

2. RECUPERO ADEMPIMENTI: ENTRO IL PROSSIMO 2 NOVEMBRE POSSIBILE LA “REMISSIONE IN BONIS”

Chi ha dimenticato di esercitare un'opzione oppure di inviare una comunicazione, adempimenti necessari per fruire di alcuni benefici fiscali o per accedere a determinati regimi opzionali, può, attraverso l'istituto della c.d. “remissione in bonis” rimediare alla disattenzione entro il prossimo 2 novembre 2026 (il 31 ottobre cade quest'anno di sabato e il 1° novembre è festivo), termine ultimo di presentazione dei modelli dichiarativi Redditi e IRAP 2026, pagando una piccola penalità utilizzando il modello F24.

La possibilità, in vigore da alcuni anni in quanto contemplata dall'art. 2, comma 1, D.L. n. 16/2012 (convertito dalla Legge n. 44/2012), non permette tuttavia di compensare l'importo della sanzione con eventuali crediti del contribuente e risulta esperibile solo se non vi sono state contestazioni nel senso di seguito descritto.

Il principio fissato dalla norma

“La fruizione di benefici di natura fiscale o l'accesso a regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro adempimento di natura formale non tempestivamente eseguiti, non è preclusa, sempre che la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza”.

Siamo pertanto di fronte a una forma “ristretta” di ravvedimento operoso, valida soltanto nei casi in cui la svista riguardi adempimenti formali non eseguiti alle naturali scadenze.

Come chiarito dalla circolare n. 38/E/2012, per “prima dichiarazione utile” si intende la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per l'adempimento omesso. L'istituto, inoltre, non può essere utilizzato per un mero ripensamento o per una scelta effettuata a posteriori per ragioni di opportunità: occorre che il contribuente abbia tenuto un comportamento coerente con il regime o il beneficio prescelto, omettendo soltanto l'adempimento formale (principio ribadito dall'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 42/2024).

Caratteristiche dell'istituto



Per accedere al beneficio è necessario che il contribuente:

1. abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;
2. effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
3. versi contestualmente, tramite modello F24, l'importo della sanzione di 250 euro (misura minima prevista dall'art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997), senza possibilità di avvalersi della compensazione.

Nella sostanza, si tratta di una opportunità valevole per salvaguardare una scelta (sia pure con l'espletamento tardivo di un adempimento) che non produce alcun danno per l'Erario, nemmeno in termini di pregiudizio per l'attività di accertamento.

Obbligo di utilizzo del modello F24 "ELIDE"

Con riferimento alle modalità di versamento della sanzione tramite modello F24 va segnalato che l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 42/E/2018 ha comunicato che a decorrere dall'11 giugno 2018 i codici tributo istituiti con la risoluzione n. 46/E/2012:

- "8114" denominato "Sanzione di cui all'art. 11, comma 1, d.lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell'articolo 2, comma 1, D.L. n. 16/2012 - REMISSIONE IN BONIS";
- "8115" denominato "Sanzione di cui all'art. 11, comma 1, d.lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell'articolo 2, comma 2, D.L. n. 16/2012 - REMISSIONE IN BONIS 5 per mille",

sono utilizzati esclusivamente nel modello "*F24 Versamenti con elementi identificativi*" (F24 Elide), con le seguenti modalità di compilazione.

Il codice tributo da utilizzare è quindi 8114, in quanto 8115 è utilizzabile solo per il particolare caso in cui si debbano sanare le irregolarità relative alla comunicazione per l'ottenimento del 5 per mille.

La regolarizzazione dell'iscrizione al 5 per mille segue peraltro un proprio calendario: per l'esercizio finanziario 2026 gli enti che non hanno presentato nei termini la domanda di iscrizione possono provvedere entro il 30 settembre 2026.

Nella sezione "*Contribuente*", sono indicati:

- nei campi "*codice fiscale*" e "*dati anagrafici*", il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto che effettua il versamento.

