



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF097

# INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 4

<b>OGGETTO</b>	<b>MOD. 730 E VISTO DI CONFORMITÀ INFEDELE – CHIARIMENTI AGENZIA</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	CM 12/2019 - D.L. 4/2019 CONV. IN L. 26/2019; D.M. 164/1999; D.LGS. 241/1997
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>27/05/2019</b>

*Sintesi: l'Agenzia ha recentemente fornito chiarimenti sulle novità introdotte dal cd. "Decreto" in merito alle sanzioni applicabili al visto di conformità infedele apposto al mod. 730; il professionista abilitato/CAF:*

- non è più responsabile per l'imposta e gli interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente
- ma delle sole sanzioni del 30% (peraltro riducibili tramite ravvedimento operoso).

*L'aspetto più significativo riguarda l'ambito applicativo delle nuove disposizioni; infatti l'Agenzia ritiene che:*

- la nuova disposizione si applica solo dall'assistenza fiscale prestata nel 2019 (mod. 730/2019)
- mentre per quella prestata in precedenza continua a trovare applicazione la responsabilità per l'imposta e gli interessi, unitamente alla sanzione del 30%.

Come noto, la **legge di conversione del D.L. 4/2019** (cd. "Decreto") è intervenuta, tra l'altro, sulla disciplina delle **sanzioni** previste in materia di **infedele apposizione del visto di conformità** nel caso di presentazione del mod. 730 effettuato mediante professionista abilitato/CAF.

## SANZIONI RELATIVE AL VISTO DI CONFORMITÀ INFEDELE

L'art. 7-bis della legge di conversione del D.L. 4/2019:

- ➔ **attenua le sanzioni** previste in materia di **infedele asseverazione o visto di conformità**
- ➔ in relazione al mod. 730 presentato tramite intermediario abilitato/CAF.

**VISTO INFEDELE:** modificando il **co. 1, lett. a), art. 39, del D.lgs. 241/1997**, in materia di dichiarazione dei redditi, viene **previsto** che i **responsabili dei CAF** ed i **professionisti abilitati** che rilasciano un **visto infedele** relativamente a un mod. 730:

- ➔ **non sono più tenuti** al pagamento di una somma pari all'importo **dell'imposta** e degli **interessi** che sarebbero stati richiesti al contribuente in caso di controllo formale della dichiarazione ex art. 36-ter Dpr 600/73
- ➔ **rimanendo** responsabili (come in precedenza)
  - per la **sola sanzione del 30%**
  - **sempreché** il visto infedele non sia stato indotto da dolo/colpa grave del contribuente.



### VISTO DI CONFORMITÀ AD ALTRE DICHIARAZIONI

Rimane **inalterato** il regime del visto di conformità infedele per **tutte le altre dichiarazioni** (mod. Iva, Redditi, Irap e 770), nel qual caso:

- ✓ continua ad applicarsi la sola **sanzione formale da € 258 ad € 2.582 per singola dichiarazione**
- ✓ senza applicazione del cumulo giuridico.

Inoltre rimane ferma la punibilità nel solo caso di importo minimo iscrivibile a ruolo, pari a € 30 (art. 3 co. 10 D.L. 16/2012).

Quale diretta conseguenza della novità intervenuta, l'art. 7-bis del D.L. 4/2019 **modifica il co. 3, art. 5, del D.lgs. 175/2014**, prevedendo che:

- **le maggiori imposte e gli interessi relativi** a seguito del **controllo formale**
- **rimangono ad esclusivo carico del contribuente**

in modo analogo a quanto previsto per tutte le altre dichiarazioni.

## DICHIARAZIONE RETTIFICATIVA

La nuova lett. a) del citato co. 1 prevede (analogamente a quanto previsto in passato) la possibilità, ove l'infedeltà non sia già stata contestata dall'Agenzia, che il **CAF/professionista**:

- ➔ **trasmetta un mod. 730 rettificativo del contribuente**
- ➔ o, se il contribuente non acconsenta alla nuova dichiarazione, **trasmetta una comunicazione dei dati relativi alla rettifica** il cui contenuto è definito con provvedimento dell'Agenzia potendo in tal caso avvalersi del **ravvedimento operoso**, abbattendo la sanzione dovuta secondo la relativa disciplina (art. 13 D.lgs. 472/1997).



**Nota:** in precedenza, la presentazione della dichiarazione rettificativa aveva la funzione di evitare la responsabilità per imposte ed interessi, permanendo applicabili le sanzioni che potevano essere ravvedute. Pertanto si tratta di una mera modifica di coordinamento.

Peraltro, anteriormente alla legge di conversione del D.L. 193/2016 la regolarizzazione era ammessa solo entro il 10 novembre (con conseguente abbattimento della sanzione solo a 1/9); con l'introduzione di tale disposizione la regolarizzazione (ed il conseguente ravvedimento) è stata estesa nei termini ordinari



**Nota:** non risulta ancora chiaro se il termine per gli abbattimenti da 1/8 in poi debba fare riferimento al termine di presentazione della dichiarazione in cui è stata commessa la violazione, oppure ad anni solari rispetto alla data in cui questa è stata commessa.

