

Analisi delle interrelazioni tra i due istituti dopo la lettura comparata delle disposizioni

DS6901

DS6901

Concordato e sanatoria legati

Se decade il patto anche il ravvedimento viene travolto

DI DUILIO LIBURDI

E MASSIMILIANO SIRONI

Filo doppio tra concordato e ravvedimento in sanatoria: la decadenza del primo istituto travolge anche gli effetti della sanatoria. Mentre un'eventuale decadenza del solo ravvedimento non incide sul concordato preventivo biennale. Inoltre, nessuna interdipendenza si verifica nell'ipotesi in cui si verifica, per uno dei due periodi di imposta dell'accordo concordatario, una causa di cessazione dal concordato.

Sono queste alcune delle osservazioni che possono essere formulate in relazione alla lettura comparata delle disposizioni relative al ravvedimento in sanatoria rispetto alle interrelazioni che il "nuovo" istituto ha con il concordato preventivo biennale.

E' evidente che, nel momento iniziale vi è una sovrapposizione assoluta posto che questo istituto è destinato a coloro che accedono al concordato preventivo biennale ed a nessuna altra categoria di contribuenti. Peraltro, potrebbe anche verificarsi il caso di un contribuente che può accedere al concordato ma non al ravvedimento in quanto, in ipotesi, sono presenti cause di esclusione dagli Isa per tutto il periodo dal 2018 al 2022 ma l'applicazione degli indici per il periodo di imposta 2023, elemento dirimente ai fini dell'accesso al concordato. Certamente, in linea di principio, immaginare uno strumento che, almeno sulla carta, fornisce una garanzia di copertura da accertamenti soltanto ad una categoria di contribuenti suscita più di una perplessità. Nello stesso tempo, appare evidente come il nuovo "istituto" è stato pensato per funzionare come elemento di appeal anche per l'accordo biennale.

Ciò posto, particolare attenzione dovrà essere posta

sulle ipotesi in cui il concordato preventivo biennale intercetta una ipotesi di decadenza (che dunque travolge entrambe le annualità) prevista dall'articolo 22 del dlgs 13 del 2024. In questo contesto va rilevato come le ipotesi delineate dalla norma attengono, in buona sostanza, ad una inaffidabilità dei dati e dei "contenuti" delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2023 che rappresenteranno l'elemento sulla base del quale si fonda la proposta biennale di concordato. Oltre, naturalmente, ad ipotesi di accertamento da parte dell'amministrazione finanziaria che comportino il superamento di una certa soglia percentuale.

Più in generale, appunto, tutte le ipotesi delineate dall'articolo 22 che comportano comunque la decadenza dall'istituto avranno un effetto sul ravvedimento. Nell'ottica del nuovo istituto che viene introdotto in sede di conversione del dl 113 del 2024, è infatti prevista anche la decadenza dagli effetti del ravvedimento a fronte della decadenza dal concordato con un effetto di "dipendenza" di questo istituto dall'accordo biennale. Dipendenza che, invece, non si verifica nel caso in cui a decadere sia solo il ravvedimento nelle due specifiche ipotesi legate a fattispecie di natura penale ovvero al mancato perfezionamento dell'istituto in ragione di violazioni legate ai versamenti dovuti, in unica soluzione ovvero mediante pagamento rateizzato. Un tema potrebbe essere quello legato all'ampliamento dei termini di accertamento per i redditi diversi da quelli astrattamente coperti dal ravvedimento nel momento in cui si verifica la decadenza dallo stesso nonché una ulteriore problematica potrebbe riguardare l'esito finale di una controversia che, in prima battuta, ha comportato la decadenza dal concordato stesso.

La norma sul ravvedimento prevede, in generale, che:

- a fronte della piena efficacia dell'istituto vi sia, per i periodi di imposta oggetto di accesso alla sanatoria, una piena copertura sui redditi di impresa e di lavoro autonomo nonché sulle rettifiche induttive ai fini Iva;

- una proroga dei termini di accertamento, tendenzialmente ed evidentemente, per i redditi diversi da quelli protetti dal ravvedimento laddove si sia avuto accesso all'istituto.

L'effetto della cessazione del concordato, dunque, in ragione della già esaminata prevalenza rispetto al ravvedimento ha anche l'effetto di privare il ravvedimento operoso dei suoi vantaggi, in primis quello della "protezione" in relazione alle specifiche categorie reddituali.

Nello stesso tempo, la proroga generalizzata dei termini di accertamento in relazione agli altri redditi non appare preclusa in ragione della potenziale intervenuta decadenza del ravvedimento fermo restando che gli intrecci tra le due disposizioni devono essere ulteriormente approfonditi. Soprattutto per quanto concerne alcune ipotesi di decadenza dal concordato legate, evidentemente, ai tempi di contestazione ed alla sorte che una originaria contestazione potrebbe avere.

Ricordando, invece, che nessuna interrelazione in termini di decadenza potrà esservi nelle ipotesi in cui, invece, il concordato cessa di avere effetti per uno dei periodi di imposta di riferimento.

— © Riproduzione riservata — ■

