
Il dichiarato e non versato si paga sempre

di [Roberta De Marchi](#)

Pubblicato il 6 Luglio 2011

In caso di liquidazione della dichiarazione per importi dichiarati e non versati, il Fisco può emettere direttamente la cartella esattoriale.

Con **ordinanza n. 12997 del 14 giugno 2011** (ud. del 19 maggio 2011) la Corte di Cassazione ha confermato che **la modalità di riscossione delle imposte previste dal controllo sulla liquidazione della dichiarazione non è condizionata dalla preventiva comunicazione dell'esito del controllo al contribuente, salvo che non riveli l'esistenza di errori riscontrati nella dichiarazione.**



Né può ritenersi esistente un principio generale di contraddittorio in ordine alla formazione della pretesa fiscale, atteso che l'obbligatorietà dell'invito da rivolgere al contribuente al fine di fornire chiarimenti o produrre documenti prima di procedere all'iscrizione a ruolo, di cui all'art. 6 dello Statuto del contribuente, sorge solo se vi siano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione.

Dichiarato e non versato: fatto e Diritto

L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza della C.T.R. del Lazio, sez. staccata di Latina, n. 196/39/08, depositata il 7 maggio 2008, con la quale, in accoglimento dell'appello della O. s.r.l., è stata affermata **l'illegittimità della cartella di pagamento** emessa nei suoi confronti per IVA, IRPEG ed IRAP relative all'anno 1999, in quanto **non preceduta da avviso bonario, in violazione delle norme dello Statuto del contribuente.**

L'unico **motivo di ricorso**, con il quale si denuncia la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, D.P.R. n. 633 del 1972, art. 54 bis, e L. n. 212 del 2000, art. 6, appare - oltre che autosufficiente (contrariamente a quanto eccepito dalla resistente),

“in quanto dal contenuto della cartella riportato in ricorso emerge che, quanto meno in parte, essa si riferiva all’omesso versamento di imposte dichiarate - manifestamente fondato, avendo questa Corte già affermato che l’emissione della cartella di pagamento con le modalità previste dalle norme sopra citate non è condizionata dalla preventiva comunicazione dell’esito del controllo al contribuente, salvo che il controllo medesimo non riveli l’esistenza di errori riscontrati nella dichiarazione (Cass. n. 17396/2010), e che, anche dopo l’entrata in vigore della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto del contribuente), allo stato attuale della legislazione non può ritenersi esistente un principio generale di contraddittorio in ordine alla formazione della pretesa fiscale, atteso che l’obbligatorietà dell’invito da rivolgere al contribuente al fine di fornire chiarimenti o produrre documenti prima di procedere all’iscrizione a ruolo, di cui all’art. 6 dello Statuto, sorge solo se vi siano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, che possono derivare sia dal contenuto intrinseco dell’atto del contribuente, sia dal confronto tra l’atto in questione ed i diversi dati di cui l’Ufficio abbia la disponibilità (Cass. n. 26316/2010)”.

Dichiarato e non versato: brevi considerazioni

La questione riteniamo debba considerarsi **conclusa**.

Ancora una volta la Corte di Cassazione prende decisa posizione in ordine al **dichiarato e non versato**, in quanto non sussistono incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione.

Come è noto, infatti, l’art. 6, c. 5, della legge n. 212/2000 – prevede che

“prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione dei tributi risultanti dalle dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, l’amministrazione finanziaria deve invitare il contribuente, a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici, a fornire chiarimenti o a produrre i documenti

mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta.

La disposizione si applica anche qualora, a seguito della liquidazione, emerga la spettanza di un minore rimborso di imposta rispetto a quello richiesto. La disposizione non si applica nell'ipotesi di iscrizione a ruolo di tributi per i quali il contribuente non è tenuto ad effettuare il versamento diretto.

Sono nulli i provvedimenti emessi in violazione delle disposizioni di cui al presente comma “.

