifiche al D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128, come modificato dal D.Lgs. n. 221 del 2023, avente ad oggetto le disposizioni in materia di adempimento collaborativo;
2. l'articolo 2 contiene le modifiche e le integrazioni al D.Lgs. n. 1 del 2024, avente ad oggetto razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari;



3. l'articolo 4 reca disposizioni integrative e correttive in materia di concordato preventivo biennale, di cui al D.Lgs. n. 13 del 2024.

Inoltre, durante i lavori parlamentari, sono state inserite alcune novità in materia di ampliamento del termine di versamento delle somme richieste a seguito del controllo automatico e formale delle dichiarazioni (articolo 3), di redditometro (articolo 5) e di termini di versamento della Rottamazione quater (articolo 6).

Si illustrano, di seguito, le novità introdotte con il decreto in oggetto entrato in vigore il 6 agosto 2024.

1. Modifiche alla disciplina dell'adempimento collaborativo (Art. 1)

L'articolo 1 interviene sulla disciplina in tema di adempimento collaborativo, dettata dal decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128.

La **lettera a) del comma 1** integra la disposizione dettata dal comma 1-bis dell'articolo 4, prevedendo che, in caso di rilascio di certificazione infedele, trova ora applicazione la disciplina prevista per la certificazione tributaria o "visto pesante", di cui all'articolo 39, comma 1, lettera b), del decreto legislativo 9 luglio 1997 n. 241.

La nuova disposizione precisa che una certificazione si considera infedele se è resa in assenza dei requisiti di indipendenza, onorabilità e professionalità, indicati nel regolamento di cui al comma 1-ter, del citato decreto n. 128, nonché in tutti quei casi in cui non vi sia corrispondenza tra i dati contenuti nella certificazione e quelli esibiti dal contribuente oppure, infine, nei casi in cui il certificatore attesti falsamente di aver eseguito i compiti e gli adempimenti previsti dal citato regolamento di cui al comma 1-ter.

Viene previsto, inoltre, che l'Agenzia dell'Entrate debba tener conto dell'eventuale ipotesi di rilascio di certificazione infedele, ai fini dell'ammissione o della permanenza nel regime di adempimento collaborativo del soggetto cui la stessa certificazione si riferisce e comunica la condotta del professionista che ha reso la certificazione infedele al Consiglio Nazionale dell'ordine professionale di appartenenza per le valutazioni di competenza.

La **lettera b) del comma 1** interviene, invece, sull'articolo 6, in tema di effetti conseguenti all'adesione al regime di adempimento collaborativo.

Al riguardo, con riferimento alle questioni riferibili a precedenti periodi di imposta al momento di accesso al regime, viene previsto che gli effetti del regime premiale previsto per le comunicazioni preventive sono estesi alla comunicazione spontanea di fattispecie precedenti all'ingresso al medesimo regime.



Le comunicazioni in parola devono, inoltre, contenere gli elementi di cui all'articolo 4, comma 1, lettere a), b), c), d) ed e) del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 15 giugno 2016, nonché l'esposizione in modo chiaro e univoco del comportamento adottato dal contribuente.

Invece, con riferimento al delitto di infedele dichiarazione, di cui all'articolo 4 del decreto legislativo n. 74 del 2000, e, in particolare, per le violazioni delle norme tributarie dipendenti da rischi di natura fiscale, comunicati preventivamente all'Agenzia delle entrate nell'ambito delle interlocuzioni in seno al regime, viene ora prevista una "esclusione della rilevanza penale del fatto di reato" in luogo di una "causa di non punibilità".

L'esimente penale introdotta con la norma in commento, tuttavia, non opera per le violazioni fiscali caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente o dipendenti dall'indicazione nelle dichiarazioni annuali di elementi passivi inesistenti.

