

Risposta n. 236/2025

OGGETTO: Cessazione del concordato preventivo biennale – variazione dell'attività svolta (art. 21, comma 1, lett a), del D.lgs n. 13 del 2024).

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

QUESITO

Alfa S.r.l. semplificata, di seguito anche istante, rappresenta la fattispecie qui sintetizzata, relativa all'ambito di applicazione delle disposizioni concernenti il Concordato Preventivo Biennale e, nello specifico, con riferimento all'articolo 21, comma 1, lett. a), del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, a mente del quale «[i]/ concordato cessa di avere efficacia se il contribuente modifica l'attività svolta nel corso del biennio concordatario, rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso».

L'istante riferisce di essere agente plurimandatario di commercio nel settore del noleggio di autoveicoli, e più precisamente, di fungere da intermediario nella stipula di

contratti di noleggio a lungo e breve termine, percependo per questo, commissioni senza fornire direttamente i servizi di noleggio, ed emettendo regolare fattura per l'attività di intermediazione svolta.

Considerato che l'attività esercitata non era specificamente prevista all'interno della Tabella di classificazione delle attività economiche ATECO sia del 2004 che del 2007, l'istante ha scelto di utilizzare il codice ATECO 45.11.02, che classifica un'attività il più prossima possibile a quella effettivamente espletata, ma non espressamente indicata in Tabella.

Associato a detto codice ATECO vi è il modello ISA CM09U, all'interno del quale è presente il Quadro C - *"descrizione degli elementi specifici dell'attività"* - nel cui rigo C12 vanno indicate le *«provvigioni per servizi di finanziamento e/o leasing e/o noleggio a lungo termine e/o assicurazione»*. Conseguentemente, nell'ultimo modello ISA presentato dall'istante, in allegato al modello UNICO 2024 per l'anno d'imposta 2023, al rigo C12 è stato indicato il valore 100%.

A far data dal 1° gennaio 2025, tuttavia, è entrata in vigore la nuova Tabella di classificazione delle attività economiche denominata ATECO 2025, all'interno della quale sono stati introdotti nuovi codici per classificare attività in precedenza non individuate in maniera specifica, tra cui proprio quella effettivamente svolta dall'istante.

In particolare, l'istante osserva che, nelle note esplicative della Tabella di classificazione delle attività economiche ATECO 2025 risulta il codice attività 77.51.00, così descritto: *«[q]uesta classe include le attività di servizi di intermediazione per il noleggio e il leasing operativo di automobili e autocaravan, [...] a fronte di un compenso*

o di una commissione senza che l'intermediario fornisca i servizi di noleggio o leasing operativo oggetto di intermediazione [...]». Ad esso è associato un modello ISA EG61U.

Tanto premesso, l'istante riferisce che sta valutando di aderire al Concordato Preventivo Biennale per i periodi d'imposta 2025 e 2026, la cui scelta va esercitata in sede di presentazione del modello UNICO 2025 per l'anno di imposta 2024, in cui, a suo dire, andrà allegato ancora il modello ISA DM09U, mentre, per i periodi d'imposta oggetto dell'eventuale concordato (2025 e 2026), andrà allegato ad Unico il nuovo modello ISA EG61U, associato al nuovo codice attività 77.51.00. Chiede, dunque, se per l'effetto si possa configurare la *«causa di cessazione di cui all'articolo 21, comma 1, lett. a), del D.lgs. n. 13/2024 in considerazione del fatto che, al secondo periodo, viene indicato che la cessazione non si verifica solo se è prevista l'applicazione del medesimo ISA»*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, secondo l'istante, *«[n]el caso di specie non ricorre la causa di cessazione di cui all'articolo 21, comma 1, lett. a) del D.lgs. n. 13/2024 in quanto la Società non ha modificato nel 2025 (eventuale primo anno di adesione al Concordato Preventivo Biennale) l'attività prevalente REALMENTE SVOLTA rispetto a quella esercitata nel periodo di imposta precedente il biennio stesso»*.

Oltretutto, *«la modifica del modello ISA presentato in allegato ai modelli UNICO per gli anni 2024, 2025 e 2026 è dovuta **ESCLUSIVAMENTE** e semplicemente alla creazione **EX NOVO** di uno specifico Codice attività ATECO nella nuova Classificazione delle Attività Economiche ATECO 2025»*. In conseguenza di ciò, *«tale*

variazione non può esser considerata una variazione dell'attività esercitata ai sensi del suddetto articolo 21».

