



Informa

Confermata l'accoppiata CPB-2025-2026 e sanatoria 2019-2023 nella conversione del "Decreto fiscale"

In sede di conversione del c.d. "Decreto fiscale" è stata confermata l'annunciata sanatoria 2019-2023 "abbinata" al CPB 2025-2026. In particolare, i soggetti che aderiscono al CPB 2025-2026 possono beneficiare della sanatoria relativa al periodo 2019-2023, con graduale determinazione (in base al punteggio ISA) non solo del maggior imponibile ma anche dell'imposta richiesta per la definizione. L'accesso alla sanatoria è consentito anche per le annualità "escluse" dagli ISA.

Merita evidenziare che è stato previsto un allungamento dei termini di decadenza dell'accertamento per i soggetti che aderiscono al CPB 2025-2026 (anche in assenza di utilizzo della sanatoria).

In sede di conversione del [DL n. 84/2025](#), c.d. "Decreto fiscale", il Legislatore ha **introdotto la sanatoria 2019-2023, collegata al CPB 2025-2026**.

Come previsto lo scorso anno a favore di soggetti ISA che hanno aderito al CPB 2024-2025 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**.

Per le annualità interessate da una **causa di esclusione dagli ISA**, dalla sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell'attività ovvero dalla presenza di "multiattività", il costo della sanatoria è determinato con una diversa modalità, non essendo disponibile un punteggio ISA.

SANATORIA 2019-2023 E ADESIONE AL CPB 2025-2026

Ai sensi del nuovo art. 12-ter del citato Decreto, è confermato che, **i soggetti che aderiscono**, entro il 30.9.2025, **al CPB 2025-2026 possono applicare il "regime di ravvedimento"**, versando un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali nonché dell'IRAP.

Base imponibile imposta sostitutiva 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 pari a 10
10%	->	punteggio ISA pari o superiore a 8 e inferiore a 10
20%	->	punteggio ISA pari o superiore a 6 e inferiore a 8
30%	->	punteggio ISA pari o superiore a 4 e inferiore a 6
40%	->	punteggio ISA pari o superiore a 3 e inferiore a 4
50%	->	punteggio ISA inferiore a 3

Per il **2019 / 2022 / 2023** la misura dell'imposta sostitutiva è così individuata:

10%	->	punteggio ISA pari o superiore a 8
12%	->	punteggio ISA pari o superiore a 6 e inferiore a 8
15%	->	punteggio ISA inferiore a 6



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 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 **2019 / 2022 / 2023** 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%**.

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

Punteggio ISA	Base imponibile imposta sostitutiva (*)	SANATORIA 2019 - 2022 - 2023		SANATORIA 2020 - 2021	
		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%	12%			
= 4 - < 6	30%	15%		10,5%	
= 3 - < 4	40%				
< 3	50%				

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

In pratica il **costo della sanatoria** può essere determinato utilizzando direttamente le percentuali della seguente Tabella.

Punteggio ISA	SANATORIA 2019 - 2022 - 2023		SANATORIA 2020 - 2021	
	Costo ai fini II.DD. (*)	Costo ai fini IRAP (*)	Costo ai fini II.DD. (*)	Costo ai fini IRAP (*)
10	0,5%	0,195%	0,35%	0,1365%
= 8 - < 10	1%	0,39%	0,7%	0,273%
= 6 - < 8	2,4%	0,78%	1,68%	0,546%
= 4 - < 6	4,5%	1,17%	3,15%	0,819%
= 3 - < 4	6%	1,56%	4,2%	1,092%
< 3	7,5%	1,95%	5,25%	1,365%

(*) Applicabile al reddito d'impresa / lavoro autonomo o VAP dichiarato per l'annualità di riferimento.