La medesima lettera b), interviene anche sul tema dell'esonero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi richiesti dai rappresentanti dei Gruppi IVA dei soggetti aderenti al regime (di cui all'articolo 6, comma 6, del citato decreto legislativo n. 128), stabilendo che la polizza in parola non è dovuta per i rimborsi in corso di esecuzione alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 30 dicembre 2023 n. 221 (18 gennaio 2024) - che, si ricorda, prevede, nel caso di adesione al predetto regime da parte di uno dei soggetti passivi che abbia esercitato l'opzione per il gruppo IVA, l'esonero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'IVA eseguiti a richiesta del rappresentante del gruppo.

Per fini di coordinamento normativo, da ultimo, viene esclusa la cumulabilità delle riduzioni dei termini per l'accertamento prevista nei confronti dei contribuenti il cui sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale è certificato da professionisti indipendenti e che abbiano ottenuto la certificazione tributaria di cui all'articolo 36 del decreto legislativo, 9 luglio 1997, n. 241 (commi 6-bis e 6-ter dell'articolo 6), con quella, pari a due anni, prevista per i contribuenti che garantiscono la tracciabilità dei pagamenti relativi ad operazioni di ammontare superiore a 500 euro (art. 3, comma 1, del decreto legislativo 127 del 2015).

La **lettera c) del comma 1** sostituisce la disposizione dettata dal comma 1-*quater* dell'articolo 7, in materia di requisiti soggettivi di ingresso al regime di adempimento collaborativo.

Viene ora previsto che il regime in parola è riservato, altresì, ai contribuenti appartenenti a un gruppo di imprese, inteso in senso civilistico quale insieme delle società, delle imprese e degli enti sottoposti a controllo comune, a condizione che almeno un soggetto del gruppo possieda i requisiti dimensionali indicati nel comma 1-*bis*, del medesimo



articolo 7 (ossia, non inferiore a: 750 milioni di euro, a decorrere dal 2024; 500 milioni di euro, a decorrere dal 2026; 100 milioni di euro a decorrere dal 2028), e che il gruppo adotti un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, certificato ai sensi dell'articolo 4, comma 1-*bis*.

La **lettera d) del comma 1** sostituisce le disposizioni dettate, rispettivamente, dalle lettere *a)* e *b)*, del comma 2 dell'articolo 7-*bis*, che disciplina il regime opzionale di adozione del sistema di controllo del rischio fiscale per i contribuenti privi dei requisiti per l'adesione al regime di adempimento collaborativo.

Nello specifico, viene ora previsto che, fuori dai casi di violazioni fiscali caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente, le sanzioni amministrative non trovano applicazione con riguardo alle violazioni relative a rischi di natura fiscale comunicati preventivamente all'Agenzia delle Entrate, tramite interpello, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali. A tal fine, è richiesto, come condizione, che il comportamento tenuto dal contribuente sia esattamente corrispondente a quello rappresentato nell'interpello. La disciplina previgente prevedeva che, in tali casi, le sanzioni amministrative erano applicate nella misura ridotta a un terzo e, comunque, non superiore al minimo edittale.

Viene previsto, inoltre, che, fuori dai casi di violazioni fiscali caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente o dipendenti dall'indicazione nelle dichiarazioni annuali di elementi passivi inesistenti, le violazioni delle norme tributarie dipendenti da rischi di natura fiscale comunicati all'Agenzia delle Entrate, mediante interpello, non danno luogo a fatti punibili ai sensi dell'articolo 4 del decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74 e non costituiscono notizia di reato. Anche in tal caso è richiesto, come condizione per l'applicazione di tale disposizione, che il comportamento tenuto dal contribuente sia esattamente corrispondente a quello rappresentato nell'interpello.

In sintesi, rispetto alla disciplina previgente, anche con riferimento ai contribuenti privi dei requisiti per l'adesione al regime di adempimento collaborativo e che optano per l'adozione del sistema di controllo del rischio fiscale, vengono adottate le medesime previsioni normative adottate con riferimento alla disciplina delle cause di non punibilità riguardanti l'adempimento collaborativo.

Il **comma 2** integra la disposizione dettata dal comma 3, dell'articolo 1 del decreto legislativo n. 221 del 2023 (che, si ricorda, reca disposizioni in materia di adempimento collaborativo), disponendo che i soggetti ammessi o che hanno presentato istanza di adesione al regime di adempimento collaborativo antecedentemente alla data di entrata in vigore del citato decreto (18 gennaio 2024), anche se non tenuti alla certificazione del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, devono,



comunque, attestare, con le modalità definite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, l'efficacia operativa del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale.

