

COME RIMEDIARE A ERRORI E DIMENTICANZE: IL RAVVEDIMENTO



Gli aggiornamenti più recenti

- ravvedimento con versamenti insufficienti
- versamento con il modello F24 Elide

aggiornamento **agosto 2014**

DICHIARAZIONE
INTEGRATIVA

SANZIONE
RIDOTTA

INTERESSI

REMISSIONE
IN BONIS

0,2% - 3% - 3,75%

COME RIMEDIARE A ERRORI E DIMENTICANZE: IL RAVVEDIMENTO



INDICE

1. IL RAVVEDIMENTO	2
>>Ravvedimento per imposte dirette e Iva	2
>>Ravvedimento per i contratti di locazione	6
>>Modalità di pagamento	8
>>Presentazione della dichiarazione integrativa	9
2. LA REMISSIONE <i>IN BONIS</i>	10
>>In cosa consiste	10
>>In quali casi si può fruire della remissione <i>in bonis</i>	10

L'AGENZIA
INFORMA

aggiornamento agosto 2014

1. IL RAVVEDIMENTO

Con il "ravvedimento" il contribuente può regolarizzare omissioni e irregolarità e beneficiare della riduzione delle sanzioni amministrative ordinarie.

Il ravvedimento è consentito entro determinati limiti di tempo e quando:

- la violazione non è stata già constatata dall'ufficio o ente impositore e notificata all'autore della stessa
- non sono iniziati accessi, ispezioni e verifiche (in questi casi l'esclusione dal ravvedimento non è totale, ma limitata ai periodi e ai tributi oggetto di controllo)
- non sono iniziate altre attività amministrative di accertamento (notifica di inviti a comparire, richieste di esibizione di documenti, invio di questionari, eccetera) formalmente comunicate all'autore o ai soggetti solidalmente obbligati.

In generale, in caso di ravvedimento la sanzione è ridotta:

- a 1/10 del minimo, nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dall'omissione
- a 1/8 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore
- a 1/10 del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni. L'espressione "dichiarazione" va intesa in senso lato e, quindi, comprensiva anche della nozione di "atto" o "denuncia" (circolare n. 192/E del 1998).

Inoltre, i contribuenti che regolarizzano gli omessi o i tardivi versamenti di imposte e di ritenute con un ritardo non superiore a quindici giorni hanno la possibilità di ridurre ulteriormente la misura della sanzione. In questo caso, infatti, la sanzione è pari allo 0,2% per ogni giorno di ritardo.

>> Ravvedimento per imposte dirette e Iva

MANCATO PAGAMENTO DI TRIBUTI

L'omesso o insufficiente pagamento delle imposte dovute a titolo di acconto o di saldo in base alla dichiarazione dei redditi e dell'Iva, nonché l'omesso o insufficiente versamento delle ritenute alla fonte operate dal sostituto d'imposta, possono essere regolarizzati eseguendo spontaneamente il pagamento:

- dell'imposta dovuta
- degli interessi moratori (calcolati al tasso legale annuo dal giorno in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato a quello in cui viene effettivamente eseguito)
- della sanzione in misura ridotta.

In particolare, la sanzione (ordinariamente prevista nella misura del 30%) viene ridotta:

- allo **0,2% per ogni giorno di ritardo**, se il versamento dell'imposta è effettuato entro quattordici giorni dalla scadenza e si versano, entro il termine di trenta giorni dalla scadenza, i relativi interessi legali e la sanzione stessa

- al **3%**, se il pagamento dell'imposta, degli interessi e della sanzione viene eseguito dal quindicesimo giorno e comunque entro i trenta giorni dalla scadenza prescritta
- al **3,75%**, se si effettua il pagamento con ritardo superiore a trenta giorni ma entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno d'imposta in cui la violazione è stata commessa.

Per regolarizzare queste violazioni, non è necessario presentare una dichiarazione integrativa. Il ravvedimento non è valido se manca anche uno solo degli importi dovuti (per imposta, per interessi, per sanzione).

IL TASSO DI INTERESSE LEGALE

PERIODO	TASSO	NORMA DI RIFERIMENTO
dal 1° gennaio 2012 al 31 dicembre 2013	2,5%	D.M. 12 dicembre 2011
dal 1° gennaio 2014	1%	D.M. 12 dicembre 2013

ESEMPIO

Un contribuente non versa, entro il 1° dicembre, l'acconto Irpef per il 2014 pari a 700 euro. Supponiamo che egli decida di regolarizzare la violazione, effettuando il versamento il 30 dicembre 2014 (con un ritardo, quindi, di 29 giorni).

