ISTANZA PER CONSULENZA GIURIDICA Al SENSI E PER GLI EFFETTI

DELLA CIRCOLARE 42/e DEL 5 AGOSTO 2011

***

Oggetto: richiesta di consulenza giuridica ai sensi Circolare 42 del 5 Agosto 2011 - Applicabilità dell'istituto della rimessione in bonis ex art. 2 comma 1 del DI 16 del 2012 alla opzione per il regime del consolidato nazionale ex artt. da 117 a 129 TUIR 917/86

§§§

Il sottoscritto XXXXXXXXXX, nato a xxxxxxxxxxx il xxxxxxxxxx - Cod. Fisc. xxxxxxxxxxxxxxxxx, nella sua qualità di Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili (ODCEC) X presenta alla Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale - la seguente richiesta di consulenza giuridica, ai sensi e per gli effetti della Circolare della Agenzia delle Entrate n. 42/E del 5 Agosto 2011 e della Convenzione vigente tra DRE Lombardia e gli Ordini dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Lombardi.

Il sottoscritto Presidente conferma di avere posto in essere le opportune verifiche circa la sussistenza dei requisiti e delle condizioni di cui alla Circolare 42/E del 2011 ed alla Convenzione stipulata in essere, ed è fin da ora disponibile a fornire ogni ulteriore documentazione, chiarimento o informazione che venisse al riguardo richiesta.

FATTISPECIE

- L'art. 2 comma 1 del DI 16 del 02 Marzo 2012 recita che *"1. 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 amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza, laddove il contribuente:*

a) abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;

b) effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;

c) versi contestualmente l'importo pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'artico/o 11, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, secondo le

modalità stabilite dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, esclusa la compensazione ivi prevista."

- L'art. 7 quater del DI 193 del 2016 convertito nella legge del 2016 ai commi 29 e 30 recita *"29. Anche 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'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44.*

  30. Le disposizioni di cui ai commi da 27 a 29 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016."
- La risoluzione 42/E del 2018 ha stabilito che, a decorrere dall'll giugno 2018, i codici tributo "8114" denominato "Sanzione di cui all'articolo 11, comma 1, D.lgs. 471/1997, dovuta ai sensi dell'articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012 - remissione in bonis" e .... potranno essere utilizzati esclusivamente nel modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" (F24 Elide), senza possibilità di compensazione
- L'agenzia delle Entrate in vari propri interventi ha dichiarato esplicitamente applicabile la prassi della remissione in bonis sopra citata per sanare alcuni tipi di opzioni quali, da ultimo, quella per la c.d. "IVA di Gruppo"
- La prevalente Dottrina ritiene la fattispecie della remissione in bonis pacificamente applicabile dal periodo di imposta 2017 anche alle opzioni tardivamente espresse per l'istituto del consolidato fiscale, ricorrendone i presupposti voluti dalle norme citate, mediante ripresentazione del modello recante l'opzione, entro il termine della prima dichiarazione utile (periodo di imposta successivo) e versando la relativa sanzione prevista dall'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471. (ex multis "Testo Unico Imposte sui Redditi" Edizione 1-Andreani Ferranti ed. lpsoa - pagg. 1901 e1902)

SOLUZIONE PROSPETTATA

Alla luce di tutto quanto sopra premesse si ritiene pacificamente applicabile anche alla/alle tardiva/e opzione/i per il consolidato nazionale di cui agli artt. Da 117 a 129 del TUIR il regime della remissione in bonis di cui all'art. 2 comma 1 del DI 16 del 2012, alle condizioni ivi previste e cioè subordinatamente alla ripresentazione dei modelli Redditi delle società partecipanti al consolidato nazionale (il cui termine è scaduto nell'anno di prima applicazione del regime di consolidato stesso, barrando le relative caselle di opzioni e compilando i campi relativi) entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo anno di applicazione del regime di consolidato; quanto sopra in presenza dei requisiti richiesti dalla legge per l'applicazione di tale regime e sempre che la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attivita' amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza e che le società coinvolte provvedano versamento contestuale dell'importo pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, secondo le modalita' stabilite dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, esclusa la compensazione ivi prevista.

