

Edizione di martedì 12 giugno 2018

ENTI NON COMMERCIALI

Associazioni sportive dilettantistiche: panorama di giurisprudenza
di **Guido Martinelli**

AGEVOLAZIONI

La detrazione delle spese per i beni soggetti a regime vincolistico
di **Gennaro Napolitano**

ACCERTAMENTO

Illecita detenzione di assets esteri: decadenza breve
di **Massimiliano Tasini**

PENALE TRIBUTARIO

L'amministratore giudiziario e il sequestro preventivo
di **Luigi Ferrajoli**

ACCERTAMENTO

Avvisi sulle irregolarità verso gli intermediari
di **EVOLUTION**

ENTI NON COMMERCIALI

Associazioni sportive dilettantistiche: panorama di giurisprudenza

di Guido Martinelli

La **Corte di Cassazione**, nel mese di maggio, ha pubblicato due importanti sentenze aventi ad oggetto le **associazioni sportive dilettantistiche**.

La prima è una ordinanza della sesta sezione ([ordinanza n. 12352 del 18.05.2018](#)) emanata a fronte della impugnazione, da parte della Agenzia delle entrate, di una decisione della CTR della Lombardia (n. 5743/30/16 del 08.11.2016).

Il ricorso denuncia violazione degli [articoli 67](#) e [69 D.P.R. 917/1986](#) per avere il giudice d'appello riconosciuto il **trattamento agevolato dei compensi erogati dall'associazione ai propri istruttori** nonostante costoro operassero nell'ambito di una **attività sostanzialmente commerciale**.

La Corte di legittimità ha ritenuto il ricorso fondato: *“a norma degli artt. 67 e 69 Tuir beneficiano del regime di parziale non imponibilità i compensi che l'associazione eroga agli istruttori nell'esercizio diretto di attività sportiva dilettantistica e non anche quelli erogati nell'ambito di una attività sostanzialmente commerciale essendo insufficiente ai fini del trattamento agevolato il mero riconoscimento da parte del Coni della qualifica sportiva dilettantistica dell'associazione erogante”*.

Tale decisione sembra **disconoscere** il processo, iniziato con una serie di decisioni di merito e di documenti di prassi amministrativa (vedi, tra gli ultimi, la [circolare INL 1/2016](#)) e culminato nel dettato legislativo di cui al combinato disposto dai [commi 358](#) e [359 dell'articolo 1 L. 205/2017](#), secondo il quale il compenso sportivo, di cui agli [articoli 67](#) e [69 Tuir](#), configurando la fattispecie della **collaborazione coordinata e continuativa**, viene considerato compatibile anche con una prestazione avente causa in un rapporto di lavoro.

Appare, pertanto, ancora più **urgente che il Coni**, nel rispetto di quanto previsto dal citato [comma 358](#), **individuare quanto prima quali siano le prestazioni sportive** che, qualificate come collaborazioni coordinate e continuative, **consentano alle associazioni e società sportive non lucrative di erogare i compensi di cui all'[articolo 67, comma 1, lett. m\), Tuir](#)**.

La seconda decisione ([Corte di Cassazione, sentenza n. 11050 del 09.05.2018](#)) ha per oggetto un ricorso di una **associazione sportiva** avverso una decisione della CTR Lombardia, confermativa della sentenza di primo grado, che aveva condannato il contribuente al pagamento di **imposte non versate Irap e Ires**.

La tesi della associazione appare suggestiva: in presenza di **eventuale disconoscimento** delle

agevolazioni di cui **all'articolo 148 Tuir**, occorrerà comunque fare riferimento all'**articolo 143 Tuir** laddove viene previsto che: ***“non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 cod. civ. rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione”***.

In altre parole, la difesa del contribuente ha fondato il ricorso sostenendo **che tra l'articolo 143 Tuir e l'articolo 148 Tuir sussiste un rapporto di genere e specie**.