L'istante, pertanto, propone di adottare il seguente comportamento:

*«1. Predisposizione del modello UNICO 2025 per l'anno 2024 indicando il Codice attività 47.92.21 cui corrisponde il modello **ISA DM09U**. Si ritiene, infatti, che per l'anno 2024 non è possibile utilizzare il Codice attività **77.51.00** in quanto tale **NUOVO** e più aderente Codice attività entra in vigore dal 1° gennaio 2025 (come indicato dallo stesso Istituto Nazionale di Statistica) e non può esser utilizzato nelle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2024; **Si tratta della nuova classificazione di una attività che nelle precedenti versioni Istat non era considerata e non di una semplice riclassificazione.***

2. Calcolo della proposta di adesione al Concordato Preventivo Biennale utilizzando il modello ISA DM09U;

3. Predisposizione del modello UNICO 2026 e UNICO 2027 indicando il Codice attività 77.51.00 cui corrisponde il modello ISA EG61U;

4. Considerare che la modifica del modello ISA allegato negli anni del Concordato Preventivo Biennale (anni 2025 e 2026) non integri la causa di cessazione di cui all'articolo 21, comma 1, le era a) del D.lgs. n. 13/2024.».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si osserva che il presente parere viene reso sulla scorta degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto;

non viene, altresì, verificata in questa sede la sussistenza degli altri requisiti richiesti per fruire del concordato preventivo biennale (di seguito anche solo CPB), rispetto ai quali resta, dunque, impregiudicato il potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Ciò premesso, si rammenta che il decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, recante disposizioni in materia di accertamento tributario e di CPB, prevede all'articolo 21 che *«1. Il concordato cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta nel quale si verifica una delle seguenti condizioni:*

a) il contribuente modifica l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso. La cessazione non si verifica se per le nuove attività è prevista l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale di cui all' articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96; [...]».

A tal proposito, con la circolare n. 18/E del 17 settembre 2024, al punto 2.4.1. ("Cessazione o modifica dell'attività"), è stato chiarito che *«per quanto riguarda i contribuenti che applicano gli Isa e che accedono al CPB, l'articolo 21 del citato decreto CPB prevede che gli effetti del CPB cessano nei confronti del contribuente che modifica l'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso sulla base della quale è stata formulata la proposta. La cessazione però non si verifica se per la nuova attività è previsto un codice attività che comporta l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale [...]».*

Analogamente, nell'ambito delle risposte alle domande più frequenti (FAQ) del 28 maggio 2025, al quesito *«[s]i chiede di sapere se, per un contribuente che ha aderito al concordato per i periodi d'imposta 2024 e 2025, il cambio del codice attività nel corso del 2025 rispetto agli anni precedenti, a causa delle modifiche operate in seguito all'aggiornamento della classificazione delle attività economiche ATECO 2025, determini l'ipotesi di cessazione prevista all'art. 21, comma 1, lett. a) del decreto CPB»*, è stata resa la seguente risposta: *«[1]l'ipotesi prospettata nel quesito appare non rilevante ai fini della cessazione dall'applicazione del CPB. Al riguardo, infatti, occorre ricordare che l'art. 21, comma 1, lett. a) del decreto CPB, nel disporre che il concordato cessa di avere efficacia a partire dal periodo d'imposta nel quale si verifica la modifica dell'attività svolta nel corso del biennio concordatario rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio stesso, precisa anche che "la cessazione non si verifica se per le nuove attività è prevista l'applicazione del medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96".*

*Fermo restando che il cambio del codice attività non è di per sé idoneo a configurare la cessazione dal CPB qualora il contribuente continui ad applicare il medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale, si precisa che, con riguardo al caso specifico prospettato, il cambio del codice attività nel corso del 2024 in seguito all'aggiornamento della classificazione delle attività economiche ATECO 2025, ancorché ne derivi l'applicazione di un diverso ISA, **non comporta la cessazione dal CPB, in quanto tale variazione non è conseguente***

a una modifica sostanziale dell'attività esercitata.».[enfasi aggiunta] (cfr. <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/risposteallemandepiufrequentipb>).

