

Remissione in bonis: ecco il nuovo ravvedimento operoso

Data Articolo: 25 Ottobre 2012

Autore Articolo: Nicolò Cipriani

L'articolo 2, comma 1, del D.L. 16/2012 (decreto Semplificazioni fiscali), convertito dalla legge 44/2012, ha introdotto una particolare forma di ravvedimento operoso, definita "**remissione in bonis**". Il nuovo istituto giuridico consente ai contribuenti, sebbene abbiano omesso obblighi di comunicazione o altri adempimenti di carattere formale, di sanare la propria posizione permettendo loro di fruire di particolari benefici fiscali o accessi a regimi opzionali.

Nella relazione illustrativa emerge la volontà del Legislatore di tutelare il contribuente in buona fede in tutte le occasioni in cui lo stesso abbia tenuto un comportamento sostanzialmente coerente con il beneficio fiscale di cui intende usufruire o con il regime opzionale prescelto, e abbia soltanto "dimenticato" l'adempimento formale normativamente richiesto. Si tratta di sanare quei soli comportamenti che non abbiano prodotto danni per l'erario, nemmeno in termini di pregiudizio all'attività di accertamento.

La **circolare n. 38/E del 28/09/2012** ha di fatto reso operativa la sanatoria specificando le condizioni per avvalersi della remissione. Al riguardo è necessario che:

- **il contribuente possieda i requisiti sostanziali per accedere al beneficio fiscale o al regime opzionale.** L'Agenzia precisa che i requisiti devono essere posseduti alla data originaria di scadenza del termine previsto per la trasmissione della comunicazione ovvero per l'assolvimento dell'adempimento di natura formale propedeutici alla fruizione di benefici di natura fiscale o all'accesso a regimi fiscali opzionali;
- **il contribuente effettui la comunicazione o esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile**, da intendersi come la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione ovvero eseguire l'adempimento;
- **la violazione non sia stata constatata o che non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento** delle quali il contribuente inadempiente abbia avuto formale conoscenza. Al riguardo, la circolare n. 38/E, richiamando un precedente documento di prassi (la circolare n. 180/E del 1998) precisa che quando l'attività amministrativa di accertamento abbia a oggetto comparti impositivi diversi da quello cui si riferisce il beneficio fiscale o il regime opzionale, resta ferma la possibilità di avvalersi dell'istituto in esame attraverso la successiva trasmissione della comunicazione o l'assolvimento dell'adempimento fiscale richiesto;
- **il contribuente versi, tramite modello F24, la sanzione in misura pari 258 euro**, senza la possibilità di effettuare la compensazione con crediti eventualmente disponibili.

La sanzione non può essere oggetto di ravvedimento dal momento che rappresenta l'onere da assolvere per aver diritto al riconoscimento dei benefici concessi dall'articolo 2 del D.L. 16/2012.

In sede di prima applicazione della norma, in considerazione dell'incertezza interpretativa in merito all'individuazione del momento entro il quale sanare l'adempimento omesso, il documento di prassi in esame consente la regolarizzazione entro il **31 dicembre 2012**.

Molto discusso è l'ambito di applicazione della nuova normativa in esame. La circolare n. 38/E chiarisce che l'istituto della remissione in bonis trova applicazione soltanto quando l'obbligo di comunicazione o l'adempimento formale siano previsti a pena di decadenza dal beneficio fiscale o dal regime opzionale. Ne consegue che lo stesso non riguarda le comunicazioni o gli adempimenti fiscali la cui non tempestiva esecuzione assuma natura di mera irregolarità nonché, aggiunge l'Agenzia delle entrate, le fattispecie disciplinate dal D.P.R. 442/1997.

A titolo esemplificativo, tra le fattispecie cui la remissione in bonis risulta applicabile, la circolare menziona:

- il regime di tassazione per trasparenza delle società di capitali ex articolo 115 del TUIR;
- il consolidato fiscale;
- il modello Eas;
- l'opzione per l'adesione al regime di liquidazione e versamento mensile o trimestrale dell'Iva di gruppo;
- l'opzione per la determinazione dell'Irap in base al bilancio;
- gli adempimenti per partecipare al riparto del cinque per mille;
- la tonnage tax.

Anche se non espressamente menzionata nella circolare si ritiene ammissibile la sanatoria relativamente alla **comunicazione alla ASL** (quando obbligatoria) per i lavori edili che beneficiano del 36%-50%; così come, nell'ambito della detrazione 55%, la **comunicazione all'ENEA** rappresenta un altro adempimento sanabile con il nuovo istituto giuridico.

Un esempio di adempimento escluso dalla nuova sanatoria è dato dalla comunicazione che deve essere inviata all'Agenzia delle Entrate per beneficiare della detrazione del 55% delle spese per gli interventi di risparmio energetico effettuati a "cavallo d'anno" (art. 29, comma 6, D.L. 29/11/2008, n.185). L'omesso invio della suddetta comunicazione non determina la decadenza dall'agevolazione ma l'applicazione della sanzione di cui all'art. 11, comma 1, del D.lgs. 471/1997 (da 258 a 2.065). Anche il bonifico errato o incompleto ai fini del beneficio fiscale per il risparmio energetico o il 36-55% resta escluso dalla sanatoria.

Infine, la remissione in bonis è da escludere quando la normativa di riferimento dispone già che il comportamento concludente sani l'eventuale omissione (regime opzionali contabili e IVA).

Nicolò Cipriani - Centro Studi CGN