In questo caso egli dovrà versare, oltre all'imposta non pagata alla scadenza originaria:

- una sanzione di 21 euro (3% di 700)
- interessi per 0,56 euro ($700 \times 1 \times 29: 36.500$)

RAVVEDIMENTO ESEGUITO IN FORMA FRAZIONATA (RAVVEDIMENTO PARZIALE)

Il contribuente può usufruire dei benefici dell'istituto del ravvedimento anche nel caso in cui regolarizzi la violazione commessa in modo "frazionato", nei termini di legge previsti, con contestuale versamento "in misura congrua" della sanzione e degli interessi legali.

ESEMPIO

Supponiamo che un contribuente non abbia effettuato (o abbia effettuato in parte) il versamento dell'acconto Irpef dovuto per il 2014 (per esempio, 100 euro).

L'omissione, sempreché non sia stata già constatata, si considera correttamente ravveduta se, entro il 30 settembre 2015 (termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale la violazione è stata commessa) il contribuente versa, anche in due o più soluzioni, la quota capitale (per esempio, 20, 40, 30 e 10 euro) con relativi sanzioni e interessi.

Viceversa, il ravvedimento non può ritenersi perfezionato (se non limitatamente all'importo versato) quando il contribuente paga entro il 30 settembre 2015 solo una quota parte (per esempio 20 euro) con relativi sanzioni e interessi.

In questo caso, la parte di debito residua (80 euro), scaduti i termini per il ravvedimento, sarà oggetto di recupero da parte degli uffici, unitamente agli interessi, con applicazione della sanzione nella misura ordinaria del 30%.

Allo stesso modo, la violazione sarà ravveduta solo in parte se tra un versamento e l'altro interviene un controllo da parte dell'Amministrazione.

PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE CON RITARDO NON SUPERIORE A 90 GIORNI

Se la dichiarazione è presentata con ritardo non superiore a novanta giorni, la violazione può essere regolarizzata eseguendo spontaneamente, entro lo stesso termine, il pagamento di una sanzione di **25 euro** (pari ad **1/10** della sanzione minima di 258 euro), ferma restando l'applicazione delle sanzioni relative alle eventuali violazioni riguardanti il pagamento dei tributi, qualora non regolarizzate.

VIOLAZIONI DI NATURA FORMALE

Quando si parla di violazioni formali bisogna distinguere tra:

- violazioni "formali", che non hanno conseguenze sostanziali e cioè non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo
- violazioni "meramente formali", che, oltre a non avere risvolti sostanziali, non arrecano nemmeno pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Mentre le prime sono punibili, le seconde non sono sanzionabili. E' l'ufficio a valutare, caso per caso, se la violazione è "formale" o "meramente formale".

I contribuenti che si accorgono di aver commesso degli errori o delle omissioni, sia di tipo "formale" che "meramente formale", anche se ininfluenti sull'attività di controllo, possono regolarizzare la propria posizione mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa, riferita al periodo d'imposta interessato, da redigere su modello conforme a quello approvato (reperibile sul sito www.agenziaentrate.gov.it).

La regolarizzazione deve comunque essere effettuata prima dell'inizio dell'attività di controllo o verifica.

Per le violazioni "formali" che sono di ostacolo all'attività di accertamento dell'ufficio, la regolarizzazione comporta il pagamento della sanzione, anche se in misura ridotta.

Sono così sanabili le infrazioni relative al contenuto della dichiarazione quali, per esempio:

- l'omessa o errata indicazione di dati rilevanti per l'individuazione del contribuente o del suo rappresentante
- la compilazione della dichiarazione su modello non conforme a quello approvato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate
- la mancata o errata compilazione di quadri della dichiarazione previsti per indicare dati non rilevanti ai fini della determinazione delle somme dovute.

VIOLAZIONI DI NATURA SOSTANZIALE

Gli errori o le omissioni di natura sostanziale relativi alle dichiarazioni validamente presentate (comprese quelle presentate con ritardo non superiore a novanta giorni) possono essere regolarizzati presentando una dichiarazione integrativa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale si è verificato l'errore o l'omissione.

Entro lo stesso termine bisogna pagare il tributo (o il maggior tributo dovuto), gli interessi (calcolati al tasso legale annuo con maturazione giorno per giorno) e la sanzione ridotta a 1/8 del minimo previsto.

