



Spett.le

Carrara, 08/10/2024

DF/

DECRETO OMNIBUS

Con la definitiva approvazione della legge di conversione del cd. Decreto omnibus (D.L. 113/2024) sono state introdotte due importanti **novità collegate al concordato preventivo biennale**, con la chiara finalità di incentivarne l'adesione.

RAVVEDIMENTO SPECIALE

Viene introdotto un ravvedimento speciale **per i periodi che vanno dal 2018 al 2022**, un nuovo istituto che - a dispetto del nome - si avvicina molto di più ad una forma di sanatoria fiscale.

L'accesso alla procedura è consentito ai soggetti che:

- producono reddito d'impresa o di lavoro autonomo;
- hanno applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA)
- **aderiscono al concordato preventivo biennale** entro il 31 ottobre 2024 (termine di cui è stata peraltro chiesta una proroga).

Sono esclusi, quindi, coloro che non hanno applicato ex lege gli ISA, tra i quali in primis i contribuenti che hanno aderito al regime forfetario.

Il ravvedimento speciale si ottiene mediante il **versamento di un'imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi e delle relative addizionali nonché dell'IRAP; **la base imponibile** corrisponde a una percentuale del reddito d'impresa (o di lavoro autonomo) e del valore della produzione dichiarato in ciascuna annualità; tale percentuale è poi stabilita in funzione del punteggio ISA, secondo le misure riportate nella seguente tabella:

Punteggio ISA	Percentuale reddito
10	5%
≥ 8 <10	10%
≥ 6 <8	20%
≥ 4 <6	30%
≥ 3 <4	40%

<3	50%
----	-----

Anche l'**aliquota dell'imposta sostitutiva** ai fini delle imposte sui redditi e irap è determinata in funzione del punteggio ISA, così come segue:

Annualità	Livello di affidabilità	Imposte redditi	IRAP
2018 – 2019 - 2022	≥ 8	10%	3,9%
2018 – 2019 - 2022	≥ 6 <8	12%	3,9%
2018 – 2019 - 2022	<6	15%	3,9%
2020 - 2021	≥ 8	7%	2,73%
2020 - 2021	≥ 6 <8	8,4%	2,73%
2020 - 2021	<6	10,5%	2,73%

Per i periodi d'imposta 2020 e 2021, in considerazione della pandemia da Covid-19, le imposte sostitutive di cui sopra sono diminuite del 30%.

In ogni caso, il valore complessivo dell'imposta sostitutiva da versare per ciascuna annualità oggetto dell'opzione non può essere inferiore a 1.000 euro.

Il ravvedimento speciale, per ciascuna annualità, **si perfeziona con il pagamento dell'imposta sostitutiva:**

- in unica soluzione entro il 31 marzo 2025;
- **di tutte le rate** in caso di pagamento rateale (massimo 24 rate mensili, di cui la prima entro il 31 marzo 2025).

La rateazione decade e il ravvedimento non si perfeziona, pertanto, in caso di mancato pagamento di una delle rate, salvo che lo stesso venga effettuato entro il termine di pagamento della rata successiva; in ipotesi di decadenza dalla rateizzazione non si fa comunque luogo al rimborso delle somme versate a titolo di imposta sostitutiva.

L'opzione per il ravvedimento speciale può essere esercitata anche in relazione ad una o più annualità del periodo 2018-2022.

L'adesione al ravvedimento speciale, una volta perfezionato, impedisce all'Agenzia delle Entrate di rettificare il reddito d'impresa o di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 39 del D.P.R. n. 600/1973 e l'IVA ai sensi dell'art. 54 del D.P.R. n. 633/1972; fatto salvo il verificarsi delle seguenti cause:

- intervenuta decadenza dal concordato preventivo biennale;
- mancato perfezionamento del ravvedimento per decadenza dalla rateazione;
- applicazione di una misura cautelare, personale o reale, ovvero notifica di un provvedimento di rinvio a giudizio per alcuni dei delitti di cui al Lgs. 74/2000, commessi

nei periodi d'imposta 2018-2022 (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indebita compensazione di crediti inesistenti e altri);

- applicazione di una misura cautelare, personale o reale, ovvero notifica di un provvedimento di rinvio a giudizio per uno dei delitti previsti dall'art. 2621 c.c. (false comunicazioni sociali) e altri quali riciclaggio, impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita, autoriciclaggio), commessi nel corso dei periodi d'imposta dal 2018-2022.

Inoltre, **il ravvedimento non si perfeziona:**

- se il pagamento, in unica soluzione o della prima rata delle imposte sostitutive, è successivo alla notifica di processi verbali di constatazione o schemi di atto di accertamento (art. 6-bis, legge n. 212/2000) ovvero di atti di recupero di crediti inesistenti;
- b) per il solo periodo d'imposta 2018, se sono stati notificati processi verbali di constatazione o schemi di atto di accertamento ovvero atti di recupero di crediti inesistenti, entro la data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 113/2024.

Per contro, per i soggetti a cui si applicano gli ISA che aderiscono al concordato preventivo biennale e che hanno adottato, per una o più annualità tra i periodi d'imposta 2018, 2019, 2020 e 2021, il regime di ravvedimento speciale, i termini di decadenza per l'accertamento relativi alle annualità oggetto di ravvedimento sono prorogati al 31 dicembre 2027.

SANZIONI ACCESSORIE

Si segnala brevemente che **le soglie per l'applicazione delle sanzioni accessorie**, di cui all'articolo 21 D.Lgs. 472/1997 (quali interdizione dai pubblici uffici, dalla partecipazione a gare per appalti pubblici o sospensione dell'attività) **sono dimezzate**, quando è irrogata una sanzione amministrativa per violazioni riferibili ai periodi d'imposta e ai tributi oggetto della proposta di concordato biennale, se:

- a) la proposta di concordato preventivo biennale non è stata accolta;
- b) si è verificata la decadenza dal concordato biennale per inosservanza degli obblighi previsti dalle norme che lo disciplinano;
- c) per i periodi d'imposta 2018-2022 i contribuenti non si sono avvalsi del regime di ravvedimento di cui all'articolo 2-quater, oppure questo è decaduto.

Di fatto, quindi, tale previsione amplia le ipotesi di applicazione delle sanzioni accessorie, al fine di incentivare i contribuenti all'adesione al concordato biennale.

* * * * *

La convenienza economica della sanatoria è evidente se la si mette a confronto con l'alternativa ordinaria del ravvedimento operoso; non vi sono sanzioni o interessi e l'imposta sostitutiva prevista sul maggior reddito è, nel peggiore dei casi, del 15%, inferiore sia al primo scaglione

Irpef sia all'aliquota Ires; la stessa base imponibile è ridotta in funzione dei coefficienti visti sopra.

Restiamo a completa disposizione e, con riserva di aggiornarvi con le novità eventuali, inviamo i migliori saluti.

DONNINI & ASSOCIATI
Dott. Fabrizio Donnini