Pertanto, **pur non potendosi applicare l'articolo 148**, alla luce dei rilievi emersi in sede di accertamento, stante i risultati di esercizio, sarebbe comunque applicabile l'**articolo 143 Tuir** e, pertanto, la parte ha richiesto l'annullamento dell'accertamento (*“evidenzia quindi che il giudice di appello ha ingiustificatamente ed immotivatamente ritenuta preclusa l'applicabilità del regime ex articolo 143 comma 1 Tuir pur a fronte di attività istituzionale di palestra non riconducibile all'articolo 2195 c.c. e in mancanza di specifica organizzazione di impresa”*).

Viene ritenuto, infatti, che il regime di cui all'**articolo 143, comma 1, Tuir** riconosca indistintamente, a tutti gli enti non commerciali, ivi comprese le associazioni sportive dilettantistiche, una franchigia fiscale minima; infatti, ad avviso di detta difesa, nel caso di specie *“non sarebbero riconoscibili solamente i maggiori benefici discendenti dall'articolo 148 cit. per mancata osservanza delle relative condizioni”*.

La **Corte** fa un attento e approfondito esame della disciplina applicabile al caso di specie. Preliminarmente **nega l'applicabilità dell'articolo 143 Tuir**, confermando la decisione di merito in quanto, ai sensi di quanto previsto dall'**articolo 73, commi 4 e 5, Tuir** la natura di ente non commerciale deve essere analizzata anche alla luce della **effettiva attività esercitata** (*“è dunque dirimente per l'individuazione della disciplina applicabile, la qualificazione della commercialità dell'attività svolta per la quale va fatto riferimento all'articolo 55 Tuir”*).

Ma approfondisce anche un ulteriore aspetto. Infatti ritiene che l'**ordinaria attività dell'ente associativo**, qualificabile quale ente non commerciale, debba trovare disciplina nel primo comma dell'**articolo 148 Tuir**, in conformità del quale **le finalità associative devono essere finanziate con le “quote o contributi associativi”**. Pertanto questa appare essere: *“l'attività interna, ossia quella volta verso gli associati, ferma la generale caratteristica di non commercialità dell'ente / associazione”*.

I corrispettivi specifici di cui all'**articolo 148, comma 3, Tuir**, pertanto, dovranno essere **solo quelli relativi alle “maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto”**. Di conseguenza, prosegue il pronunciamento della Suprema Corte: *“giova sottolineare che la disposizione non può che prendere in considerazione attività che siano ulteriori (e diverse) da quelle tipiche e conformi alle finalità istituzionali in sé già strutturalmente sottratte al regime impositivo in forza del comma 1”*.

Tale affermazione credo debba fare riflettere le numerose **associazioni sportive** la cui attività

esclusiva sia l'**organizzazione di corsi sportivi** dietro pagamento di un **corrispettivo specifico**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



AGEVOLAZIONI

La detrazione delle spese per i beni soggetti a regime vincolistico

di Gennaro Napolitano

Le **spese** sostenute dai soggetti **obbligati** alla **manutenzione, protezione o restauro** dei **beni** in **regime vincolistico** ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio (**D.Lgs. 42/2004**) e del **D.P.R. 1409/1963** (*Norme relative all'ordinamento e al personale degli archivi di Stato*) danno diritto a una **detrazione Irpef** del **19%**, per la parte effettivamente rimasta a carico del contribuente ([articolo 15, comma 1, lett. g\), Tuir](#)).

La **detrazione** spetta anche per le **spese** sostenute per **ordinare e inventariare** gli **archivi privati d'interesse storico**, nella misura in cui le stesse sono **obbligatorie** ai sensi dell'[articolo 30 D.Lgs. 42/2004](#), in quanto correlate a interventi di carattere straordinario da realizzare immediatamente dopo l'apposizione del vincolo o, per quanto riguarda l'aggiornamento dell'inventario già realizzato, successivamente all'insorgere di altre cause straordinarie verificate dalle autorità pubbliche competenti ([risoluzione AdE 93/E/2009](#)).

La **ratio** dell'agevolazione fiscale consiste nella volontà del legislatore di **favorire** le attività di **manutenzione, protezione e restauro** di beni sottoposti a **vincolo**, che abbiano carattere **obbligatorio o necessario**.