E' possibile regolarizzare:

1. errori e omissioni rilevabili in sede di liquidazione e di controllo formale della dichiarazione (articoli 36-bis e 36-ter del Dpr n. 600/1973), quali

- errori materiali e di calcolo nella determinazione degli imponibili e delle imposte
- indicazione in misura superiore a quella spettante di detrazioni d'imposta, di oneri deducibili o detraibili, di ritenute d'acconto e di crediti d'imposta.

In questi casi la regolarizzazione comporta il pagamento

- della sanzione ridotta, in misura pari al **3,75%** (1/8 del 30%) della maggiore imposta o della differenza del credito utilizzato
- del tributo dovuto
- degli interessi, calcolati al tasso legale annuo con maturazione giorno per giorno

2. errori e omissioni che configurerebbero la violazione di infedele dichiarazione, quali:

- omessa o errata indicazione di redditi
- errata determinazione di redditi
- esposizione di indebite detrazioni d'imposta o di indebite deduzioni dall'imponibile.

In queste ipotesi, la regolarizzazione spontanea comporta il pagamento

- della sanzione ridotta al **12,50%** (pari a 1/8 della sanzione minima prevista del 100%) della maggiore imposta dovuta o della differenza di credito spettante
- del tributo dovuto
- dei relativi interessi, calcolati al tasso legale annuo con maturazione giorno per giorno.

Quando si vogliono regolarizzare, contestualmente, gli errori e le omissioni indicati ai precedenti punti è necessario presentare un'unica dichiarazione integrativa ed effettuare il pagamento delle somme complessivamente dovute.

In questo caso, le misure delle sanzioni ridotte (3,75% e 12,50%) saranno rapportate ai rispettivi maggiori tributi o minori crediti spettanti.

TARDIVA TRASMISSIONE DELLE DICHIARAZIONI DA PARTE DEGLI INTERMEDIARI

Per l'omessa o la tardiva trasmissione delle dichiarazioni da parte dei soggetti abilitati all'invio telematico, ai fini dell'applicazione del ravvedimento è necessario che la dichiarazione non trasmessa possa ancora essere validamente presentata.

Pertanto, la possibilità di ravvedersi per l'intermediario che non ha trasmesso tempestivamente la dichiarazione presuppone necessariamente la validità della dichiarazione tardivamente presentata, che sussiste, come detto, quando la stessa è presentata entro novanta giorni dalla scadenza del termine naturale di presentazione.

In particolare, la specifica sanzione a carico dell'intermediario (da 516 a 5.164 euro) può essere ridotta ad 1/10 del minimo (ossia 51 euro) se la dichiarazione viene trasmessa con un ritardo non superiore a novanta giorni

Contestualmente alla trasmissione telematica della dichiarazione, l'intermediario deve procedere al pagamento della sanzione in misura ridotta.

>>Ravvedimento per i contratti di locazione

OMESSA REGISTRAZIONE

Per l'omessa registrazione di un contratto di locazione è prevista l'applicazione di una sanzione il cui ammontare può variare dal 120% al 240% dell'imposta di registro dovuta.

Oltre alla sanzione, il contribuente è tenuto a effettuare il pagamento anche dell'imposta di registro non versata.

La violazione relativa all'omessa registrazione può essere regolarizzata, ricorrendo all'istituto del ravvedimento:

- **entro novanta giorni** dal termine di scadenza previsto; in questo caso, il contribuente deve versare sia l'imposta dovuta sia la sanzione ridotta del 12% (1/10 del 120%) e presentare, entro lo stesso termine, l'atto per la registrazione
- **entro un anno** dal termine di scadenza previsto; in questo caso, il contribuente deve versare sia l'imposta dovuta sia la sanzione ridotta del 15% (1/8 del 120%) e presentare, entro lo stesso termine, l'atto per la registrazione.

ESEMPIO

Contratto di locazione stipulato il 30 dicembre 2013, di durata annuale, il cui termine di registrazione è scaduto il 29 gennaio 2014.

Corrispettivo di 10.000 euro.

La registrazione si effettua il 31 luglio 2014.

In questo caso, essendo trascorsi 183 giorni dalla scadenza del termine previsto (29 gennaio), si può optare per il ravvedimento lungo.

Il contribuente dovrà versare:

- l'imposta di registro (pari al 2% del canone) = $10.000 \times 2\% =$ **200 euro**
- la sanzione = $200 \times 120\% \times 1/8 =$ **30 euro**
- gli interessi = $200 \times 1 \times 183 : 36.500 =$ **1 euro**

In caso di tardiva registrazione di un contratto per il quale si sceglie la cedolare secca, non andrà versata l'imposta di registro, ma la sanzione (che è possibile ridurre ricorrendo al ravvedimento, come visto nell'esempio) è commisurata alla stessa imposta, calcolata sul corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto.

