

Tributario

Accertamento induttivo

È omessa la dichiarazione presentata via posta e non telematicamente

di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Nell'ordinanza n. 12107 del 2019 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione ha ribadito che le modalità di presentazione della dichiarazione, individuate dall'art. 3, d.p.r. n. 322 del 1998, sono tassative e vincolanti per il contribuente sicché, ove questi sia tenuto a utilizzare il servizio telematico e presenti, invece, la dichiarazione tramite banca o posta, la stessa è nulla ai sensi dell'art. 1, comma 1, del detto decreto e deve ritenersi non assolto il corrispondente obbligo.

Orientamenti giurisprudenziali	
Conformi	Cass. Civ., sez. trib., 5 febbraio 2007, n. 2463, in CED Cass. Civ., Rv. N. 595948; Cass. Civ., sez. trib., 9 luglio 2010, n. 16226, ibidem, Rv. 614047; Cass. Civ., sez. trib., 15 maggio 2015, n. 9973; Cass. Civ., sez. VI civ. - T, 18 luglio 2018 (ord.), n. 19058, in CED Cass. Civ., Rv. 649807
Difformi	Non si rinvencono precedenti

Un contribuente impugna un avviso di accertamento lamentando l'insussistenza del presupposto della **omessa presentazione** della dichiarazione IVA per il periodo di imposta 2000, sostenendo che essa è stata inviata anche se con **modalità** diverse (raccomandata al Ministero delle Finanze) rispetto a quelle prescritte per la categoria di appartenenza (trasmissione telematica). Tale doglianza viene accolta dalla Commissione Tributaria Provinciale.

Riformando la pronuncia di prime cure, la Commissione Tributaria Regionale rigetta l'appello del contribuente, ritenendo che, qualora non siano rispettate le prescritte modalità

di presentazione, la dichiarazione debba ritenersi omessa. Nell'ordinanza n. 12107 del 2019 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione respinge il ricorso del contribuente, ritenendo che le modalità di presentazione della dichiarazione fiscale annuale, individuate dall'art. 3, d.p.r. n. 322 del 1988, siano **tassative** e vincolanti per il contribuente, sicché, ove questi sia tenuto a utilizzare il servizio telematico e presenti, invece, la dichiarazione tramite banca o posta, la stessa è **nulla** ai sensi dell'art. 1, comma 1, del detto decreto e deve ritenersi **non assolto** il corrispondente obbligo, senza che assuma rilievo la previsione di una sanzione inferiore, ex art. 8, d.lgs. n. 471 del 1997, per la dichiarazione presentata in forma diversa rispetto a quella contemplata per l'omessa dichiarazione.

Nel caso di specie la dichiarazione fiscale è stata trasmessa a mezzo posta e non telematicamente: ne consegue che la stessa deve considerarsi nulla e perciò omessa, con la **conseguenza** che il termine decadenziale per l'emissione dell'avviso di accertamento non è quadriennale, bensì quinquennale.

La statuizione della Corte di Cassazione è argomentata sulla base delle seguenti norme del d.p.r. n. 322 del 1998:

1. art. 1, comma 1, primo periodo, secondo cui “le dichiarazioni sono redatte, a pena di nullità , su modelli conformi a quelli approvati”;
2. art. 2, comma 3 bis, in forza del quale i modelli di dichiarazione per la trasmissione telematica sono resi disponibili, in formato elettronico dall'Agenzia delle entrate, entro il 15 febbraio dell'anno successivo a quello d'imposta di riferimento;
3. art. 3, ove sono individuate in modo tassativo le modalità di presentazione della dichiarazione.

Per i contribuenti tenuti a utilizzare il **servizio telematico**, l'obbligo di presentazione della dichiarazione deve ritenersi assolto solo a seguito della corretta e tempestiva **ricezione telematica** della dichiarazione da parte dell'Agenzia delle entrate. In tal caso, la prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione è data, ai sensi dell'art. 3, comma 10, dalla comunicazione dell'Agenzia attestante l'avvenuta ricezione e non dalla ricevuta della banca o posta cui sia stato erroneamente consegnato il modello cartaceo.

È vero che la dichiarazione resa secondo modalità diversa da quella prescritta è da ritenersi **sanzionata** in minor misura ai sensi dell'art. 8, d.lgs. n. 471 del 1997, in quanto la dichiarazione non è redatta in conformità al modello approvato, ma ciò accade solo se l'imponibile indicato non risulta di ammontare inferiore a quello accertato, cioè, per legge, “fuori dei casi previsti negli artt. 1, 2 e 5” (ossia se le violazioni non incidono sul contenuto essenziale della dichiarazione e non si risolve nel caso di dichiarazione infedele). Secondo la giurisprudenza di legittimità (Cass. Civ., sez. trib., 5 febbraio 2007, n. 2463, in CED Cass. Civ., Rv. N. 595948; Cass. Civ., sez. trib., 9 luglio 2010, n. 16226, ibidem, Rv. 614047; Cass. Civ., sez. trib., 15 maggio 2015, n. 9973), si tratta di scelta legislativa di minor rigore che non

mette in discussione la nullità della dichiarazione comminata espressamente nell'art. 1, comma 1, d.p.r. n. 322 del 1998. Ne deriva che, essendo la dichiarazione nulla, essa non può produrre effetti e, dunque, si rientra nella fattispecie della mancata presentazione della dichiarazione annuale.

Riferimenti normativi

Cassazione civile, sez. V, ordinanza 8 maggio 2019, n. 12107