



Dott. Enrico Spanu

RAGIONIERE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

Via Leonardo da Vinci, 50 • 08100 NUORO
Tel. 0784/31373-33819 - Fax 0784/235373 - Cellulare 348/3860238
www.studiospanu.it • e-mail: enricospanu@studiospanu.it

PROMEMORIA E AGGIORNAMENTO FISCALE E CONTABILE

DEL 16 OTTOBRE 2024

IL NUOVO RAVVEDIMENTO SPECIALE (O "TOMBALE") PER I SOGGETTI ISA CHE ADERISCONO AL CPB

Il 9 ottobre 2024 è entrata in vigore la legge 7 ottobre 2024, n. 143, di conversione del D.L. n. 113/2024, che prevede la possibilità, per i soli contribuenti ISA che aderiscono al Concordato Preventivo Biennale, di definire in via agevolata i periodi d'imposta dal 2018 al 2022.

I contribuenti soggetti agli ISA e che sceglieranno di aderire al concordato preventivo biennale potranno quindi mettersi al riparo anche dagli accertamenti sulle annualità pregresse ancora accertabili (2018-2022), tramite il versamento una imposta sostitutiva. Per quanto riguarda le imposte sui redditi e l'IRAP verrebbe inibita ogni possibilità di rettifica del reddito dichiarato; per quanto riguarda l'IVA, per evitare una procedura di infrazione UE, verrebbe inibita solo la possibilità di procedere con accertamenti analitico induttivi.

Il regime del cosiddetto "ravvedimento tombale" consiste nel versamento di una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali nonché dell'imposta regionale sulle attività produttive, che andrà calcolata, per i periodi d'imposta dal 2018 al 2022, in ragione del risultato ottenuto, per ciascuna annualità, dagli indici sintetici di affidabilità fiscale (il "voto ISA" per intenderci).

In particolare, il voto ISA indicherà:

- la percentuale da applicare al reddito d'impresa o di lavoro autonomo e al valore della produzione IRAP dichiarato in relazione all'anno per cui si sceglie di aderire per ottenere così la base imponibile dell'imposta sostitutiva;
- l'aliquota da applicare per l'imposta sostitutiva di quelle sui redditi.

La base imponibile sarà determinata secondo le seguenti percentuali di incremento variabili in base al voto ISA di ciascun anno e sarà:

- 5% per i soggetti con punteggio ISA pari a 10;
- 10% per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore ad 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.

L'aliquota dell'imposta sostitutiva da applicare all'incremento del reddito d'impresa o di lavoro autonomo calcolato come sopra, sarà anch'essa variabile in base al voto ISA e sarà:

- 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.

Ai fini IRAP, sull'ammontare di base imponibile calcolato applicando le medesime regole al valore della produzione, si applicherà invece un'imposta sostitutiva del 3,9%.

L'imposta sostitutiva complessivamente dovuta sarà poi ridotta del 30% con riferimento alle annualità 2020 e 2021 (per tener conto della pandemia Covid) ma l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali non potrà essere inferiore a 1.000 euro per ciascun anno di adesione.

In sintesi questa opzione:

- spetta esclusivamente ai soggetti ISA e ne sono quindi esclusi i contribuenti forfetari e i contribuenti che superano i limiti di ricavi previsti per l'applicazione degli ISA;
- richiede l'adesione alla proposta di CPB 2024-2025;
- può essere effettuata anche solo per alcune annualità, a scelta del contribuente;
- non prevede il versamento di interessi/sanzioni;
- perde ogni effetto in caso di decadenza dal CPB;
- copre da:

- accertamenti analitici sui redditi/IRAP;
- accertamenti analitico induttivi sui redditi/IRAP e IVA (per esempio il cosiddetto “tovagliometro” per i ristoratori);
- accertamenti induttivi sui redditi/IRAP;
- accertamenti sintetici sui redditi/IRAP.

L'imposta sostitutiva dovuta potrà essere versata in unica soluzione entro il 31 marzo 2025, oppure in un massimo di 24 rate mensili di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale, con prima rata da versare sempre entro il 31 marzo 2025.

Il versamento di una rata in ritardo, ma entro il termine di versamento della rata successiva, non fa decadere dalla sanatoria.

Il pagamento del debito integrale mediante un'unica soluzione o della prima rata non deve essere successivo alla notifica di processi verbali di constatazione, di schemi di atto di accertamento o di atti di recupero di crediti inesistenti.