Infine, il **comma 3** prevede che, per i soggetti ammessi al regime dell'adempimento collaborativo alla data del 18 gennaio 2024, il termine di centoventi giorni (previsto dall'articolo 6, comma 3-ter, del citato decreto legislativo n. 128 del 2015), decorra dalla predetta data del 18 gennaio 2024 (che corrisponde alla data di entrata in vigore del decreto in esame).

2. Modifiche alla disciplina degli adempimenti tributari (Art. 2)

L'articolo 2 contiene disposizioni integrative e correttive in materia di adempimenti tributari, di cui al decreto legislativo n. 1 del 2024, avente ad oggetto razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari.

Il **comma 1**, nel sostituire la disposizione dettata dal comma 5-bis dell'articolo 9-bis del decreto-legge, 24 aprile 2017, n. 50, in materia di indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), dispone che i programmi informatici di ausilio alla compilazione e alla trasmissione dei dati riferiti agli ISA siano resi disponibili, a regime, entro il 15 aprile del periodo d'imposta successivo a quello della loro applicazione, anziché il 15 marzo.

Detta modifica intende allineare i termini iniziali per la disponibilità dei programmi informatici per la compilazione degli ISA, per l'acquisizione dei dati necessari per l'elaborazione della proposta di concordato preventivo e per la presentazione delle dichiarazioni dei redditi.

Il **comma 2** inserisce un nuovo periodo all'interno del comma 4 dell'articolo 1 del d.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, in materia di dichiarazioni e versamenti periodici, precisando che il versamento relativo al mese di dicembre debba essere effettuato entro il giorno 16 del mese di gennaio.

Il **comma 3**, nel modificare l'articolo 7, comma 1, lettera a), del d.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542, recante disposizioni in materia di semplificazioni per i contribuenti minori relative alle liquidazioni e ai versamenti in materia di IVA, prevede che il termine per il versamento IVA sia il 16 novembre anziché il 16 dicembre.

Il **comma 4** modifica l'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo, 21 novembre 2014, n. 175 in materia di dichiarazione dei redditi precompilata.

Viene, ora, previsto che, a decorrere dal 2025, la dichiarazione precompilata è resa disponibile, conferendo apposita delega, anche tramite uno degli altri soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni, di cui all'articolo 3, comma 3, del



decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 (come, ad esempio, le società tra professionisti).

Il **comma 5** interviene sull'articolo 4, comma 6-*quinquies*, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 in materia di dichiarazione e certificazioni dei sostituti d'imposta, disponendo che, dal 2025, le certificazioni uniche di cui al comma 6-*ter*, contenenti esclusivamente redditi che derivano da prestazioni di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte o professione abituale, devono essere trasmesse in via telematica all'Agenzia delle entrate entro il 31 marzo (anziché il 31 ottobre), dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti.

Il **comma 6** introduce alcune modificazioni al decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, contenente disposizioni concernenti la razionalizzazione e la semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari.

In particolare, vengono apportate alcune modifiche all'articolo 11, del citato decreto legislativo, che revisiona i termini di presentazione delle dichiarazioni fiscali.

Al riguardo, viene fissato al 31 ottobre di ogni anno, anziché al 30 settembre, il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi IRPEF in via telematica.

Al contempo, viene fissato all'ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, in luogo del nono mese, il termine per la **presentazione in via telematica** della dichiarazione dei redditi da parte dei soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche.

Vengono, inoltre, modificati i termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi IRPEF ed IRES, così come definiti dal comma 3, del citato articolo 11, che trovano applicazione dal 1° aprile 2025.

