Conversione D.L. Omnibus 2024. Il testo all'esame del Senato

L'Aula del Senato della Repubblica torna martedì 1° ottobre alle 10, con le dichiarazioni di voto sulla questione di fiducia, posta dal Governo, sull'approvazione, **nel testo definito dalle Commissioni riunite Bilancio e Finanze** e comprensivo delle condizioni formulate dalla Commissione Bilancio, del **ddl n. 1222 di conversione in legge** del decreto-legge n. 113/2024 recante misure urgenti di carattere fiscale, proroghe di termini normativi ed interventi di carattere economico.

Si evidenzia che le Commissioni riunite Bilancio e Finanze del Senato hanno approvato numerosi emendamenti al **ddl di conversione del c.d. decreto *Omnibus***.

***Link* al testo del decreto-legge 9 agosto 2024, n. 113,** recante: «*Misure urgenti di carattere fiscale, proroghe di termini normativi ed interventi di carattere economico*», **comprendente le modificazioni apportate dalle Commissioni riunite.**

Tra questi, vale la pena segnalare quelli che inseriscono gli articoli **2-*ter*** (*Trattamento sanzionatorio per i soggetti che non aderiscono al concordato preventivo biennale o ne decadono*) e **2-*quater*** (*Imposta sostitutiva per annualità ancora accertabili dei soggetti che aderiscono al concordato preventivo biennale).*

Trattamento sanzionatorio per i soggetti che non aderiscono al concordato preventivo biennale o ne decadono

L'**articolo 2-*ter***, **riduce della metà le soglie per l'applicazione delle sanzioni accessorie** quando è irrogata una sanzione amministrativa per violazioni riferibili ai periodi d'imposta e ai tributi oggetto della **proposta di concordato preventivo biennale non accolta** dal contribuente ovvero, in relazione a violazioni riferibili ai periodi d'imposta e ai tributi oggetto della proposta, nei confronti di un contribuente **decaduto dall'accordo** di concordato preventivo biennale per inosservanza degli obblighi previsti dalle norme che lo disciplinano (**comma 1**). Tali disposizioni si applicano anche nei confronti dei contribuenti che, per i periodi d'imposta dal 2018 al 2022, **non si sono avvalsi del regime di ravvedimento** di cui all'articolo 2-*quater* ovvero che ne decadono (**comma 2**).

Nel dettaglio, il *comma 1*, fermo quanto previsto dall'articolo 34, comma 2 (secondo cui l'Agenzia delle entrate e il Corpo della Guardia di finanza programmano l'impiego di maggiore capacità operativa per intensificare l'attività di controllo nei confronti dei **soggetti che non aderiscono al concordato preventivo biennale o ne decadono**), del **decreto legislativo n. 13 del 2024**, stabilisce che, quando è irrogata una sanzione amministrativa per violazioni riferibili ai periodi d'imposta e ai tributi oggetto della proposta di concordato preventivo biennale, di cui all'articolo 9 del **decreto legislativo n. 13 del 2024**, **non accolta dal contribuente ovvero, in relazione a violazioni riferibili ai periodi d'imposta e ai tributi oggetto della proposta, nei confronti di un contribuente decaduto dall'accordo di concordato preventivo biennale per inosservanza degli obblighi previsti dalle norme che lo disciplinano**, le **soglie** per l'applicazione delle sanzioni

accessorie, di cui all'**articolo 21 del decreto legislativo n. 472 del 199**7 (*Sanzioni accessorie) come modificato dall'art. 3, comma 1, lett. p), nn. 1) e 2*), del **D.Lgs. n. 87/2024**, previste dall'**articolo 12, comma 1, del decreto legislativo n. 471 del 1997** (*Sanzioni accessorie in materia di imposte dirette ed imposta sul valore aggiunto*) come modificato dall'art. 2, comma 1, lett. *i)*, nn. 1), 2) e 3), del **D.Lgs. n. 87/2024**, **sono ridotte alla metà**.

Ai sensi del menzionato articolo 21, comma 1 del decreto legislativo n. 472 del 1997, costituiscono **sanzioni amministrative accessorie**:

a) l'interdizione dalle cariche di amministratore, sindaco o revisore di società di capitali e di enti con personalità giuridica, pubblici o privati;

b) l'interdizione dalla partecipazione a gare per l'affidamento di pubblici appalti e forniture;

c) l'interdizione dal conseguimento di licenze, concessioni o autorizzazioni amministrative per l'esercizio di imprese o di attività di lavoro autonomo e la loro sospensione;

d) la sospensione dall'esercizio di attività di lavoro autonomo o di impresa diverse da quelle indicate nella lettera *c)*.

