

Risposta n. 320/2025

OGGETTO: Inizio attività – Applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) – Adesione al c.d. concordato preventivo per il biennio 2025/2026 – Articolo 9, comma 3, decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13,

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

QUESITO

Il contribuente, nel prosieguo istante, rappresenta di avere avviato la propria attività in data 15 dicembre 2023 e di aver ricevuto in donazione - con effetto dal 1° gennaio 2024 - un'azienda individuale già esistente.

Ciò posto, chiede se è tenuto ad applicare gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) per l'anno 2024 e - in caso di risposta positiva - se può aderire al c.d. concordato preventivo di cui al decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, per il biennio 2025 e 2026.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di non potersi avvalere delle cause di esclusione dalla presentazione del modello ISA, per il periodo d'imposta 2024, posto che la fattispecie occorsa, a suo avviso, non va considerata una «*mera prosecuzione di attività svolta da altri soggetti*» e neppure un «*inizio attività*», dal momento che la partita IVA è stata attribuita nel 2023 e l'atto di donazione, stipulato nel 2023, produce effetti fin dal 1° gennaio 2024.

Conseguentemente, ritiene di poter accedere al Concordato preventivo biennale per i periodi 2025 e 2026.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base delle informazioni e degli elementi rappresentati dal contribuente, 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, in capo all'istante, di eventuali requisiti richiesti dalla legge e chiariti dai documenti di prassi ai fini della spettanza di possibili benefici. Tali verifiche, infatti, esulano dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di risposta ad interpello ed in relazione a tali aspetti resta impregiudicato il potere di controllo dell'amministrazione finanziaria nelle opportune sedi (cfr. circolare n. 9/E del 2016).

Tanto premesso, occorre ricordare che il decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13 - il quale disciplina il concordato preventivo biennale (CPB) - all'articolo 7, comma 1, prevede che «*Per l'applicazione del concordato preventivo biennale, l'Agenzia*

delle entrate formula una proposta per la definizione biennale del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o dall'esercizio di arti e professioni e del valore della produzione netta, rilevanti, rispettivamente, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive».

Il successivo articolo 10, al comma 1, precisa che «*I contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano gli indici sintetici di affidabilità di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, accedono al concordato preventivo biennale secondo le modalità indicate nel presente titolo, a eccezione di quanto previsto nel capo III.*» (enfasi aggiunta, ndr.).

Ne consegue, quindi, che l'accesso al CPB è consentito ai soli contribuenti, esercenti attività d'impresa, arti o professioni, che applicano gli ISA.

Al riguardo, la circolare 17 settembre 2023, n. 18/E, al paragrafo 3, ha chiarito che «*Per poter ricevere una proposta di CPB i contribuenti devono aver applicato gli ISA nel periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta*».

Ciò posto, giova ricordare che l'articolo 9-bis, comma 1, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 dispone che «*[a]l fine di favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili e di stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari da parte dei contribuenti e il rafforzamento della collaborazione tra questi e l'Amministrazione finanziaria, anche con l'utilizzo di forme di comunicazione preventiva rispetto alle scadenze fiscali, sono istituiti indici sintetici di affidabilità fiscale per gli esercenti attività di impresa, arti o professioni, di seguito denominati «indici». Gli indici, elaborati con una metodologia basata su analisi di dati e informazioni relativi a più periodi d'imposta, rappresentano la*

sintesi di indicatori elementari tesi a verificare la normalità e la coerenza della gestione aziendale o professionale, anche con riferimento a diverse basi imponibili, ed esprimono su una scala da 1 a 10 il grado di affidabilità fiscale riconosciuto a ciascun contribuente, anche al fine di consentire a quest'ultimo, sulla base dei dati dichiarati entro i termini ordinariamente previsti, l'accesso al regime premiale di cui al comma 11».

Il comma 6 dello stesso articolo, nel descrivere le cause di non applicabilità degli ISA, alla lettera a), include l'ipotesi in cui il contribuente «*ha iniziato o cessato l'attività ovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa*».

In merito alle cause di esclusione previste ai fini degli ISA, peraltro, l'Agenzia delle entrate ha già avuto modo di osservare che «*non sono state riproposte dal legislatore le limitazioni previste dalla normativa relativa alle cause di esclusione dall'applicazione degli studi di settore introdotte con la legge finanziaria per il 2007.*

La legge del 27 dicembre 2006, n. 296 aveva, infatti, superato alcune cause di esclusione dall'applicazione degli studi di settore prevedendo che, in caso di soggetti che iniziano o cessano la propria attività nel corso del periodo di imposta, la relativa causa di esclusione non rilevasse nei confronti dei soggetti che:

- avevano cessato l'attività ed entro sei mesi l'avevano nuovamente intrapresa;
- avevano iniziato (o meglio "continuato"), una attività precedentemente svolta da altri soggetti.» (cfr. circolare 2 agosto 2019, n. 17/E, paragrafo 1.6).

In altri termini, il legislatore non ha esteso agli ISA la deroga finalizzata all'applicazione degli studi di settore nelle ipotesi in cui l'attività esercitata costituiva mera prosecuzione di quella svolta da terzi nello stesso periodo d'imposta, e nel caso in cui il contribuente disponeva la riapertura dell'attività cessata da meno di 6 mesi.

La prosecuzione di un'attività d'impresa precedentemente esercitata da terzi resta pertanto assimilata all'ipotesi di inizio attività, che il comma 6 del citato articolo 9-bis elenca tra le cause che escludono l'applicazione degli ISA.

Peraltro, la citata circolare n. 17/E del 2019, in risposta ad uno specifico quesito concernente le operazioni straordinarie, ha anche chiarito che «*Si possono considerare operazioni straordinarie diverse situazioni accumunate dalla circostanza di riguardare l'accadimento di eventi eccedenti l'ordinaria gestione dell'impresa.*

Possono essere annoverate tra tali operazioni, ad esempio, quelle di trasformazione, di scissione e fusione d'azienda, conferimento, cessione e liquidazione.

Le fattispecie ricordate, come anche le situazioni di acquisto o affitto d'azienda, successione o donazione d'azienda, appaiono riconducibili ad ipotesi di inizio o cessazione attività [...].».

Rilevato, secondo quanto affermato nell'istanza, che l'attività in esame è iniziata nel dicembre 2023, con l'attribuzione della relativa partita IVA, il periodo d'imposta in cui collocare temporalmente l'avvio dell'attività è il 2023, non rilevando, per la fattispecie in esame, che gli effetti giuridici dell'atto di donazione siano stati posticipati al 1° gennaio 2024.

Ne consegue che la causa di esclusione dall'applicazione degli ISA riferita a coloro che hanno «*iniziato o cessato l'attività ovvero non si trovano in condizioni di normale svolgimento della stessa*», di cui all'articolo 9-bis, comma 6, del d.l. 24 aprile 2017, n. 50, ricorre con riferimento a tale periodo d'imposta (2023).

Va comunque evidenziato che non risulterebbe più possibile aderire al CPB per i periodi d'imposta 2025 e 2026, considerato che l'istante non ha applicato gli ISA per

il periodo d'imposta 2024 e che, all'articolo 9, comma 3, del d.lgs. n. 13 del 2024, è espressamente previsto che «*Il contribuente può aderire alla proposta di concordato entro il 30 settembre, ovvero entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare*».

**IL VICEDIRETTORE
CAPO DIVISIONE CONTRIBUENTI
(firmato digitalmente)**