Nello specifico, viene posticipato:

- dal 1° al **15 di aprile** dell'anno successivo a quello in cui i redditi sono prodotti, il termine iniziale di presentazione della dichiarazione dei redditi per le persone fisiche, le associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e le società di persone;
- dal 30 settembre al **31 ottobre**, il termine finale per la presentazione della dichiarazione dei redditi per le persone fisiche, le associazioni e le società di persone;
- all'ultimo giorno del **decimo mese** successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, il termine finale per la presentazione della dichiarazione dei redditi per i soggetti IRES.

Viene, altresì, sostituita la disposizione dettata dal comma 1, dell'articolo 23, in tema di rafforzamento dei contenuti conoscitivi del cassetto fiscale.



La nuova disposizione prevede che l'Agenzia delle Entrate metta a disposizione dei contribuenti anche i dati gestiti dall'Agenzia delle entrate che li riguardano, compresi quelli riguardanti i ruoli dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione relativi ad atti impositivi emessi dall'Agenzia delle entrate.

Viene, infine, disposta la soppressione delle parole "dell'importo complessivo" riportate nell'articolo 24, comma 1, in materia di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi mediante apposite procedure *software*.

La modifica consentirà, ai soggetti che effettuano attività di commercio al minuto e assimilate, la possibilità di effettuare la memorizzazione e l'invio dei corrispettivi giornalieri anonimi anche senza ricorrere ai registratori telematici o alla procedura web messa a disposizione dall'Agenzia delle entrate ma attraverso soluzioni *software* installate su qualsiasi dispositivo che garantiscano la sicurezza e l'inalterabilità dei dati memorizzati e trasmessi.

3. Ampliamento del termine di versamento delle somme richieste a seguito delle attività di liquidazione e controllo automatico e formale delle dichiarazioni (Art. 3)

L'articolo 3, comma 1, apporta modifiche ai termini per il versamento delle somme dovute dal contribuente a seguito del ricevimento di una comunicazione inerente un controllo automatico o formale sulle dichiarazioni.

In particolare, con riferimento alle comunicazioni elaborate a decorrere dal **1° gennaio 2025**, vengono aumentati **da 30 a 60 i giorni** a disposizione del contribuente per il versamento delle somme richieste a seguito dei controlli automatici di cui all'art. 36-bis, D.P.R. n. 600/1973 e 54-bis, D.P.R. n. 633/1972 e formali effettuati ai sensi dell'articolo 36-ter del D.P.R. n. 600/1973.

In caso di rateazione delle somme dovute a seguito dei suddetti controlli automatici o formali, l'importo della prima rata deve essere versato entro il termine di **60** (anziché 30) giorni dal ricevimento della comunicazione.

Relativamente alle somme da versare a seguito del ricevimento della comunicazione prevista dall'articolo 1, comma 412, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, per i redditi soggetti a tassazione separata viene previsto, che l'importo della prima rata deve essere versato entro il termine di 30 giorni dal ricevimento della comunicazione.

Il comma 2 interviene sull'articolo 15-ter, comma 1, del D.P.R. n. 602/1973, relativamente agli inadempimenti nei pagamenti delle somme dovute a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle entrate. In tal caso viene prevista la decadenza dal beneficio della rateazione in caso di mancato pagamento della prima rata entro il termine previsto e non più entro i trenta giorni dal ricevimento della comunicazione.



I commi 3 e 4 ampliano **da 30 a 60 giorni** il tempo a disposizione del contribuente per fornire all'Amministrazione finanziaria elementi utili in caso di ricevimento di comunicazioni di irregolarità emesse a seguito del controllo automatico delle dichiarazioni (art. 36-bis, D.P.R. n. 600/1973 e 54-bis, D.P.R. n. 633/1972) e formali (art. 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600).

Il comma 5 amplia **da 60 a 90 giorni** il termine di cui all'articolo 2-bis, comma 3, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203 relativo alla decorrenza del termine per la riscossione delle somme dovute a seguito dei controlli automatici delle dichiarazioni.

In particolare, con una modifica all'articolo 2-bis, comma 3, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203 si prevede che il termine di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462 decorre dal **novantesimo** (anziché sessantesimo) giorno successivo a quello di trasmissione telematica dell'invito contenente gli esiti della liquidazione.