OMESSO VERSAMENTO IMPOSTA DI REGISTRO PER ANNUALITA' SUCCESSIVE

Gli omessi versamenti, alla scadenza prevista, dell'imposta di registro (dovuta, per esempio, per le annualità successive) comportano l'applicazione di una sanzione pari al 30% del tributo dovuto.

Per regolarizzare questa omissione, il contribuente può ricorrere al ravvedimento, eseguendo spontaneamente il pagamento:

- dell'imposta dovuta
- degli interessi moratori (calcolati al tasso legale annuo dal giorno in cui il versamento avrebbe dovuto essere effettuato a quello in cui viene effettivamente eseguito)
- della sanzione in misura ridotta.

La sanzione (che, come detto, è ordinariamente prevista nella misura del 30%) si riduce di una percentuale diversa a seconda del momento in cui il contribuente si ravvede.

Essa è pari:

- allo **0,2%** per ogni giorno di ritardo, se il versamento dell'imposta è effettuato entro quattordici giorni dalla scadenza e si versano, entro il termine di trenta giorni dalla scadenza, i relativi interessi legali e la sanzione stessa
- al **3%**, se il pagamento dell'imposta, degli interessi e della sanzione viene eseguito dal quindicesimo giorno e comunque entro i trenta giorni dalla scadenza prescritta
- al **3,75%**, se si effettua il pagamento con ritardo superiore a trenta giorni ma entro un anno.

ESEMPIO

Il proprietario di un immobile ha registrato regolarmente un contratto di locazione di durata pluriennale ma, per errore, ha effettuato in misura insufficiente il versamento dell'imposta di registro della seconda annualità.

Ipotizziamo che:

- la scadenza del pagamento era il **18 aprile 2014**
- l'importo dovuto era di **500 euro**
- è stato effettuato un versamento di **300 euro**.

RAVVEDIMENTO "BREVISSIMO"

Se la regolarizzazione avviene il 23 aprile 2014 (quindi, entro 14 giorni), il contribuente dovrà versare:

- la differenza di imposta (200 euro)
- una sanzione di 2 euro (1% di 200 euro - cioè lo 0,2% per ognuno dei 5 giorni di ritardo)
- interessi per 0,03 euro ($200 \times 1 \times 5 : 36.500$).

RAVVEDIMENTO "BREVE"

Se la regolarizzazione avviene il 18 maggio 2014 (cioè entro 30 giorni successivi alla scadenza del pagamento), il contribuente dovrà versare:

- la differenza di imposta (200 euro)
- una sanzione di 6 euro (3% di 200 euro)
- interessi per 0,16 euro ($200 \times 1 \times 30 : 36.500$).

RAVVEDIMENTO "LUNGO"

Se la regolarizzazione avviene oltre i 30 giorni ma entro un anno (supponiamo, per esempio, il 18 novembre 2014, con 214 giorni di ritardo dalla scadenza originaria del pagamento), il contribuente dovrà versare:

- la differenza di imposta (200 euro)
- una sanzione di 7,5 euro (3,75% di 200 euro)
- interessi per 1,17 euro ($200 \times 1 \times 214 : 36.500$).

>>Modalità di pagamento

Per usufruire del ravvedimento, i versamenti vanno eseguiti:

- con il modello F24, per le imposte sui redditi, le relative imposte sostitutive, l'Iva, l'Irap
- con il modello F23, per l'imposta di registro e gli altri tributi indiretti, indicando la causale "SZ" e, nello spazio riservato agli estremi dell'atto, l'anno cui si riferisce la violazione
- con il modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" (F24 Elide), per le imposte il cui versamento si effettua con tale modello. Per esempio, a partire dal 1° febbraio 2014, l'F24 Elide va utilizzato per pagare tutto quanto è connesso ai contratti di locazione e affitto di beni immobili (imposta di registro, tributi speciali e compensi, imposta di bollo, sanzioni e interessi).

Non è prevista alcuna forma di pagamento rateale delle somme dovute per effetto del ravvedimento.

Le sanzioni e gli interessi vanno indicati nel modello con i codici tributo appositamente istituiti. Tuttavia, quando si tratta di interessi sulle ritenute dovute dai sostituti d'imposta, gli stessi vanno versati cumulativamente con il tributo.