CAUSE DI ESCLUSIONE ISA E SANATORIA 2019-2023

Possono accedere alla sanatoria 2019-2023 anche i soggetti ISA, con ricavi / compensi fino a € 5.164.569 (che non determinano il reddito con criteri forfetari), che, anche per una delle annualità comprese tra il 2019 e il 2023:

- sono stati interessati da una **causa di esclusione ISA** collegata all'**emergenza COVID-19** (che, di fatto, ha riguardato il 2020, 2021 e 2022);
- hanno dichiarato la **sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell'attività**;
- esercitano 2 o più attività d'impresa non rientranti nel medesimo ISA, **soggetti c.d. "multiattività"**.

La presenza, per una o più delle annualità 2019-2023, delle specifiche cause di esclusione ISA (emergenza COVID-19 / non normale svolgimento dell'attività / multiattività) che consentono (comunque) di aderire alla sanatoria va verificata considerando lo specifico codice riportato a rigo RE1 / RF1 / RG1 del mod. REDDITI del periodo d'imposta di riferimento.

ESCLUSIONI ISA COVID-19

Le cause di esclusione ISA collegate all'emergenza COVID-19 introdotte per il **2020-2021 e 2022** sono individuate dai **codici "15", "16" e "17"**.

Causa esclusione	Codice esclusione		
	Mod. REDDITI 2021 (anno 2020)	Mod. REDDITI 2022 (anno 2021)	Mod. REDDITI 2023 (anno 2022)
Diminuzione ricavi di almeno il 33% nell'anno di riferimento rispetto al 2019	15	15	---
Soggetti che hanno aperto la partita IVA dal 2019	16	16	---
Soggetti che esercitano in maniera prevalente le attività individuate da specifici codici attività	17	17	---
Soggetti che hanno aperto la partita IVA dal 2021	---	---	15

ESCLUSIONE ISA non normale svolgimento dell'attività

In caso di periodo d'imposta di non normale svolgimento dell'attività l'esclusione ISA è individuata dal **codice "4"**.

Causa esclusione	Codice esclusione				
	Mod. REDDITI 2020 (anno 2019)	Mod. REDDITI 2021 (anno 2020)	Mod. REDDITI 2022 (anno 2021)	Mod. REDDITI 2023 (anno 2022)	Mod. REDDITI 2024 (anno 2023)
Periodo di non normale svolgimento dell'attività	4	4	4	4	4

ESCLUSIONE ISA SOGGETTI MULTIATTIVITÀ

Per i soggetti c.d. "multiattività" opera la causa di esclusione ISA identificata dal **codice "7"**.

Si rammenta che sono considerati multiattività i soggetti che esercitano 2 o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività **non rientranti tra quelle considerate dall'ISA** relativo all'attività prevalente, comprensivi di quelli delle eventuali attività complementari, **superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati**.

	Per alcuni ISA (ad esempio, alberghi, ristoranti, bar, ecc.) sono individuate delle specifiche attività complementari . L'esercizio di tali attività congiuntamente all'attività prevalente non comporta l'esclusione dall'applicazione degli ISA , a nulla rilevando che le stesse siano superiori / inferiori al 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

Causa esclusione	Codice esclusione				
	Mod. REDDITI 2020 (anno 2019)	Mod. REDDITI 2021 (anno 2020)	Mod. REDDITI 2022 (anno 2021)	Mod. REDDITI 2023 (anno 2022)	Mod. REDDITI 2024 (anno 2023)
Multiattività	7	7	7	7	7

COSTO SANATORIA 2019-2023 IN PRESENZA DELLE CAUSE DI ESCLUSIONE ISA

Il costo della sanatoria, ossia l'imposta sostitutiva dovuta, per i soggetti interessati dalle predette cause di esclusione ISA è così determinato.

Imposta sostitutiva 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 nella misura del **25%**.

L'imposta sostitutiva ai fini delle imposte dirette e relative addizionali è **pari al 12,5%**.



L'imposta sostitutiva dovuta è **diminuita del 30%** (la riduzione **non** è applicabile ai soggetti "multiattività").