Il diritto alla **detrazione** in esame, quindi, spetta ai soggetti **obbligati** alla **manutenzione, protezione o restauro** dei **beni vincolati** in base alle disposizioni del **Codice dei beni culturali e del paesaggio**. Quest'ultimo prevede espressamente che *"i privati proprietari, possessori o detentori di beni culturali sono tenuti a garantirne la conservazione"* ([articolo 30, comma 3, D.Lgs. 42/2004](#)). Lo stesso Codice stabilisce che *"la conservazione del patrimonio culturale è assicurata mediante una coerente, coordinata e programmata attività di studio, prevenzione, manutenzione e restauro"* ([articolo 29, comma 1, D.Lgs. 42/2004](#)). Dalla lettura delle richiamate disposizioni si evince che devono essere considerati **"obbligati alla manutenzione, protezione o restauro"** coloro che vantano un **titolo giuridico** che attribuisca loro la **proprietà, il possesso o la detenzione** del bene oggetto dell'intervento conservativo.

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che il contratto di **comodato** *"può costituire, in via generale, titolo astrattamente idoneo a qualificare il comodatario quale obbligato a porre in essere gli interventi conservativi ai sensi dell'articolo 30, comma 3, del D.Lgs. 42/2004"*. Esso, però, *"non deve limitarsi alla concessione in uso del bene per una durata corrispondente all'esecuzione dei lavori di recupero, ma deve in ogni caso permettere il perseguimento di un fine proprio del comodatario meritevole di tutela, che potrebbe essere rappresentato, ad esempio, dalla successiva messa a disposizione al pubblico del bene"* ([risoluzione AdE 10/E/2009](#)).

La **necessità** di effettuare le spese, **quando non siano obbligatorie per legge**, deve risultare da un'apposita **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà** (presentata dal richiedente al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo ai sensi dell'[articolo 47 D.P.R. 445/2000](#)) relativa alle spese **effettivamente sostenute**, per le quali si ha diritto alla detrazione (cfr. [articolo 40, comma 9, D.L. 201/2011](#)). **In precedenza**, la necessità delle spese non obbligatorie per legge doveva risultare da **apposita certificazione** rilasciata dalla competente soprintendenza del Ministero per i beni culturali e ambientali, previo accertamento della loro congruità effettuato d'intesa con il competente ufficio del territorio del Ministero delle finanze.

La detrazione spetta con riferimento al periodo d'imposta in cui la spesa è stata sostenuta, se la **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà** è stata prodotta entro il termine per la presentazione della relativa **dichiarazione dei redditi**. Se, invece, la dichiarazione sostitutiva viene presentata **dopo** tale termine (in quanto i lavori sono terminati in un periodo d'imposta successivo), il beneficio compete per il periodo d'imposta in cui è presentata la predetta dichiarazione, a prescindere dal fatto che le spese sono state sostenute in anni precedenti.

La detrazione **non spetta** nei seguenti casi:

- **mutamento di destinazione** dei beni senza la **preventiva autorizzazione** dell'Amministrazione per i beni culturali e ambientali,
- **mancato assolvimento** degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del **diritto di prelazione** dello Stato sui beni immobili e mobili vincolati,
- tentata **esportazione non autorizzata** dei beni mobili vincolati.

In questi casi, l'Amministrazione per i beni culturali e ambientali dà immediata comunicazione al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate delle violazioni che comportano la **perdita del diritto alla detrazione**. Dalla data di ricevimento della comunicazione inizia a decorrere il termine per la **rettifica** della dichiarazione dei redditi.

La detrazione in esame:

- **è cumulabile** con quella prevista per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio** ([articolo 16-bis Tuir](#)), ma, in tal caso, è ridotta del 50% ([circolare Min. Finanze n. 57/1998, paragrafo 5](#) e [circolare AdE 3/E/2016, risposta 1.8](#)); la riduzione al 50% è riferita solo alla parte di spesa per la quale il contribuente, contemporaneamente, fruisce anche della detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e, pertanto, le spese per le quali non spetta tale ultima detrazione (in quanto eccedenti i limiti previsti) possono essere interamente ammesse alla detrazione del 19%;
- **non è cumulabile** con quella prevista per gli interventi finalizzati al **risparmio energetico**;
- è calcolata sull'**intero importo** delle spese sostenute, comprensivo di quelle indicate nella Certificazione unica (punti da 341 a 352) con il codice "25".

