

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

CPB escluso in caso di trasformazione

di Alessandro Bonuzzi

Convegno di aggiornamento

Accertamento e statuto del contribuente: novità e criticità della riforma

Scopri di più

Tra pochi giorni sarà necessario decidere se **aderire** o meno alla proposta concordataria formulata dall'Agenzia delle entrate, sebbene molti aspetti siano stati chiariti solo in *extremis* e molti altri si prestino tutt'ora a **dubbi interpretativi**, che saranno **difficilmente risolti entro il prossimo 31.10.2024**.

Una delle questioni di portata più rilevante - che può essere fonte di incertezza - riguarda l'accesso al concordato preventivo per le società oggetto di **trasformazione progressiva**, quindi, tipicamente da **società di persone a società di capitali**. Cerchiamo di fare ordine sul punto.

In primo luogo, si deve evidenziare che assume rilevanza la **causa di esclusione** in base alla quale non possono accedere alla proposta concordataria coloro che **nel periodo d'imposta 2023** ricadono in una **causa di esclusione dagli Isa**. Ciò in quanto, al di là dei contribuenti forfettari, rientrano nell'ambito applicativo del concordato preventivo biennale **le imprese e i professionisti che applicano gli indici sintetici di affidabilità**.

Pertanto, ad esempio, la società che ha **iniziato l'attività** nel periodo d'imposta 2023 **non può accedere al concordato preventivo per il biennio 2024-2025**. Ma lo stesso vale per la **Snc che nel corso del periodo d'imposta 2023 si è trasformata in Srl**. La **Srl trasformata non può accedere al CPB** per il biennio 2024 - 2025, siccome per il periodo d'imposta 2023 è interessata da una **causa di esclusione dagli Isa**.

Si ricorda, infatti, che, ai fini Isa, le cause di esclusione sussistono anche in caso di **mera prosecuzione** di attività svolta da un altro soggetto. Pertanto, in caso di:

- **acquisto o affitto d'azienda** per l'acquirente o l'affittuario;
- **conferimento d'azienda** per la società conferitaria;
- **donazione o successione d'azienda** per il donatario o l'erede;
- **fusione o scissione** per la società avente causa;
- **trasformazione** di società per la società trasformata;

si verifica l'**esclusione** dagli Isa.

Quanto detto fin qui è pacifico. I dubbi nascono, invece, quando l'attenzione si sposta sulle società interessate da un'operazione di **trasformazione nel periodo d'imposta 2024**.

Dubbi che, però, possono essere (forse) risolti se si cala la fattispecie sul piano **pratico**.

Si pensi, ad esempio, alla Snc che si trasforma in Srl con effetto dall'1.7.2024. L'operazione crea **2 periodi d'imposta**:

- il periodo d'imposta **ante trasformazione dall'1.1.2024 al 30.6.2024**, con riferimento al quale trovano applicazione le **regole fiscali proprie delle società di persone**;
- il periodo d'imposta **post trasformazione dall'1.7.2024 al 31.12.2024**, con riferimento al quale trovano applicazione le **regole fiscali proprie delle società di capitali**.

Sebbene disposizioni che impediscano l'ingresso della società al concordato preventivo biennale non ve ne siano, il concetto espresso dall'Agenzia delle entrate nella [circolare n. 18/E/2024](#), secondo cui il concordato cessa di avere efficacia laddove ***“la proposta è stata riferita ad una realtà economica diversa da quella risultante in esito alle operazioni straordinarie”***, **crea non poca confusione**. È pur vero che la trasformazione, per certi versi, non modifica la soggettività della società e, infatti, **non ne varia la partita Iva**, tuttavia, determina il passaggio dal **regime fiscale dell'Irpef al regime fiscale dell'Ires**.

La trasformazione progressiva dovrebbe rendere, nella sostanza, la proposta concordataria **inapplicabile**, siccome **spezza** sotto il profilo fiscale il periodo d'imposta 2024 in **2 distinti e autonomi periodi d'imposta**. Il **biennio concordatario** successivo al periodo d'imposta 2023 dovrebbe, dunque, riguardare:

- il periodo d'imposta **ante trasformazione 1.2024 al 30.6.2024**;
- il periodo d'imposta **post trasformazione 7.2024 al 31.12.2024**;

con la conseguenza che il reddito concordato proposto per ciascuna annualità, essendo calcolato su un periodo di **12 mesi**, non può che risultare **sproporzionato**, rispetto al reddito effettivo che la società realizza in ciascun semestre del 2024. Se così fosse, l'inapplicabilità del CPB sarebbe, quindi, la **diretta e naturale conseguenza** della **non convenienza** della proposta. Sarebbe più che mai opportuno un **chiarimento ufficiale sulla questione**.