Il comma 2 specifica che le singole leggi d'imposta, nel prevedere i casi di applicazione delle sanzioni accessorie, ne stabiliscono i limiti temporali in relazione alla gravità dell'infrazione e alla misura della sanzione principale.

Il menzionato articolo 12, comma 1, del D.Lgs. n. 471 del 1997 dispone che, quando è irrogata una sanzione amministrativa **superiore a euro 50.000 si applica**, secondo i casi, una delle sanzioni accessorie previste nel decreto legislativo (D.Lgs. 472/97) recante i principi generali per le sanzioni amministrative in materia tributaria, per un

periodo da tre a sei mesi. La durata delle sanzioni accessorie può essere elevata fino a dodici mesi, se la sanzione irrogata è superiore a euro 100.000. Quando è irrogata una sanzione amministrativa nei confronti dei soggetti di cui all'articolo 7, comma 3, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, le soglie per l'applicazione delle sanzioni accessorie di cui al comma 1 sono ridotte alla metà.

Ai sensi del **comma 2**, le disposizioni di cui al **comma 1** si applicano anche nei confronti dei contribuenti che, per i **periodi d'imposta dal 2018 al 2022**, non si sono avvalsi del **regime di ravvedimento** di cui all'articolo 2-*quater* ovvero che ne decadono per la ricorrenza di una delle ipotesi di cui all'articolo 2-*quater*, comma 10, lettere *a)*, *b)* e *c) (vedi infra)*.

Imposta sostitutiva per annualità ancora accertabili dei soggetti che aderiscono al concordato preventivo biennale

L'**articolo 2-*quater*** consente ai **soggetti che hanno applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) e che aderiscono, entro il 31 ottobre 2024**, al concordato preventivo biennale di adottare lo speciale regime di ravvedimento *ex* art. 2-*quater* versando un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali nonché dell'imposta regionale sulle attività produttive. L'articolo indica il metodo di determinazione della base imponibile nonché delle aliquote delle imposte sostitutive (commi da 2 a 6); specifica che l'imposta non può comunque essere inferiore a 1.000 euro (comma 7); specifica le modalità di versamento e alcune fattispecie specifiche di decadenza dal beneficio (commi da 8 a 12);

indica il periodo di imposta di riferimento (comma 13); stabilisce delle proroghe per i termini di decadenza dell'accertamento (comma 14); **rinvia a un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate la determinazione dei termini e delle modalità di comunicazione delle opzioni di cui al presente articolo** (comma 15)..

Nel dettaglio, il **comma 1** prevede che **i soggetti che hanno applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA)** e che aderiscono, entro il 31 ottobre 2024, al concordato preventivo biennale di cui agli articoli 6 e seguenti del decreto legislativo n. 13 del 2024, possono adottare lo speciale regime di ravvedimento *ex* art. 2-*quater*, versando l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali nonché dell'IRAP di cui ai commi da 2 a 7.

Il **comma 2** individua, ai fini del **comma 1**, la base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali nella **differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato**, alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto in esame, in ciascuna annualità e l'incremento dello stesso calcolato nella misura del:

- **5 per cento** per i soggetti con punteggio ISA **pari a 10**;
- **10 per cento** per i soggetti con punteggio ISA **pari o superiore ad 8 e inferiore a 10**;
- **20 per cento** per i soggetti con punteggio ISA **pari o superiore a 6 e inferiore a 8**;
- **30 per cento** per i soggetti con punteggio ISA **pari o superiore a 4 e inferiore a 6**;
- **40 per cento** per i soggetti con punteggio ISA **pari o superiore a 3 e inferiore a 4**;
- **50 per cento** per i soggetti con punteggio ISA **inferiore a 3**.

Il **comma 3** individua, ai fini del **comma 1**, la base imponibile dell'imposta sostitutiva dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) nella **differenza tra il valore della produzione netta già dichiarato in ciascuna annualità e l'incremento dello stesso calcolato nella misura stabilita dal *comma 2***.

Il **comma 4** specifica le aliquote con cui, per le annualità 2018, 2019 e 2022, i soggetti di cui al *comma 1* applicano l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali:

- **10 per cento**, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale **è pari o superiore a 8**;
- **12 per cento**, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale **è pari o superiore a 6 ma inferiore a 8**;
- **15 per cento**, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale **è inferiore a 6**.