All'interno della **dichiarazione dei redditi**, le spese in esame devono essere espresse con il **codice "25"** nel **Quadro E, Righi da E8 a E10**, del modello **730** e nel **Quadro RP, Righi da RP8 a RP13**, del modello **Redditi PF**.



MASTER[®]
BREVE 20[^]

Direzione Scientifica: **Sergio Pellegrino, Giovanni Valcarenghi e Paolo Meneghetti**

ACCERTAMENTO

Illecita detenzione di assets esteri: decadenza breve

di **Massimiliano Tasini**

Che l'[articolo 12 D.L. 78/2009](#), nel **raddoppiare** i termini per dar corso all'azione accertativa in materia di **illecita detenzione di assets esteri**, avrebbe generato un ampio dibattito non era difficile immaginarlo.

Più difficile era invece immaginarne l'esito.

Come sempre in questi casi, le due tesi sul tappeto sono quella **sostanziale** e quella **procedimentale**.

La prima tesi valorizza la **natura innovativa della previsione**, che incide sul delicato tema dell'**onere della prova**: sembra quindi **irragionevole** pretendere che una norma introdotta nel 2009 possa imporre una **presunzione** pro-fisco con riferimento al **passato**, perché una simile lettura sembra **vulnerare** il **diritto di difesa costituzionalmente tutelato**, nonché ancora una volta travolgere lo **Statuto dei diritti del contribuente**, che ben perimetra la possibilità di **applicazione retroattiva** delle norme.

L'altra tesi parte invece dal presupposto della (ritenuta) **natura procedimentale** del citato [articolo 12 D.L. 78/2009](#), che, in quanto tale, **opererebbe anche per le annualità anteriori** all'entrata in vigore della norma. Questa tesi sarebbe **confortata** dall'interpretazione data dalla giurisprudenza sull'applicazione dell'[articolo 43 D.P.R. 600/1973](#) in materia di **raddoppio dei termini di accertamento** nei confronti dei soggetti che avevano commesso violazioni comportanti in capo ai pubblici funzionari obbligo di **denuncia di reato ex articolo 331 c.p.p.**

Tra le due opposte **tesi**, quella che si è affermata è senza dubbio la **prima**.

Secondo la [CTP Milano sez. 26, sentenza n. 8819/2016](#), all'interpretazione retroattiva della previsione osta proprio la **natura sostanziale** dell'articolo [articolo 12 D.L. 78/2009](#), desumibile dalla circostanza che si tratta di previsione in materia di **onere della prova**, nonché il disposto dell'**articolo 11 Disposizioni sulle leggi in generale**.

Negli stessi termini è la [CTR Milano, sez. 2, sentenza n. 692/2017](#) la quale valorizza la **natura sostanziale** (e non procedimentale) della norma. La disposizione di legge in commento, infatti, avendo introdotto una **presunzione legale**, ancorché relativa, di evasione, **non può trovare applicazione** con riferimento a **fattispecie anteriori** alla sua entrata in vigore.

Dello stesso tenore è la [CTP Lecco, sez. 2, sentenza n. 68/2017](#); la [CTP Milano, sez. 1,](#)

[sentenza n. 3216/2017](#); la [CTP Milano, sez. 14, sentenza n. 2460/2017](#).

Anche la [CTP Varese, sez. 3, sentenza n. 1/2017](#) perviene alla stessa conclusione, ma con un importante elemento di novità: i Giudici giustamente rimarkano che la disposizione in commento è priva di una previsione transitoria quale quella contenuta nell'[articolo 37, comma 26, D.L. 223/2006](#) che ha introdotto la **proroga dei termini di accertamento** in presenza di fattispecie di **rilevanza penal-tributaria** ([articolo 43 D.P.R. 600/1973](#) per le imposte dirette ed [articolo 57 D.P.R. 633/1972](#) per l'Iva). Si ricorda che tale previsione ha stabilito che la **proroga dei termini** si applica alle annualità ancora “aperte” alla data di entrata in vigore della legge di conversione (L. 248/2006).

