

Giurisprudenza

L'errore materiale non conduce all'apertura del contraddittorio

14 Ottobre 2019

Questo vale quando l'inesattezza viene rilevata tramite controllo automatizzato delle dichiarazioni. Il confronto è obbligatorio solo se i dubbi sono concentrati su aspetti rilevanti

Image not found or type unknown **omino** Nell'ambito del controllo automatizzato delle dichiarazioni dei redditi, il riscontro di meri errori materiali, quali l'omesso versamento di imposte ovvero l'erroneo calcolo aritmetico, non impone l'instaurazione del contraddittorio con il contribuente prima della notifica della cartella, che, invece, è obbligatorio in ipotesi di rettifica dei dati dichiarati aventi a oggetto aspetti rilevanti della dichiarazione e la sua omissione determina la nullità della cartella. Conseguentemente non è nulla la cartella contenente la correzione di errori formali, concernenti omessi o parziali versamenti, se non preceduta dalla notifica della preventiva comunicazione di irregolarità.

I giudici di legittimità, nella sentenza n. 21093/2019, sono stati chiamati a pronunciarsi sulla questione dell'obbligatorietà o meno della preventiva notifica della comunicazione di irregolarità, nell'ipotesi di liquidazione delle imposte conseguente al controllo automatizzato delle dichiarazioni (articolo 36-bis, comma 3, del Dpr n. 600/1973, in materia di tributi diretti, e articolo 54-bis, comma 3, del Dpr n. 633/1972, in materia di Iva). Le disposizioni in questione, vigenti *ratione temporis* (2003) prevedono che *"quando dai controlli automatici eseguiti emerge un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione, ovvero dai controlli eseguiti dall'ufficio, ai sensi del comma 2 bis, emerge un'imposta o una maggiore imposta, l'esito della liquidazione è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta per evitare la reiterazione di errori e per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali. Qualora a seguito della comunicazione il contribuente o il sostituto di imposta rilevi eventuali dati o elementi non considerati o valutati erroneamente nella liquidazione dei tributi, lo stesso può fornire i chiarimenti necessari all'amministrazione finanziaria entro i trenta giorni successivi al ricevimento della*

comunicazione”.

Secondo l'interpretazione della riportata disposizione offerta dall'ormai consolidata giurisprudenza di legittimità - richiamata nella sentenza in commento - l'emissione della cartella all'esito del controllo automatizzato non deve essere preceduta dalla notifica di una comunicazione al contribuente, finalizzata all'instaurazione di un contraddittorio preventivo nel caso in cui dal controllo siano emersi solo errori materiali, tra i quali rientrano gli omessi versamenti, ovvero meri errori di calcolo.

L'obbligo del preventivo invio della comunicazione di irregolarità sussiste, invece, nell'ipotesi in cui dai controlli automatici emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione, ovvero una maggiore imposta e in questa seconda ipotesi, peraltro, l'omessa notifica della comunicazione non determina in ogni caso la nullità “derivata” della cartella.

Il supremo Collegio richiama, infatti, due “sotto-ipotesi”, una nella quale “l'incertezza” emersa all'esito del controllo riguardi “aspetti qualificabili come rilevanti” e una in cui questa riguardi aspetti “non rilevanti” per la dichiarazione e, solo nella prima sotto-ipotesi, l'omessa previa notifica della comunicazione di irregolarità inficia la validità della cartella.

Nel caso in cui le incertezze che hanno determinato un risultato diverso dal dichiarato riguardano, invece, aspetti “non rilevanti”, la mancata notifica della comunicazione prima della cartella rappresenta una mera irregolarità e il contribuente, una volta ricevuta la notifica, è legittimato a corrispondere quanto dovuto con riduzione della sanzione. Ciò in quanto l'invio della comunicazione ha il solo scopo di evitare al contribuente la reiterazione di errori e di consentirgli la regolarizzazione di aspetti formali e l'eventuale omissione non incide sull'esercizio del diritto di difesa e non determina alcuna nullità (*cfr* Cassazione, nn.13759/2016,10206/2016, 15311/2014 e 5078/2017).

La Corte suprema precisa anche che la conferma della legittimità di detta interpretazione si rinviene nella presenza dell'ultima parte del terzo comma (“Qualora a seguito della comunicazione ...”), che ha recepito quando disposto dall'articolo 6, comma 5, della legge n. 212/2000). Nel richiamare espressamente l'invio della comunicazione, detta disposizione “codifica” l'esigenza dell'istaurazione del contraddittorio preventivo, circoscrivendo la stessa a ipotesi in cui dal controllo risulti qualche elemento “non considerato o erroneamente considerato. Il che implica un esito del controllo che evidenzia un risultato diverso dal dichiarato che va oltre il dato formale/numerico.

a cura di Giurisprudenza delle imposte edita da ASSONIME

contraddittorio