Tutto quanto sopra premesso

a) Riscontrato l'indubbio interesse della questione posta dal rag. XXXXX, anche ai sensi e per gli effetti della Circolare 42 del 5 Agosto 2011
b) Rilevata la evidente necessità di adottare una interpretazione nella materia prospettata e nei termini sopra proposti

Il sottoscritto XXXXXXX, nella qualità sopra indicata c/o ODCEC X - Codice fiscale xxxxxxxxxxxx - telefono xxxxxxxxx - indirizzi e mail xxxxxxxxxxxx o xxxxxxxxxxxx in considerazione delle obiettive condizioni di incertezza per una corretta applicazione delle disposizioni citate nel quesito e nella proposta di interpretazione da applicare chiede

- Che codesta spettabile Amministrazione voglia rendere, nei modi e nei termini prescritti dalle vigenti disposizioni normative, la propria consulenza giuridica in relazione alla soluzione interpretativa sopra prospettata in quanto ritenuta conforme alle disposizioni di legge regolanti il caso concreto prospettato
- Che codesta Amministrazione voglia comunicare comunque eventuali pareri, circolari, note, risoluzioni nonché qualsivoglia altra fonte interpretativa ufficiale al fine della corretta e compiuta soluzione della questione segnalata

Direzione Regionale della Lombardia
Settore Servizi e Consulenza

Ufficio Consulenza

ORDINE DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI E.C.

OGGETTO: Consulenza giuridica n. 904-2/2019
Associazione/Ordine ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI E.C. XXXXXXX
Istanza presentata il 31/01/2019

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione del DL n. 16 del 2012, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Ordine istante chiede chiarimenti in merito alla possibilità di applicare l'istituto della "remissione in bonis" di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto legge 2 marzo 2012, n. 16, al fine di sanare il tardivo esercizio dell'opzione, da esprimere in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi, per l'accesso al regime del consolidato nazionale previsto dagli articoli 117 e seguenti del TUIR.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Ordine istante, alla luce del disposto di cui all'articolo 7-quater, comma 29, del decreto legge 27 ottobre 2016, n. 193, ritiene che sia possibile sanare il tardivo esercizio dell'opzione per l'accesso al regime fiscale del consolidato nazionale applicando l'istituto della "remissione in bonis" di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto legge 2 marzo 2012, n. 16, mediante ripresentazione dei Modelli REDDITI delle società partecipanti alla tassazione di gruppo (evidenziando correttamente, nei relativi campi, l'esercizio dell'opzione) entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo anno di applicazione del regime del consolidato e contestuale versamento della

sanzione di cui all'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 16 del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175, ha semplificato le modalità con cui aderire a regimi speciali eliminando l'obbligo di inviare un'apposita comunicazione per perfezionare il regime opzionale prescelto ed accentrando, all'interno della dichiarazione dei redditi, le autonome comunicazioni relative all'esercizio delle stesse.
In particolare, il comma 2 della citata disposizione normativa ha modificato l'articolo 119 del TUIR che, al comma 1, lettera d), disciplina le modalità di esercizio dell'opzione per l'accesso al regime del consolidato fiscale nazionale ragion per cui - con decorrenza dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 - l'esercizio congiunto dell'opzione deve essere comunicato con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione (cfr. anche l'articolo 5 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 1° marzo 2018).

Prima di tali modifiche, l'opzione per la tassazione di gruppo disciplinata dagli articoli 117 e seguenti del TUIR - irrevocabile e vincolante per tre esercizi sociali - era esercitata con un'apposita comunicazione da inviare entro il sedicesimo giorno del sesto mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta precedente al primo esercizio cui si riferiva l'esercizio dell'opzione stessa (cfr. decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 9 giugno 2004).
L'invio tempestivo di tale comunicazione era, peraltro, considerato presupposto essenziale per l'ammissione ai benefici del regime del consolidato nazionale essendo, a tal fine, irrilevanti eventuali comportamenti concludenti tenuti dal contribuente (cfr. le circolari n. 49 del 22 novembre 2004, paragrafo 2.7, n. 53 del 20 dicembre 2004, paragrafo 4.1, e n. 47 del 18 giugno 2008, risposta 8.3).

