

---

# Dichiarazione dei redditi sempre emendabile, anche in sede contenziosa

---

di [Valeria Nicoletti](#)

**Publicato il 16 Gennaio 2016**

con un'ordinanza recentemente pubblicata la Sezione Sesta della Cassazione, si è espressa a favore dell'emendabilità della dichiarazione da parte del contribuente anche in sede contenziosa: alcune valutazioni sulle anomalie giurisprudenziali a riguardo

## Questa la posizione della Sesta Sezione della Corte di Cassazione

Con l'ordinanza n. 313 depositata in data 12 gennaio 2016, la Sezione Sesta della Suprema Corte, si esprime a favore dell'emendabilità della dichiarazione anche in sede contenziosa, a nulla ostando il termine di cui all'art. 2, c. 8 *bis*, D.P.R. 22 luglio 1998 n. 322.

La Corte si riporta all'orientamento giurisprudenziale più recente, ribadendo che nel 2015 la stessa aveva già affermato:

*“l'emendabilità, in via generale, di qualsiasi errore, di fatto o di diritto, contenuto in una dichiarazione resa dal contribuente all'Amministrazione fiscale, anche se non direttamente rilevabile dalla stessa dichiarazione; ciò per l'impossibilità di assoggettare il dichiarante ad oneri diversi e più gravosi di quelli che, per legge, devono restare a suo carico, in conformità con i principi costituzionali della capacità contributiva (art. 53 Cost.) e della oggettiva correttezza dell'azione amministrativa (art. 97 Cost.).*

*Ciò in considerazione della natura della dichiarazione, che non si configura quale atto negoziale e dispositivo, ma reca una mera esternazione di scienza o di giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti, e costituisce un momento dell'iter procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria”<sup>1</sup>.*

In conformità a quanto già stabilito dalla Sezione Quinta<sup>2</sup>, anche la Sezione Sesta della Corte di Cassazione ribadisce che **il termine annuale di cui all'art. 2 comma 8 bis del DPR 322/1998**, previsto per la presentazione della dichiarazione integrativa e finalizzata all'utilizzo in compensazione il credito eventualmente risultante, così come non interferisce sul termine di decadenza di quarantotto mesi previsto per l'istanza di rimborso di cui all'art. 38 del DPR 602/1973, **non esplica alcun effetto sul procedimento contenzioso instaurato dal contribuente per contestare la pretesa tributaria - quand'anche fondata su elementi o dichiarazioni forniti dal contribuente medesimo.**

Fondamentale, per il Collegio è il rispetto del principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 della Costituzione che unitamente alla diversità di ambiti in cui operano le norme in tema di accertamento e riscossione e quelle relative al processo tributario comportano l'inapplicabilità, in quest'ultima sede, di decadenze relative alla sola fase amministrativa.

Poiché oggetto del contenzioso tributario è l'assoggettamento del contribuente ad oneri contributivi che il medesimo assume diversi e più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono restare a suo carico, laddove ci si opponga ad un atto impositivo emesso sulla base di dati forniti dal contribuente, per la Corte:

*“non si verte in tema di "dichiarazione integrativa" ex art. 2 cit., bensì in ordine alla fondatezza della pretesa tributaria, alla luce degli elementi adottati dalle parti, nel rispetto dei relativi oneri probatori. In tal senso va quindi riconosciuta la possibilità per il contribuente, in sede contenziosa, di opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria, allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella sua redazione ed incidenti sull'obbligazione tributaria, indipendentemente dal termine di cui all'art. 2 cit.” (Corte di Cassazione, Sez. VI; ordinanza 12 gennaio 2016, n. 313).*

L'ordinanza n. 313 depositata il 12 gennaio 2016, espressione dell'orientamento più recente, nonché favorevole al contribuente, è, tuttavia, l'ennesimo tassello nella *querelle* giurisprudenziale sull'emendabilità della dichiarazione.

Questa ordinanza, se pur depositata nel mese di gennaio 2016, è stata però pronunciata il 17 settembre 2015 a seguito di udienza in Camera di Consiglio dalla Sesta Sezione della Suprema Corte, il giorno

prima, il 16 settembre 2015, con deposito di altra ordinanza, la n. 18180, la Corte di Cassazione riportandosi alla Giurisprudenza formatasi in tema di *dual income tax*<sup>3</sup> aveva negato l'emendabilità della dichiarazione in sede contenziosa in tema di studi di settore, mentre è del giorno successivo, il 18 settembre 2015, il deposito dell'ordinanza interlocutoria n. 18383, con la quale la Quinta Sezione della Suprema Corte, rilevati gli opposti orientamenti giurisprudenziali, rimette gli atti al Primo Presidente per l'eventuale devoluzione della questione alle Sezioni Unite.

L'invio alle Sezioni Unite appare auspicabile poiché la complessità e l'importanza del tema dell'emendabilità della dichiarazione meritano un intervento giurisprudenziale autorevole che possa aspirare ad acquisire stabilità interpretativa e generale seguito, in ambito giurisprudenziale, ma soprattutto amministrativo, al fine di deflazionare il contenzioso nello spirito di leale collaborazione tra fisco e contribuente.

*NdR: Potrebbe interessarti anche...[In mancanza di ravvedimento è comunque possibile correggere una dichiarazione](#)*

16 gennaio 2016

Valeria Nicoletti

1 Sentenza n. 6665 del 1 aprile 2015, sentenza n. 2229 del 6 febbraio 2015, sentenza n. 4049 del 27 febbraio 2015, conforme sentenza n. 5852 del 13 aprile 2012 e sentenza n. 14932 del 6 luglio 2011.

2 Sentenza n. 6665 del 1 aprile 2015, sentenza n. 4049 del 27 febbraio 2015, sentenza n. 19537 del 17 settembre 2014, sentenza n. 6253 del 20 aprile 2012.

3 Cass. Sez. 5, Sentenza n. 1427 del 22 gennaio 2013.