Il **comma 5** stabilisce che l'aliquota, per le **annualità 2018, 2019 e 2022**, con cui i soggetti di cui al comma 1 **applicano l'IRAP è pari al 3,9 per cento**.

Il **comma 6** riduce del 30 per cento, in considerazione della pandemia da COVID- 19, e **per i soli periodi di imposta 2020 e 2021**, le imposte sostitutive di cui ai commi 4 e 5.

Il **comma 7** precisa che, **in ogni caso**, 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**.

Il **comma 8** disciplina le modalità di versamento dell'imposta sostitutiva: in un'unica soluzione **entro il 31 marzo 2025** oppure mediante **pagamento rateale in un massimo di 24 rate mensili** di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale **con decorrenza dal 31 marzo 2025**. In caso di

pagamento rateale, l'opzione, per ciascuna annualità, **si perfeziona mediante 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. **Non si fa, comunque, luogo al rimborso delle somme versate a titolo di imposta sostitutiva in ipotesi di decadenza dalla rateizzazione**.

Il **comma 9** precisa che **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, di cui all'articolo 6-*bis* della legge 27 luglio 2000, n. 212**, ovvero di atti di recupero di crediti inesistenti.

Ai sensi del **comma 10,** eseguito il versamento in unica rata ovvero nel corso del regolare pagamento rateale di cui al **comma 8**, nei confronti dei soggetti di cui al comma 1, **per i periodi d'imposta 2018, 2019, 2020, 2021 e 2022**, le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo di cui all'articolo 39 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nonché quelle di cui all'articolo 54, secondo comma, secondo periodo, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, non possono essere effettuati, fatta eccezione per la ricorrenza di uno dei seguenti casi:

- intervenuta decadenza dal concordato preventivo biennale di cui all'articolo 22 del decreto legislativo n. 13 del 2024;
- applicazione nei confronti dei soggetti di cui al comma 1 di una misura cautelare, personale o reale, ovvero notifica di un provvedimento di rinvio a giudizio per uno dei delitti previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, ad eccezione delle fattispecie di cui agli articoli 4, 10-*bis*, 10-*ter* e 10-*quater*, comma 1, nonché dell'articolo 2621 del Codice civile e degli articoli 648-*bis*, 648-*ter* e 648-

*ter.*1 del Codice penale, **commessi nel corso degli anni di imposta dal 2018 al 2022**;

- mancato perfezionamento del ravvedimento per decadenza dalla rateazione di cui al **comma 8**.

Il **comma 11** precisa che, nei casi di cui alla lettera *b*) del **comma 10** ed in ipotesi di mancato pagamento di una delle rate previste dal **comma 8 la decadenza intervenuta riguarda unicamente l'annualità di riferimento**.

In tutti i casi di cui al primo periodo restano comunque validi i pagamenti già effettuati, **non si dà luogo a rimborso ed è possibile procedere ad accertamento secondo i termini di cui al successivo comma 14**.

Ai sensi del **comma 12**, **restano altresì validi i ravvedimenti** di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e di cui all'articolo 1, commi da 174 a 178, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, già effettuati alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto **e non si dà luogo a rimborso**.

Il **comma 13** precisa che le disposizioni del presente articolo si applicano ai soggetti di cui al comma 1, il cui periodo d'imposta non coincide con l'anno solare, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre di ciascun anno di riferimento.

Il **comma 14** stabilisce che, in deroga all'articolo 3, comma 3, della della legge 27 luglio 2000,n. 212, per i soggetti a cui si applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) che aderiscono al concordato preventivo biennale (CPB) e che hanno adottano, per una o più annualità tra i periodi d'imposta 2018, 2019, 2020 e 2021, il regime di ravvedimento di cui al **comma 1**, i termini di decadenza per l'accertamento di cui all'articolo 43 del D.P.R. n. 600 del 1973, e all'articolo 57 del D.P.R. n. 633 del 1972, relativi all'annualità oggetto di ravvedimento, sono

prorogati al 31 dicembre 2027. In ogni caso, per i soggetti a cui si applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale che aderiscono al concordato preventivo biennale i termini di decadenza per l'accertamento, di cui all'articolo 43 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e all'articolo 57 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in scadenza al 31 dicembre 2024 **sono prorogati al 31 dicembre 2025**.

Il comma 15 **rinvia a un Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate la determinazione dei termini e delle modalità di comunicazione delle opzioni di cui all'articolo in esame**.

Il **comma 16** reca la quantificazione degli oneri derivanti dall'articolo in esame.