

Risposta n. 109/2025

OGGETTO: Concordato preventivo biennale – trasformazione – esercizio di durata superiore a 12 mesi – periodo d'imposta precedente a quello di applicazione del concordato – causa di esclusione ex art. 11 del decreto legislativo n. 13 del 2024 – non sussiste

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA S.r.l. [...] (di seguito, "Istante") presenta un'istanza di interpello cd. ordinario ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge n. 212 del 2000 volta ad avere chiarimenti in merito all'interpretazione e applicazione delle disposizioni del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13 in materia di concordato preventivo biennale (di seguito, "CPB").

L'Istante rappresenta che il 30 novembre 2022 si è trasformata da società in nome collettivo a società a responsabilità limitata, mantenendo in continuità la medesima partita IVA e il codice ATECO. In sede di trasformazione, ha optato per l'estensione,

anche a livello fiscale, della durata del primo esercizio sociale da n. 12 a n. 13 mesi (ossia, dal 30 novembre 2022 al 31 dicembre 2023), ai sensi dell'articolo 76, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito, "TUIR").

L'Istante dichiara di voler aderire al CPB, dato che la normativa consente l'accesso ai contribuenti che nel periodo d'imposta precedente a quello di sua applicazione abbiano applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale (di seguito, "ISA").

Al riguardo, sottolinea di aver regolarmente applicato gli ISA *ante* e *post* trasformazione, avendo questi mantenuto il medesimo codice ATECO e partita IVA.

Riferisce, altresì, che per il periodo di imposta *ante* trasformazione (nel dettaglio, periodo dal 1° gennaio 2022 al 29 novembre 2022) ha provveduto regolarmente a presentare la dichiarazione dei redditi in qualità di società in nome collettivo, ma i modelli utilizzati erano quelli relativi al periodo d'imposta 2021 in quanto non risultavano ancora approvati quelli per l'annualità 2022.

Pertanto, l'Istante rileva che nel suo cassetto fiscale non risultano né la dichiarazione modello Redditi 2023 né il modello ISA 2023 (in quanto, come detto, per il periodo 1° gennaio 2022 al 29 novembre 2022, sono stati utilizzati i modelli relativi al periodo d'imposta 2021).

Ciò posto, l'Istante chiede se, nel caso di specie, possa accedere al CPB nonostante il primo esercizio sociale *post*-trasformazione abbia avuto una durata superiore ai n. 12 mesi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di avere i requisiti per aderire al CPB, in quanto ha presentato la dichiarazione dei redditi e ha provveduto all'invio degli ISA nei tre periodi d'imposta precedenti l'adesione al concordato, nonostante vi abbia adempiuto in parte come società di persone e in parte come società di capitali.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base delle informazioni e degli elementi rappresentati dall'Istante, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, completezza, concretezza ed esaustività, e non riguarda, in particolare, la verifica della sussistenza degli ulteriori requisiti per l'applicazione del CPB. Tali verifiche, infatti, esulano dalle competenze esercitabili dalla Scrivente in sede di risposta a interpello e in relazione ai predetti aspetti resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

Il decreto legislativo n. 13 del 2024, in attuazione dei principi contenuti nella legge 9 agosto 2023, n. 111, recante la delega di riforma del sistema fiscale, ha introdotto il CPB a favore dei *"contribuenti di minori dimensioni, titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni che svolgono attività nel territorio dello Stato"*, come previsto dall'articolo 6 del decreto legislativo citato.

I soggetti ammessi al regime in commento sono specificatamente i contribuenti che applicano gli ISA e i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che aderiscono al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

L'articolo 10, comma 1, del decreto legislativo n. 13 del 2024 prevede che possono accedere al CPB i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui al decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96.

Pertanto, per poter accedere al CPB, il contribuente deve aver esercitato, in forma di impresa o di lavoro autonomo, in modo prevalente, un'attività per la quale risulta approvato un ISA e non deve ricorrere una causa di esclusione dalla applicazione degli stessi ISA (*cfr.* circolare n. 18/E del 17 settembre 2024, par. 3).

Da ciò ne consegue che la possibilità di accedere al concordato è esclusa in tutti quei casi in cui:

- i)* non ricorrono le condizioni previste dall'articolo 10, comma 2, del decreto legislativo n. 13 del 2024, ovvero
- ii)* sussista una causa di esclusione di cui al successivo articolo 11 del decreto legislativo n. 13 del 2024, ovvero
- iii)* operi una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2023.

Ciò premesso, l'articolo 9-*bis* del decreto-legge n. 50 del 2017 prevede, al comma 6, che *"gli indici non si applicano ai periodi d'imposta nei quali il contribuente: a) ha iniziato o cessato l'attività ovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa [...]"*.

Come chiarito nella circolare n. 17/E del 2 agosto 2019 e nella circolare n. 31/E del 22 maggio 2007, le operazioni straordinarie, tra cui ad esempio, quelle di trasformazione, di scissione e fusione d'azienda, sono fattispecie accumunate dalla circostanza di

riguardare l'accadimento di eventi eccedenti l'ordinaria gestione dell'impresa e appaiono riconducibili ad ipotesi di inizio o cessazione dell'attività. Al riguardo, la citata circolare n. 17/E (al par. 4) chiarisce che "[n]ei casi di inizio o cessazione dell'attività il comma 6 dell'articolo 9-bis D.L. n. 50 del 2017 prevede una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA. Il contribuente, non applicando gli ISA, non è, altresì, tenuto a presentare il relativo modello. In relazione a tali fattispecie, pertanto, non trovando applicazione gli ISA, non si realizzano i presupposti per il riconoscimento dei benefici premiali previsti dal relativo regime" (enfasi aggiunta).

Nel caso di specie, l'Istante dichiara di essersi trasformato da società in nome collettivo a società a responsabilità limitata in data 30 novembre 2022 e in sede di trasformazione, aver optato per l'estensione, anche a livello fiscale, della durata del primo esercizio sociale da n. 12 a n. 13 mesi (per il periodo d'imposta intercorrente tra il 30 novembre 2022 e il 31 dicembre 2023), ai sensi dell'articolo 76, comma 2, del TUIR.

Dunque, nei confronti dell'Istante per quest'ultimo periodo (il 30 novembre 2022 e il 31 dicembre 2023) ricorre la causa di esclusione dall'applicazione degli ISA prevista dall'articolo 9-bis, comma 6, lettera a), del decreto-legge n. 50 del 2017, essendo la trasformazione riconducibile a un'ipotesi di "*inizio o cessazione dell'attività*" nei termini indicati dalla circolare n. 17/E del 2019.

Di conseguenza, non trovando applicazione gli ISA nei confronti dell'Istante nel periodo antecedente a quello di applicazione del CPB (ossia, per il periodo 30 novembre 2022 - 31 dicembre 2023), allo stesso Istante è precluso l'accesso al CPB (*cfr.*, l'articolo 10 del decreto legislativo n. 13 del 2024 e la circolare n. 18/E del 2024, par. 2.1).

**IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)**