

CIRCOLARE N. 1/2004

Il Concordato Preventivo

Premessa

Come è noto la Legge n. 350/2003, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 229 del 27 dicembre 2003, concernente “Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato”, (Legge Finanziaria 2004) ha introdotto alcune disposizioni in campo tributario aventi notevole ed immediata rilevanza.

Con la presente circolare si intende fornire un primo quadro delle nuove norme in riferimento alla disciplina del concordato preventivo.

Impianto normativo generale

- Legge 289/2002 articolo 6;
- Legge 326/03 articolo 33, comma 10, di conversione D.L. 269/2003;
- Legge 350/2003 articolo 2, comma 10.

Concordato Preventivo

Con le ultime modifiche apportate all'articolo 2, comma 10 della Finanziaria 2004 si definisce l'assetto del concordato preventivo. La versione vigente si differenzia nettamente dal modello varato l'anno scorso dalla Legge 289/2002 art. 6 (Finanziaria 2003), e fondata sulla definizione anticipata degli imponibili.

L'attuale versione si basa, invece, su un particolare scambio di convenienza tra il Fisco e il contribuente.

Da un lato il contribuente si impegna a raggiungere determinati traguardi in termini di reddito e di ricavo o compenso, incrementando di una certa percentuale gli introiti conseguiti nel 2001.

Dall'altro, l'ordinamento assicura al contribuente tre tipologie di benefici:

- 1) aliquota agevolata Irpef, o Ires;
- 2) limitazione nei poteri di accertamento dell'Amministrazione Finanziaria;
- 3) eliminazione temporanea dell'obbligo di emettere scontrini e ricevute fiscali.

Modalità di adesione.

L'adesione al concordato preventivo si esprime mediante comunicazione telematica resa tra il 1° gennaio e il 16 marzo 2004.

La presentazione è tuttavia subordinata al varo di apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Soggetti ammessi.

Sono ammessi al concordato preventivo i contribuenti titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo, indipendentemente dalla loro forma giuridica, con ricavi dichiarati per l'anno 2001 di importo non superiore a € 5.164.569,00.

Sono esclusi dal concordato preventivo le seguenti categorie di contribuenti:

- i soggetti che hanno iniziato l'attività dopo il 31 dicembre 2000;
- i soggetti che per l'anno 2001 o per il 2003, sono in regime forfetario, a norma dell'articolo 3, commi da 171 a 183 della legge 23 dicembre 1996, n.662;
- i soggetti che per il 2001 o per il 2003 sono in regime "forfettino" o "forfettone", a norma degli articoli 13 o 14 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Potranno esercitare l'opzione per il concordato anche i contribuenti che nel 2001 hanno esercitato un'attività per la quale non erano stati elaborati studi di settore o parametri, o che erano naturalmente esclusi da studi e parametri.

Ai fini del concordato preventivo, per questi contribuenti, i ricavi o compensi indicati nel modello Unico 2002 per i redditi del 2001 sono considerati per presunzione assoluta dichiarati in misura adeguata.

Condizioni.

Il concordato riguarda le annualità 2003 e 2004, che dovranno essere oggetto di accordo preventivo in modo congiunto.

I vincoli che impegnano il contribuente attengono a due aspetti

- 1) L'ammontare dei ricavi o compensi

Per quanto riguarda i ricavi o compensi, l'impegno del contribuente comporta l'obbligo di dichiarare, per il 2003, un ammontare maggiorato dell'8% rispetto ai valori conseguiti nel 2001.

La soglia da raggiungere per il 2004 si ottiene con una maggiorazione ulteriore del 5%.

Ne deriva che per conoscere la soglia minima da raggiungere per il 2004 occorre maggiorare del 13,4% i ricavi o compensi riferiti al 2001.

Come base di partenza, si prende, relativamente al periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2001, il maggiore valore tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli risultanti dall'applicazione degli studi di settore o dei parametri.