L'elenco completo dei codici è reperibile sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Il ravvedimento non è valido se manca il pagamento anche di uno solo degli importi dovuti (imposta, interessi, sanzioni).

ATTENZIONE

Per i tributi per i quali è ammessa, il contribuente può effettuare la compensazione delle somme dovute per effetto del ravvedimento con i crediti d'imposta vantati.

La compensazione non è possibile per le imposte che si versano con i modelli F23 o F24 Elide.

Efficacia del ravvedimento in presenza di versamenti carenti

Con la circolare n. 27/E del 2 agosto 2013 l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti precisazioni sull'efficacia del ravvedimento nei casi in cui l'importo versato per sanare l'irregolarità è inferiore a quanto dovuto.

Il ravvedimento non è valido se manca il pagamento anche di uno solo degli importi dovuti (imposta, interessi, sanzioni).

Tuttavia, se il contribuente effettua un versamento complessivo d'imposta, sanzioni, interessi in misura inferiore al dovuto e le sanzioni e/o gli interessi non sono commisurati all'imposta versata in ritardo, il ravvedimento potrà ritenersi perfezionato con riferimento alla quota parte dell'imposta proporzionata al *quantum* complessivamente corrisposto a vario titolo.

Sulla differenza non sanata l'ufficio applicherà le sanzioni in misura ordinaria e/o recupererà gli interessi non versati. In ogni caso, il contribuente, per dare prova dell'intenzione di avvalersi dei benefici del ravvedimento, deve imputare, sul modello di versamento, quantomeno parte del versamento all'assolvimento delle sanzioni, indicando l'apposito codice tributo.

>>Presentazione della dichiarazione integrativa

Quando per il ravvedimento è obbligatoria una dichiarazione integrativa, l'interessato deve presentarla, secondo le stesse modalità previste per la dichiarazione originaria, entro i termini di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale l'errore o l'omissione si sono verificati.

La dichiarazione va presentata:

- utilizzando, anche in fotocopia, i modelli di dichiarazione approvati per l'anno di riferimento (disponibili sul sito www.agenziaentrate.gov.it)
- riproducendo integralmente il contenuto della dichiarazione originaria, ovviamente rettificato, tenendo conto delle correzioni o delle integrazioni
- barrando nella dichiarazione l'apposita casella "Dichiarazione integrativa"
- indicando quali quadri o allegati alla dichiarazione originaria sono oggetto di aggiornamento e quali invece sono rimasti invariati.

ADEMPIMENTI PER EFFETTUARE IL RAVVEDIMENTO

VIOLAZIONI		DICHIARAZIONE INTEGRATIVA	VERSAMENTI DA EFFETTUARE
Omessi o carenti versamenti di imposte e/o ritenute dichiarate		NO	<ul style="list-style-type: none"> • imposta dovuta • interessi (commisurati all'imposta e al tasso legale e calcolati giorno per giorno) • sanzione pari a: <ul style="list-style-type: none"> - 0,2% per ogni giorno di ritardo (se il versamento dell'imposta è eseguito entro 14 giorni) - 3% (se il pagamento avviene dal quindicesimo giorno ma entro 30 giorni dalla scadenza) - 3,75% (se il versamento è effettuato oltre 30 giorni ma entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione)
Errori e omissioni che incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul pagamento del tributo	A. Errori rilevabili in sede di applicazione degli artt. 36-bis e 36-ter del Dpr 600/73, che hanno determinato un minor versamento, diversi da quelli indicati al primo rigo	SI	Imposta o minor credito, interessi, sanzione del 3,75% (1/8 della sanzione ordinaria del 30%); la regolarizzazione deve avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa l'infrazione che si intende sanare
	B. Errori rilevabili in sede di accertamento (omessa e/o errata indicazione di redditi) che hanno determinato un minor versamento e/o un maggior credito	SI	Imposta o minor credito, interessi, sanzione del 12,50% ; la regolarizzazione deve avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa l'infrazione che si intende sanare
Omessa presentazione nei termini della dichiarazione		NO Si considerano valide le dichiarazioni presentate entro 90 giorni dalla scadenza del termine	Entro 90 giorni con il pagamento di una sanzione di 25 euro , ferma restando l'applicazione delle sanzioni relative alle eventuali violazioni riguardanti il pagamento delle imposte, se non regolarizzate

2. LA REMISSIONE *IN BONIS*

Il decreto legge n. 16/2012 ha introdotto norme di semplificazioni di adempimenti tributari, il cui obiettivo è la riduzione degli oneri amministrativi per cittadini e imprese.