Tuttavia, al fine di evitare che mere dimenticanze relative a comunicazioni ovvero, in generale, ad adempimenti formali non eseguiti tempestivamente precludano al contribuente - in possesso dei requisiti sostanziali richiesti dalla norma - la possibilità di fruire di benefici fiscali o di regimi opzionali, l'articolo 2, comma 1, del decreto legge 2 marzo 2012, n. 16, ha introdotto una

particolare forma di ravvedimento operoso (c.d. "remissione in bonis") prevedendo, al riguardo, che "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 amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza, laddove il contribuente: a) abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento; b) effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile; c) versi contestualmente l'importo pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, secondo le modalità stabilite dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, esclusa la compensazione ivi prevista".

Come precisato (cfr. paragrafo 1.1) dalla circolare del 28 settembre 2012, n. 38, la previsione in esame "intende salvaguardare la scelta operata dal contribuente che presenta la comunicazione ovvero assolve l'adempimento richiesto tardivamente, ed è strutturata in modo tale da sanare quei soli comportamenti che non abbiano prodotto danni per l'erario, nemmeno in termini di pregiudizio all'attività di accertamento".

Viene esclusa, quindi, la possibilità che il beneficio fiscale possa essere fruito "nelle ipotesi in cui il tardivo assolvimento dell'obbligo di comunicazione ovvero dell'adempimento di natura formale rappresenti un mero ripensamento, ovvero una scelta a posteriori basata su ragioni di opportunità.

L'esistenza della buona fede, in altri termini, presuppone che il contribuente abbia tenuto un comportamento coerente con il regime opzionale prescelto o con il beneficio fiscale di cui intende usufruire (c.d. comportamento concludente), ed abbia soltanto omesso l'adempimento formale normativamente richiesto, che viene posto in essere successivamente".

Peraltro, il citato documento di prassi chiarisce (cfr. paragrafo 1.2) che il contribuente deve possedere i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento "alla data originaria di scadenza del termine normativamente previsto per la trasmissione della comunicazione (attualmente, per la comunicazione dell'opzione con la dichiarazione annuale) ovvero per l'assolvimento dell'adempimento di natura formale propedeutici alla fruizione di benefici di natura fiscale o all'accesso a regimi fiscali opzionali".

Tanto premesso, con specifico riferimento alla fattispecie rappresentata, deve ritenersi che detta modalità di regolarizzazione possa essere validamente utilizzata per sanare il mancato esercizio dell'opzione per l'accesso al regime del consolidato fiscale (e, in generale, a tutti i regimi interessati dalle modifiche introdotte dal decreto legislativo n. 175 del 2014) nel caso in cui non sia stato compilato il quadro OP del Modello REDDITI.

Ciò in quanto l'esercizio dell'opzione - anche se accentrato all'interno della dichiarazione dei redditi - conserva comunque la natura di comunicazione all'Agenzia delle Entrate della volontà, da parte del contribuente, di avvalersi del regime facoltativo prescelto.

Soccorre, a tal fine, l'articolo 7-quater, comma 29, del decreto legge 27 ottobre 2016, n. 193, secondo cui, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, "anche 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'articolo 2, comma 1, del decreto legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44" (cfr., sullo specifico argomento, i chiarimenti forniti, alla risposta 10, con la circolare del 7 aprile 2017, n. 8).

Pertanto, nel rispetto di tutti gli adempimenti richiesti in linea con la scelta prospettata, questa Direzione regionale ritiene che sia possibile sanare il tardivo esercizio dell'opzione (non espressa a suo tempo in dichiarazione) per accedere al "consolidato nazionale" avvalendosi dell'istituto della "remissione in bonis".

I documenti citati sono consultabili sul sito Internet www.agenziaentrate.gov.it.

Firma su delega del DIRETTORE REGIONALE
IL CAPO SETTORE

904-2/2019