

## Ravvedimento speciale, da considerare il prolungamento dei termini di decadenza, per le annualità dal 2019 al 2022, fino al 31/12/2028

**Con l'adesione, anche per singolo periodo d'imposta, sono inibite le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo, e quelle ai fini Iva**

**FABRIZIO G. POGGIANI**

L'inserimento di un termine iniziale, stabilito dalla nuova formulazione all'1/01/2026, per il versamento dell'imposta sostitutiva, con conseguente slittamento della protezione dagli accertamenti differita a tale data e la riduzione del numero di rate (da ventiquattro a dieci) si aggiungono alle necessarie valutazioni dei contribuenti inerenti l'adesione al concordato preventivo per il biennio 2025/2026.

Con la legge di conversione del dl 84/2025 (decreto fiscale) è stato introdotto, di nuovo e con l'art. 12-ter, il ravvedimento speciale applicabile, in modo facoltativo, dai soggetti Isa che aderiscono al concordato preventivo biennale (Cpb), di cui al dlgs 13/2024, per il biennio 2025/2026.

Com'è noto il regime del ravvedimento ha anche interessato, nella prima versione, i periodi d'imposta dal 2018 al 2022 e lo stesso era stato introdotto e regolato dall'art. 2-quater del dl 113/2024, convertito nella legge 143/2024.

Con l'adesione, anche per singolo periodo d'imposta, sono inibite le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo, di cui all'art. 39 del dpr 600/1973 e quelle ai fini Iva, di cui al secondo periodo del comma 2 dell'art. 54 del dpr 633/1972, con riferimento, nella vecchia versione, alle annualità dal 2018 al 2022 e, nella nuova versione, a quelle dal 2019 al 2023.

L'istituto ha, quale obiettivo prioritario, quello di incentivare le adesioni al concordato preventivo biennale (Cpb) con la conseguenza che lo stesso resta, anche nella nuova versione, ancorato,

all'adesione al patto con il Fisco, in tale ultimo caso riferibile alle annualità 2025 e 2026, da esprimere entro il prossimo 30 settembre.

È opportuno evidenziare che l'accesso al regime del ravvedimento in commento comporta anche il prolungamento dei termini di decadenza per l'accertamento che, per le annualità dal 2019 al 2022, slittano al 31/12/2028.

Dall'analisi delle nuove disposizioni emergono, in aggiunta alle verifiche necessarie per l'adesione al concordato preventivo, anche alcune novità che impattano sull'operatività dell'istituto: si fa riferimento, in particolare, al termine iniziale per esprimere l'adesione e al numero delle rate massime che il contribuente può utilizzare al fine di versare l'imposta sostitutiva dovuta.

Prima di tutto, quindi, si rende necessario verificare la possibilità, per il soggetto Isa, di aderire al concordato preventivo biennale per il biennio 2025/2026, tenendo conto delle modifiche introdotte anche dai decreti correttivi sull'accesso al detto istituto (si pensi, per esempio e tra le altre, all'introdotta legame tra lavoratore autonomo e associazione e/ società professionale) e dell'effettiva applicazione degli Isa, giacché il comma 1 dell'art. 12-ter del dl 84/2025 dispone che l'applicazione del regime del ravvedimento per le annualità 2019/2023 è riservata esclusivamente ai "soggetti che hanno applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale (Isa)".

Pertanto, i contribuenti che non hanno applicato gli indicatori di affidabilità fiscale (Isa) nei periodi d'imposta interessati, per effetto della presenza di una o più cause di esclusione, non sono ammessi alla sanatoria, fatti

salvi i casi contemplati dal comma 7 del citato art. 12-ter.

Posto che per ciascun periodo d'imposta, interessato alla sanatoria, alla base imponibile deve essere applicata un'aliquota variabile in base ai voti ottenuti in pagella e che i soggetti esclusi dagli Isa (comma 7) possono applicare l'aliquota d'imposta sostitutiva fissa (comma 8 dell'art. 12-ter) è importante prendere atto che l'imposta sostitutiva, per ogni annualità deve essere versata, alternativamente, in unica soluzione nel periodo intercorrente tra l'1/01/2026 e il 15/03/2026 o mediante un pagamento rateale, ma in un massimo di dieci (anziché ventiquattro, della precedente versione) rate mensili di pari importo, maggiorate di interessi calcolati al tasso legale, con decorrenza dal 15/03/2026; in presenza di pagamento rateale, il ravvedimento per ciascuna annualità si perfeziona, peraltro, con il pagamento di tutte le rate.

L'introduzione della detta modifica risulta sostanziale giacché l'inserimento di un termine iniziale (fissato all'1/01/2026), per il versamento dell'imposta sostitutiva, impatta sui tempi di validità della protezione della sanatoria dagli accertamenti sopra indicati, perfezionandosi la stessa con il pagamento dell'unica soluzione o almeno della prima rata delle dieci dovute, con la conseguenza che la stessa protezione non potrà scattare prima di tale data, lasciando aperta la possibilità, per l'Amministrazione finanziaria, di agire fino al prossimo 1° gennaio, inibendo l'accesso al contribuente cui siano stati notificati, in data anteriore all'1/01/2026, processi verbali di constatazione, schemi di atto di accertamento e atti di recupero di crediti inesistenti per le annualità considerate (2019/2023).

— © Riproduzione riservata —