Infine, il comma 6, richiamando l'articolo 7-quater, comma 17, del decreto-legge n. 193 del 2016 prevede che tra il 1° agosto e il 4 settembre sono sospesi i termini previsti per il pagamento delle somme dovute:

- a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni di cui agli articoli 36-bis del DPR n. 600 del 1973 e 54-bis del DPR n. 633 del 1972;
- a seguito del controllo formale delle dichiarazioni di cui all'articolo 36-ter del DPR n. 600 del 1973;
- alla liquidazione delle imposte sui redditi assoggettati a tassazione separata, di cui all'articolo 1, comma 412, della legge n. 311 del 2004.

Al riguardo, a seguito delle modifiche apportate ai suddetti istituti dai commi precedenti dell'articolo in esame, viene eliminato il riferimento ai trenta giorni come periodo di sospensione estivo.

4. Modifiche alla disciplina del concordato preventivo biennale (Art. 4)

L'articolo 4 reca disposizioni integrative e correttive in materia di concordato preventivo biennale, di cui al D.Lgs. n. 13 del 2024.

Il comma 1, lett. a), dell'art. 4, mediante modifica dell'art. 8 del D.Lgs. n. 13, stabilisce che l'Agenzia delle Entrate, entro il 15 aprile di ciascun anno (non più entro il 1° aprile), metta a disposizione dei contribuenti o dei loro intermediari, anche mediante l'utilizzo delle reti telematiche, appositi programmi informatici per l'acquisizione dei dati necessari per l'elaborazione della proposta di concordato. Inoltre, è stabilito che, per il 2024, i programmi informatici siano resi disponibili entro il 15 giugno ovvero entro il 15 luglio per i contribuenti in regime forfetario già dall'anno 2023.



Il comma 1, lett. b), dell'articolo in esame, mediante modifica dell'art. 9 del D.Lgs. n. 13, prevede che il contribuente possa aderire alla proposta di concordato entro il **31 luglio**, ovvero entro l'ultimo giorno del settimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare. **Per il primo anno di applicazione dell'istituto**, il contribuente può aderire alla proposta di concordato entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi previsto (*id est*, entro il prossimo **31 ottobre 2024**).

Il comma 1, lett. c), sostituendo il comma 2 dell'art. 10, D.Lgs. n. 13/2024, prevede che possono accedere al concordato preventivo biennale i contribuenti 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 periodo precedente 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 dalla norma, 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.

Il comma 1, lett. d), dell'art. 4, mediante modifica dell'art. 11 del D.Lgs. n. 13, prevede ulteriori cause di esclusione dalla proposta di concordato preventivo biennale. In specie, è previsto che sia causa di esclusione:

1. con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, l'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;
2. l'aver aderito, per il primo periodo d'imposta oggetto del concordato, al regime forfetario, di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014;
3. nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato, il fatto che la società o l'ente risulti interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento, ovvero, che la società o l'associazione (di cui all'art. 5 del TUIR) sia interessata da modifiche della compagine sociale.



Il comma 1, lett. e), dell'art. 4 in esame, mediante modifica dell'art. 15 del D.Lgs. n. 13, in tema di redditi la lavoro autonomo oggetto di concordato, prevede che siano esclusi dai valori considerabili nell'ambito dell'attività di individuazione del reddito di lavoro autonomo, i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali, riferibili all'attività artistica o professionale.

Il comma 1, lett. f), dell'art. 4 in esame, mediante modifica all'art. 16 del D.Lgs. n. 13, prevede che debbano essere ricompresi tra i valori da non considerare ai fini dell'individuazione del reddito d'impresa, rilevante ai fini delle imposte sui redditi, proposto al contribuente ai fini del concordato:

1. anche le perdite su crediti e gli utili o le perdite derivanti da partecipazioni in società di capitali, aderenti al regime di cui all'art. 115 ovvero all'art. 116 del TUIR;
2. gli utili o le perdite (anziché redditi o quote di redditi), derivanti da partecipazioni in soggetti, di cui all'art. 5 del TUIR, o in un Gruppo europeo di interesse economico GEIE, di cui all'art. 11, comma 4, del D.Lgs. 23 luglio 1991, n. 240, o gli utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione (anziché redditi o quote di redditi), da società ed enti, di cui all'articolo 73, comma 1 del TUIR.

