Conversione in legge del Dl fiscale: le principali novità di interesse per il settore

13 Dicembre 2024

Dal Concordato preventivo biennale alle disposizioni della Zes Unica. Sono molte le novità in materia economica e fiscale del decreto legge 155/2024 che, insieme con il Disegno di Legge di Bilancio del 2025, compone il pacchetto della manovra economica del prossimo anno. Ecco, nel dettaglio, una guida per orientarsi nelle principali novità del provvedimento.

1. **Concordato preventivo biennale – CPB**

Proroga adesione al CPB entro il 12 dicembre 2024 ed ulteriori novità

E' confluita nell'art.7-*bis* del D.L. 155/2024, convertito nella legge 189/2024, la proroga al 12 dicembre 2024 per l'adesione al Concordato Preventivo Biennale per il 2024-2025 (cd. CPB, di cui al D.Lgs. 13/2024) da parte dei soggetti che hanno presentato la dichiarazione dei redditi entro il 31 ottobre 2024, disposizione inizialmente contenuta in un autonomo Decreto Legge (D.L. 167/2024), destinato quindi a decadere.

Si ricorda che il CPB consiste in una proposta formulata dall'Agenzia delle Entrate di definizione del reddito d'impresa, imponibile ai fini IRPEF/IRES ed IRAP, valida per 2 annualità e con la possibilità di optare per l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, e relative addizionali (non anche dell'IRAP), con aliquota pari al 10%, 12% o 15% a seconda del punteggio ISA raggiunto sempre nell'annualità antecedente a quelli oggetto della proposta.

L'adesione "tardiva" al CPB doveva essere perfezionata mediante la **presentazione di una dichiarazione integrativa** (art.2, co.8, DPR 322/1998) **entro il 12 dicembre 2024**, dalla quale non doveva risultare un minor reddito imponibile, o un minor debito d'imposta, oppure un maggior credito rispetto a quanto riportato in quella già presentata entro fine ottobre.

Viene **confermato**, altresì, che l'**adesione "tardiva" al CPB** s'intende comunque avvenuta entro il 31 ottobre 2024, ai fini dell'**accesso al cd** "**ravvedimento speciale"** (art.2-*quater* del DL 113/2024 – cd. *DL Omnibus*, convertito nella legge 143/2024).

Si tratta, come noto, di una forma di ravvedimento ai fini del versamento delle imposte sui redditi e dell'IRAP per uno o più periodi d'imposta compresi tra il 2018 e il 2022, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi (IRPEF/IRES) e relative addizionali, nonché di un'imposta sostitutiva dell'IRAP, da effettuare in un'unica soluzione entro il 31 marzo 2025, ovvero in un massimo di 24 rate mensili di pari importo (aumentare degli interessi legali).

In tema di accesso al "ravvedimento speciale", era già intervenuto anche l'art.7 del D.L. 155/2024, ampliando il novero dei soggetti a cui è consentito l'accesso a tale istituto, come di seguito illustrato.

Inoltre, sempre in tema di CPB, in fase di conversione in legge del medesimo D.L. sono state introdotte **nuove disposizioni** in tema di **cause di esclusione** *(situazioni che impediscono di accedere alla proposta di concordato)* **o cessazione** *(situazioni in grado di modificare in modo significativo i presupposti sulla base dei quali era stato stipulato l'accordo)* **dal CPB** per le **società di persone** di cui all'art.5 del D.P.R. 917/1986 – TUIR (art.7-*quinquies* D.L. 155/2024 conv. legge

189/2024).

In particolare, viene previsto che se la **società** o l'associazione è interessata da **modifiche** della **compagine sociale** "*che ne **aumentano il numero dei soci** o degli associati, fatto salvo il subentro di due o più eredi in caso di decesso del socio o associato*", tale circostanza è causa di:

- esclusione dal CPB, se la stessa si verifica nel primo anno cui si riferisce la proposta (*cfr*. art. 11, co.1, lett-b-*quater*, D.Lgs. 13/2024).

Alla luce di questa modifica, quindi, l'adesione "tardiva" al CPB entro il 12 dicembre 2024 si è resa possibile anche per le società di persone che nel corso del 2024 sono state interessate da una diminuzione della compagine sociale, o da un aumento della stessa per effetto del subentro di due o più eredi;

- cessazione dalCPB, a partire dal periodo d'imposta nel quale la stessa si verifica (*cfr*. art. 21, co.1, lett-b-*ter*, D.Lgs. 13/2024).

"Ravvedimento speciale" per chi aderisce al CPB – Ipotesi particolari

Con la conversione in legge del D.L. 155/2024 viene confermata, all'art.7, la **possibilità di usufruire del "ravvedimento speciale" anche ai soggetti** con ricavi o compensi fino a 5.164.569 euro **che**, **anche per una sola delle annualità comprese tra il 2018 e il 2022, in alternativa**:

1. hanno dichiarato una **causa di esclusione dall'applicazione degli ISA**a causa della diffusione della pandemia da COVID-19;
2. hanno **operato in condizioni di non normale svolgimento dell'attività**;
3. hanno **dichiarato una causa di esclusionedall'applicazione degli ISA correlata** all'**esercizio** di **due o più attività** di impresa, non rientranti nel medesimo ISA, **qualora** l'importo dei **ricavi** dichiarati relativi alle **attività non rientranti** tra quelle prese in considerazione dall'**ISA relativo all'attività prevalente superi il 30%** dell'ammontare totale dei **ricavi dichiarati**.

