

DICHIARAZIONI

Invio telematico dei dichiarativi: regole per l'impegno alla trasmissione

di **Cristoforo Florio**

Il prossimo **31 ottobre** scade il termine ultimo per l'**invio telematico dei modelli dichiarativi** relativi all'anno 2017 ed è pertanto utile riepilogare le regole che gli intermediari incaricati del suddetto invio sono tenuti a rispettare, **soprattutto con riferimento all'impegno alla trasmissione**.

La procedura prevista per il conferimento dell'incarico e per l'assunzione del relativo impegno alla trasmissione telematica delle dichiarazioni è particolarmente delicata; essa si colloca nell'ambito di un rapporto privatistico tra il consulente ed il contribuente ma è caratterizzata dal **rispetto di precise formalità**, trattandosi di un'attività che ha un immediato riscontro nel rapporto con l'Amministrazione finanziaria, concludendosi con la presentazione della dichiarazione annuale (in tal senso si vedano anche i contenuti della sentenza della [Corte di Cassazione n. 8630 del 30.05.2012](#)).

La disciplina di cui tratteremo è dettata dall'[articolo 3 D.P.R. 322/1998](#). In base a quanto previsto dal comma 6 della richiamata norma, gli intermediari incaricati della trasmissione dei dichiarativi (individuati dall'[articolo 3, comma 3, D.P.R. 322/1998](#)) **sono tenuti a rilasciare al contribuente, anche se non richiesto, l'impegno a trasmettere in via telematica** all'Agenzia delle Entrate i dati contenuti nella dichiarazione.

L'impegno deve essere **datato e sottoscritto dall'intermediario** e può essere **rilasciato in forma libera**; la data dell'impegno, unitamente alla personale sottoscrizione ed all'indicazione del proprio codice fiscale, dovrà essere poi riportata nello specifico riquadro "**Impegno alla presentazione telematica**" posto **nel frontespizio del modello dichiarativo**.

Inoltre, entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione in via telematica, l'intermediario è tenuto a **consegnare al cliente la dichiarazione trasmessa**, unitamente alla **ricevuta di avvenuta trasmissione** della stessa rilasciata dall'Agenzia delle Entrate.

A norma di legge, dunque, l'impegno alla trasmissione va rilasciato dall'intermediario **contestualmente alla ricezione della dichiarazione oppure al momento dell'assunzione dell'incarico per la predisposizione della dichiarazione**. Nel primo caso, l'intermediario riceve dunque un **modello dichiarativo già compilato**, limitandosi ad assumersi l'impegno alla sola trasmissione telematica; nella seconda ipotesi, invece, il cliente conferisce l'**incarico al professionista** per la predisposizione della dichiarazione e – contestualmente – quest'ultimo

rilascia al cliente l'impegno a trasmettere la dichiarazione.

La lettura della norma fornisce una indicazione utile sotto un duplice profilo: una riguarda le **procedure dello studio professionale**, che dovranno essere strutturate prevedendo il rilascio dell'impegno alla trasmissione telematica secondo le tempistiche sopra individuate; l'altra è invece relativa alle regole da rispettare in merito alle **date da apporre sull'impegno alla trasmissione telematica**, la cui violazione – come meglio si vedrà in seguito – è suscettibile di applicazione di sanzioni da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Relativamente alla data da apporre, infatti, va evidenziato che il successivo [comma 7-ter](#) dell'[articolo 3 D.P.R. 322/1998](#) dispone che le dichiarazioni **consegnate agli intermediari successivamente al termine previsto per la presentazione in via telematica** delle stesse devono essere trasmesse **entro un mese dalla data contenuta nell'impegno** alla trasmissione rilasciato dai medesimi soggetti al contribuente. Ad esempio e con riferimento all'anno d'imposta 2017, qualora la dichiarazione sia consegnata dal contribuente all'intermediario (o quest'ultimo abbia ricevuto l'incarico di predisporla) il 10 novembre 2018 (quindi, **successivamente al termine per la trasmissione**), quest'ultimo dovrà rilasciare – alla data del 10 novembre – l'impegno alla trasmissione e dovrà trasmettere la relativa dichiarazione entro il prossimo 10 dicembre 2018.