Segnaliamo che sono stati anche modificati i termini per gli accertamenti:

- per i soggetti ISA che aderiranno al CPB, ma non anche al ravvedimento “tombale”, i termini di decadenza dell'accertamento in scadenza il 31 dicembre 2024 sono prorogati al 31 dicembre 2025;
- per coloro che aderiranno al CPB e anche al ravvedimento “tombale”, i termini sono prorogati fino al 31 dicembre 2027, seppur con i limiti impliciti nell'adesione.

Tutte le nuove proroghe degli accertamenti (a prescindere dall'adesione o meno al ravvedimento) riguardano anche l'IVA e non solo le imposte sui redditi e l'IRAP.

RIMBORSO IVA DEL TERZO TRIMESTRE 2024: MODELLO TR DA TRASMETTERE ENTRO IL 31 OTTOBRE

I contribuenti IVA che hanno realizzato nel trimestre solare un'eccedenza di imposta detraibile superiore a 2.582,28 euro e che intendono chiedere in tutto o in parte il rimborso di questa somma (o l'utilizzo in compensazione per pagare anche altri tributi, contributi e premi), devono presentare il modello TR entro la fine del mese successivo, quindi entro il 31 ottobre per il III trimestre dell'anno.

La presentazione dell'istanza deve avvenire telematicamente e l'utilizzo del credito per importi superiori a 5.000 euro deve avvenire, salvo opposizione del visto di conformità, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione dell'istanza.

Si ricorda che l'art. 38 *bis* del DPR 633/72 prevede la possibilità di chiedere a rimborso o di utilizzare in compensazione orizzontale il credito IVA **maturato** in ciascuno dei primi 3 trimestri dell'anno, quando **l'importo è superiore a 2.582,28 euro** e se:

- si esercitano esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni. Tale possibilità è stata estesa anche alle operazioni in reverse charge e a quelle in regime di split payment;
- si effettuano operazioni non imponibili per un valore superiore al 25% del volume d'affari;
- si effettuano acquisti ed importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai due terzi dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Tra i beni ammortizzabili non si considerano i canoni di leasing di beni strumentali; in tal caso il diritto al rimborso dell'IVA viene riconosciuto solo alla società concedente in quanto proprietaria dei beni (Ris. n. 392/E del 23/12/2007);
- si effettuano in un trimestre solare, nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia, operazioni attive per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali; prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione; prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione; prestazioni indicate nell'articolo 19, comma 3, lettera a-bis del Dpr n. 633/1972 (articolo 8 della legge comunitaria 217/2011).

Se il contribuente rientra in una delle casistiche sopra descritte, potrà chiedere il rimborso o comunicare la richiesta di compensazione presentando, entro il mese successivo al trimestre in cui è maturato il credito e per via telematica, l'apposito modello IVA TR.

Possono chiedere il rimborso anche i soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, identificati direttamente (articolo 35-ter del Dpr n. 633/1972) o che hanno nominato un rappresentante residente nel territorio dello Stato.

RATEIZZAZIONE CARTELLE DI PAGAMENTO: AGGIORNATA LA GUIDA DELLE ENTRATE

Tra le possibilità a disposizione dei contribuenti che vogliono mettersi in regola con il versamento delle somme richieste da AdeR in avvisi e cartelle di pagamento, ma non riescono a pagare in un'unica soluzione, è prevista la **rateizzazione delle somme**, da versare in più rate.

I contribuenti possono chiedere ad Agenzia delle entrate-Riscossione di rateizzare le somme da versare in base all'ammontare del debito e alle condizioni economiche dichiarate o documentate.

Le rateizzazioni possono essere concesse per una durata massima di 6 anni in caso di rateizzazione ordinaria, e 10 anni, in caso di rateizzazione straordinaria, prorogabili, e compatibilmente con il limite minimo di 50 euro a rata.

Nella [guida sulla rateizzazione delle cartelle di pagamento](#) pubblicata dall'Agenzia Entrate, **aggiornata a settembre 2024**, tutte le informazioni utili su come e quando è possibile richiedere di rateizzare il debito: quali somme sono rateizzabili, come presentare la domanda, le modalità di pagamento delle rate e gli effetti della rateizzazione o dell'eventuale decadenza.

