

## SANATORIA NON FACILE

*Slalom complesso per il ravvedimento degli anni pregressi: tra monitoraggio delle cause ostative e modalità di pagamento delle somme dovute, la sanatoria si complica. In particolare per società di persone ed associazione nonché per i soggetti Ires trasparenti che, ai fini della determinazione delle imposte dovute, si sono visti recapitare i prospetti dall'agenzia delle entrate sulla base di un dato complessivo. Che, invece, sulla base del provvedimento, deve essere suddiviso su più soggetti elemento questo che, come già evidenziato, rischia di compromettere la sanatoria di tutti. Come nel caso dell'opposizione di un socio con quota minima che in concreto può bloccare l'accesso al ravvedimento. Le disposizioni contenute nel dl 113 del 2024 alle quali è stata data attuazione dall'agenzia delle entrate con il provvedimento del 4 novembre stanno ponendo (come già evidenziato ieri) tutta una serie di dubbi e difficoltà che la norma non generava. In linea di principio, infatti, il meccanismo era sufficientemente semplice partendo dal caso lineare del recepimento nel cassetto fiscale di una società di persone e le associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR o di capitali che ha optato per la trasparenza fiscale ai sensi degli articoli 115 e 116 del Tuir. In questo caso, infatti, le somme sono complessivamente evidenziate in capo al soggetto (cioè la società) che ha eventualmente optato entro lo scorso 31 ottobre per l'accesso al CPB. Il primo tema da affrontare è quello delle cause ostative al ravvedimento rappresentato dalla notifica di uno degli atti indicati al comma 9 dell'articolo 2 quater del dl 113 del 2024 in un momento antecedente al pagamento. Questa indicazione, alla luce del provvedimento del 4 novembre rischia di mettere in forse la posizione di quei soggetti indicati negli articoli 5, 115 e 116 del TUIR che ad esempio, alla luce della notifica di un questionario, avevano provveduto velocemente ad effettuare il pagamento delle somme dovute per evitare la notifica di un atto tra quelli, come detto, indicati nel comma 9. Le indicazioni dell'agenzia delle entrate, con particolare rilievo ai punti 3.2 e 3.3 del provvedimento rischiano di ingenerare, portando all'estremo il concetto, un non perfezionamento della sanatoria. Ciò in quanto: il punto 3.2. afferma che il versamento deve essere effettuato da tutti i soggetti da intendersi dunque come società e soci; L'opzione per il ravvedimento si intende effettuata solo con la presentazione, appunto, di tutti i modelli F24 di pagamento; nel caso di specie, il pagamento potrebbe essere stato effettuato soltanto dalla società che, evidentemente, prima del provvedimento ha nient'altro che seguito le indicazioni della norma nel momento in cui la stessa richiama i soggetti potenzialmente aderenti alla sanatoria come coloro che hanno aderito al CPB.*

*Scelta che, ovviamente, non poteva essere effettuata dai soci singolarmente ma solo dalla società. Se questo è il principio sancito dal provvedimento (che, lo si ripete, non appare coerente con la norma) il tema vero è la tenuta della sanatoria nel caso in cui ad esempio uno dei soci non intenda effettuare il pagamento delle somme pro quota dovute magari possedendo nella compagine sociale una quota minoritaria. Il richiamo alla necessità della presenza di "tutti" i modelli F24 rischia di travolgere non solo la sanatoria del socio ma anche quella della società e questo indipendentemente da una astratta volontà di pagamento in unica soluzione ovvero ratealmente. Ulteriore aspetto le modifiche nel dl 113/2024 e che hanno regolato una particolare modalità di accesso al ravvedimento (indicata nei commi da 6 bis a 6 quater dell'articolo 2 quater) dei soggetti che applicano gli ISA e che hanno dichiarato delle cause di esclusione dagli indicatori per effetto del COVID ovvero la sussistenza di un periodo di non normale attività. Le dichiarazioni potevano essere effettuate soltanto dai soggetti societari in perfetta connessione con il principio recato dal comma 1 dell'articolo 2 quater che, come detto, ammette al ravvedimento solo il soggetto che ha optato per il CPB, soggetto che in alcun caso non poteva essere il socio. Ulteriore aspetto è legato all'arco temporale interessato dalla sanatoria che va, come noto, dal 2018 al 2022. La compagine sociale potrebbe essere mutata (ed a rigore, sulla base del provvedimento sarebbe tenuto al versamento il socio che ricopriva tale posizione, ad esempio, nel 2020 ma non più al momento del pagamento), si pensi anche al caso della società IRES che, per un triennio compreso nella sanatoria aveva optato per la trasparenza poi revocando dal quarto anno la scelta precedente. In questo caso si assisterebbe, per il medesimo soggetto, a due modalità diverse di effettuazione del ravvedimento, circostanza che oggettivamente non brillerebbe per semplicità.*

**di Duilio Liburdi e Massimiliano Sironi**

— © Riproduzione riservata —