La base di partenza dei ricavi o compensi 2001 deve tenere conto degli eventuali accertamenti divenuti definitivi, anche se regolarizzati con l'adesione del contribuente, nonché delle integrazioni effettuate a norma degli articoli 7 (concordato), 8 (integrativa semplice), 9 (condono tombale), 15 (chiusura liti potenziali) e 16 (chiusura liti pendenti) della legge 289/2002, Finanziaria 2003.

Se i ricavi o compensi dichiarati nel 2001 sono inferiori a quelli risultanti dall'applicazione degli studi di settore o dei parametri, l'adesione al concordato preventivo è subordinata al relativo adeguamento, pagando le relative imposte, con esclusione di sanzioni e interessi, prima della data di presentazione della comunicazione di adesione.

2) L'entità del reddito d'impresa o di lavoro autonomo

Sotto quest'ultimo profilo l'impegno del contribuente concordatario comporta l'obbligo di dichiarare per il 2003 un reddito maggiorato del 7% rispetto al 2001, fermo restando l'obbligo di dichiarare almeno € 1.000,00.

Per il 2004 la maggiorazione in termini reddituali è di un ulteriore 3,5% da applicarsi sul reddito minimo concordato per il 2003.

In pratica, per conoscere il minimo da raggiungere per il 2004 si deve applicare sulla base di reddito 2001 una maggiorazione del 10,745%.

Questa percentuale si ottiene aggiungendo alla prima maggiorazione del 7% l'incremento ulteriore del 3,5%, più il 3,5% dei 7 punti percentuali.

Concordato e Condono.

I contribuenti con i ricavi o compensi dichiarati per l'anno 2001 non congrui, cioè con entrate inferiori a quelle risultanti dai parametri o dagli studi di settore, possono anche evitare di pagare le imposte dovute per l'adeguamento, valendosi della riapertura del condono fiscale, eseguendo il versamento della prima o unica rata entro il 16 marzo 2004.

Il fatto curioso è che, invece di regolarizzare il 2001, il lasciapassare per esercitare l'opzione per il concordato si ottiene, chiedendo la sanatoria per l'anno 2002.

Ai fini del concordato preventivo, è infatti stabilito che i titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni che hanno dichiarato, per il periodo d'imposta in corso al 1 gennaio 2001, ricavi o compensi inferiori a quelli risultanti dall'applicazione degli studi di settore o dei

parametri, non sono tenuti a pagare le relative imposte dovute per l'adeguamento, a condizione che provvedano alla definizione del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2002, valendosi delle sanatorie disciplinate dalla legge 289/200, Finanziaria 2003 (comma 52, articolo 2, legge Finanziaria 2004).

L'intreccio di queste disposizioni pone alcuni problemi interpretativi.

Anzitutto non è chiaro quale è il rapporto che esiste tra obbligo preliminare di adeguamento, previsto dal comma 5, e accertamento definitivo ovvero richiesta di sanatoria effettuata, sempre per il 2001, in base alla legge 289/02.

Secondo la bozza di modello di adesione diramata dall'Agenzia delle Entrate i due obblighi sono alternativi, nel senso che non ci sarebbe necessità di adeguamento in presenza di una richiesta di sanatoria.

Ne discende che il contribuente incongruo nel 2001, che, per esempio, ha effettuato il tombale per questa annualità, non sarebbe tenuto all'adeguamento preliminare (e, quindi, non sarebbe obbligato a estendere al 2002 il condono tombale). Così come, sempre stando alla bozza provvisoria di modello, tale adeguamento preventivo non sarebbe necessario, per cui non andrebbe neppure verificato il sussistere della congruità, quando per il 2001 vi sia stato, per entrambi i settori impositivi – Iva e imposte dirette – un accertamento definitivo, anche per adesione, o una delle sanatorie richieste in base agli articoli 15 (liti potenziali), 16 (liti pendenti) e 7 (concordato per anni pregressi).

