

Giurisprudenza

La contestazione già notificata scarta la via dell'integrativa

13 Dicembre 2017

Accolto il ricorso dell'Agenzia e confermata dai giudici di legittimità, anche alla luce della nuova normativa, la non emendabilità della dichiarazione dopo il controllo del Fisco



In tema di imposte sui redditi, costituisce causa ostativa alla presentazione della dichiarazione integrativa, di cui all'articolo 2, comma 8, del Dpr 322/1998, la notifica della contestazione di una violazione commessa nella redazione di precedente dichiarazione; se fosse possibile rimediare anche a contestazione avvenuta, infatti, la correzione si risolverebbe in un inammissibile strumento di elusione delle sanzioni. Questo il principio affermato dalla Corte di cassazione con sentenza n.

28172/2017 del 24 novembre 2017.

La vicenda processuale

A seguito di controllo della dichiarazione dei redditi modello Unico/2009, presentata per l'anno d'imposta 2008, emergeva nei confronti del contribuente un'irregolarità nella compilazione della dichiarazione. L'ufficio procedeva, pertanto, a emettere atto di accertamento recuperando a tassazione i costi indebitamente dedotti. Tuttavia, nelle more dell'accertamento, il contribuente presentava dichiarazione integrativa rettificando i costi in contestazione.

Ricorreva in giudizio il contribuente affermando come, a seguito della presentazione dell'integrativa, le irregolarità della dichiarazione originaria sarebbero state automaticamente sanate. Chiedeva, pertanto, l'annullamento dell'atto impositivo.

In sede di giudizio di primo grado, la Ctp di Livorno respingeva il ricorso sottolineando come l'inizio

dell'attività di controllo da parte dell'ufficio inibisse la correzione della dichiarazione già oggetto di provvedimento di accertamento.

Avverso tale decisione proponeva appello il contribuente. La Commissione tributaria regionale della Toscana accoglieva l'appello proposto dalla parte.

Ricorreva per cassazione l'ufficio affidando la censura del pronunciamento di secondo grado alla violazione e falsa applicazione degli articoli 2, comma 8, del Dpr 322/1998, e 13 del Dlgs 472/1997, in relazione all'articolo 360 n. 3 del codice di procedura civile.

La pronuncia della Corte suprema

Ribaltando il verdetto di merito, la Cassazione, con la pronuncia 28172/2017 ha precisato come, in tema di imposte sui redditi *“costituisce causa ostantiva alla presentazione della dichiarazione integrativa, di cui all'art. 2, comma 8, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, la notifica della contestazione di una violazione commessa nella redazione di precedente dichiarazione, in quanto se fosse possibile porre rimedio alle irregolarità anche dopo la contestazione delle stesse la correzione si risolverebbe in un inammissibile strumento di elusione delle sanzioni previste dal legislatore”*.

Già con precedenti pronunce, puntualmente richiamate dalla Corte, era stato affermato il predetto principio. In particolare, con sentenza la 15798/2015, la Cassazione, in tema di mancata dichiarazione autonoma dei compensi corrisposti a fornitori operanti in Paesi inseriti nella *black list*, aveva affermato come *“«dopo la contestazione della violazione, è preclusa ogni possibilità di regolarizzazione. Invero, ove fosse possibile, come preteso dalla società ricorrente, porre rimedio alla mancata separata indicazione delle deduzioni in oggetto (o a qualunque altra irregolarità) anche dopo la contestazione della violazione, la correzione stessa si risolverebbe (come rivelato da C. cost. 392/02) in un inammissibile strumento di elusione delle sanzioni predisposte dal legislatore per l'inosservanza della correlativa prescrizione” - cfr Cass. 4.4.2012, sent 5398»*. In linea con tale indirizzo Cass. 9 marzo 2014 n. 5670, ha cassato la sentenza della CTR che aveva escluso la legittimità della sanzione applicata D.Lgs. n. 471 del 1997, ex art. 8 sulla base della dichiarazione integrativa presentata dal contribuente”.

Atteso l'accoglimento del ricorso, i giudici di legittimità hanno cassato la sentenza impugnata, rinviando il giudizio in Ctr per l'adozione di una congrua motivazione anche in ordine alle spese.

Ulteriori osservazioni

Benché la pronuncia in commento si dimostri perfettamente in linea con l'indirizzo giurisprudenziale maturato all'interno della Corte, la stessa appare di considerevole importanza alla luce delle modifiche apportate, a opera dell'articolo 5 del DI 193/2016, alle norme che

disciplinano le modalità e i termini di “integrazione” delle dichiarazioni presentate ai fini delle imposte sui redditi, dell'Irap e dell'Iva.

Com'è noto, infatti, nella versione attualmente vigente, gli articoli 2, comma 8, e 8, comma 6-*bis*, del Dpr 322/1998 – rispettivamente in tema di imposte dirette e Iva – prevedono una generalizzata possibilità per i contribuenti di correggere eventuali errori e omissioni commessi nella compilazione delle dichiarazioni già presentate, entro i termini stabiliti per l'esercizio del potere di accertamento da parte dell'amministrazione finanziaria.

Per effetto delle nuove disposizioni, pertanto, le dichiarazioni integrative presentate successivamente alla data del 24 ottobre 2016 devono essere considerate ordinariamente idonee a sostituire la dichiarazione originaria.

Tuttavia, alla luce del principio ribadito dalla Corte, anche l'attuale formulazione del disposto di cui agli articoli 2, comma 8, e 8, comma 6-*bis*, del Dpr 322/1998, benché orientato a una generale emendabilità della dichiarazione, incontrerebbe il limite della notifica dell'atto di contestazione da parte dell'ufficio.

di

Stefano Pomes

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/contestazione-gia-notificata-scarta-via-dellintegrativa>