Invece, per gli impegni alla trasmissione telematica **rilasciati antecedentemente al termine previsto per la presentazione telematica** del modello dichiarativo, **non vi è alcuna tempistica specifica da rispettare** (se non quella di trasmettere telematicamente il modello nel termine ultimo previsto per la presentazione in via telematica). Ad esempio e sempre con riferimento all'anno d'imposta 2017, qualora la dichiarazione sia consegnata dal contribuente all'intermediario (o quest'ultimo abbia ricevuto l'incarico di predisporla) il 1° giugno 2018 (quindi, **antecedentemente al termine per la trasmissione**), quest'ultimo dovrà rilasciare – alla data del 1° giugno – l'impegno alla trasmissione e dovrà trasmettere la relativa dichiarazione entro il prossimo 31 ottobre 2018, non dovendosi in questo caso rispettare il termine del mese tra la data dell'impegno e la data della trasmissione telematica, trattandosi di **impegno rilasciato prima della scadenza** per la trasmissione telematica del relativo dichiarativo.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate – con la [circolare 11/E/2008](#) – ha infatti chiarito che vi è “(...) **tardiva trasmissione telematica se questa viene effettuata oltre il termine per la presentazione della dichiarazione, benché l'impegno alla trasmissione sia stato assunto prima della scadenza del suddetto termine (...)**”.

Le **sanzioni amministrative di natura pecuniaria** applicabili nei confronti degli intermediari sono previste dall'[articolo 7-bis D.Lgs. 241/1997](#). In base a tale norma, in caso di **tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni da parte dell'intermediario**, si applica a carico di questi ultimi una sanzione amministrativa variabile da un **minimo di euro 516 ad un massimo di euro 5.164**; si tratta di una sanzione del tutto **indipendente** rispetto alle **sanzioni applicabili nei confronti del contribuente**, essendo legata ad una irregolarità commessa dall'intermediario nella sua attività di trasmissione telematica dei dichiarativi.

Tuttavia, 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, D.Lgs. 472/1997](#)). Conseguentemente, l'intermediario che rimedi all'errore con un ritardo massimo di 30 giorni, sarà passibile di una sanzione che varia dal **minimo di euro 258 al massimo di euro 2.582**. In ogni caso, trattandosi di sanzioni aventi ormai natura tributaria, alle stesse **sarà applicabile l'istituto del ravvedimento operoso** di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#); in proposito è opportuno ricordare che la **sanzione amministrativa** in esame è **prevista per ogni dichiarazione** per la quale l'intermediario abbia commesso l'irregolarità (si vedano in tal senso i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la [risoluzione 105/E/2004](#)) e che non è possibile applicare, in fase di ravvedimento spontaneo, l'**istituto del cumulo giuridico**, che invece **dovrà essere applicato da parte dell'Amministrazione finanziaria in fase di accertamento dell'irregolarità** (si veda al riguardo la [circolare 180/E/1998](#) emanata dal Ministero delle Finanze e quanto chiarito dalla [Corte di Cassazione con la sentenza n. 23123 dell'11.10.2013](#)).

Infine si ricorda che, in base a quanto previsto dall'[articolo 3, comma 4, D.P.R. 322/1998](#), è prevista – quale possibile **sanzione accessoria** – la **revoca dell'abilitazione alla trasmissione telematica** “(...) *quando nello svolgimento dell'attività di trasmissione delle dichiarazioni vengono commesse gravi o ripetute irregolarità* (...)”.

Seminario di specializzazione

**PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO:
ASPETTI GIURIDICI E PROBLEMATICHE OPERATIVE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)