Il modello riconosce, infine, la rilevanza dell'integrativa semplice (articolo 8), senza tuttavia conteggiare gli effetti della franchigia anti – accertamento.

La scelta interpretativa di fondo fatta in sede di bozza si rifà a una modifica del comma 6 dell'art. 33 del D.L. 269/2003, recata dalla Finanziaria 2004, secondo cui delle richieste di sanatoria o degli accertamenti definitivi si tiene conto ai fini di quanto previsto non solo dal comma 4, ma anche dal comma 5 (che riguarda, appunto, l'obbligo di adeguamento preliminare).

Non è escluso, tuttavia, che su questo punto l'Agenzia delle Entrate elabori in sede di circolare una lettura diversa, soprattutto se si vorrà in qualche modo obbligare all'utilizzo della sanatoria per il 2002 chi si appresta all'adesione concordataria per il 2003/2004.

Determinazione Base Imponibile.

Un secondo problema è quello della rilevanza degli ammontari desumibili dalle sanatorie o da accertamento definitivo ai fini del calcolo dei minimi per ciascun anno del biennio concordato.

Su questo punto non dovrebbero esserci dubbi, la base 2001 va sempre incrementata delle grandezze derivanti da tali atti o da tali richieste.

Si pongono, però, problemi applicativi.

Nel caso, per esempio, di accertamento non definitivo o di verbale di constatazione definibile in base all'articolo 15 della legge 289/02 va verificata la convenienza ad avvalersi di tale forma di sanatoria (per chi si appresta alla definizione entro il 16 marzo 2004).

Il verbale, infatti, come anche l'accertamento non ancora definitivo, di per sé è senza effetti pregiudizievoli sui calcoli del concordato e si considera inesistente a tal fine.

Se, però, il contribuente si sarà avvalso dell'articolo 15 della Legge 289/2002 nasce, a sfavore del contribuente, l'obbligo di conteggiare nella base 2001, probabilmente per intero, il maggior reddito e i maggiori ricavi o compensi accertabili in base all'atto istruttorio originario.

Con l'effetto, quindi, di innalzare considerevolmente la soglia minima concordata in termini di reddito e di ricavo e, probabilmente, di ridurre corrispondentemente l'entità della quota di reddito agevolabile.

Questo, se sarà confermata l'interpretazione, secondo cui la quota di extra reddito agevolabile si computa al netto degli ammontari derivanti dalle varie forme di sanatoria.

La soglia da dichiarare, ai fini del reddito minimo, potrà essere determinata anche a seguito di adeguamento postumo in dichiarazione, sia per il 2003 sia per il 2004, presumibilmente senza sanzioni, né interessi.

Relativamente al 2003 l'adeguamento per raggiungere la soglia minima dei ricavi o compensi potrà avvenire in dichiarazione alle stesse condizioni previste per l'adeguamento al reddito minimo.

Mentre per l'annualità successiva – 2004 – l'adeguamento comporta l'applicazione di una sanzione, tesa ad incentivare l'adeguamento in corso di anno, pari al 5% dell'imposta correlata alla differenza tra i ricavi o compensi concordati e quelli risultanti dalle scritture contabili. Sempre per il 2004, inoltre, gli effetti dell'intesa preventiva vengono meno se i ricavi o compensi annotati sono inferiori alla soglia minima concordata, per un importo superiore al 10% degli importi annotati nelle scritture.

Aliquota Agevolata.

La quota di reddito d'impresa o di lavoro autonomo in eccesso, rispetto ai valori riferiti al 2001, è soggetta a tassazione separata con aliquota agevolata.

L'agevolazione è più rilevante per le persone fisiche, dato che in luogo delle aliquote progressive si applica la percentuale fissa del 23 o del 33% a seconda che nel corso del 2001 il reddito d'impresa o di lavoro autonomo sia stato rispettivamente al di sotto o al di sopra di € 100.000,00.