Tra queste facilitazioni, è stata prevista una particolare forma di ravvedimento operoso: la "**remissione *in bonis***".

>>In cosa consiste

Con la remissione *in bonis* il contribuente può rimediare a dimenticanze riguardanti comunicazioni o adempimenti formali non eseguiti alle scadenze previste, evitando di perdere la possibilità di fruire di benefici fiscali o di regimi opzionali.

In sostanza, quando per la fruizione di agevolazioni fiscali o per l'accesso a regimi fiscali è previsto l'obbligo di presentare una comunicazione preventiva, o altro adempimento di natura formale, e il contribuente non lo ha eseguito tempestivamente, egli ha l'opportunità di non perdere il beneficio se:

- la violazione non è stata constatata o non sono iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento di cui l'autore dell'inadempimento ha avuto formale conoscenza
- possiede i requisiti sostanziali richiesti dalle norme per usufruire del beneficio stesso (i requisiti devono essere posseduti alla data originaria di scadenza del termine normativamente previsto per la trasmissione della comunicazione o per l'assolvimento dell'adempimento di natura formale)
- presenta la comunicazione, o assolve l'adempimento richiesto, entro il termine ordinario di presentazione della prima dichiarazione dei redditi utile
- versa, contestualmente alla presentazione tardiva della comunicazione – o all'adempimento tardivo – la sanzione ridotta di **258 euro**.

La sanzione di 258 euro, prevista per la regolarizzazione, deve essere versata con il modello F24. Non è ammessa la possibilità di effettuare la compensazione con crediti eventualmente disponibili.

Poiché rappresenta l'onere da assolvere per evitare la perdita di un beneficio, la sanzione non può essere oggetto di ravvedimento (previsto dall'articolo 13 del decreto legislativo 472/1997).

>>In quali casi si può fruire della remissione *in bonis*

L'ambito di applicazione dell'istituto della remissione *in bonis* è circoscritto alle fattispecie in cui la fruizione di benefici di natura fiscale e l'accesso a regimi fiscali opzionali sono subordinati, pena la decadenza, all'obbligo di trasmettere una comunicazione preventiva o di assolvere altro adempimento di carattere formale.

Questo significa che la remissione *in bonis* non potrà essere richiesta in tutti quei casi in cui la tardiva esecuzione dell'adempimento richiesto assume la natura di semplice irregolarità e non comporta la decadenza dall'agevolazione, ma l'applicazione di una sanzione.

Di seguito, alcune fattispecie alle quali risulta applicabile l'istituto della remissione *in bonis*:

- mancato esercizio dell'opzione per il regime di tassazione per trasparenza previsto per le società di capitali
- omessa presentazione del modello di comunicazione previsto per l'esercizio dell'opzione per il consolidato fiscale (articolo 117 e seguenti del Tuir)
- omesso invio del modello EAS, cioè della comunicazione dei dati fiscalmente rilevanti necessaria ai fini dell'applicazione del regime fiscale agevolato previsto per gli enti associativi (art. 148 del Tuir e art. 4 del Dpr n. 633/1972).

È applicabile, inoltre:

- all'opzione per il regime della cedolare secca sui contratti di locazione, a condizione che il tardivo assolvimento dell'obbligo di presentazione del modello RLI (che ha sostituito il modello 69) non sia un mero ripensamento. In sostanza, non può usufruire della remissione *in bonis* chi ha versato l'imposta di registro prima di esercitare l'opzione per il regime della cedolare secca. In questo caso, infatti, il pagamento dell'imposta è ritenuto comportamento non coerente con la volontà di optare per il regime della cedolare secca che, come noto, non presuppone il versamento dell'imposta di registro
- all'opzione per l'adesione al regime di liquidazione e versamento mensile o trimestrale dell'Iva di gruppo (articolo 73, comma 3, del Dpr n. 633/1972)
- all'opzione che società di persone e imprenditori individuali in contabilità ordinaria possono esercitare al fine di determinare la base imponibile Irap secondo le stesse regole previste per le società di capitali (cioè in base al bilancio)
- al regime della *tonnage tax*, cioè il regime di determinazione forfettaria del reddito delle navi aventi i requisiti indicati dall'articolo 155, commi 1 e 2, del Tuir.

Istruzioni più dettagliate sull'istituto della "remissione *in bonis*" sono stati forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 38/E del 28 settembre 2012.