Rispetto alla disposizione originaria, in accordo con le richieste della Confederazione, viene stabilita una specifica disciplina per il riporto delle perdite. In particolare, viene stabilito, fermo restando quanto previsto nei periodi precedenti, che il contribuente possa computare in diminuzione le perdite fiscali, conseguite nei periodi d'imposta oggetto del concordato, dai redditi relativi ai medesimi periodi d'imposta e a quelli successivi secondo le disposizioni del TUIR.

Il comma 1, lett. g), dell'art. 4 in esame, sostituisce *in toto* l'art. 17 del D.Lgs. n. 13 che determina i criteri da utilizzare per la individuazione del valore della produzione netta rilevante ai fini dell'IRAP, ai fini del concordato.

In particolare, le regole ai fini IRAP vengono allineate a quelle in materia di imposte sui redditi in quanto viene previsto che il valore della produzione netta rilevante ai fini IRAP, proposto al contribuente ai fini del concordato, è individuato con riferimento alle disposizioni IRAP, senza considerare le componenti già individuate dagli articoli 15 e 16 del D.Lgs. n. 13/2024 per la determinazione del reddito di lavoro autonomo e del reddito d'impresa oggetto di concordato, ove rilevanti ai fini IRAP.

Il saldo netto tra le componenti determina una corrispondente variazione del valore della produzione netta concordato, ferma restando la dichiarazione di un valore minimo di **2.000 euro**.



Il comma 1, lett. h), dell'art. 4 interviene in tema di cessazione del concordato abbassando dal 50% al **30%** lo scarto tra redditi effettivi e quelli concordati che determina la cessazione dall'istituto (si tratta di una istanza portata dalla Confcommercio all'attenzione delle Commissioni parlamentari competenti e che è stata accolta integralmente).

In particolare, secondo la nuova formulazione dell'art. 19, del D.Lgs. n. 13/2024), in presenza di circostanze eccezionali, individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che determinano minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi, eccedenti la misura del **30%** rispetto a quelli oggetto del concordato, quest'ultimo cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si realizza. La stessa percentuale di scostamento, come si vedrà di seguito, vale per i contribuenti in regime forfetario.

Il comma 1, lett. i), dell'art. 4 in esame, sostituisce integralmente l'art. 20 del D.Lgs. n. 13, avente ad oggetto la determinazione degli acconti, introducendo una disciplina maggiormente dettagliata. In specie, accogliendo le istanze della Confederazione circa l'inserimento di norme più dettagliate, è previsto che l'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP, relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato, sia determinato secondo le regole ordinarie tenendo conto dei redditi e del valore della produzione netta concordati.

Per il primo periodo d'imposta di adesione al concordato:

1. 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%** (e non 15%) 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. 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%** 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;
3. se l'acconto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo in corso, la seconda rata di acconto è calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito e al valore della produzione netta concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie.



Le maggiorazioni devono essere versate entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata dell'acconto.

Il comma 1, lett. l) dell'articolo 4 inserisce nel D.Lgs. n. 13/2024 il nuovo articolo 20-bis recante "Regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato per i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale". Si tratta di una delle modifiche più importanti all'istituto, fortemente voluta dalla Confederazione, e consiste nell'introduzione di un regime opzionale di tassazione dell'eventuale maggior reddito tra quello dichiarato e quello concordato.

In particolare, per i periodi d'imposta oggetto del concordato, i contribuenti che aderiscono alla proposta possono assoggettare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, ad un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, comprensiva delle addizionali:

- del **10%**, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale **pari o superiore a 8**;
- del **12%**, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale **pari o superiore a 6 ma inferiore a 8**;
- del **15%**, se nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta presentano un livello di affidabilità fiscale **inferiore a 6**.