Per i soggetti Ires il vantaggio di aliquota non esiste dato che per essi la tassazione separata va effettuata in base all'aliquota unica del 33%.

Preclusione agli accertamenti.

Per quanto riguarda i controlli, sono inibiti gli accertamenti di natura presuntiva in riferimento all'applicazione dei parametri o degli Studi di Settori e spetta una franchigia del 50% del reddito dichiarato.

Infatti, l'accertamento è in ogni caso precluso se il maggior reddito accertabile in uno dei periodi d'imposta concordati è inferiore o pari al 50% di quello dichiarato (articolo 33, comma 8 bis, decreto legge 269/2003).

I due benefici coesistono, nel senso che la preclusione agli accertamenti presuntivi vale senza limiti di importo accertabile, mentre la franchigia vale fino al limite del 50% nei confronti di qualsiasi tipo di accertamento, anche analitico.

Questa franchigia scompare, nel senso che non si ha diritto ad alcuno sconto, nel momento in cui il reddito accertabile è di importo superiore al 50% del reddito dichiarato.

Scontrini Fiscali.

Dalla data di adesione al concordato scatta l'esonero dall'obbligo di emettere lo scontrino o la ricevuta fiscale.

Resta salvo e impregiudicato l'obbligo di emettere lo scontrino fiscale se vi è richiesta del cliente.

Questo significa che sono confermati, tra l'altro, gli obblighi relativi alla installazione e alla manutenzione dei misuratori fiscali.

Cade inoltre, con effetto dal 2 ottobre 2003, la sanzione a carico del cliente per mancata esibizione dello scontrino o della ricevuta fiscale, ovvero, per esibizione di tale certificazione con importi inferiori al reale.

Resta comunque ferma la determinazione dell'IVA periodicamente dovuta, da calcolare tenendo conto dell'imposta relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate.

Mancato rispetto dei limiti.

La conseguenza più rilevante del mancato rispetto di una delle due condizioni sul fronte dei ricavi e dei redditi è data dalla emissione di un accertamento parziale ai fini sia dell'Iva che delle imposte dirette.

Considerati i pochi benefici che derivano ai contribuenti in tema di controlli fiscali, il concordato preventivo può rilevarsi vantaggioso per chi nel biennio 2003 – 2004 avrà corrispettivi lordi e redditi di importo largamente superiore a quelli dichiarati per il periodo d'imposta 2001.

Inoltre il doppio minimo di ricavi o compensi e di reddito può anche comportare un esagerato innalzamento del reddito. Questo può verificarsi quando si deve eseguire un adeguamento alle entrate contabilizzate, che sono inferiori ai limiti previsti per il concordato.

Per comprendere meglio questo principio si può fare l'esempio di una persona fisica, titolare di reddito d'impresa, che ha dichiarato 900 mila euro di ricavi per il 2001, di ammontare superiore a quelli presunti dai parametri o dagli studi di settore e un reddito d'impresa di 50 mila euro.

PERSONA FISICA					
ANNO 2001		ANNO 2003		ANNO 2004	
Ricavi Dichiarati	Reddito Dichiarato	Ricavi Concordati (8% su 2001)	Reddito Concordato (7% su 2001)	Ricavi Concordati (5% su 2003)	Reddito Concordato (3,5% su 2003)
900.000,00	50.000,00	972.000,00	53.500,00	1.020.600,00	55.372,50
		Ricavi Registrati	Reddito Contabile		
		800.000,00	60.000,00		
		Ricavi Adeguati	Reddito Adeguato		
		800.000,00 + 172.000,00 = 972.000,00	60.000,00 + 172.000,00 = 232.000,00		

Gli importi dichiarati per il 2001 costituiscono la base di riferimento per il concordato. Di conseguenza, il minimo di ricavi richiesto per il 2003 è di 972 mila euro, pari cioè ai ricavi di riferimento del 2001, più l'incremento dell'8%, mentre il minimo di reddito d'impresa per il 2003 è uguale a 53.500 euro, pari cioè al reddito di riferimento del 2001, più l'incremento del 7%.