Naturalmente si registrano pronunce anche si **segno opposto**; tra queste la **CTR di Milano, sezione staccata di Brescia, sez. 23, sentenza n. 2401/2017** (che si è invece espressa per la **natura procedimentale della norma**, con conseguente **applicabilità retroattiva** della stessa).

Si rammenta, tuttavia, che la **Suprema Corte, con l'ordinanza n. 2662/2018**, si è pronunciata nel senso dell'**inapplicabilità alle annualità precedenti** al 2009 del nuovo [articolo 12 D.L. 78/2009](#); si può pertanto constatare un sostanziale **allineamento** tra le pronunce prevalenti della **giurisprudenza di merito** e l'**orientamento della Corte di Cassazione**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

**QUESTIONI CONTROVERSE IN MATERIA DI PROVA NELL'ACCERTAMENTO
TRIBUTARIO – PROFILI SOSTANZIALI E PROCESSUALI**

Scopri le sedi in programmazione >

PENALE TRIBUTARIO

L'amministratore giudiziario e il sequestro preventivo

di **Luigi Ferrajoli**

La **Corte di Cassazione, Terza Sezione Penale**, con [la sentenza n. 6742 del 12.02.2018](#), ha rilevato che la nomina di un **amministratore giudiziario** rappresenta il necessario ed imprescindibile presupposto, in caso di sequestro preventivo, per garantire l'esercizio della **continuità** e dello **sviluppo dell'attività aziendale**, che rischierebbe, altrimenti, di venire paralizzata dalla misura cautelare in parola.

Nel caso specifico, il GIP del Tribunale dell'Aquila aveva emesso **decreto di sequestro preventivo** ai sensi dell'[articolo 321 c.p.p.](#) e dell'[articolo 19 D.Lgs. 231/2001](#), finalizzato alla confisca per equivalente dei beni aziendali nella disponibilità di due S.r.l., fino alla concorrenza della somma di euro 2.976.372,00 in relazione agli illeciti amministrativi di cui all'[articolo 25 undecies, comma 2, lett. b\), nn. 2 e 3 e lett. f\) D.Lgs. 231/2001](#), concernenti la gestione non autorizzata di rifiuti di cui all'**articolo 256 c.p.**.

A tal proposito, il Tribunale di Chieti aveva **rigettato l'appello** proposto nell'interesse delle due menzionate società avverso il provvedimento che, **pronunciando sul sequestro preventivo per equivalente ex articolo 53, comma 1 bis, D.Lgs. 231/2001**, aveva autorizzato l'utilizzo da parte delle medesime dei soli beni aziendali e rigettato la richiesta di autorizzazione all'utilizzazione della liquidità esistente su un conto corrente.

Avverso tale ordinanza, le due società hanno proposto **ricorso per cassazione** qualificando come erronea la decisione del Tribunale, in considerazione del fatto che **l'articolo 53 "non prevede la possibilità di utilizzo limitato solo ad alcuni beni aziendali"** sicché, una volta emesso un provvedimento positivo, il medesimo avrebbe dovuto **"riguardare tutti i beni sottoposti a sequestro per equivalente, al fine di garantire la continuità dello sviluppo aziendale, la capacità di produrre reddito e di mantenere l'occupazione"**. Secondo i ricorrenti, il Tribunale del riesame aveva inoltre errato nel ritenere necessaria la previa nomina di un **custode amministratore giudiziario**, trattandosi la stessa di una **figura facoltativa**.

