



**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

## **OGGETTO: Il nuovo ravvedimento “tombale”**

È stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale, G.U. serie generale n. 236 dell'8 ottobre, la legge 7 ottobre 2024, n. 143, di conversione del D.L. n. 113/2024, c.d. Decreto Omnibus 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. La legge entra in vigore il 9 ottobre 2024.

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.

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.

Possiamo quindi riepilogare in sintesi che 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:
  - o accertamenti analitici sui redditi/IRAP;
  - o accertamenti analitico induttivi sui redditi/IRAP e IVA (per esempio il cosiddetto "tovagliometro" per i ristoratori);
  - o accertamenti induttivi sui redditi/IRAP;
  - o 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.

La norma sembra non aver considerato che potrebbero esserci contribuenti che, avendo ottenuto un voto ISA elevato (generalmente non inferiore all'8), hanno già beneficiato del regime premiale, che comporta la riduzione di un anno dei termini decadenziali, con la conseguenza che il potere di rettifica del periodo d'imposta 2018 sarebbe già spirato il 31 dicembre 2023.

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.

Siamo a disposizione per qualsiasi chiarimento.

Cordiali saluti.

