

ADEMPIMENTI

Le opzioni tra remissione in bonis e comportamento concludente

di **Alessandro Bonuzzi**

La pubblicazione della recente [risposta all'interpello n. 82](#) fornita dall'Agenzia delle entrate rappresenta un'occasione per tornare sul tema delle **opzioni fiscali e contabili** e sui **rimedi** che si possono esperire per sanare eventuali **dimenticanze**.

Preliminarmente, va osservato che, sotto il profilo degli effetti, le opzioni fiscali e contabili possono essere classificate in **due macro categorie**:

- le opzioni la cui mancata comunicazione costituisce una **mera irregolarità**;
- le opzioni la cui mancata comunicazione determina la **decadenza** da un beneficio o da un regime particolare.

Tipicamente, le opzioni della **prima categoria** sono quelle di cui all'[articolo 1 D.P.R. 442/1997](#) inserite nel **quadro VO della dichiarazione Iva**; il quadro deve essere compilato per **comunicare**, mediante la barratura della casella corrispondente, l'opzione (o la revoca) per una **modalità di determinazione dell'imposta** o per un **regime contabile diverso da quello proprio**. Vi rientrano, tra gli altri, i seguenti casi:

- i contribuenti che, esercitando più imprese o più attività nell'ambito della stessa impresa ovvero più arti o professioni, comunicano di aver optato per l'**applicazione separata dell'imposta**;
- i contribuenti che comunicano di essersi avvalsi della **dispensa dagli obblighi** di fatturazione e registrazione relativamente a talune operazioni esenti;
- le ditte individuali e i liberi professionisti che, pur avendo i requisiti per essere forfettari, hanno optato per la **determinazione dell'Iva e del reddito nei modi ordinari**;
- i contribuenti che hanno optato, nel corso del 2015, per l'applicazione del regime fiscale di vantaggio (c.d. "**minimi**") e hanno revocato tale scelta accedendo al **regime forfetario**.

In base alla [sentenza n. 991/2015 della Corte di Cassazione](#), è riconducibile a tale categoria di opzioni anche quella che dà la possibilità di frazionare la tassazione della **plusvalenza ex articolo 86 Tuir**. Lo stesso dicasi per la **rivalutazione** del valore dei **terreni** e delle **partecipazioni non quotate** detenute da persone fisiche, società semplici o enti non commerciali ([circolare 1/E/2013](#)).

La barratura del quadro dichiarativo ha carattere **meramente comunicativo**, siccome ai fini della validità dell'opzione rileva unicamente il **concreto comportamento adottato dal**

contribuente. Sicché, il **difetto comunicativo non compromette** l'opzione, ma determina al più una mera irregolarità e, quindi, l'applicazione della **sanzione** in misura **fissa** da un minimo di **euro 250** ad un massimo di **euro 2.000** (ex [articolo 8, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#) come da [circolare 209/1998](#)).

Diversamente, la **seconda categoria** di opzioni riguarda benefici di natura fiscale e regimi fiscali opzionali il cui obbligo di preventiva comunicazione è previsto a **pena di decadenza**; pertanto, la non tempestiva esecuzione **non assume natura di mera irregolarità**.

Tali opzioni sono le uniche che ricadono nell'ambito applicativo dell'istituto della **remissione in bonis** ([articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012](#)) volto **sanare** l'omessa comunicazione della scelta attraverso:

- l'effettuazione dell'**adempimento** richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
- il **versamento** contestuale dell'importo pari alla misura minima della **sanzione** stabilita dall'[articolo 11, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#) (**250 euro**).

Si noti, tuttavia, che, a parere dell'Agenzia delle entrate, la *remissione in bonis* può essere utilizzata come strumento di **ravvedimento** solo nei casi in cui la mancata opzione derivi da una **mera dimenticanza** e non anche quando la causa dell'omissione sia un **mero ripensamento**.

In concreto, ciò significa che, l'istituto esplica effetto quando il **comportamento** adottato dal contribuente è stato coerente con la sua **volontà di optare** per il beneficio o il regime opzionale.

Ad esempio, con riferimento alla mancata opzione per il regime della **cedolare secca**, *“non può essere ammesso ad usufruire dell'istituto in esame chi ha **effettuato il versamento dell'imposta di registro** (anche se in un'unica soluzione) prima di esercitare l'opzione per il regime della cedolare secca”* ([circolare 47/E/2012](#)). Siffatta interpretazione restrittiva è da sempre oggetto di critiche da parte della **dottrina**, secondo cui la *remissione in bonis* dovrebbe essere applicabile indipendentemente dalla **causa** che ha originato la mancata opzione.

In ogni caso, e quindi per **entrambe** le categorie di opzioni, la mancata comunicazione non può essere **regolarizzata** attraverso la presentazione di una **dichiarazione integrativa**, poiché in tale evenienza non si ravvisa un **errore rilevante** ed **essenziale** necessario per rettificare una **dichiarazione di scienza** quali sono le dichiarazioni fiscali ([risoluzione 325/2002](#) e [risposta n. 82/2019](#)).

Invece, l'omissione dell'opzione può essere **sanata** con la presentazione di una **dichiarazione correttiva nei termini**, ossia entro la scadenza legale, oppure di una **dichiarazione rettificativa tardiva**, ossia **entro 90 giorni dalla scadenza del termine legale**, giacché entrambe hanno l'effetto di **sostituire** la dichiarazione originaria. Resta fermo che nel caso della correttiva

tardiva verrà applicata la **sanzione** amministrativa per la tardiva presentazione del modello pari a **250 euro** ([risoluzione 325/2002](#)).

Seminario di specializzazione

**LA REVISIONE DELLE MICRO IMPRESE ALLA LUCE DEL
CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA E DELL'INSOLVENZA**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)