In caso di rinnovo del concordato si assume quale parametro di riferimento, per l'individuazione dell'eccedenza di reddito da assoggettare a imposta sostitutiva, il reddito effettivo dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli del biennio di rinnovo del concordato appositamente rettificato.

L'imposta sostitutiva è corrisposta entro il termine di versamento del saldo delle imposte sul reddito dovute per il periodo d'imposta in cui si è prodotta l'eccedenza.

Il comma 1, lett. m), dell'articolo in commento, mediante modifica dell'art. 21 del D.Lgs. n. 13, prevede l'inserimento di ulteriori ipotesi di cessazione del concordato:

1. qualora il contribuente aderisca al regime forfetario, di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 1994, n. 190;
2. qualora la società o l'ente risulti interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento, ovvero, la società o l'associazione di cui all'art. 5 del TUIR, sia interessata da modifiche della compagine sociale;



3. qualora il contribuente dichiara ricavi o compensi di ammontare superiore al limite stabilito dal decreto di approvazione o revisione dei relativi ISA maggiorato del 50%.

Il comma 1, lett. n), dell'art. 4 in esame, mediante modifica dell'art. 22 relativo alle ipotesi di decadenza, apporta alcune innovazioni alla definizione di violazione di non lieve entità. In particolare, sono definite di non lieve entità le violazioni di natura penale (di cui al decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74) relativamente ai periodi di imposta oggetto del concordato (viene, dunque, eliminato il riferimento ai tre periodi d'imposta precedenti all'ammissione al concordato).

Inoltre viene precisato che, nel caso di decadenza dal concordato, restino dovute le imposte e i contributi determinati tenendo conto del reddito e del valore della produzione netta concordati se maggiori di quelli effettivamente conseguiti.

Il comma 1, lett. p), modifica l'art 30 del D. Lgs. n. 13 prevedendo che in presenza di circostanze eccezionali, individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che generano minori redditi ordinariamente determinati, eccedenti la misura del **30%** (anziché 50%) rispetto a quelli oggetto del concordato, lo stesso cessa di produrre effetti a partire dal periodo di imposta in cui tale differenza si verifica.

Il comma 1, lett. q), dell'articolo in commento sostituisce integralmente l'art. 31 in materia di determinazione degli acconti per i contribuenti soggetti al regime forfetario e che aderiscono al concordato preventivo biennale. La nuova disposizione prevede che l'acconto delle imposte sui redditi relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato sia determinato secondo le regole ordinarie tenendo conto dei redditi concordati.

Per il primo periodo d'imposta di adesione al concordato:

1. se l'acconto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, è dovuta una maggiorazione di importo pari al **10%** (anziché 12%) ovvero al **3%** (anziché 4%) nel caso di inizio di nuova attività, di cui all'art. 1, comma 65, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, della differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo d'imposta precedente. La maggiorazione deve essere versata entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata dell'acconto;
2. se l'acconto è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo in corso, la seconda rata di acconto deve essere 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.



Le maggiorazioni debbono essere versate entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata dell'acconto.

Il comma 1, lett. r), dell'articolo in commento inserisce nel D.Lgs. n. 13/2024 il nuovo articolo 31-bis recante "Regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato per i soggetti che aderiscono al regime forfetario". Si tratta, al pari di quanto previsto per i soggetti Isa, di una delle modifiche più importanti all'istituto, in accoglimento delle istanze della Confederazione e consiste nell'introduzione di un regime opzionale di tassazione dell'eventuale maggior reddito tra quello dichiarato e quello concordato.

In particolare, per i periodi d'imposta oggetto del concordato, i contribuenti che aderiscono alla proposta possono assoggettare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, ad un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, comprensiva delle addizionali:

- del **10%** per cento dell'eccedenza;
- del **3%** nel caso di *start up* di cui all'articolo 1, comma 65, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

In caso di rinnovo del concordato si assume quale parametro di riferimento, per l'individuazione dell'eccedenza di reddito da assoggettare a imposta sostitutiva, il reddito effettivo dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli del rinnovo.

L'imposta sostitutiva è corrisposta entro il termine di versamento del saldo delle imposte sul reddito dovute per il periodo d'imposta in cui si è prodotta l'eccedenza.