Dai dati contabili del 2003 del contribuente risulta che i ricavi registrati ammontano a 800 mila euro, mentre il reddito contabile è di 60 mila euro. In questo caso, i ricavi del 2003 sono inferiori a quelli minimi richiesti dal concordato.

Il contribuente che esercita l'opzione per il concordato, per rispettare il minimo di ricavi per il 2003, dovrà aumentare i ricavi contabilizzati di 172 mila euro.

L'effetto paradossale è che questo aumento si riflette anche sul reddito da dichiarare per il 2003, nonostante quest'ultimo fosse già superiore a quello minimo richiesto per il concordato. In pratica, questo contribuente, per l'anno 2003, dovrà dichiarare come reddito d'impresa l'importo di 232 mila euro, pari cioè alla somma del reddito contabile di 60 mila euro, più i 172 mila euro risultanti dall'adeguamento dei ricavi.

Per il reddito da concordare per il 2004 resta fermo il minimo di reddito concordato riferito al 2003.

Per determinare le entrate e il reddito minimo del 2004 si parte sempre dalla base unica del 2001. I ricavi e il reddito minimo concordati per il 2003, e non quelli effettivamente dichiarati, se di ammontare superiore, costituiscono la base di riferimento per i ricavi e il reddito minimo da dichiarare per il 2004.

Nel caso sopra esemplificato, il contribuente che ha dichiarato per l'anno 2003, anche se per effetto dell'adeguamento nelle dichiarazioni Iva e dei redditi, ricavi per 972 mila euro e reddito d'impresa per 232 mila euro, dovrà dichiarare per il 2004 un ammontare minimo di ricavi è 1.020.600 euro e un ammontare minimo di reddito per 55.372,50 euro.

Dall'esempio riportato, il contribuente obbligato ad eseguire un adeguamento ai ricavi contabilizzati del 2003, che sono inferiori a i minimi richiesti dal concordato preventivo, si ricava che se la forbice tra i ricavi e i compensi dichiarati rispetto alla base di riferimento è notevole, esercitare l'opzione può rivelarsi estremamente pericoloso: i costi potrebbero rivelarsi insostenibili.

Non è chiaro se il mancato raggiungimento dei limiti per uno solo dei due anni travolge anche l'altra annualità per la quale il contribuente abbia regolarmente osservato l'impegno preventivo assunto.

Si può da un lato ritenere che la decadenza comprenda entrambe le annualità. Seguendo questa interpretazione, la violazione del patto sul 2004 da parte del contribuente comporta, comunque, la decadenza dei benefici anche per il 2003, nonostante che per tale anno ci sia stato il regolare mantenimento degli impegni.

Questo significa che la decadenza avrebbe effetto retroattivo, per cui il contribuente, pur non potendo ricevere per il 2003 un accertamento parziale¹, resta esposto per tale anno ai normali accertamenti, compresi quelli induttivi.

Secondo un'altra interpretazione, la decadenza dai benefici opererebbe disgiuntamente per ogni annualità, in modo tale da poter salvare i benefici, ad esempio, per il 2003, se l'inosservanza delle soglie di ricavo o reddito da parte del contribuente riguardi solo il 2004.

Per quanto riguarda la soglia minima di reddito, invece, il mancato rispetto dell'impegno assunto con l'adesione ha come conseguenza solo la perdita dei benefici e non c'è alcuna possibilità che l'ufficio recuperi le imposte corrispondenti al minimo concordato.

A differenza di quanto previsto in caso di inosservanza relativa ai ricavi, inoltre, il mancato raggiungimento del reddito minimo – che è sempre suscettibile di adeguamento in dichiarazione – non crea particolari problemi a coloro che hanno sospeso l'emissione di scontrini o ricevute fiscali. Viene fatta salva, infatti, la mancata emissione avvenuta fino al termine di presentazione della dichiarazione. Ciò significa che i benefici della sospensione vanno ben oltre il 2004, potendo giungere al 31 ottobre 2005.

