Il Sole 24 ORE NORME E TRIBUTI
Quotidiano - Dir. Resp.: Fabio Tamburini
Tiratura: N.D. Diffusione: N.D. Lettori: 715000 (Data Stampa 0006901)
16-NOV-2026
da pag. 16 / foglio 1 / 2

DATA STAMPA
45° Anniversario

Data Stampa 6901-Data Stampa 6901
Data Stampa 6901-Data Stampa 6901

Isa, la sanatoria 2023 previene l'effetto domino sul Cpb 2026-27

Ma il versamento inibisce, per le annualità interessate, le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo

Concordato preventivo

Blindare i dati di quell'anno può salvare l'accordo 2024-25 e il ravvedimento 2018-22

L'intesa salta in caso di errore accertato superiore del 30% ai redditi o Vap pattuiti

Lorenzo Pegorin
Gian Paolo Ranocchi

In che termini l'accesso al ravvedimento speciale per il periodo 2023 potrà blindare l'adesione per il Cpb 2024-2025 e impedire che si possa verificare una delle cause di decadenza previste dall'articolo 22 del Dlgs 13/2024? È una domanda che si pongono molti di coloro che hanno rinnovato l'opzione per il concordato preventivo per il biennio 2026-2027.

Effetti della sanatoria

Le porte per l'accesso al ravvedimento speciale, disciplinato dall'articolo 29 del Dlgs 148/2026, si apriranno il prossimo 1° gennaio. Il provvedimento dell'agenzia delle Entrate (protocollo n. 296141/2026) ha definito le disposizioni attuative e confermato che è possibile regolarizzare una o più annualità a scelta del periodo 2020-2023 (si veda l'articolo in basso).

L'adesione al ravvedimento speciale è particolarmente attrattiva per il 2023, dato che potrebbe inibire o quanto meno ridimensionare il rischio che un accertamento delle Entrate possa causare la decadenza del concordato preventivo biennale (Cpb). L'originaria proposta concordataria è stata infatti costruita sui dati reddituali e strutturali (Isa) del 2023: se questi variassero, sarebbe a rischio la tenuta del Cpb per il biennio 2024-2025 con un effetto domino rilevante.

Decaduto il Cpb 2024-2025 verrebbe travolta l'efficacia del ravvedimento speciale fruito per il periodo 2018-2022 (articolo 2-quater, Dl 113/2024) e di conseguenza non si potrebbe trattare l'opzione per il Cpb 2026-2027 come un rinnovo del precedente concordato (con perdita di tutti i benefici previsti in caso di rinnovo previsti dal Dlgs 148/2026).

Le cause di decadenza del Cpb per il biennio 2024-2025 sono regolate dall'articolo 22 del Dlgs 13/2024 nella versione ante modifiche varate con il Dlgs 148/2026 (valevoli dal biennio 2026-27). La disposizione (al comma 1, lettera a) collega la decadenza all'accertamento – negli anni concordati o in quello precedente – di attività non dichiarate o di passività inesistenti o indeducibili per un importo superiore al 30% dei ricavi dichiarati.

Va peraltro tenuto presente che il Cpb decade comunque quando la proposta di adesione accettata risulta errata e la differenza supera il 30% del valore della proposta originaria.

In tema di ravvedimento speciale, l'articolo 29, comma 13, stabilisce che, una volta eseguito il versamento, non possono essere effettuate, per le annualità interessate dall'opzione, le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo ex articolo 39 del Dpr 600/1973. Ne consegue, quindi, che, inibendo tutti gli accertamenti in tema di tassazione del reddito e dell'Irap, sanare il 2023 tramite il ravvedimento speciale neutralizza il canale principale attraverso cui può applicarsi la citata lettera a) sull'anno precedente.

Gli errori Isa

Rimane laterale il tema degli eventuali errori commessi nella gestione dei modelli Isa. La proposta di Cpb 2024-2025 accettata ha preso in esame il reddito di riferimento dichiarato nel modello CP del 2023 e i dati Isa con il relativo punteggio di affidabilità per la stessa annualità.

Il comma 2 dell'articolo 22 del Dlgs 13/2024 qualifica, tra le violazioni di non lieve entità che possono causare la decadenza del Cpb, anche l'errata comunicazione dei dati nei modelli Isa nell'anno precedente al concordato, tale da determinare un minor reddito o Vap (valore della produzione) pattuito con l'accettazione della proposta, per un importo superiore al 30 per cento.

Nei modelli Isa confluiscono moltissime informazioni e dati "strutturali", oltre ai dati contabili e reddituali. Informazioni descrittive e strutturali che, ove comunicate in maniera errata, potrebbero anche causare una modifica del punteggio di affidabilità attribuito al contribuente, con possibili variazioni sulla base del calcolo della proposta concordataria a suo tempo accettata.

Qualora l'Agenzia dovesse quindi avviare un controllo sulla corretta compilazione del modello Isa del 2023 e riscontrare un'infedeltà compilativa, non si sarebbe in presenza di un'attività di "accertamento" del reddito inibita dall'accesso al ravvedimento speciale: il ricalcolo della proposta del Cpb, al superamento della fatidica soglia del 30%, potrebbe comunque causare la decadenza dell'opzione del concordato 2024-2025 (ex articolo 22, comma 2, del Dlgs 13/2024) anche in capo ai soggetti che abbiano fatto ricorso per la stessa annualità, alla sanatoria ex articolo 29 del Dlgs 148/2026.

