

STUDIO GORINI

22100 COMO - VIA ROVELLI, 40 - TEL. 031.27.20.13 - FAX 031.27.33.84

E-mail: segreteria@studiogorini.it - PEC: studiogorini@pec.it

www.studiogorini.it

Como, 6.11.2024

INFORMATIVA N. 38/2024

Concordato preventivo biennale Novità del DL 19.10.2024 n. 155 Ulteriori chiarimenti

INDICE

1. Premessa.....	pag. 2
2. Soglie ridotte per l'applicazione delle sanzioni accessorie.....	pag. 2
3. Regime del ravvedimento.....	pag. 3
3.1 Ambito soggettivo.....	pag. 3
3.2 Base imponibile.....	pag. 3
3.3 Aliquote.....	pag. 4
3.4 Importo minimo.....	pag. 5
3.5 Liquidazione dell'imposta dovuta nel cassetto fiscale.....	pag. 5
3.6 Termini di versamento.....	pag. 5
3.7 Atti che inibiscono il perfezionamento della sanatoria.....	pag. 5
3.8 Cause di decadenza.....	pag. 5
3.9 Proroga dei termini per l'accertamento in caso di adesione al regime del ravvedimento.....	pag. 5
3.10 Proroga dei termini per l'accertamento in caso di adesione al concordato.....	pag. 6
3.11 Disposizioni attuative.....	pag. 6

1 PREMESSA

Gli artt. 2-ter e 2-quater del DL 9.8.2024 n. 113 (c.d. "Omnibus"), inseriti in sede di conversione nella L. 7.10.2024 n. 143, hanno introdotto due misure, di segno opposto, legate al concordato preventivo biennale (CPB); si tratta, in particolare:

- della riduzione delle soglie oltre le quali si applicano le sanzioni accessorie di cui all'art. 21 del DLgs. 472/97, in caso di mancato accesso o decadenza dal concordato preventivo biennale;
- del nuovo regime di ravvedimento, che consente di sanare le violazioni commesse nelle annualità 2018-2022 dietro pagamento di un'imposta sostitutiva; la misura è riservata ai soggetti ISA che aderiscono al concordato preventivo biennale entro il 31.10.2024.

Di seguito si illustrano le principali caratteristiche delle suddette novità, tenendo conto dell'estensione del regime del ravvedimento ai soggetti esclusi dagli ISA, introdotta dall'art. 7 del c.d. DL "collegato" alla legge di bilancio 2025.

Ulteriori chiarimenti ufficiali sul concordato preventivo biennale

Vengono inoltre segnalati i principali ulteriori chiarimenti in materia di concordato preventivo biennale diffusi il 15 e il 17.10.2024 dall'Agenzia delle Entrate, mediante risposte ad alcune FAQ.

2 SOGLIE RIDOTTE PER L'APPLICAZIONE DELLE SANZIONI ACCESSORIE

L'art. 21 del DLgs. 472/97 individua le seguenti sanzioni amministrative accessorie:

- interdizione dalle cariche di amministratore, sindaco o revisore di società di capitali e di enti con personalità giuridica, pubblici o privati;
- interdizione dalla partecipazione a gare per l'affidamento di pubblici appalti e forniture;
- interdizione dal conseguimento di licenze, concessioni o autorizzazioni amministrative per l'esercizio di imprese o di attività di lavoro autonomo e loro sospensione;
- sospensione dall'esercizio di attività di lavoro autonomo o di impresa diverse da quelle indicate nel precedente punto.

Tali sanzioni accessorie si applicano, in linea generale, quando è irrogata una sanzione amministrativa in materia di imposte dirette e IVA superiore a 50.000,00 euro, per un periodo da 3 a 6 mesi; la durata può essere elevata fino a 12 mesi se la sanzione irrogata è superiore a 100.000,00 euro.

Per effetto dell'art. 2-ter del DL 113/2024 convertito, le citate soglie vengono tuttavia dimezzate in caso di irrogazione di una sanzione amministrativa per violazioni riferibili ai periodi d'imposta e ai tributi oggetto della proposta di concordato preventivo biennale nei confronti dei contribuenti che, in relazione ai medesimi periodi d'imposta:

- non hanno aderito al concordato preventivo biennale;
- hanno aderito al concordato preventivo biennale, con successiva decadenza dall'istituto.

Tale misura ha carattere generale (cioè vale sia per i soggetti ISA che per i contribuenti forfetari che soddisfano le condizioni di accesso al concordato preventivo), e non è limitata al concordato preventivo biennale 2024-2025.