La sentenza in rassegna richiama peraltro due precisi precedenti: la sentenza n. 17396 del 23 luglio 2010 (udienza del 23 giugno 2010) che ha ritenuto che, nelle ipotesi di liquidazione della dichiarazione, non è necessaria la preventiva comunicazione d'irregolarità, ritenendolo dovuta solo qualora il controllo automatico della dichiarazione riveli "un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione", mentre

"nel caso di specie, invece, l'Ufficio non era di fronte ad un risultato diverso da quello indicato in dichiarazione e, pertanto, s'è limitato a iscrivere a ruolo le somme che lo stesso contribuente aveva dichiarato ma non versato".

Infatti, i dati contabili risultanti dalla liquidazione automatica "si considerano, a tutti gli effetti, come dichiarati dal contribuente"; e la sentenza n. 26316 del 29 dicembre 2010 (ud. del 24 novembre 2010) che ha ritenuto che

"Le norme di natura procedimentale della L. 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente), che rendono obbligatorio l'interpello del contribuente in caso di liquidazione di tributi in base alla dichiarazione e in caso di incertezze (art. 6, comma 5) e la sua informazione solo in caso di irrogazione di sanzioni (art. 6, comma 2), non hanno efficacia retroattiva e, pertanto, non possono trovare applicazione con riferimento all'attività accertativa dell'amministrazione finanziaria relativa a precedenti anni d'imposta" (Cass. n. 12462/2001).

In ogni caso, i giudici non ritengono

“esistente un principio generale di contraddittorio in ordine alla formazione della pretesa fiscale”.

Si pone quindi fine ad una querelle che ha interessato molti contribuenti che erano stati vincitori nelle sedi di merito e si erano visti annullare le cartelle non precedute dall'invito al pagamento.

Era sicuramente una forzatura obiettare l'incertezza nei casi di imposte dichiarate e non versate: non può sussistere incertezza quando è stato lo stesso contribuente a procedere alla liquidazione della propria dichiarazione e a non versare quanto da lui stesso calcolato¹.

Il mancato ricevimento dell'avviso bonario può comportare, eventualmente, solo il riconoscimento della riduzione delle sanzioni.

Oltretutto tali sentenze di merito non tenevano conto del principio di uguaglianza e capacità contributiva costituzionalmente garantiti, così che si penalizzava il contribuente che spontaneamente provvedeva a dichiarare e versare rispetto a chi si limitava a dichiarare senza versare.

Siamo ancora, infatti, in una fase di liquidazione della dichiarazione, senza nessun intervento rettificativo dell'ufficio, se non quello di richiedere le somme che lo stesso contribuente ha dichiarato (cfr. anche Cass. sentenza n. 795/2011 secondo cui

“la lettera della norma è chiara nel richiedere, per il sorgere dell'obbligo dell'invito del contribuente, la sussistenza non solo di profili di incertezza ma anche di incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione.

Deve pertanto affermarsi che, a norma della L. n. 212 del 2000, art. 6, l'avviso, previa iscrizione a ruolo di un tributo dopo la liquidazione di una dichiarazione, deve essere inviato a pena di nullità nei soli casi in cui sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione e non anche se non risulti l'esistenza di incerte e rilevanti questioni interpretative.

Tanto ne caso di specie manca totalmente: come emerge dall'accertamento in fatto compiuto dal giudice di merito, e non impugnato, l'ufficio con l'atto impositivo controverso, ha soltanto richiesto che venisse corrisposta l'imposta esposta nel Modello Unico e non versata".

7 luglio 2011

Roberta De Marchi

1 Cfr. ANTICO, Brevi note sulle conseguenze della omessa comunicazione di irregolarità ex art. 6, comma 5, della Legge n. 212 del 2000 nella liquidazione della dichiarazione, in "Finanza&Fisco", n.33/2007, con cui già allora l'autore aveva manifestato il suo pensiero che oggi trova l'avallo incondizionato della Corte di Cassazione.