La prova della presentazione della dichiarazione

di Giovambattista Palumbo

Pubblicato il 23 Novembre 2015

quali prove possono essere utilizzate per dimostrare la presentazione della dichiarazione da parte del contribuente soggetto a verifica

La Corte di Cassazione, con l'Ordinanza n. 15806 del 27.07.2015, ha chiarito la disciplina in tema di prova della presentazione della dichiarazione. Nel caso di specie il contribuente aveva impugnato un avviso di rettifica relativo ad indebita **detrazione di IVA sugli acquisti.**

Secondo l'Ufficio il contribuente, avendo optato per il regime di contabilità semplificata, in base all'art.36 bis DPR n.633/72 che lo esonerava dagli obblighi di fatturazione e registrazione, non avrebbe dovuto operare la detrazione dell'IVA per l'anno in esame.

Il giudice di primo grado accoglieva il ricorso.

Il giudice di appello accoglieva invece l'impugnazione, rilevando che la parte contribuente non aveva assolto l'onere di dimostrare l'invio all'ufficio IVA della dichiarazione di rettifica con la quale era stata revocata l'opzione prevista dall'art.36 bis Dpr n.633/72.

La produzione dell'avviso di spedizione della raccomandata non dava infatti, ad avviso del giudice di merito, alcuna certezza nè del contenuto del plico o dell'atto inviato, nè della ricezione dello stesso.

Era poi onere del contribuente dimostrare che la comunicazione di rettifica fosse effettivamente pervenuta all'ufficio destinatario.

Il contribuente proponeva allora ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo, con il quale deduceva la violazione dell'art.37 DPR n.633 del 1972.

La CTR aveva infatti a suo avviso omesso di considerare che, ai fini della prova della presentazione della dichiarazione, è sufficiente la ricevuta della raccomandata, applicandosi la presunzione di arrivo al destinatario e di conoscenza dell'atto ai sensi dell'art.1335 c.c.

I giudici di legittimità ritenevano fondato il motivo di impugnazione.

Richiamando infatti il contenuto precettivo dell'art.37 commi III e IV Dpr n.633 del 1972, in base al quale "*Le dichiarazioni possono anche essere spedite all'ufficio a mezzo di lettera raccomandata e si considerano presentate nel giorno in cui sono consegnate all'ufficio postale, che deve apporre il timbro a calendario anche sulla dichiarazione. La prova della presentazione della dichiarazione che dai protocolli, registri ed atti dell'ufficio non risulti pervenuta non può essere data che mediante la ricevuta dell'ufficio o la ricevuta della raccomandata*", la Suprema Corte evidenzia che, come anche di recente

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

affermato con la sentenza n.991/2015, la prova dell'avvenuta presentazione della dichiarazione fiscale può essere fornita attraverso la ricevuta di spedizione della raccomandata, o altro documento comprovante la data di consegna all'Ufficio postale.

L'avvenuta presentazione della dichiarazione dei redditi è collegata infatti alla mera **ricevuta di spedizione** e non alla ricezione del relativo plico, non essendo richiesto l'inoltro con avviso di ricevimento.

Viene poi anche evidenziato che, stante la presunzione di normale recapito a cura del servizio postale universale, spetta alla parte pubblica dimostrare il mancato recapito per causa addebitabile al mittente, attraverso opportune ricerche anche postali, non bastando il dato della semplice assenza della dichiarazione nella banca dati dell'anagrafe tributaria (conf. Cass. n.21896/2013, n22 l 33/2004, Cass. n. 8649/2006, Cass.n.758/2006, Cass. n. 10536/2003 e Cass.10284/2001).

Il giudice di secondo grado, pertanto, non avendo ritenuto raggiunta dalla parte contribuente la prova dell'invio all'Ufficio della dichiarazione di rettifica e ritenendo insufficiente la matrice attestante l'invio della raccomandata, non si era conformato ai principi sopra indicati.

La ratio è quella di **tutelare il contribuente** dalle conseguenze negative derivanti da una (incolpevole) ricezione tardiva (o mancata ricezione) della dichiarazione da parte dell'Ufficio, mediante l'equiparazione della spedizione all'effettiva conoscenza da parte dell'Amministrazione, in deroga pertanto al principio recettizio che caratterizza in via generale tutti i procedimenti amministrativi.

Al contribuente "incolpevole", come ricorda la Cassazione, non possono essere infatti addebitate le conseguenze di eventuali disservizi postali.

La stessa ratio viene del resto a ben vedere seguita anche sul fronte opposto della prova della notifica dell'accertamento tributario, effettuata a mezzo del servizio postale.