STUDIO GORINI

22100 COMO - VIA ROVELLI, 40 - TEL. 031.27.20.13 - FAX 031.27.33.84

E-mail: segreteria@studiogorini.it - PEC: studiogorini@pec.it

www.studiogorini.it

Sanzione accessoria	Soglia sanzione principale	Soglia sanzione principale con mancata adesione/decadenza dal CPB
Interdizione dalle cariche di amministratore, sindaco o revisore di società di capitali e di enti con personalità giuridica, pubblici o privati	50.000,00 euro (sanzione accessoria da 3 a 6 mesi) <i>segue</i>	25.000,00 euro (sanzione accessoria da 3 a 6 mesi) <i>segue</i>
Interdizione dalla partecipazione a gare per l'affidamento di pubblici appalti e forniture		
Interdizione dal conseguimento di licenze, concessioni o autorizzazioni amministrative per l'esercizio di imprese o di attività di lavoro autonomo e loro sospensione	100.000,00 euro (sanzione accessoria fino a 12 mesi)	50.000,00 euro (sanzione accessoria fino a 12 mesi)
Sospensione dall'esercizio di attività di lavoro autonomo o di impresa		

Le soglie sono dimezzate anche:

- nel caso in cui il contribuente non aderisca al regime del ravvedimento speciale;
- in caso di decadenza dal suddetto regime.

3 REGIME DEL RAVVEDIMENTO

L'art. 2-*quater* del DL 113/2024 convertito ha introdotto un "regime di ravvedimento" applicabile dai soggetti ISA che accedono al concordato preventivo biennale entro il 31.10.2024 relativamente alle annualità 2018, 2019, 2020, 2021 e 2022.

3.1 AMBITO SOGGETTIVO

Possono accedere alla sanatoria i contribuenti che:

- nelle annualità interessate hanno applicato gli ISA;
- hanno aderito al concordato preventivo biennale entro il 31.10.2024.

Presenza di cause di esclusione dagli ISA

Di regola, la misura agevolativa può operare se, per il periodo d'imposta che si intende sanare, sono stati applicati gli ISA, in assenza di cause di esclusione. Una previsione derogatoria è stata inserita dall'art. 7 del DL 155/2024 a beneficio dei soggetti ISA che non determinano il reddito con criteri forfetari e che per una delle annualità comprese tra il 2018 e il 2022 non hanno applicato gli ISA per effetto di:

- una delle cause di esclusione legate alla pandemia da COVID-19 (svolgimento dell'attività in settori individuati, riduzione di ricavi e compensi di almeno il 33% rispetto al 2019, inizio attività nel 2019 o nel 2021);
- una condizione di non normale svolgimento dell'attività.

3.2 BASE IMPONIBILE

La determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, delle relative addizionali e dell'IRAP varia a seconda del punteggio di affidabilità fiscale del singolo contribuente, ricavandosi dalla differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo o del valore della produzione netta già dichiarato al 9.10.2024 in ciascuna annualità e il valore dello stesso incrementato in base al relativo punteggio ISA, come indicato nella tabella che segue.

STUDIO GORINI

22100 COMO - VIA ROVELLI, 40 - TEL. 031.27.20.13 - FAX 031.27.33.84

E-mail: segreteria@studiogorini.it - PEC: studiogorini@pec.it

www.studiogorini.it

Punteggio ISA	Coefficiente di incremento del reddito
10	5%
Pari o superiore a 8 e inferiore a 10	10%
Pari o superiore a 6 e inferiore a 8	20%
Pari o superiore a 4 e inferiore a 6	30%
Pari o superiore a 3 e inferiore a 4	40%
Inferiore a 3	50%

Presenza di cause di esclusione dagli ISA

Per i soggetti che aderiscono alla sanatoria in presenza di una delle cause di esclusione dagli ISA espressamente indicate, la base imponibile è determinata, per l'annualità interessata, come differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato al 9.10.2024 e il valore dello stesso incrementato nella misura del 25%. Analogο incremento si applica per la determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP.

3.3 ALIQUOTE

Anche l'aliquota dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali risente dell'affidabilità fiscale del contribuente; in particolare, per ciascun periodo d'imposta, alla base imponibile come sopra determinata viene applicata un'aliquota variabile in base ai criteri indicati nelle seguenti tabelle.

Per i soggetti esclusi dagli ISA che possono comunque beneficiare della sanatoria l'aliquota dell'imposta sostitutiva è fissa.

Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali				
Soggetti che applicano gli ISA				
Punteggio ISA	Periodo d'imposta	Aliquota	Riduzione dell'imposta	Importo minimo
Pari o superiore a 8	Dal 2018 al 2022	10%	30% solo per i periodi 2020 e 2021	1.000 euro
Pari o superiore a 6 ma inferiore a 8	Dal 2018 al 2022	12%		
Inferiore a 6	Dal 2018 al 2022	15%		
Soggetti esclusi dagli ISA				
-	Dal 2018 al 2022	12,5%	30% per tutti i periodi	1.000 euro

Per l'IRAP invece l'aliquota dell'imposta sostitutiva è costante.

