

**Circol@re nr. 13 del 10 ottobre 2024**

## **LA SANATORIA FISCALE 2018 - 2022 PER SOGGETTI ISA**

**a cura del Dott. DANIELE LAURENTI, commercialista e revisore legale**

Con il D.Lgs. n. 13/2024, contenente disposizioni "in materia di accertamento tributario" il Legislatore ha introdotto, a decorrere dal 2024, il **concordato preventivo biennale (CPB)** riservato ai soggetti ISA ed ai contribuenti forfetari (per questi ultimi l'applicazione è limitata al 2024).

Con il D.Lgs. n. 108/2024, c.d. "Decreto correttivo" sono state introdotte una serie di novità finalizzate a **rendere "più appetibile" l'adesione** alla proposta da parte dei contribuenti.

L'Agenzia delle Entrate recentemente:

- con la Circolare 17.9.2024, n. 18/E ha fornito una serie di chiarimenti in merito alla disciplina del nuovo istituto;
- ha inviato nel Cassetto fiscale dei contribuenti una lettera "pubblicitaria" dei benefici fiscali derivanti dall'adesione al concordato con l'avvertimento delle (possibili) conseguenze in caso di non adesione (intensificazione attività di controllo).

Ora, con l'intento di aumentare l'appetibilità di adesione al CPB, in sede di conversione del DL n. 113/2024, c.d. "Decreto Omnibus", è stata approvata una specifica disposizione che **consente (soltanto) ai soggetti ISA l'accoppiata CPB 2024 - 2025 e sanatoria annualità 2018 - 2022.**

La sanatoria, o meglio il "regime di ravvedimento", delle predette annualità prevede **la graduale determinazione del maggior imponibile e dell'imposta richiesta per la definizione, in base al punteggio ISA**, con un contestuale allungamento dei termini di decadenza dell'accertamento (anche nei confronti dei soggetti che non utilizzano la sanatoria).

### **SANATORIA 2018 - 2022 SOGGETTI ISA CHE ADERISCONO AL CPB 2024 - 2025**

**I soggetti ISA che aderiscono**, entro il 31.10.2024, **al CPB 2024 - 2025 possono applicare il "regime di ravvedimento"**, versando un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali nonché dell'IRAP così determinata.

### Base imponibile imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali

La base imponibile è costituita dalla **differenza tra:**

- **reddito** d'impresa / lavoro autonomo **dichiarato** in ciascuna annualità
- e
- **incremento** dello stesso calcolato nelle seguenti misure:

5%	→	punteggio ISA <b>pari a 10</b>
10%	→	punteggio ISA <b>pari o superiore a 8 e inferiore a 10</b>
20%	→	punteggio ISA <b>pari o superiore a 6 e inferiore a 8</b>
30%	→	punteggio ISA <b>pari o superiore a 4 e inferiore a 6</b>
40%	→	punteggio ISA <b>pari o superiore a 3 e inferiore a 4</b>
50%	→	punteggio ISA <b>inferiore a 3</b>

Per il **2018 / 2019 / 2022** la misura dell'imposta sostitutiva è così individuata:

10%	→	punteggio ISA <b>pari o superiore a 8</b>
12%	→	punteggio ISA <b>pari o superiore a 6 e inferiore a 8</b>
15%	→	punteggio ISA <b>inferiore a 6</b>



Per il **2020 e 2021**, in considerazione dell'emergenza COVID-19, l'imposta sostitutiva è **diminuita del 30%**.

L'imposta sostitutiva da versare per ciascuna annualità **non può essere inferiore a € 1.000**.

### Base imponibile imposta sostitutiva dell'IRAP

La base imponibile è costituita dalla **differenza tra:**

- **valore della produzione netta (VAP) dichiarato** in ciascuna annualità
- e
- **incremento** dello stesso calcolato nelle predette misure ai fini delle imposte sui redditi.

Per il **2018 / 2019 / 2022** l'imposta sostitutiva dell'IRAP è **pari al 3,9%**.



Per il **2020 e 2021**, in considerazione dell'emergenza COVID-19, l'imposta sostitutiva è **diminuita del 30%**.

