



# Ravvedimento speciale

Decreto omnibus

Giugliano in Campania, 28 ottobre 2024

*CdL Giuseppe Rinaldi- Centro Studi «Vincenzo Balzano»*

# Il ravvedimento speciale

Con il decreto omnibus, è stato introdotto il nuovo ravvedimento speciale, per i periodi d'imposta dal 2018 al 2022 escluso il 2023, una misura last minute che il legislatore ha emanato al fine di incentivare i soggetti ISA ad aderire al Concordato Preventivo Biennale. Infatti il ravvedimento speciale rappresenta una sorta di «scudo» degli accertamenti afferenti al reddito di impresa, di lavoro autonomo, l'IVA e l'IRAP.

# Requisiti di accesso

Aderire al concordato preventivo biennale da accesso al ravvedimento speciale ?

Per poter beneficiare del ravvedimento speciale l'adesione al concordato preventivo biennale, potrebbe non bastare, infatti un'ulteriore condizione è che il contribuente abbia effettivamente applicato gli indicatori sintetici di affidabilità fiscale per l'anno cui intende applicare la misura, poiché è proprio sull'esito ISA della singola annualità che si sviluppano i conteggi da effettuarsi al fine di determinare le somme dovute.

# Come si effettua il calcolo delle somme dovute?

La base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali, relativa a ciascun anno oggetto di ravvedimento, è pari “alla differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato, alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto, e il valore dello stesso incrementato”

# Come si effettua il calcolo delle somme dovute?

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

Medesimo meccanismo di determinazione della base imponibile è previsto per l'IRAP, applicando le percentuali cui sopra al valore della produzione netta originariamente dichiarato

# Come si effettua il calcolo delle somme dovute?

Alle basi imponibili precedentemente descritte si dovranno poi applicare le seguenti aliquote per il calcolo dell'imposta sostitutiva.

Per quanto riguarda le imposte dirette:

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

Per quanto riguarda l'imposta regionale sulle attività produttive -IRAP è prevista un'aliquota unica, nella misura del 3,9 per cento.

# Esempi di calcolo

Si ipotizzi il caso di una SRL che nell'anno di imposta 2019 ha dichiarato un reddito (fiscale) di impresa di 50.000 euro, ISA voto 10. Per il medesimo anno di imposta la base imponibile IRAP è pari a 200.000 euro.

Alla luce del punteggio ISA pari a 10, si avrà:

Imposta sostitutiva ravvedimento speciale imposte dirette: euro  
 $(50.000 \times 5\%) \times 10\% = \text{euro } 250$

Imposta ravvedimento IRAP: euro  $(200.000 \times 5\%) \times 3,9\% = \text{euro } 390$ .

**ATTENZIONE** - In questa ipotesi, tuttavia, entra in gioco l'ammontare minimo dovuto, che la norma prevede in questi termini: "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".

# Esempi di calcolo

A titolo esemplificativo, ipotizziamo la stessa casistica ma con un punteggio ISA pari a 4.

Imposta sostitutiva ravvedimento speciale imposte dirette:  
euro  $(50.000 \times 30\%) \times 15\% =$  euro 2.250.

Imposta ravvedimento IRAP: euro  $(200.000 \times 30\%) \times 3,9\% =$   
euro 2.340.

**ATTENZIONE** - Ulteriore variabile da considerare è la riduzione che la norma espressamente prevede per le annualità 2020 e 2021, per le quali, in ragione della pandemia, le imposte dovute a titolo di imposta, sono ridotti del 30%.



# Terminie versamenti

Il “ravvedimento speciale” presenta due diversi termini da rispettare:

- ▶ entro il 31 ottobre 2024, è necessario trasmettere il modello Redditi 2024 anno di imposta 2023 esprimendo adesione al CPB;
- ▶ entro il 31 marzo 2025 la misura si perfeziona, con il versamento del dovuto. In caso di pagamento rateale, il ravvedimento si perfeziona con il versamento, tempestivo, di tutte le rate.

# Termini e versamenti

Nel caso di effettivo ricorso al ravvedimento speciale concordato, le imposte sostitutive dovranno essere versate:

- ▶ in unica soluzione entro il 31 marzo 2025;
- ▶ oppure in massimo 24 rate mensili, la prima entro il 31 marzo 2025. In caso di pagamento rateale ciascuna rata successiva alla prima dovrà essere maggiorata di interessi calcolati a tasso legale. Il pagamento di una delle rate, diverse dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva non comporta la decadenza dal beneficio. In caso di scelta per il pagamento rateale, la misura si perfeziona ad avvenuto pagamento di tutte le rate.

# Termini e versamenti

Dopo il versamento della prima o unica rata, a carico dei contribuenti che hanno usufruito del ravvedimento speciale – distintamente per ciascun anno oggetto di ravvedimento – non possono essere effettuate:

- ▶ le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo di cui all'art. 39 del D.P.R. 600/1973 (accertamenti analitici, analitici-induttivi, induttivi);
- ▶ le rettifiche di cui all'articolo 54, comma 2, secondo periodo, del decreto IVA – D.P.R. 633/1972 (accertamenti analitici induttivi basati su presunzioni gravi precise e concordanti).

# Cause di decadenza

Fermo restando che l'accesso al ravvedimento speciale è correlato al concordato preventivo biennale, l'esclusione da quest'ultimo causa la decadenza del beneficio.

# Cause di decadenza

La norma prevede ulteriori cause di decadenza che, tuttavia, a differenza di quanto previsto nel caso di decadenza dal CPB, non travolgono tutte le annualità, ma solo le singole annualità interessate:

- ▶ al contribuente viene applicata una misura cautelare, personale o reale, oppure viene notificato un provvedimento di rinvio a giudizio per uno dei delitti previsti dal D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 (reati tributari), ad eccezione delle fattispecie di cui agli artt. 4, 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, nonché dell'art. 2621 del codice civile (false comunicazioni sociali) e degli artt. 648-bis, 648-ter e 648-ter.1 del codice penale (riciclaggio, impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita e autoriciclaggio), commessi nel corso degli anni d'imposta dal 2018 al 2022. Al verificarsi di queste circostanze gli effetti del ravvedimento speciale vengono meno per l'anno, o gli anni, nei quali sono stati commessi i reati contestati;
- ▶ in caso di opzione per il versamento rateale, se il contribuente non effettua tempestivamente il pagamento del dovuto. Anche in questo caso, la decadenza riguarda la sola annualità (o le annualità) per le quali i termini di pagamento non sono stati rispettati.

# Proroga dei termini di decadenza per l'accertamento

Per concludere, si evidenzia che il decreto Omnibus ha disposto, in deroga all'art. 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212:

- ▶ la proroga dei termini di decadenza per l'accertamento (art. 43 D.P.R. 600/1973 e art. 57 D.P.R. 633/1972) nel caso in cui il contribuente si avvalga del ravvedimento speciale per una o più annualità, al 31 dicembre 2027.

con il medesimo decreto è stato altresì disposto che in caso di adesione al concordato preventivo biennale da parte di un soggetto ISA, senza ricorso al ravvedimento speciale, i medesimi termini di decadenza per l'accertamento in scadenza al 31 dicembre 2024 sono prorogati al 31 dicembre 2025.



**Grazie per l'attenzione**