Quest'ultima possibilità di accedere al "ravvedimento speciale" è stata introdotta in fase di esame parlamentare per la conversione in legge del *DL economico-fiscale* (*cfr*. nuova lett. b-*bis* all'art.2-*quater*, co.6-*bis*, del D.L. 113/2024).

In tali fattispecie, l'imposta sostitutiva da versare per perfezionare il ravvedimento andrà determinata come segue:

- la base imponibile è pari alla differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato (o il valore della produzione netta ai fini IRAP) negli anni oggetto del ravvedimento medesimo e il valore dello stesso incrementato nella misura del 25%;
- l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali è determinata applicando alla base imponibile l'aliquota del 12,5%, mentre l'imposta sostitutiva dell'IRAP è determinata applicando alla base imponibile l'aliquota del 3,9%.

Al pari di quanto previsto per i soggetti che applicano gli ISA, le imposte sostitutive delle imposte sui redditi e delle relative addizionali e dell'IRAP sono diminuite del 30%.

Tale riduzione non si applica, invece, se per il "ravvedimento speciale" hanno optato i soggetti che abbiano **dichiarato una causa di esclusione dagli ISA correlata** all'**esercizio** di **due o più attività** di impresa (ipotesi n.3 sopracitata).

Inoltre, sempre in fase di conversione in legge del D.L. 155/2024 è stato previsto, per i redditi prodotti in forma associata imputati ai singoli soci o associati (ad es. società di persone – art.5 D.P.R. 917/1986 – TUIR), che il **versamento dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali** (e non l'IRAP) possa essere **eseguito** dalla **società** o associazione **in luogo dei singoli soci** o associati (*cfr*. art.2-*quater*, co.8, ultimo periodo, del D.L. 113/2024).

Per ciò che concerne le modalità operative di entrambi gli istituti, si rinvia al Vademecum ANCE "*Concordato preventivo biennale – Aggiornata la Guida dell'ANCE*" del 22 novembre 2024.

2. **Disposizioni in materia di credito d'imposta ZES Unica**

Viene confermato, altresì, l'art.8 del D.L. 155/2024 relativo alla disciplina del credito d'imposta ZES Unica, che prevede la **possibilità di indicare, mediante la comunicazione integrativa** attestante l'avvenuta realizzazione (entro il 15 novembre 2024) degli investimenti agevolati, **anche investimenti ulteriori rispetto a quelli già risultanti dalla "prima" comunicazione, sempre se realizzati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 e il 15 novembre 2024**.

In tali ipotesi andrà comunicato altresì l'ammontare del maggior credito d'imposta maturato e allegata la relativa documentazione probatoria.

Come noto, tale disposizione si inserisce su quanto previsto dal D.L. 113/2024 (in particolare dall'art.1) che, nel rifinanziare il credito d'imposta ZES per il 2024 (con un'ulteriore autorizzazione di spesa di 1.600 milioni di euro, da aggiungere agli 1,8 miliardi di euro già stanziati), ha introdotto l'obbligo, per le imprese che hanno già presentato la documentazione richiesta per ottenere il beneficio fiscale, di inviare all'Agenzia delle Entrate, dal 18 novembre al 2 dicembre 2024, una comunicazione integrativa attestante l'avvenuta realizzazione entro il termine del 15 novembre 2024 degli investimenti agevolati.

A seguito del rifinanziamento del credito d'imposta e dell'invio delle comunicazioni integrative trasmesse entro il 2 dicembre scorso, l'Agenzia delle Entrate, con il **Provvedimento Prot. n.446421/2024 del 12 dicembre 2024** ha reso noto che **il beneficio fiscale spetta in favore di ciascun beneficiario nella misura del 100%**.

Infatti, evidenzia l'Agenzia, l'ammontare complessivo del credito d'imposta richiesto in base alle citate comunicazioni integrative è risultato pari a oltre 2.336 milioni di euro, a fronte di 3.270 milioni di euro di risorse disponibili, che costituiscono il limite di spesa.

Inoltre, nel medesimo Provvedimento vengono rese note, per ciascuna regione della Zes unica e per ciascuna categoria di beneficiari (microimprese, piccole, medie e grandi imprese) il numero delle comunicazioni inviate entro i termini, la tipologia di investimenti realizzati entro la data del 15 novembre 2024 e l'ammontare complessivo del credito di imposta complessivamente richiesto.

Allegati

legge_189_del_9_dicembre_2024
Apri
Provvedimento_Prot_n_446421-2024_del_12_dicembre_2024
Apri