LE FAQ DELL'AGENZIA ENTRATE SUL CPB

In data 8 ottobre 2024, l'Agenzia Entrate ha pubblicato delle FAQ in tema di concordato preventivo biennale, che rispondono, a seconda dei casi, a interrogativi generici o mirati proposti da contribuenti e professionisti in merito all'applicazione del nuovo istituto di *compliance*. Le "risposte alle domande più frequenti" sono consultabili sia nella sezione del sito dedicata al Concordato preventivo biennale per i [contribuenti Ilsa](#) sia in quella relativa Concordato per i [contribuenti forfetari](#). Ricordiamo che risposte a ulteriori quesiti sono disponibili nella circolare n. 18/E del 17 settembre 2024.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE: ADESIONE CON DICHIARAZIONE CORRETTIVA ENTRO IL 31 OTTOBRE

Il contribuente, che abbia già presentato la dichiarazione per il periodo d'imposta 2023 senza accettare la proposta di concordato preventivo biennale, può formalizzare successivamente l'adesione all'istituto presentando **una dichiarazione correttiva entro il 31 ottobre**.

Il chiarimento è contenuto nella [Circolare n. 18/E](#) dello scorso 17 settembre, tramite la quale l'Agenzia delle Entrate ha fornito istruzioni sul Concordato preventivo biennale, delineando le linee guida generali e illustrando le regole specifiche sia per i contribuenti forfetari che per quelli che adottano gli Indici sintetici di affidabilità (ISA).

L'Agenzia, in particolare, ricorda che, per il primo anno di applicazione dell'istituto, il contribuente può aderire alla proposta di concordato entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi, ossia entro il 31 ottobre 2024, e precisa che **nulla osta ad aderire alla proposta di concordato attraverso una dichiarazione correttiva nei termini presentata entro il 31 ottobre 2024**, tenuto conto che, per il solo primo anno di applicazione dell'istituto, tale termine coincide con quello previsto per l'adesione al CPB (art. 9, comma 3, Decreto CPB).

DOMICILIO DIGITALE SPECIALE: LE REGOLE PER ELEGGERLO, VARIARLO O REVOCARLO

Con Provvedimento del 7 ottobre l'Agenzia Entrate ha disposto:

- le modalità di comunicazione, variazione e revoca, tramite i servizi online dell'Agenzia delle entrate, dei dati relativi al domicilio digitale speciale presso cui ricevere la notifica degli atti e le comunicazioni della stessa Agenzia e dell'Agenzia delle entrate-Riscossione;
- le modalità di conferma o revoca dell'indirizzo PEC eventualmente già comunicato per la notificazione degli atti, ai sensi dell'articolo 60-ter, comma 5, del DPR n.600/1973.

Il domicilio digitale speciale eletto sarà utilizzato dall'Agenzia delle entrate e dall'Agenzia delle entrate-Riscossione per eseguire la notifica dei propri atti ed effettuare l'invio delle proprie comunicazioni anche qualora sia presente un diverso domicilio digitale nell'INAD.

Il domicilio digitale speciale presso il quale ricevere sia gli atti, gli avvisi e i provvedimenti che per legge devono essere notificati, sia gli atti e le comunicazioni per i quali la legge non prescrive la notificazione, potrà essere eletto tramite un'apposita funzionalità disponibile a breve nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia Entrate.

La data di rilascio del servizio per comunicare tale domicilio digitale speciale, di cui si è titolari, sarà resa nota con apposita comunicazione pubblicata sul sito della stessa Agenzia.

Dopo aver richiesto il domicilio digitale speciale l'Agenzia delle entrate invierà, al domicilio digitale speciale indicato, un messaggio contenente un codice di validazione per verificarne l'esistenza e l'effettiva disponibilità per il richiedente. L'inserimento del codice di validazione all'interno dell'area riservata dell'utente concluderà positivamente la verifica.

Termini e modalità per trasferire i domicili digitali speciali, comunicati all'Agenzia delle entrate, nell'elenco dei domicili di piattaforma diversificati, saranno stabiliti con successivo Provvedimento del Direttore dell'Agenzia Entrate, d'intesa con il Dipartimento per la trasformazione digitale.

Siamo a disposizione per qualsiasi chiarimento in merito alle notizie riportate da questo Promemoria che, per il suo livello di sintesi, rappresenta un semplice memorandum esemplificativo e non esaustivo degli adempimenti obbligatori.

Cordiali saluti.