RAVVEDIMENTO	
SANZIONE	TERMINE PER LA REGOLARIZZAZIONE DI OMISSIONI ED ERRORI
1/10 del minimo	Regolarizzazione dell'omesso pagamento entro 30 giorni dalla sua commissione
1/9 del minimo	Regolarizzazione entro 90 giorni
1/8 del minimo	Regolarizzazione entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno di commissione della violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione, entro 1 anno
1/7 del minimo	Regolarizzazione di errori/omissioni entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello di commissione della violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro 2 anni dall'errore/omissione
1/6 del minimo	Regolarizzazione degli errori/omissioni oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello di commissione della violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre 2 anni dall'errore/omissione

**Recidiva non applicabile:** inoltre, è stato introdotto un **nuovo periodo alla citata lett. a), co. 1, art. 39**, prevedendo che le sanzioni da essa previste

- **non sono oggetto della maggiorazione** di cui al co. 3, art. 7, del D.lgs. 472/1997
- cioè **dell'aumento fino alla metà nei confronti di chi**, nei 3 anni precedenti, **sia incorso in altra violazione della stessa indole**.

Va, infine, rilevato che non è stata oggetto di modifica la **disciplina del controllo della dichiarazione precompilata**.



**N.B.:** resta fermo che:

- nel caso di presentazione della dichiarazione "precompilata" da parte del CAF/professionista
- **il controllo formale è effettuato nei confronti di questi ultimi**
- ✓ anche con riferimento ai dati relativi agli oneri forniti da soggetti terzi indicati nella precompilata
- ✓ e che il controllo della sussistenza delle condizioni soggettive che danno diritto alle detrazioni, deduzioni e agevolazioni è effettuato nei confronti del contribuente.

In sostanza, indipendentemente che l'intermediario effettui delle modifiche al mod. 730 precompilato, il fatto che questo non sia inviato direttamente dal contribuente implica la responsabilità dell'intermediario.

## CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

La **C.M. 12/2019** ha fornito gli opportuni chiarimenti in merito alle novità intervenute.

### DECORRENZA E FAVOR REI

L'Agenzia affronta la questione se le **disposizioni dell'art. 7-bis** (introdotto in sede di conversione in legge del D.L. 4/2019), in assenza di una espressa disposizione circa la loro decorrenza:

- possono trovare applicazione retroattiva alle violazioni commesse in passato
- oppure debbano limitarsi a disciplinare l'attività svolta dal 2019 in poi (cioè successivamente al 30/03/2019, della L. 26/2019 di conversione del D.L. 4/2019), con riferimento all'assistenza fiscale prestata sul periodo d'imposta a partire dal 2018.

A tal fine, occorre stabilire se la somma richiesta dalla lett. a), co. 1, art. 39, **possa considerarsi o meno una "sanzione"** cui si applica il **principio del favor rei** (art. 3 co. 3 D.lgs. 472/97)

La C.M. 12/2019 dà una risposta negativa, ritenendo che:

- ➔ la **sanzione** e gli **interessi** che sarebbero richiesti dal contribuente hanno **natura "risarcitoria"** per l'Erario (o altro ente beneficiario), non potendosi, pertanto, applicare alcun **favor rei**
- ➔ solo **l'importo pari al 30% dell'imposta** mantiene la natura di sanzione (in quanto tale, **ravvedibile**) e tale importo è rimasto inalterato.

In definitiva, l'Agenzia ritiene che la responsabilità per imposta/interessi conseguenti agli errori commessi dai CAF/professionista abilitati:

- viene meno solo a partire **dall'assistenza fiscale prestata dal 2019** (mod. 730/2019) in poi
- continuando ad operare per i modelli 730 presentati fino al 2018.

### DICHIARAZIONE RETTIFICATIVA

Nel caso in cui il **CAF/professionista abilitato**, a seguito dell'invio della dichiarazione, riscontri **errori** che hanno **comportato l'apposizione di un visto infedele**:

- ➔ ne dà **comunicazione al contribuente** onde procedere **all'elaborazione e trasmissione** all'Agenzia della **dichiarazione rettificativa**,
- ➔ mediante il **Mod. 730** relativo al **periodo d'imposta da rettificare**.



**Nota:** la trasmissione può effettuarsi a condizione che non sia stata contestata l'infedeltà del visto con la comunicazione relativa all'esito del controllo con l'indicazione dei motivi che hanno dato luogo alla rettifica dei dati contenuti nella dichiarazione.

In caso di opposizione del contribuente, il **CAF/professionista abilitato** può limitarsi a effettuare una comunicazione all'Agenzia dei **dati rettificati** (cioè inviando una comunicazione del tutto analoga al mod. 730 che il contribuente si è opposto a sottoscrivere nuovamente)



**Nota:** in entrambi i casi di cui sopra (presentazione del mod. 730 rettificativo del contribuente o della comunicazione dei dati rettificati nel caso di opposizione di quest'ultimo) il CAF/professionista abilitato sono responsabili:

- solo della sanzione del 30% della maggiore imposta riscontrata
- anche per quanto attiene l'assistenza fiscale prestata fino al 2018

potendo procedere ad effettuare il ravvedimento operoso (che va esperito dall'intermediario/CAF, cioè il soggetto colpito dalla sanzione, non anche dal contribuente, il quale rimane responsabile dell'imposta e degli interessi).