Imposta sostitutiva dell'IRAP			
Soggetti che applicano gli ISA			
Punteggio ISA	Periodo d'imposta	Aliquota	Riduzione dell'imposta
Qualsiasi	Dal 2018 al 2022	3,9%	30% solo per i periodi 2020 e 2021
Soggetti esclusi dagli ISA			
-	Dal 2018 al 2022	3,9%	30% per tutti i periodi

STUDIO GORINI

22100 COMO - VIA ROVELLI, 40 - TEL. 031.27.20.13 - FAX 031.27.33.84

E-mail: segreteria@studiogorini.it - PEC: studiogorini@pec.it

www.studiogorini.it

3.4 IMPORTO MINIMO

Il valore complessivo dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali da versare per ciascuna annualità non può essere inferiore a 1.000,00 euro.

3.5 LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA DOVUTA NEL CASSETTO FISCALE

Nel Cassetto fiscale l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato dei prospetti che riepilogano le imposte sostitutive dovute per ciascun periodo d'imposta oggetto di sanatoria, distinguendo tra imposte dirette e IRAP.

3.6 TERMINI DI VERSAMENTO

L'imposta sostitutiva su ogni annualità deve essere versata:

- entro il 31.3.2025, in unica soluzione;
- a partire dal 31.3.2025, mediante pagamento rateale in un massimo di 24 rate mensili di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale.

In caso di pagamento rateale, il ravvedimento si perfeziona con il pagamento di tutte le rate; il pagamento di una delle rate, diverse dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva non comporta la decadenza dal beneficio della rateazione.

3.7 ATTI CHE INIBISCONO IL PERFEZIONAMENTO DELLA SANATORIA

Il ravvedimento non si perfeziona nel caso in cui il pagamento in unica soluzione o della prima rata delle imposte sostitutive è successivo alla notifica di:

- processi verbali di constatazione;
- schemi di atto di accertamento;
- atti di recupero di crediti inesistenti.

3.8 CAUSE DI DECADENZA

La protezione dagli accertamenti di cui agli artt. 39 del DPR 600/73 e 54 co. 2 secondo periodo del DPR 633/72 viene meno nel caso in cui:

- il contribuente decada dal concordato preventivo biennale 2024-2025, per effetto di una delle cause di decadenza di cui all'art. 22 del DLgs. 13/2024;
- il contribuente risulti destinatario di una misura cautelare, personale o reale, o venga rinviato a giudizio, per aver commesso nei periodi d'imposta dal 2018 al 2022 i reati tributari di cui al DLgs. 74/2000 (escluse le fattispecie individuate dagli artt. 4, 10-bis, 10-ter e 10-quater co. 1), o i reati di false comunicazioni sociali, riciclaggio, autoriciclaggio, impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita;
- si verifichi il mancato perfezionamento del ravvedimento per decadenza dalla rateazione;
- siano state dichiarate in modo infedele le cause di esclusione dagli ISA legate all'emergenza COVID-19 e al non normale svolgimento dell'attività.

3.9 PROROGA DEI TERMINI PER L'ACCERTAMENTO IN CASO DI ADESIONE AL REGIME DEL RAVVEDIMENTO

I termini per l'accertamento sono prorogati al 31.12.2027 nel caso in cui ricorrano contemporaneamente le seguenti condizioni:

- contribuente soggetto a ISA;

STUDIO GORINI

22100 COMO - VIA ROVELLI, 40 - TEL. 031.27.20.13 - FAX 031.27.33.84

E-mail: segreteria@studiogorini.it - PEC: studiogorini@pec.it

www.studiogorini.it

- adesione al concordato preventivo biennale 2024-2025;
- adesione al regime del ravvedimento per una o più annualità tra i periodi d'imposta 2018, 2019, 2020 e 2021.

La proroga dei termini per l'accertamento è limitata agli anni per i quali si è optato per l'applicazione del regime del ravvedimento.

Periodo d'imposta	Termine originario	Termine prorogato per adesione al regime del ravvedimento
2018	31.12.2024	31.12.2027
2019	31.12.2025 (31.12.2024 in caso di regime premiale ISA)	
2020	31.12.2026 (31.12.2025 in caso di regime premiale ISA)	
2021	31.12.2027 (31.12.2026 in caso di regime premiale ISA)	

3.10 PROROGA DEI TERMINI PER L'ACCERTAMENTO IN CASO DI ADESIONE AL CONCORDATO

Per i soggetti ISA che aderiscono al concordato preventivo biennale i termini di decadenza per l'accertamento in scadenza al 31.12.2024 sono prorogati al 31.12.2025 (a prescindere dall'applicazione del regime del ravvedimento).

Periodo d'imposta	Termine originario	Termine prorogato per adesione al concordato
2015	31.12.2024 (termine raddoppiato in caso di violazioni penali)	31.12.2025
2018	31.12.2024	
2019	31.12.2024 (solo soggetti che per il 2019 beneficiano del regime premiale ISA)	

3.11 DISPOSIZIONI ATTUATIVE

I termini e le modalità di comunicazione dell'opzione per il regime del ravvedimento saranno fissati da un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Studio Gorini s.r.l.