Investita della questione, la **Cassazione** ha innanzitutto richiamato il contenuto dell'[articolo 53 D.Lgs. 231/2001](#) il quale, come noto, ha ad oggetto la misura cautelare del **sequestro preventivo in funzione di confisca** di cui all'[articolo 19 D.Lgs. 231/2001](#) (*"Nei confronti dell'ente è sempre disposta, con la sentenza di condanna, la confisca del prezzo o del profitto del reato, salvo che per la parte che può essere restituita al danneggiato. Sono fatti salvi i diritti acquisiti dai terzi in buona fede. 2. Quando non è possibile eseguire la confisca a norma del comma 1, la stessa può avere ad oggetto somme di denaro, beni o altre utilità di valore equivalente al prezzo o al profitto del reato"*) sia nella **forma diretta avente ad oggetto il prezzo o il profitto del reato** ([articolo 19,](#)

[comma 1, D.Lgs. 231/2001](#)) sia nella **forma per equivalente** ([articolo 19, comma 2, D.Lgs. 231/2001](#)), fattispecie, quest'ultima, che ricorre nel caso in esame.

L'[articolo 53 comma 1 bis, D.Lgs. 231/2001](#) regola specificamente il caso in cui il sequestro eseguito ai fini della **confisca per equivalente** prevista dall'[articolo 19, comma 2, D.Lgs. 231/2001](#) abbia ad oggetto "*società, aziende, ovvero beni, ivi compresi titoli, nonché quote azionarie o liquidità anche in deposito*" e prevede che, nell'anzidetta ipotesi, "*il custode amministratore giudiziario ne **consente l'utilizzo e la gestione agli organi societari** esclusivamente al fine di garantire la continuità e lo sviluppo aziendali, esercitando poteri di vigilanza e riferendone all'autorità giudiziaria*".

Ebbene, la *ratio* di tale disposizione è evidentemente quella di evitare che la disposta **misura cautelare** possa **paralizzare l'ordinaria attività aziendale pregiudicandone la continuità e lo sviluppo**.

In tale frangente, si inserisce quindi la **funzione assegnata al custode amministratore giudiziario** che è proprio quella di vigilare sull'utilizzo e sulla gestione dell'azienda, riferendone l'esito all'**autorità giudiziaria**.

Va da sé che la nomina dell'anzidetto amministratore rappresenta il **presupposto imprescindibile per l'esercizio dell'attività aziendale** e, nel caso in cui venga omessa, la parte interessata ha l'onere di adire il giudice, che vi procede ai sensi dell'[articolo 47 D.Lgs. 231/2001](#).

Sulla base di tali assunti, ritenendo del tutto legittime le conclusioni del Tribunale del riesame che aveva rilevato l'inesistenza di un **amministratore giudiziario**, mai nominato nel corso del procedimento penale, la Cassazione ha quindi rigettato i ricorsi e condannato i ricorrenti al pagamento delle spese processuali.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione
**LA RESPONSABILITÀ EX D.LGS. 231/01 E
LA GESTIONE DEL RISCHIO D'IMPRESA**
Scopri le sedi in programmazione >

ACCERTAMENTO

Avvisi sulle irregolarità verso gli intermediari

di **EVOLUTION**



In merito alla trasmissione delle dichiarazioni fiscali (redditi, Iva, Irap e 770) può accadere che gli intermediari abilitati vengano chiamati dall'Agenzia delle Entrate, attraverso il canale Entratel, a fornire risposte in merito alle irregolarità nell'attività di presentazione telematica delle stesse (omesse o tardive trasmissioni delle dichiarazioni), saranno tenuti ad adempiere a tale richiesta nei tempi dettati dalla stessa Agenzia.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Accertamento", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza come l'Agenzia delle Entrate provvede a segnalare le irregolarità sulle dichiarazioni fiscali, agli intermediari abilitati e come quest'ultimi devono provvedere in merito, al fine di fornire tutta la documentazione necessaria a regolarizzare la presentazione delle stesse dichiarazioni.

Quando l'Agenzia delle Entrate segnala delle irregolarità mediante avvisi, gli intermediari abilitati alla trasmissione delle dichiarazioni fiscali sono tenuti a fornire **"elementi e/o chiarimenti in relazione ai casi segnalati, nonché allegare eventuale documentazione a supporto"**, utilizzando l'applicativo **"In.Te.S.A."**, accessibile dal portale Entratel (*"La mia scrivania" – Servizi per – Comunicare*).