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

Imposta sostitutiva IRAP

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

- **valore della produzione netta** (VAP) **dichiarato** in ciascuna annualità
- e
- **incremento** dello stesso nella predetta misura del **25%**.

L'imposta sostitutiva ai fini dell'IRAP è **pari al 3,9%**.



L'imposta sostitutiva dovuta è **diminuita del 30%** (la riduzione non è applicabile ai soggetti "multiattività").

MODALITÀ DI VERSAMENTO

Il **versamento** delle imposte sostitutive va **effettuato:**

- **in un'unica soluzione, tra l'1.1 e il 15.3.2026;**
- **ratealmente**, in un massimo di **10 rate mensili** di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 15.3.2026.

Merita evidenziare che rispetto alla precedente disciplina, ora:

- è stato introdotto un termine iniziale (1.1.2026) per il versamento dell'imposta sostitutiva dovuta;
- è stato ridotto (da 24 a 10) il numero delle rate a disposizione del contribuente.

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

Con riguardo ai redditi prodotti in forma associata da **società di persone / associazioni professionali** di cui all'art. 5, TUIR e da **società di capitali trasparenti** ex artt. 115 e 116, TUIR, il **versamento dell'imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi / addizionali **può essere effettuato dalla società / associazione** in luogo dei singoli soci / associati.

La sanatoria **non si perfeziona se il pagamento** (unica soluzione / prima rata) **è successivo alla notifica di un pvc / schema di atto di accertamento** [ex art. 6-bis, Legge n. 212/2000](#), ovvero di un **atto di recupero di crediti inesistenti**.

BENEFICI DELLA SANATORIA

Per effetto del versamento dell'unica rata / regolare pagamento delle rate, **per il 2019 / 2020 / 2021 / 2022 / 2023, le rettifiche del reddito d'impresa / lavoro autonomo** ex [artt. 39, DPR n. 600/73](#) e 54, comma 2, secondo periodo, [DPR n. 633/72](#), **non possono essere effettuate**, ad eccezione dei seguenti casi:

a) **decadenza dal CPB** [ex art. 22, D.Lgs. n. 13/2024](#);

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 dall'art. 2621, C.c. (false comunicazioni sociali), e dagli artt. 648-bis (riciclaggio), 648-ter (impiego di denaro, beni / utilità di provenienza illecita) e 648-ter 1 (autoriciclaggio), C.p., **commessi dal 2019 al 2023**;

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

d) **dichiarazione infedele di una causa di esclusione ISA** per emergenza COVID-19 / sussistenza di un periodo di non normale svolgimento dell'attività / multiattività.



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

Restano validi gli effetti del "ravvedimento ordinario" di cui all'[art. 13, D.Lgs. n. 472/97](#) e del "ravvedimento speciale" di cui all'[art. 1, comma 174, Legge n. 197/2022](#) (Finanziaria 2023), **già effettuati** al 2.8.2025 (data di entrata in vigore della legge di conversione del [DL n. 84/2025](#)).

DIFFERIMENTO TERMINI DECADENZA ACCERTAMENTO

È prevista la proroga della proroga della decadenza dei termini di accertamento ex [artt. 43, DPR n. 600/73](#) e 57, [DPR n. 633/72](#):

- **al 31.12.2028**, con riguardo alle annualità "sanate", per i **soggetti che aderiscono al CPB 2025-2026** e che utilizzano, **per una o più annualità dal 2019 al 2022**, la sanatoria in esame;
- **al 31.12.2026**, con riguardo agli accertamenti in scadenza al 31.12.2025, per i **soggetti che aderiscono al CPB 2025-2026** ma non si avvalgono della sanatoria.



La tua impresa,
i nostri servizi

FACCIAMO CRESCERE
LA TUA AZIENDA



ROVIGO
Viale del lavoro, 4
0425.403505

PORTO VIRO
Via Roma, 61
+39 335 752 2670

BADIA POLESINE
Galleria San Giovanni, 22
0425.52262

seguici anche su:
www.imprese-ro.it
f b