



**OGGETTO: Circolare 16.2025**

**Seregno, 15 marzo 2025**

### **RAVVEDIMENTO SPECIALE E PAGAMENTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA**

Per i soli contribuenti che hanno aderito alla proposta di Concordato Preventivo Biennale (CPB) 2024 – 2025 è stata introdotta la possibilità di effettuare la “sanatoria” o “ravvedimento speciale” delle annualità dal 2018 al 2022. Al contempo è stato previsto un allungamento dei termini di decadenza dell'accertamento anche per i soggetti interessati dal CPB che non utilizzeranno la sanatoria.

Si rammenta che la sanatoria:

- può essere effettuata anche per alcune annualità a scelta del contribuente (la stessa non deve quindi necessariamente riguardare tutte le annualità dal 2018 al 2022);
- richiede il versamento, **entro il 31.3.2025** (unica soluzione / prima rata di massimo 24 rate mensili), di un'imposta sostitutiva;
- viene meno in caso di decadenza dal CPB.

L'adesione al ravvedimento comporta infatti l'impossibilità per l'amministrazione di effettuare rettifiche per i periodi d'imposta 2018, 2019, 2020, 2021 e 2022, al reddito d'impresa o di lavoro autonomo ai fini delle imposte sui redditi/Irap<sup>1</sup>. Per quanto concerne l'Iva, l'inibizione è limitata alle rettifiche relative a omissioni e false o inesatte indicazioni indirettamente desunte dai dati e notizie acquisiti<sup>2</sup>o anche sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti<sup>3</sup>. Resta la possibilità di rettificare le dichiarazioni Iva allorché le violazioni risultino in modo certo e diretto, e non in via presuntiva, da verbali, questionari e fatture nonché dalle dichiarazioni di altri contribuenti o da verbali relativi a ispezioni nei confronti di altri contribuenti, o da atti e documenti in possesso degli uffici stessi.

Per i soggetti interessati lo Studio consiglia e propone un'attenta analisi e valutazione condivisa con il Cliente, della possibile adozione del “ravvedimento speciale”, di seguito descritto approfonditamente. In caso di conferimento dell'incarico, lo Studio procederà al calcolo dell'imposta dovuta, per ogni anno per il quale si è optato per il “ravvedimento speciale” sulla base delle disposizioni normative, come di seguito indicato.

#### **Ambito di applicazione**

Possono adottare il “ravvedimento speciale” i soggetti che hanno aderito al concordato preventivo biennale (CPB),<sup>4</sup> e che nei periodi di imposta dal 2018 al 2022, hanno applicato gli “ISA” e:

- hanno dichiarato una delle cause di esclusione dall'applicazione degli ISA correlata alla diffusione della pandemia da COVID-19, introdotta con i decreti attuativi dell'articolo 148 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77;

---

<sup>1</sup> articolo 39 del Dpr 600/1973

<sup>2</sup> articolo 53 del Dpr 633/1972

<sup>3</sup> articolo 54, comma 2, del Dpr 633/1972

<sup>4</sup> di cui agli articoli da 10 a 22 del D. lgs. 12 febbraio 2024, n. 13



---

## STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

---

- ovvero, hanno dichiarato la sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell'attività di cui all'articolo 9-bis, comma 6, lettera a), del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96

### Proroga dei termini di decadenza

Per i soggetti a cui si applicano gli Isa che aderiscono al concordato preventivo biennale e che adottano, per una o più annualità tra i periodi d'imposta 2018, 2019, 2020 e 2021, il regime di "ravvedimento speciale", i termini di decadenza per l'accertamento di cui all'articolo 43, D.P.R. 600/1973, e all'articolo 57, D.P.R. 633/1972, relativi all'annualità oggetto di ravvedimento, sono prorogati al 31 dicembre 2027.

In ogni caso, per i soggetti a cui si applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale che aderiscono al concordato preventivo biennale, i termini di decadenza per l'accertamento, di cui all'articolo 43, D.P.R. 600/1973 e all'articolo 57, D.P.R. 633/1972, in scadenza al 31 dicembre 2024 sono prorogati al 31 dicembre 2025.

Soggetti ISA	Annualità	Termini decadenza accertamento
Adesione CPB + ravvedimento	2018, 2019, 2020 e 2021	31 dicembre 2027
Adesione CPB + NO ravvedimento	2018, 2019, 2020 e 2021	31 dicembre 2025

### Imposta sostitutiva

La base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali viene individuata nella differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato, alla data di entrata in vigore della disposizione, in ciascuna annualità, e il valore dello stesso incrementato in base al punteggio ISA ottenuto<sup>5</sup>.

La base imponibile dell'Irap è calcolata sulla differenza tra il valore della produzione netta già dichiarato in ciascuna annualità e il valore dello stesso incrementato nella misura stabilita per le imposte dirette.

Le aliquote delle imposte sui redditi e addizionali applicabili alla base imponibile variano a seconda delle annualità.<sup>6</sup> 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.

---

<sup>5</sup> Incremento reddito impresa o lavoro autonomo:

- 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.

<sup>6</sup> Per gli anni 2018, 2019 e 2022 si applica il seguente schema:

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

Per gli anni 2020 e 2021 in considerazione del covid le percentuali saranno le seguenti:

- 7% - se nel periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 8
- 8,4% - se nel periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 6 ma inferiore a 8
- 10,5% - se nel periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è inferiore a 6



---

## STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

---

### **Versamento dell'imposta**

Il versamento dell'imposta sostitutiva può avvenire in un'unica soluzione entro il 31 marzo 2025 oppure mediante pagamento rateale in un massimo di 24 rate mensili di pari importo, maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 31 marzo 2025. In caso di pagamento rateale, l'opzione, per ciascuna annualità, si perfeziona mediante il pagamento di tutte le rate. Il pagamento di una delle rate, diverse dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva non comporta la decadenza dal beneficio della rateazione.

Non si dà, comunque, luogo al rimborso delle somme versate a titolo di imposta sostitutiva in ipotesi di decadenza dalla rateizzazione.

### **Attenzione**

Il ravvedimento non si perfeziona se il pagamento, in unica soluzione o della prima rata, è successivo alla notifica di processi verbali di constatazione o schemi di atto di accertamento, di cui all'articolo 6-bis, L. 212/2000, ovvero di atti di recupero di crediti inesistenti.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti e approfondimenti di Vostro interesse

***Studio Commercialista Associato Contrino***