Nella sezione "*Erario ed altro*", sono indicati:

- nel campo “tipo”, la lettera “R”;
- nel campo “elementi identificativi”, nessun valore;
- nel campo “codice”, il codice tributo;
- nel campo “anno di riferimento”, l'anno per cui si effettua il versamento (nella forma “AAAA”).

Per quali ipotesi può essere usata la remissione *in bonis*

Nella tabella che segue sono descritte le ipotesi nelle quali può essere utilizzato, con certezza (in quanto precisato dalla stessa Agenzia delle Entrate), il rimedio descritto.

Modello Eas	Per beneficiare della non imponibilità, ai fini IRES e IVA, dei corrispettivi, delle quote e dei contributi, gli enti non commerciali di tipo associativo devono trasmettere, in via telematica, i dati e le notizie fiscalmente rilevanti, mediante un apposito modello Eas, al fine di consentire gli opportuni controlli. La trasmissione deve avvenire entro 60 giorni dalla data di costituzione dell'ente. Con la remissione <i>in bonis</i> , i contribuenti in possesso dei requisiti sostanziali richiesti dalla norma che non hanno inviato la comunicazione entro il termine previsto possono fruire comunque dei benefici fiscali inoltrando il modello entro il termine di presentazione del modello di dichiarazione successivo all'omissione, versando contestualmente la sanzione pari a 250 euro.
Cedolar e secca	La tardiva presentazione del modello con cui si dà conto della opzione per la cedolare secca nelle locazioni immobiliari può essere sanata a condizione che non si tratti di un mero ripensamento. Quindi, non è possibile la remissione se: - è già stata pagata l'imposta di registro; - non si è inviata la raccomandata all'inquilino, in quanto l'inadempimento non è verso l'Agenzia delle Entrate bensì verso altro soggetto.

Trasparenza fiscale, consolidato fiscale, opzione IRAP da bilancio, *tonnage tax*

Vi sono poi particolari regimi (tassazione per trasparenza nelle società di capitali, consolidato fiscale, opzione IRAP da bilancio, *tonnage tax*) per i quali il c.d. Decreto Semplificazioni (D.Lgs. n. 175/2014), ha previsto che la manifestazione dell'opzione non venga più veicolata con l'invio di apposito modello, bensì all'interno della dichiarazione dei redditi.

Rimane, tuttavia, l'obbligo di presentare lo specifico modello approvato con provvedimento prot. n. 161213 del 17 dicembre 2015 denominato “Comunicazioni per i regimi di *tonnage tax*, consolidato, trasparenza e per l'opzione IRAP”, nei seguenti casi:

- variazioni del gruppo di imprese che hanno aderito al regime della *tonnage tax* (art. 5, D.M. 23 giugno 2005);

- interruzione della tassazione di gruppo o mancato rinnovo dell'opzione nel consolidato (artt. 13 e 14, D.M. 9 giugno 2004);
- perdita di efficacia o conferma dell'opzione per la trasparenza fiscale (artt. 4 e 10, D.M. 23 aprile 2004);
- opzione per la determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP secondo le regole dell'art. 5, D.Lgs. n. 446/1997, da parte degli imprenditori individuali e delle società di persone che non possono comunicarla con la dichiarazione IRAP in quanto non tenuti alla sua presentazione per il periodo d'imposta precedente a quello a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione (ad esempio, primo periodo d'imposta di esercizio dell'attività);
- opzione per il regime di tassazione di gruppo, per il regime della *tonnage tax* o per il regime di trasparenza fiscale da parte delle società che non possono comunicarla con il modello Redditi poiché nel primo anno di attività, ovvero devono ricorrere a diverso modello Redditi (ad esempio, società di persone, SP, anziché società di capitali, SC) in ragione della forma societaria in essere nell'annualità precedente.

Qualora la dimenticanza riguardi una di queste ipotesi, può essere validamente utilizzata la remissione *in bonis*.

Liquidazione IVA di gruppo

Anche per quanto riguarda la liquidazione IVA di gruppo, l'art. 1, comma 27, lett. b), Legge di Bilancio 2017 ha modificato l'art. 73, comma 3, D.P.R. n. 633/1972, prevedendo che *"l'ente o società commerciale controllante comunica all'Agenzia delle entrate l'esercizio dell'opzione per la predetta procedura di versamento con la dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto presentata nell'anno solare a decorrere dal quale intende esercitare l'opzione"*.