Attraverso lo stesso canale, la Direzione Centrale *Audit* comunicherà agli interessati **l'esito dell'istruttoria** (conferma, annullamento totale o parziale della posizione) in relazione ai casi segnalati.

Qualora **non vengano forniti elementi utili** alla verifica della regolarità dell'attività di

trasmissione telematica, l'Agenzia delle Entrate procederà alla **contestazione delle irregolarità e all'irrogazione della sanzione** prevista dall'[articolo 7-bis del D.Lgs. 241/1997](#) (da 516,00 euro a 5.164,00 euro).

Tra gli intermediari che hanno provveduto alla presentazione delle dichiarazioni fiscali sono compresi:

- gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria;
- gli iscritti negli albi degli avvocati;
- gli iscritti nel registro dei revisori contabili (Lgs. 88/1992);
- le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori ([articolo 32, D.Lgs. 241/1997](#));
- le associazioni che raggruppano prevalentemente soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;
- i Caf – dipendenti;
- i Caf – imprese;
- i notai iscritti nel ruolo indicato nell'[articolo 24 della L. 89/1913](#);
- i soggetti che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale;
- gli iscritti negli albi dei dottori agronomi e dei dottori forestali, degli agrotecnici e dei periti agrari.

Tali intermediari sono tenuti all'invio telematico sia delle dichiarazioni da loro predisposte per conto dei clienti, sia delle dichiarazioni predisposte direttamente dal contribuente per le quali hanno assunto il solo impegno alla presentazione in via telematica. Sono, altresì, obbligati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni *“da loro predisposte”* gli **studi professionali e le società di servizi** in cui almeno la metà degli associati o più della metà del capitale sociale sia posseduto da soggetti iscritti in alcuni albi, collegi o ruoli.

Nel caso in cui dalle elaborazioni dei dati presenti nel sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate, risultino **tardività/omissioni nella trasmissione telematica** delle dichiarazioni, all'intermediario interessato viene reso disponibile, tramite Entratel, un **“messaggio personalizzato ed un file autenticato”**.

Una volta identificato il file messaggio, l'intermediario può salvarlo sulla propria postazione, leggerne il contenuto o stamparlo.

L'intermediario, quindi, **confrontati i dati** oggetto della segnalazione con quelli in proprio possesso, utilizzando il servizio “In.Te.S.A.”, **potrà fornire chiarimenti ed elementi utili a dimostrare la regolarità** dell'attività di trasmissione, eventualmente allegando opportuna documentazione.

L'ufficio *Audit* della Direzione regionale competente, **valutati gli elementi forniti**, comunicherà all'intermediario **l'esito della fase istruttoria**, che si potrà concludere con la **conferma ovvero l'annullamento totale o parziale della posizione**.

Tuttavia, *“qualora non vengano forniti elementi utili alla verifica della regolarità dell'attività di trasmissione telematica, si procederà alla contestazione delle irregolarità e all'irrogazione della sanzione prevista dall'art. 7-bis del D.lgs. 241/97 da parte della Direzione Regionale competente”* nei confronti degli stessi intermediari. Trattasi della **sanzione da 516,00 a 5.164,00 euro** cui sono assoggettati gli intermediari, di cui all'[articolo 3, comma 3 del D.P.R. 322/1998](#) laddove omettano l'invio, ovvero presentino tardivamente, le dichiarazioni dei redditi, Iva, Irap e dei sostituti d'imposta. Tuttavia, tenuto conto che *“...in caso di presentazione di una dichiarazione o di una denuncia entro trenta giorni dalla scadenza del relativo termine, la sanzione è ridotta della metà”* ([articolo 7, comma 4-bis del D.Lgs. 472/1997](#)), se l'intermediario invia la dichiarazione entro 30 giorni, la sanzione irrogabile **va da 258,00 a 2.582,00 euro**.

Tale sanzione è irrogata a prescindere da quella prevista nei confronti del contribuente che ha conferito l'incarico. Se la dichiarazione è, invece, trasmessa da uno **studio associato**, la sanzione è irrogata al professionista che ha firmato la lettera di incarico per la trasmissione ([circolare AdE 11/E/2008](#)).



EVOLUTION Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >