Reato di omessa e/o tardiva trasmissione telematica di dichiarazioni fiscali: responsabilità del commercialista

di Isabella Buscema

Pubblicato il 7 Giugno 2021

Alla condotta del commercialista che ritarda l'invio telematico di più files contenenti diverse dichiarazioni a lui consegnate da più contribuenti è applicabile la norma relativa al trattamento del cumulo giuridico? Gli si può anche applicare la minor sanzione da questo derivante?

Responsabilità del commercialista per reato di omessa o tardiva trasmissione telematica di dichiarazioni: principio

Al commercialista che, dopo aver ricevuto da più contribuenti oltre il termine di presentazione in via telematica le dichiarazioni fiscali, provvede alla trasmissione tardiva delle stesse all'Amministrazione finanziaria, quindi oltre il termine di trenta giorni di cui all'articolo 3, comma 7-ter, D.P.R. 322/1998, si applica la sanzione prevista dall'articolo 7-bis D.Lgs. 241/1997 [1].

Tale condotta[2] integra una violazione formale[3] nella ipotesi in cui il ritardo nella trasmissione delle suddette dichiarazioni non incida sulla posizione fiscale dei contribuenti perché questi hanno comunque provveduto a pagare l'imposta scaturente dalle dichiarazioni, con la conseguenza che, sebbene vi sia un concorso materiale, trova applicazione il cumulo giuridico ai sensi dell'articolo 12, comma 1, D.Lgs. 472/1997.

Tale assunto è stato affermato recentemente dalla Corte di Cassazione.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

La vicenda

La fattispecie disaminata trae origine dalla notifica ad un commercialista di un avviso di contestazione della tardiva trasmissione telematica di 34 dichiarazioni fiscali di alcuni dei suoi clienti, con sanzioni per l'ammontare complessivo di euro 18.060,00 (euro 516,00 per ogni dichiarazione)[4].

Nei confronti di un professionista il fisco ha applicato una sanzione di circa 500 euro per ogni dichiarazione, per un totale di oltre 18 mila euro ai sensi dell'art. 7 bis del D.lgs. n. 241/1997.

Con il ricorso introduttivo il professionista ha dedotto che il ritardato invio costituiva una violazione meramente formale e che era illegittimo il cumulo materiale applicato dal fisco.

Il giudice del gravame, in riforma della sentenza di primo grado, ha reputato fondato il rilievo sulla natura formale della violazione e ha disposto l'applicabilità, quanto alla determinazione della relativa sanzione, del cumulo giuridico ex art. 12 del D.lgs. n. 472/1997.

Gli Ermellini, con la pronuncia citata, hanno ritenuto che il giudice del gravame aveva correttamente applicato alla fattispecie esaminata il disposto dell'art. 12, comma 1, seconda parte sulla base delle seguenti articolate argomentazioni.

Sulla corretta natura della sanzione prevista dall'articolo 7-bis D.Lgs. 241/1997 è intervenuta Legge 296/2006 che ha modificato la disciplina delle sanzioni applicabili a tali violazioni, riconducendole nell'alveo delle sanzioni amministrativo-tributarie, con conseguente applicazione delle norme di cui al D.lgs. 472/1997.

Nel caso in oggetto , si era in presenza di un'ipotesi di violazione formale, in quanto il ritardo nella trasmissione delle dichiarazioni da parte dell'intermediario non aveva inciso in alcun modo sulla posizione fiscale dei contribuenti, che avevano comunque provveduto a pagare l'imposta scaturente dalla dichiarazione, avendo la CTR accertato che *"le dichiarazioni tardive sono state inviate effettivamente oltre i 30 giorni rispetto alla consegna del contribuente, ma comunque entro i termini di scadenza previsti per l'invio della dichiarazione, per cui nessun danno vi è stato né per il contribuente"*, né per il Fisco.

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, la distinzione tra infrazioni formali e sostanziali rileva anche con riferimento all'intermediario tenuto alla trasmissione di dichiarazioni fiscali,

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

essendo ipotizzabili fattispecie in cui la sua condotta agevola l'evasione o, comunque, determina un minor incasso erariale (infrazioni non meramente formali) e fattispecie in cui essa arreca solo un qualche ritardo o difficoltà alle operazioni di accertamento o riscossione (infrazioni formali)".[5]

Nel caso di plurimi *"files"* di trasmissione telematica tardiva della dichiarazione da parte dell'intermediario, non trova applicazione il cumulo materiale, bensì quello giuridico ex art. 12 del d.lgs. n. 472 del 1997 in forza del principio del *"favor rei"*.

Sulla base di tali argomentazioni, avendo ritenuto corretta l'applicazione dell'articolo 12, comma 1, seconda parte, D.Lgs. 472/2997, alla fattispecie in esame, la Corte di Cassazione ha rigettato il ricorso dell'Agenzia delle entrate.

Le conclusioni della Cassazione

La Suprema Corte di Cassazione con la ordinanza n. 14246 depositata il 25 maggio 2021 ha confermato il suo orientamento [6]circa le sanzioni comminabili al professionista che trasmette telematicamente ed in ritardo una pluralità di dichiarazione dei redditi, precisando che in tale fattispecie non debba applicarsi la disciplina generale delle sanzioni amministrative ma quella prevista per le sanzioni tributarie e segnatamente l'art. 12 del DLgs. 472/1997, che punisce con la sanzione più grave, aumentata da un quarto al doppio[7], chi, con una sola azione od omissione, viola diverse disposizioni anche relative a tributi diversi ovvero commette

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D