In altri termini, con la disposizione in esame, il Legislatore:

- ha confermato che la volontà di avvalersi dell'IVA di gruppo deve essere comunicata esclusivamente dall'ente o società controllante;
- ha inteso semplificare gli adempimenti formali volti a comunicare l'esercizio dell'opzione per l'IVA di gruppo, che deve essere manifestato in sede di dichiarazione IVA annuale presentata nell'anno a decorrere dal quale si intende applicare il regime.

Tale opzione si realizza nel quadro VG (*"Adesione al regime previsto per le società controllanti e controllate"*) del modello di dichiarazione IVA annuale.



Con il D.M. 13 febbraio 2017, attuativo delle previsioni contenute nella Legge di Bilancio 2017, è stato previsto che ogni variazione dei dati relativi alle società controllate intervenuta nel corso dell'anno deve essere comunicata all'Agenzia delle Entrate entro 30 giorni con il modello individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate. L'Agenzia delle Entrate ha poi chiarito che tali variazioni potranno essere comunicate continuando a utilizzare, solo a tale fine, il modello IVA 26.

Remissione *in bonis* anche per le opzioni effettuate in dichiarazione

Con l'art. 7-*quater*, comma 29, D.L. n. 193/2016 il Legislatore ha esplicitamente previsto che per l'esercizio delle opzioni che devono essere comunicate con la dichiarazione dei redditi da presentare nel corso del primo periodo di valenza del regime opzionale resta fermo quanto stabilito dall'art. 2, comma 1, D.L. n. 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 44/2012 (provvedimento che ha introdotto l'istituto della remissione *in bonis*).



In pratica, quindi, viene confermata l'applicazione dell'istituto della c.d. "remissione *in bonis*" anche per i descritti casi nei quali l'opzione viene esercitata preventivamente nel modello di dichiarazione.

Quando la remissione *in bonis* non è ammessa

Vi sono ipotesi in cui il rimedio è espressamente escluso dal Legislatore o dalla prassi. In particolare, non è possibile ricorrere alla remissione *in bonis* per:

- l'adesione al concordato preventivo biennale (art. 35, comma 1, D.Lgs. n. 13/2024): per il biennio 2026-2027 il termine per aderire, differito al 31 ottobre 2026 dall'art. 7-*bis*, comma 3, D.L. n. 38/2026, convertito dalla Legge 22 maggio 2026, n. 88, slitta a lunedì 2 novembre 2026 ed è perentorio;
- la comunicazione all'Agenzia delle Entrate delle opzioni per lo sconto in fattura o la cessione del credito relative ai bonus edilizi, esclusa dall'art. 2, D.L. n. 39/2024 a decorrere dal 30 marzo 2024;
- gli adempimenti dovuti nei confronti di soggetti diversi dall'Amministrazione finanziaria (ad esempio, la raccomandata al conduttore nella cedolare secca) e i regimi opzionali che si perfezionano con il comportamento concludente ai sensi del D.P.R. n. 442/1997.

Un rimedio analogo: le comunicazioni per i crediti Transizione 4.0

Con la risposta a interpello n. 40/2026 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'omessa presentazione delle comunicazioni (preventiva e di completamento) previste dall'art. 6, D.L. n. 39/2024 non fa venir meno il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0, ma ne impedisce l'utilizzo in compensazione. La violazione può essere rimossa presentando le comunicazioni, nell'ordine corretto, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui è stata commessa, e versando la sanzione fissa di 250 euro (art. 13, comma 4-ter, D.Lgs. n. 471/1997).

Per le compensazioni effettuate nel 2025 il termine coincide quindi con quello del modello Redditi 2026 (2 novembre 2026); per quelle effettuate nel 2024 il termine è ormai decorso e il credito compensato è considerato non spettante, con obbligo di riversamento e sanzione del 25%.