Il comma 1, lett. s), dell'articolo in commento, mediante modifica dell'art. 32 del D.Lgs. n. 13, prevede l'inserimento di un'ulteriore ipotesi di cessazione del concordato per i soggetti forfetari nel caso di superamento dei limiti di ricavi appositamente previsti per ciascuna attività maggiorati del 50%.

Il comma 1, lett. t), dell'articolo in esame, mediante modifica dell'art. 37 del D.Lgs. n. 13, stabilisce che, per il 2024, sia possibile effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle in materia di IRAP e di IVA, **entro il trentesimo giorno successivo al 31 luglio 2024, maggiorando le somme da versare dello 0,40 percento a titolo di interesse corrispettivo.**

Il comma 1, lett. u), dell'art. 4 in commento abroga l'art. 38 del D.Lgs. n. 13, che disciplina la revisione dei termini di presentazione della dichiarazione in materia di

imposte sui redditi e di Irap e disponibilità dei programmi informatici relativi alle dichiarazioni fiscali e agli indici sintetici di affidabilità fiscale.

5. Modifiche alla disciplina della determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche (Art. 5)

Come noto, con il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 7 maggio 2024, sono stati approvati gli elementi indicativi di capacità contributiva sulla base dei quali - ai sensi del quinto comma dell'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 - l'Amministrazione finanziaria può fondare la determinazione sintetica del reddito complessivo delle persone fisiche (cosiddetto "redditometro").

Successivamente, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha sospeso l'efficacia del citato decreto ministeriale del 7 maggio 2024 differendone l'avvio a seguito delle modifiche da apportare all'istituto del redditometro con apposito decreto attuativo della Legge Delega di riforma fiscale.

In attuazione del suddetto atto di indirizzo, l'articolo 5 del decreto in esame modifica la norma in materia (art. 38, D.P.R. n. 600/1973), al fine di renderla operativa.

Nello specifico, resta valida la possibilità, da parte dell'Amministrazione finanziaria, di determinare sinteticamente il reddito complessivo del contribuente sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta, ma viene eliminato l'inciso "salva la prova che il relativo finanziamento è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile".

Conseguentemente viene previsto che la determinazione sintetica del reddito complessivo è ammessa a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un quinto quello dichiarato e, comunque, di almeno dieci volte l'importo corrispondente all'assegno sociale annuo, il cui valore è aggiornato per legge, ogni due anni, anche sulla base degli indici ISTAT.

Il contribuente ha facoltà di dimostrare che:

a) il finanziamento delle spese è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo di imposta, o con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile ovvero da parte di soggetti diversi dal contribuente;

b) le spese attribuite hanno un diverso ammontare;

c) la quota di risparmio utilizzata per consumi ed investimenti si è formata nel corso degli anni precedenti.

Infine, in conseguenza delle suddette modifiche, viene eliminata la possibilità da parte del contribuente di fornire prova contraria in caso di determinazione sintetica del reddito.

6. Differimento al 15 settembre 2024 del termine di pagamento della rata della Rottamazione-quater scadente il 31 luglio 2024 (Art. 6)

La disposizione differisce al **15 settembre 2024** il termine di pagamento della quinta rata della Rottamazione-quater (articolo 1, comma 232, della legge 29 dicembre 2022, n. 197), in scadenza il 31 luglio 2024.

Al predetto termine del 15 settembre, si applicano i 5 giorni di tolleranza previsti dall'articolo 1, comma 244, della legge n. 197 del 2022 per i casi di mancato, insufficiente o tardivo versamento.

Pertanto, come chiarito dal comunicato stampa dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione del 6 agosto, in considerazione dei suddetti 5 giorni di tolleranza concessi dalla legge, e dei differimenti previsti nel caso di termini coincidenti con giorni festivi (15, 21 e 22 settembre), saranno considerati validi i pagamenti effettuati entro lunedì **23 settembre 2024**.

L'occasione è gradita per porgere i più cordiali saluti

Il Responsabile
Dott. Vincenzo De Luca