© RIPRODUZIONE RISERVATA


Norme & Tributi

ARTICOLO NON CEDIBILE AD ALTRI AD USO ESCLUSIVO DEL CLIENTE CHE LO RICEVE - DS6901 - S.30527 - L.1992 - T.1619

Il Sole 24 ORE NORME E TRIBUTI
Quotidiano - Dir. Resp.: Fabio Tamburini
Tiratura: N.D. Diffusione: N.D. Lettori: 715000 (Data Stampa 0006901)

DATA STAMPA
45° Anniversario

COME PROCEDERE

La platea della sanatoria
Il ravvedimento speciale spetta ai soggetti che rinnovano il concordato preventivo biennale 2026-27 (non per le nuove adesioni). Compete solo ai soggetti che hanno applicato gli Isa nelle singole annualità bonificabili (dal 2020 al 2023).

La presentazione del modello
Per l'adesione non serve compilare alcun modulo. L'operazione si concretizza con la presentazione del modello F24. In caso di pagamento rateale il campo rateazione è valorizzato nel formato "NNRR", dove "NN" rappresenta il numero della rata in pagamento e "RR" indica il numero complessivo delle rate.

L'opzione selettiva
L'opzione per il ravvedimento può essere esercitata (nel possesso di tutti i necessari requisiti) per tutti i periodi oggetto della sanatoria, oppure solo per alcune annualità a scelta del contribuente.

Il versamento della società
Il versamento dell'imposta sostitutiva può avvenire direttamente da parte della società ("trasparente") o associazione (utilizzando il codice tributo 4093), in luogo dei singoli soci o associati. In questo caso va versato l'intero importo riferito a tutti i soci/associati. Anche la società di capitali versa con il codice 4093.

Il versamento del socio
Se l'imposta sostitutiva delle imposte dirette viene versata per la quota di rispettiva competenza direttamente dai singoli soci o associati, va indicato il codice tributo 4092. Nel modello F24 devono essere indicati i dati del socio o associato, assieme al codice identificativo "73" (nel campo coobligato). L'Irap si versa con il codice 4094.

Adesione con la prima o unica rata in F24

Le regole

Opzioni dal 1° gennaio al 15 marzo 2027: ravvedibili i periodi dal 2020 al 2023

Con il provvedimento del 23 ottobre scorso (prot. n. 296141/2026), l'agenzia delle Entrate ha disciplinato le modalità operative e i termini per l'esercizio dell'opzione relativa al ravvedimento speciale delle annualità dal 2020 al 2023, riservato ai soli contribuenti che rinnovano l'adesione al concordato preventivo (Cpb) per il biennio 2026-2027.

I soggetti ammessi
In riferimento ai periodi d'imposta oggetto di regolarizzazione, il ravvedimento può essere esercitato dai contribuenti che hanno applicato gli Isa (nelle singole annualità bonificabili) oppure che hanno dichiarato specifiche cause di esclusione espressamente ammesse dalla disciplina. Rientrano tra queste le situazioni connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, i casi di non normale svolgimento dell'attività e le ipotesi di esercizio di più attività economiche non riconducibili al medesimo Isa, purché ricorrano le condizioni previste dalla norma e dal provvedimento attuativo.

Nel caso in cui, nello stesso periodo d'imposta, siano stati conseguiti sia redditi d'impresa sia redditi di lavoro autonomo, il ravvedimento può essere adottato soltanto esercitando l'opzione per entrambe le categorie reddituali.

Tempi, dati e versamenti
La finestra temporale per poter esercitare l'opzione va dal 1° gennaio al 15 marzo 2027.

Come nella precedente tornata, l'adesione non prevede la compilazione e l'inoltro alle Entrate di alcun modulo: avviene attraverso la presentazione del modello F24 relativo al pagamento dell'unica rata o della prima rata delle imposte sostitutive. Nel modello vanno indicati, tra gli altri elementi, l'anno di riferimento ravveduto (dal 2020 al 2023), il numero complessivo delle rate e gli specifici codici tributo (4092, 4093, 4094 a seconda del tributo da corrispondere, risoluzione 43/E/2026).

L'imposta può essere versata in unica soluzione o in un massimo di dieci rate mensili di pari importo, con interessi al tasso legale dal 16 marzo 2027. Nel pagamento rateale l'opzione si perfeziona, per ciascuna annualità, con il versamento di tutte le rate. Il versamento tardivo di una rata successiva alla prima, se effettuato entro il termine previsto per la rata seguente, non determina la decadenza dal beneficio della rateazione.

Il provvedimento precisa, inoltre, che il ravvedimento non si perfeziona qualora il pagamento in unica soluzione o della prima rata intervenga dopo la notifica di un processo verbale di constatazione (Pvc), di uno schema di atto di accertamento o di un atto di recupero di crediti inesistenti. In caso di solo invito, con semplice richiesta di documenti, il ravvedimento speciale è pienamente applicabile.

Ravvedimento negato se il pagamento segue la notifica di Pvc, atti di accertamento o recupero di crediti inesistenti

Pagamenti societari
Infine si specifica che, come gli scorsi anni, per le società e associazioni ex articolo 5 del Tuir (società di persone e associazioni professionali) o le società di cui agli articoli 115 e 116 del Tuir (principalmente le Srl trasparenti) il versamento dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali può essere effettuato direttamente dalla stessa società o associazione in luogo dei singoli soci o associati.

—**Lo.Peg.**
—**G.P.Ra.**

© RIPRODUZIONE RISERVATA

ARTICOLO NON CEDIBILE AD ALTRI AD USO ESCLUSIVO DEL CLIENTE CHE LO RICEVE - DS6901 - S.30527 - L.1992 - T.1619