Da quanto sopra delineato, ne deriva che:

- se l'attività nel biennio concordatario corrisponde a quella svolta nel periodo d'imposta antecedente allo stesso non si verifica la cessazione dal CPB di cui all'articolo 21, comma 1, lett. a), del D.Lgs. n. 13 del 2024;
- quando l'attività viene modificata nel biennio concordatario non si incorre nella suindicata causa di cessazione dal CPB qualora l'indice sintetico di affidabilità fiscale (di seguito anche solo ISA) applicabile rimane il medesimo;
- al cambio del codice attività nel corso del 2024 in seguito all'aggiornamento della classificazione delle attività economiche ATECO 2025, ancorché ne derivi l'applicazione di un diverso ISA, non consegue la cessazione dal CPB, poiché non si configura un cambio sostanziale nell'attività effettivamente svolta dal contribuente.

A tal riguardo, con la risoluzione n. 24/E dell'8 aprile 2025 è stato chiarito che, *«[a] partire dal 1° aprile 2025, tutti gli operatori interessati dall'aggiornamento dei codici attività sono tenuti a utilizzare i nuovi codici negli atti e nelle dichiarazioni da presentare all'Agenzia delle entrate.*

L'adozione della nuova classificazione ATECO 2025 non comporta l'obbligo di presentare la dichiarazione di variazione dei dati ai sensi degli articoli 35 e 35-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e dell'articolo 7, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605.

Tuttavia, il contribuente, in occasione della presentazione della prima dichiarazione di variazione dei dati effettuata ai sensi delle richiamate disposizioni

generali, oppure se previsto da specifiche disposizioni normative o regolamentari, comunica i codici delle attività esercitate coerentemente con la nuova classificazione ATECO 2025 [...]».

Quanto poi all'efficacia dei nuovi codici ATECO 2025, nella nota n. 3, in calce alla citata risoluzione, si legge: *«[p]er le dichiarazioni IVA 2025 presentate dal 1° aprile 2025, i contribuenti possono indicare i codici ATECO 2007 (aggiornamento 2022), oppure i "nuovi" codici ATECO 2025, avendo cura di riportare il codice 1 nella casella "Situazioni particolari" presente nel frontespizio del modello (cfr. FAQ del 5 marzo 2025 - <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/risposte-alle-domande-frequenti-iva-2025>).».*

Tanto premesso, con riferimento alla fattispecie prospettata, nel presupposto - non verificabile in questa sede - che non sia modificata l'attività svolta nei periodi d'imposta precedenti, l'istante dovrà utilizzare, già a decorrere dal 1° aprile del 2025 (data di entrata in vigore della nuova classificazione ATECO), il nuovo codice attività 77.51.00 (*"Attività dei servizi di intermediazione per il noleggio e il leasing operativo di automobili, autocaravan e rimorchi"*) - rientrante nella classe 77.51 che, come si evince dalle stesse Note esplicative della classificazione delle attività economiche ATECO 2025, *«include le attività di servizi di intermediazione per il noleggio [...] a fronte di un compenso o di una commissione, senza che l'intermediario fornisca i servizi di noleggio o leasing operativo oggetto di intermediazione [...]»* (associato all'ISA EG61U) - e non anche il codice 47.92.21 (*"Attività dei servizi di intermediazione per il commercio al dettaglio specializzato di autoveicoli e motocicli di seconda mano"*) (associato all'ISA

DM09U), in cui, stante la tavola di raccordo bidirezionale, è confluito il codice 45.11.02 (associato all'ISA CM09U), utilizzato dall'istante nei periodi d'imposta precedenti.

E ciò in aderenza a quanto precisato con la citata risoluzione n. 24/E dell'8 aprile 2025 riguardo l'obbligo, per i contribuenti, di utilizzare i nuovi codici ATECO, e di conseguenza il corrispondente ISA, nelle dichiarazioni da presentare all' Agenzia delle entrate successivamente al 1° aprile 2025.

Non può, dunque, essere condivisa la soluzione, prospettata dall'istante, di utilizzare ancora per il periodo d'imposta 2024 il modello ISA DM09U, poiché, a differenza della dichiarazione annuale IVA 2025 ove è ancora consentito l'utilizzo del "vecchio" codice ATECO, nella dichiarazione annuale delle imposte sui redditi (Modello Unico 2025) deve essere utilizzato il "nuovo" codice ATECO 77.51.00 - cui è associato l'ISA EG61U.

Per l'effetto resta assorbito il dubbio interpretativo posto dall'istante in merito alla possibile causa di cessazione del CPB per il 2025 e 2026 poiché, con riferimento ai periodi d'imposta 2024-2025-2026 - salvo una modifica dell'attività effettivamente svolta - sarà garantita la continuità tra codice ATECO utilizzato (77.51.00) e modello ISA applicato (EG61U).

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