Società di persone.

L'applicazione del concordato preventivo presenta grosse perplessità per le società di persone.

Il problema è quello della tassazione agevolata. La norma dispone che viene tassato separatamente con l'aliquota del 23 o del 33% l'incremento reddituale del 2003 e del 2004 rispetto al reddito relativo al 2001.

Nell'ambito delle società di persone e assimilate non vi è dubbio che la tassazione agevolata, visto che non viene prevista una imposta sostitutiva, non può che riguardare il socio in conseguenza del principio di trasparenza.

Il punto consiste nel verificare se, per la tassazione agevolata, è il socio che deve verificare l'incremento reddituale rispetto al proprio reddito del 2001 o è la società che verifica l'incremento reddituale 2003/2004 rispetto al 2001 e imputa pro quota ai soci l'imponibile agevolato.

La differenza non è di poco conto, anche perché vi sono notevoli difficoltà sul piano applicativo. Peraltro, la soluzione del problema non può essere individuata nel fatto che la norma parla di incremento reddituale in relazione al reddito d'impresa (che potrebbe portare a

¹ In quanto si presuppongono rispettati i limiti di ricavi e reddito.

una determinata soluzione della questione), poiché i redditi imputati ai propri soci dalla società personale (i redditi di partecipazione) mantengono la loro natura di redditi d'impresa.

La soluzione più corretta sul piano applicativo dovrebbe essere quella di determinare l'incremento reddituale in capo alla società, per poi attribuire pro quota in capo ai soci esistenti al 31 dicembre di ogni anno del periodi agevolati.

Questa soluzione si presenta molto più agevole, e forse più corretta, di quella che considera l'incremento reddituale direttamente in relazione a ogni singolo socio.

Il socio, infatti, che aveva tale qualifica nel 2001 potrebbe aver venduto la propria quota e non risultare più socio nel 2003 (o nel 2004), con la conseguenza che non avrebbe alcun incremento reddituale da porre a confronto.

Oppure il socio che nel 2001 aveva una determinata percentuale di partecipazione oggi potrebbe averne un'altra.

Va notato che le bozze di istruzioni delle comunicazioni di adesione richiedono di indicare i dati dei soci al 31 dicembre 2001.

Peraltro, le stesse istruzioni evidenziano che la società personale deve attestare di avere acquisito l'assenso di tutti i soci e che questi ultimi hanno provveduto, in presenza di società non congrua, all'adeguamento per il 2001 versando le relative imposte (è chiaro però che i soci non versano l'Iva, la quale non potrà che essere versata dalla società).

Le indicazioni richieste potrebbero far pensare, quindi, che la scelta dell'Agenzia sia quella di assoggettare a tassazione di favore l'incremento reddituale verificando direttamente la posizione del singolo socio. Tuttavia, va anche rilevato che i dati dei soci potrebbero essere richiesti semplicemente per l'adeguamento del 2001. È da auspicare, infatti, che venga scelta la strada di determinare l'incremento reddituale in capo alla società per poi attribuire pro quota l'imponibile agevolato ai soci esistenti al 31 dicembre di ogni anno agevolato, anche per i problemi che si verrebbero a verificare con l'introduzione della riforma fiscale. Infatti, le Srl partecipate esclusivamente da persone fisiche potrebbero utilizzare il concordato preventivo e optare per il nuovo istituto della trasparenza per il 2004.

Risulta difficile pensare che il confronto per determinare l'incremento reddituale debba essere fatto tra il reddito del socio 2001, che allora non aveva certo la qualifica di reddito d'impresa, e il reddito (d'impresa) del socio stesso del 2004.

Tassazione agevolata.

Un altro aspetto alquanto problematico del concordato preventivo è quello della tassazione agevolata.

