

## DICHIARAZIONI

---

### ***Opzione per il consolidato valida anche con dichiarazione “tardiva”***

di Fabio Landuzzi

**Assonime** ha di recente pubblicato la **circolare n. 27/2019** con cui si sofferma sulla [\*\*Risposta n. 488 del 15 novembre 2019\*\*](#) pubblicata dall'Agenzia delle Entrate in merito ad un caso di **opzione per l'adesione al regime di consolidato fiscale** esercitata dalla società controllante mediante la presentazione di una **dichiarazione dei redditi rettificativa** della dichiarazione originaria, quindi presentata **entro i 90 giorni successivi** al termine ordinario.

A partire dalla **positiva risposta** fornita dall'Amministrazione all'interpello in questione, Assonime svolge **un ragionamento di più ampio respiro**, collegandosi anche a quanto la stessa aveva menzionato nella precedente propria **circolare n. 15/2019** in cui focalizzava invece l'attenzione su una **risposta non pubblicata** resa da una Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate in cui, riguardo ad una fattispecie analoga, si assumeva diversamente una posizione di **assoluta chiusura**.

Il tema di fondo, e che al di là del caso specifico dell'opzione al regime di consolidato fiscale potrebbe interessare più in generale tutte le **opzioni che si esercitano mediante una dichiarazione annuale**, è verificare se la scelta effettuata dal contribuente per la prima volta:

- o mediante la **“dichiarazione tardiva”**, ossia la dichiarazione presentata **entro i 90 giorni successivi** al termine ordinario;
- o mediante la **“dichiarazione rettificativa”**, ossia quella presentata **ad integrazione della precedente**, e comunque **entro gli stessi termini della tardiva** (ossia i 90 giorni dalla scadenza ordinaria),

possa rappresentare **strumento idoneo all'esercizio dell'opzione**, senza dover invocare i presupposti della **remissione in bonis (articolo 2 D.L. 16/2012)**.

La **positiva risposta** fornita con **l'interpello 488-2019**, con riguardo proprio al caso dell'opzione esercitata mediante la presentazione di una **dichiarazione “rettificativa”** nei 90 giorni susseguenti alla originaria dichiarazione (che non includeva l'opzione), consente quindi ad avviso di Assonime di **superare la precedente posizione di chiusura** palesata nella risposta non pubblicata dall'Amministrazione e, in particolare, di presentarsi come **regola di carattere generale**.

Potrebbe, a giusta ragione, evincersi un principio, del tutto coerente con il sistema e già presente in altri precedenti di prassi, secondo cui **l'opzione per il regime del consolidato fiscale** può essere regolarmente esercitata mediante la presentazione di una **dichiarazione**

“**tardiva**”, come pure mediante la presentazione di una **dichiarazione “rettificativa”** se ciò avviene **non oltre i termini prescritti per la “tardiva”** (i **90 giorni seguenti** dalla scadenza ordinaria), **senza** che ciò determini l’innesto delle condizioni richieste per la c.d. **remissione in bonis**.

Proprio a questo riguardo, infatti, ci si sofferma sulla portata dei c.d. **comportamenti concludenti**; essi sarebbero rilevanti ai fini della legittima attivazione della remissione *in bonis* mentre – stando proprio al caso che ha costituito oggetto della [\*\*Risposta n. 488/2019\*\*](#) – **non sarebbero richiesti ove l’opzione venisse espressa nella dichiarazione tardiva** o nella rettificativa presentata entro i termini della tardiva.

Il principio che se ne ricava, infatti, è che è la **dichiarazione** ad essere lo **strumento idoneo per esercitare l’opzione**, sicché, sino a quando si è nei termini per cui la dichiarazione è da intendersi validamente presentata, non devono essere richiesti **altri elementi esterni**, come lo sono i comportamenti concludenti, che rilevano solo una volta che tale termine temporale **risultasse superato**.

Assonime conclude, poi, con una chiosa sul **principio del legittimo affidamento** e sulla sua applicazione concreta in un caso, come quello di specie, in cui una risposta pubblicata dall’Amministrazione modifica, in senso positivo per il contribuente, i contenuti precedentemente espressi in un altro documento di prassi che ha quindi **condizionato in negativo il comportamento del contribuente** (il quale, ad esempio, non avrà assunto come valida l’opzione per il consolidato fiscale).

A parere di Assonime, anche in una simile circostanza, la **centralità del principio del legittimo affidamento** nei rapporti fra contribuente ed Amministrazione dovrebbe condurre a ritenere **superata la precedente risposta ostativa**, anche laddove i comportamenti tenuti medio tempore dall’impresa – gioco-forza condizionati dalla precedente risposta negativa all’interpello – risultassero **non coerenti all’adesione al regime di consolidato fiscale**.

Seminario di specializzazione

## LA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DEGLI ENTI PER I REATI EX D.LGS. 231/2001: ASPETTI PRATICI E NOVITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)