

## 9. LE MODIFICHE AL “RAVVEDIMENTO SPECIALE” DA CPB

Con il recente D.L. 155/2024 il Legislatore è già intervenuto sulla sanatoria per gli anni pregressi, approvata solo qualche giorno prima, con la conversione del D.L. 113/2024: lo scopo dell'intervento è ammettere alla definizione anche le annualità 2020, 2021 e 2022 per i (tantissimi) soggetti che in tali anni erano stati colpiti da alcune cause di esclusione dagli Isa, in particolare quelle legate alla contrazione dei ricavi e compensi derivanti alla pandemia Covid.

### La sanatoria

L'articolo 2-*quater*, D.L. 113/2024 prevede, a favore dei soggetti che hanno aderito al concordato, la possibilità di effettuare la sanatoria delle annualità dal 2018 al 2022 (anche solo una di queste); tale definizione è prevista per i soli soggetti che applicano gli Isa e si perfezionerà con il versamento di una imposta sostitutiva forfettaria, da effettuarsi entro il prossimo 31 marzo 2025 (somma eventualmente ripartibile in 24 rate mensili).



La base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali viene individuata nella differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato, alla data di entrata in vigore della disposizione, in ciascuna annualità, e il valore dello stesso incrementato nella misura del:

- a. 5 % per i soggetti con punteggio Isa pari a 10;
- b. 10 % per i soggetti con punteggio Isa pari o superiore a 8 e inferiore a 10;
- c. 20 % per i soggetti con punteggio Isa pari o superiore a 6 e inferiore a 8;
- d. 30 % per i soggetti con punteggio Isa pari o superiore a 4 e inferiore a 6;
- e. 40 % per i soggetti con punteggio Isa pari o superiore a 3 e inferiore a 4;
- f. 50 % per i soggetti con punteggio Isa inferiore a 3.



La base imponibile dell'Irap è calcolata sulla differenza tra il valore della produzione netta già dichiarato in ciascuna annualità e il valore dello stesso incrementato nella misura stabilita per le imposte dirette.

Le aliquote delle imposte sui redditi e addizionali applicabili alla base imponibile variano a seconda del risultato ottenuto dall'elaborazione degli Isa di tale anno:

10%	se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 8
12%	se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 6 ma inferiore a 8
15%	se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è inferiore a 6

Per gli anni 2020 e 2021, in considerazione delle difficoltà legate alla pandemia, le percentuali previste per le imposte dirette vengono ridotte del 30%.

Il valore complessivo dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali, da versare per ciascuna annualità oggetto dell'opzione, non può essere inferiore a 1.000 euro.

## Le annualità Covid e il non normale svolgimento dell'attività

Poiché il calcolo della sostitutiva da versare è ancorato al risultato Isa ottenuto in relazione a ciascuna annualità, è evidente che i contribuenti che abbiamo riscontrato una causa di esclusione dall'applicazione dagli Isa vedono preclusa la possibilità di innescare la sanatoria per tale anno.

Per ampliare la platea dei soggetti che possono accedere alla sanatoria (e che quindi possono trarre vantaggio ad accedere al concordato) il D.L. 155/2024 ha introdotto la sanatoria a favore dei soggetti che, per una delle annualità comprese tra il 2018 e il 2022, non hanno applicato gli Isa:

- o per effetto di una delle cause di esclusione legate alla pandemia da Covid-19, oppure
- o per il fatto di aver dichiarato il verificarsi di una situazione di non normale svolgimento dell'attività.

Ai fini dell'accesso alla sanatoria, tali soggetti dovranno, infatti, versare un'imposta sostitutiva di imposte dirette e Irap calcolata applicando per ciascuna annualità:

- o l'aliquota del 12,5%
- o alla differenza tra il reddito d'impresa/lavoro autonomo già dichiarato e il valore dello stesso incrementato del 25%.

Per l'Irap è dovuto su tale incremento forfettario un versamento con aliquota del 3,9%.

L'imposta sostitutiva così determinata viene inoltre ridotta del 30%.

## Decadenza dalla sanatoria

Il D.L. 155/2024 introduce inoltre una nuova causa di decadenza dalla sanatoria.

L'articolo 2-*quater*, D.L. 113/2024 già contemplava le seguenti ipotesi:

- o la decadenza dal concordato preventivo biennale;
- o l'applicazione nei confronti del contribuente di una misura cautelare, personale o reale, ovvero notifica di un provvedimento di rinvio a giudizio per alcuni reati penal-tributari;
- o il mancato perfezionamento della sanatoria per decadenza dalla rateazione.

A queste ipotesi, come detto, ne è stata introdotta una quarta: la definizione viene meno in caso di dichiarazione infedele della causa di esclusione da Isa nelle annualità oggetto da sanatoria, ossia le cause di esclusione Isa legate all'emergenza Covid-19 e l'ipotesi di non normale svolgimento dell'attività.