A tal proposito infatti la Cassazione, con la recente sentenza n. 14245 del 08.07.2015, ha stabilito che le conseguenze relative alla mancata apposizione, sull'originale o sulla copia consegnata al destinatario, della relazione prevista dall'art. 3 della legge 20 novembre 1982, n. 890, non comportano nullità dell'atto, ma una mera irregolarità.

La Suprema Corte ha in particolare ritenuto di dare continuità all'orientamento che ritiene che "*in tema di accertamento tributario, qualora la notifica sia effettuata a mezzo del servizio postale, la fase essenziale del procedimento è costituita dall'attività dell'agente postale, mentre quella dell'ufficiale giudiziario (o di colui che sia autorizzato ad avvalersi di tale mezzo di notificazione) ha il solo scopo di fornire al richiedente la prova dell'avvenuta spedizione e l'indicazione dell'ufficio postale al quale è stato consegnato il plico: pertanto, qualora all'atto sia allegato l'avviso di ricevimento ritualmente compilato, la mancata apposizione sull'originale o sulla copia consegnata al destinatario della relazione prevista dall'art. 3 della legge 20 novembre 1982, n. 890 non comporta l'inesistenza della notifica, ma una mera irregolarità, che non può essere fatta valere dal destinatario, trattandosi di un adempimento che non è previsto nel suo interesse*".

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Anche in tal caso, dunque, ciò che conta è la prova dell'avvenuta spedizione e l'indicazione dell'Ufficio postale a cui il plico è stato effettivamente consegnato.

In conclusione, nel caso di spedizione a mezzo raccomandata postale, risultante dall'apposita ricevuta rilasciata all'atto dell'invio, opera una presunzione di recapito del piego a cura del servizio postale universale, mentre, con riguardo al contenuto del piego stesso, sussiste una presunzione semplice a favore del mittente che presenta in giudizio la copia, anche informale, del documento spedito.

Tale orientamento può considerarsi ormai consolidato, come anche confermato dalla sentenza n. 991 del 21 gennaio 2015 della Corte di Cassazione,secondo cui la prova a carico del mittente è costituita soltanto dalla ricevuta di spedizione della raccomandata o da altro documento dell'amministrazione postale comprovante la data di consegna all'ufficio postale, spettando invece al destinatario la prova della mancata ricezione della busta.

La norma richiamata di cui all'art. 37 del dpr 633//72, trova del resto conferma anche nell'articolo 12 del Dpr 600/1973, in base al quale la dichiarazione dei redditi, con i relativi allegati, poteva anche essere spedita al competente Centro di servizio per raccomandata, nel qual caso si considerava presentata nel giorno di consegna all'ufficio postale.

E, come espressamente disposto al terzo comma del medesimo articolo, **la prova della presentazione era data dalla ricevuta di spedizione della raccomandata**, "*o da altro documento dell'amministrazione postale comprovante la data della consegna all'ufficio postale*".

L'avvenuta presentazione della dichiarazione è quindi collegata alla semplice spedizione del documento risultante dalla ricevuta postale di accettazione del piego e non alla successiva ricezione di questo, "*non essendo richiesto l'inoltro con avviso di ricevimento*" e stante, altresì, la "*presunzione di normale recapito a cura del servizio postale universale*".

Le parole ora usate nella sentenza del 27.07.2015 erano del resto le stesse già usate nella sentenza della Cassazione, Sez. 3, n. 22133 del 2004.

Quanto poi all'effettivo contenuto della busta spedita a mezzo raccomandata postale, come visto, " *valgono le regole ordinarie che pongono una presunzione semplice a favore del mittente che presenta in giudizio la copia, anche informale, del documento spedito (Cass. Sez. 6-1, n. 15762 del 2013)*". Sin dalla citata sentenza 22133/2004 (che a sua volta confermava le sentenze 10536/2003 e 10284/2001), la Suprema corte ha dunque ritenuto che una lettera raccomandata, anche senza avviso di ricevimento, costituisce prova certa della spedizione attestata dalla relativa ricevuta, con presunzione di ricezione, fondata sull'"*ordinaria regolarità del servizio postale, di arrivo dell'atto al destinatario e di conoscenza ex art. 1335 c.c. dello stesso*", incombendo sul destinatario "*l'onere di dimostrare che il plico non contiene alcuna lettera al suo interno, ovvero che esso contiene una lettera di contenuto diverso da quello indicato dal mittente*".

Presunzione di conoscenza superabile solo se il destinatario dia prova di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione (Cass. 6 giugno 2012, n 9111 e *Cassazione 20786/2014*).

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

23 novembre 2015

Giovambattista Palumbo

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D