In pratica la misura delle imposte sostitutive dovute per la sanatoria in esame può essere individuata dalla seguente Tabella.

		SANATORIA 2018 - 2019 - 2022		SANATORIA 2020 - 2021	
Punteggio ISA	Base imponibile imposta sostitutiva (*)	Imposta sostitutiva II.DD.	Imposta sostitutiva IRAP	Imposta sostitutiva II.DD.	Imposta sostitutiva IRAP
10	5%	10%	3,9%	7%	2,73%
≥ 8 - < 10	10%			8,4%	
≥ 6 - < 8	20%	10,5%			
≥ 4 - < 6	30%				
≥ 3 - < 4	40%				
< 3	50%	15%			

(\*) Reddito d'impresa / lavoro autonomo o VAP dichiarato per l'annualità di riferimento.

In mancanza di un espresso riferimento normativo, è opportuno che sia chiarito l'eventuale riflesso ai fini previdenziali (IVS, Gestione separata, Casse professionali) dei maggiori imponibili determinati come sopra.

## **VERSAMENTO DELLE IMPOSTE SOSTITUTIVE DOVUTE PER LA SANATORIA**

---

Il versamento delle imposte sostitutive va effettuato:

- in un'unica soluzione, entro il **31.3.2025**

oppure,

- **ratealmente**, in un massimo di **24 rate mensili** maggiorate degli interessi al tasso legale.

In caso di pagamento rateale, la sanatoria, per ciascuna annualità, si **perfeziona con il pagamento di tutte le rate**. Il pagamento di una rata entro il termine di pagamento della rata successiva **non comporta la decadenza dal beneficio** della rateazione.

La sanatoria **non si perfeziona se il pagamento** (unica soluzione / prima rata) **è successivo alla notifica di un pvc / schema di atto di accertamento** ovvero di un **atto di recupero di crediti inesistenti**.

## **BENEFICI DELLA SANATORIA**

---

A seguito del pagamento di quanto dovuto sono **inibiti gli accertamenti per il 2018 / 2019 / 2020 / 2021 / 2022 del reddito d'impresa / lavoro autonomo** ex artt. 39, DPR n. 600/73 e 54, comma 2, secondo periodo, DPR n. 633/72, **salvo** il verificarsi delle seguenti fattispecie:

a) **decadenza dal CPB;**

b) applicazione di una **misura cautelare, personale / reale**, ovvero notifica di un **Provvedimento di rinvio a giudizio** per uno dei delitti previsti dal D.Lgs. n. 74/2000, ad eccezione delle fattispecie di cui agli artt. 4 (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture / altri documenti per operazioni inesistenti), 10-bis (omesso versamento di ritenute certificate), 10-ter (omesso versamento IVA) e 10-quater, comma 1 (indebita compensazione), nonché dell'art. 2621 (false comunicazioni sociali), C.c. e degli artt. 648-bis (riciclaggio), 648-ter (impiego di denaro, beni / utilità di provenienza illecita) e 648-ter 1 (autoriciclaggio), C.p., **commessi dal 2018 al 2022;**

c) **mancato perfezionamento della sanatoria per decadenza dalla rateazione.**

Nei casi previsti dalla lett. b) ed in caso di mancato pagamento di una rata, **la decadenza riguarda esclusivamente l'annualità di riferimento.**

### ***Differimento termini decadenza accertamento***

Per i **soggetti ISA** che **aderiscono al CPB 2024 - 2025** e che utilizzano, **per una o più annualità dal 2018 al 2021** la sanatoria in esame, **i termini di decadenza per l'accertamento** ex artt. 43, DPR n. 600/73 e 57, DPR n. 633/72, relativi alle annualità definite, sono **prorogati al 31.12.2027.**

In ogni caso, per i **soggetti ISA** che **aderiscono al CPB 2024 - 2025**, i predetti termini di decadenza dell'accertamento **in scadenza al 31.12.2024 sono prorogati al 31.12.2025.**

**Le nostre circolari sono scaricabili gratuitamente sul sito**

**[www.studiocla.it](http://www.studiocla.it)**