Uno dei primi problemi che si pone è come, per i soggetti Irpef, la parte di reddito assoggettabile all'aliquota agevolata del 23 o del 33% concorra alla formazione del reddito complessivo ai fini delle aliquote per scaglioni. La norma non contiene alcuna esplicita indicazione, a differenza di quanto previsto da altre discipline agevolative, come, per esempio, la Dit².

Di conseguenza si deve ritenere che, come la Visco, dove la norma non disponeva nulla al riguardo, l'eccedenza di reddito agevolabile non vada fatta concorrere, ai fini dell'individuazione delle aliquote dell'imposta, alla formazione del reddito complessivo Irpef.

Un altro problema che si pone, sempre ai fini della tassazione agevolata, è quello del reddito relativo al periodo d'imposta 2001 da porre a confronto con il reddito del biennio 2003/2004. Va notato che ai fini dell'applicazione delle percentuali di maggiorazione dei ricavi e del reddito minimo richieste per il 2003/2004 il reddito 2001 deve essere assunto tenendo conto sia dell'eventuale adeguamento per i soggetti non congrui³ che di eventuali atti di accertamento divenuti definitivi, nonché delle integrazioni e definizioni dei condoni della legge 289/2002.

Si deve tener conto, inoltre, delle dichiarazioni integrative a favore previste all'articolo 2 del Dpr 322/1998.

La norma – comma 6 dell'articolo 33 – è chiara: ai fini della determinazione del reddito oltre che dei ricavi di base del 2001 occorre tenere conto di tutti questi fattori.

Va però rilevato che la disposizione per la determinazione agevolata dell'imposta, cioè comma 7 dell'articolo 33, non contiene, diversamente dal comma 6, alcun riferimento alla rilevanza, per esempio, di atti di accertamento definitivi, condoni e adeguamento 2001, il che potrebbe anche voler dire che il reddito da porre a confronto con quello del biennio agevolato 2003/2004 sia semplicemente il reddito dichiarato originariamente per il 2001.

Questo sarebbe sicuramente più vantaggioso per il contribuente che verrebbe assoggettato a imposizione di favore un valore più alto, senza tenere conto, per esempio, dell'eventuale adeguamento per il 2001.

² Dove si stabiliva che il reddito concorreva al reddito complessivo per un importo comunque non eccedente il limite superiore al primo scaglione.

³ Lo si desume indirettamente dal comma 52 dell'articolo 2 della Finanziaria 2004.

La norma, ai fini della tassazione agevolata, fa riferimento al reddito relativo al 2001: questo potrebbe voler dire che ai fini di quest'ultimo valore si debba tenere conto delle stesse situazioni che influenzano l'applicazione delle maggiorazioni dell'articolo 33, comma 4.

Occorrerebbe, quindi, che l'Agenzia si pronunciasse al più presto.

Si deve anche chiarire se il reddito d'impresa relativo si al 2001 che al biennio 2003/2004 deve essere assunto al netto ovvero al lordo di eventuali perdite pregresse.

Questo sia al fine della verifica dell'incremento reddituale, che per stabilire l'ammontare da assoggettare a tassazione agevolata. In proposito, si ritiene che i redditi da porre a confronto siano da assumere necessariamente al lordo delle perdite pregresse.

Un'altra questione è quella dell'incidenza di eventuali perdite pregresse utilizzabili a riduzione dei redditi d'impresa dei periodi oggetto di concordato, compreso l'imponibile assoggettato a tassazione agevolata.

A tal fine, è da ritenere che le perdite possano essere fruite anche in diminuzione del reddito agevolato e (in analogia ad altri provvedimenti di favore, vedi Dit e Visco) che il contribuente possa prima utilizzare le perdite per abbattere il reddito sottoposto ad aliquota ordinaria e successivamente utilizzare la parte residua della stessa a riduzione della quota di reddito agevolata.

Si resta a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Napoli, 16 gennaio 2004

Dr. Alessandro Golia