

Il dilemma della dichiarazione a zero (per poi integrarla...)

di [Filippo Mangiapane](#)

Publicato il 5 Novembre 2016

Pensieri ad alta voce: a volte capita (soprattutto in prossimità di una scadenza importante) di dover inviare una dichiarazione dei redditi a zero, in pratica un modello privo di importi, riservandosi di correggerla col ravvedimento operoso: questo comportamento può provocare noie col Fisco?

La dichiarazione a zero

Non è raro che alcuni colleghi, alla scadenza del termine per la presentazione di una dichiarazione (Redditi o IVA che sia), presentino un **modello privo di importi** (la cosiddetta **dichiarazione “a zero”**) per poi integrarla successivamente ricorrendo all’istituto del **ravvedimento operoso**.

L’**Agenzia delle Entrate**, in alcuni casi (ormai sempre più frequenti), ha ritenuto che una dichiarazione priva di importi sia da ritenere come **dichiarazione non presentata**, con tutte le conseguenze del caso (fino alla più grave, ossia la **nullità della dichiarazione integrativa** presentata oltre il novantesimo giorno rispetto alla scadenza naturale e la legittimazione di un accertamento induttivo).

Benché dovrebbe apparire *ictu oculi* evidente che una dichiarazione comunque presentata è fattispecie diversa da una dichiarazione del tutto omessa, e che quindi la posizione assunta dalla Agenzia delle Entrate è assolutamente priva di pregio, riporto di seguito **alcune mie considerazioni, utili a contrastare, ove necessario, eventuali pretese da parte dell’Agenzia delle Entrate che volesse negare la validità della procedura adottata**.



La tesi dell'Agenzia Entrate

L'Agenzia sostiene che dichiarazione senza importi è come se fosse non presentata (omessa), tentando di far prevalere un concetto di **sostanza** (la mancanza di dati) rispetto alla **forma**.

La tesi potrebbe sembrare affascinante, ma come sono solito definire queste bizzarre prese di posizione, sta in piedi come un uovo sulla punta di una piramide... rotola da tutte le parti...

Perché? È presto detto...



La fallacia della tesi dell'AdE

Se l'equazione dovesse valere in assoluto, **qualsiasi dichiarazione presentata a zero sarebbe nulla**.

Ma **ci sono casi in cui la corretta compilazione della dichiarazione prevede proprio che la stessa sia presentata senza alcun importo**; si pensi, ad esempio alla dichiarazione Iva di un soggetto che non ha svolto attività, oppure alla dichiarazione presentata da un Curatore Fallimentare in assenza di documentazione a lui consegnata dal fallito.

In tali casi il modello deve essere presentato a zero (costituendo tale modalità l'esatta rappresentazione della dichiarazione di scienza di colui che la presenta).

Aderire, anche solo *per inconcessum* alla tesi dell'Agenzia delle Entrate, vorrebbe significare l'impossibilità oggettiva all'adempimento nei casi sopra descritti.

Il contribuente che non ha effettuato operazioni o il Curatore sarebbero tecnicamente impossibilitati a presentare il modello nella sua corretta compilazione perché il destinatario (l'Agenzia delle Entrate) considererebbe una dichiarazione senza movimenti quale dichiarazione non presentata.

Va da sé che ciò non può essere e i fatti vanno ricondotti alla loro esatta dimensione.

A tali soggetti deve essere data la possibilità di dichiarare che non sono state svolte le operazioni rilevanti ai fini dell'imposta. E lo strumento è esattamente quello della dichiarazione senza evidenza di importi.

Quindi se la dichiarazione a zero deve poter essere legittimamente presentata, alla stessa non si può attribuire altro significato di quello che la dichiarazione espone: l'assenza di importi in un modello comunque trasmesso nei termini.

Ed il destinatario della dichiarazione (l'Agenzia delle Entrate) **non può trarre dalla sola mancanza di importi alcuna conclusione circa la sua corretta o meno compilazione.**

L'equazione "dichiarazione a zero = dichiarazione non presentata", quindi non regge.

La dichiarazione potrebbe essere del tutto corretta, oppure potrebbe rivelarsi infedele.

Ma **solo all'esito di un vaglio critico è possibile esprimere un giudizio** circa la sua corretta o meno compilazione, non certo a prescindere.

Dichiarazione a zero e infedele dichiarazione

E' evidente che se non è rappresentativa della reale situazione del contribuente, **essa ricade nella fattispecie dell'infedele dichiarazione**, come tale sanzionabile.

Ma allo stesso tempo **emendabile** e, sotto i profili sanzionatori, ravvedibile **con lo [strumento del ravvedimento operoso](#)**.

Non vi è dubbio, infatti, che una dichiarazione di scienza qual è una dichiarazione fiscale, possa sempre essere oggetto di integrazione da parte del contribuente, peraltro nei termini ordinari di accertamento tributario.

Immagino già la reazione di chi, non sapendo, a questo punto, come replicare possa avanzare questa osservazione:

“Sì. Ma così facendo tu, deliberatamente, fai un uso strumentale della presentazione della dichiarazione, volutamente infedele, al solo fine di poterti poi ravvedere in tutta tranquillità”.

E con ciò? (rispondo io) ...

Da quando in qua l'elemento psicologico assume rilevanza ai fini del ravvedimento operoso?

Forse l'art 13 del 472/97 presuppone, per il ricorso al ravvedimento operoso che la violazione avvenga in modo **inconsapevole**?

Ovviamente no... Chiunque può, in tutta tranquillità, per esempio, non effettuare scientemente un versamento d'imposta alla prescritta scadenza, confidando nella possibilità di operare legittimamente il ravvedimento nei tempi e nei modi dell'art 13 del D. Lgs. 472/97.

L'elemento psicologico che ha indotto a violare una norma tributaria è del tutto irrilevante ai fini del ricorso all'istituto del ravvedimento operoso (nella fattispecie, la correzione dell'infedeltà della dichiarazione).

In conclusione possiamo tranquillamente affermare che una dichiarazione presentata senza importi è comunque una dichiarazione presentata (e mai può ritenersi omessa) e, se non corrispondente alla corretta esposizione dei presupposti d'imposta (ma solo all'esame critico ciò può rilevarsi e non certo a prescindere), essa integra l'ipotesi di dichiarazione infedele e, come tale, suscettibile di essere emendata a mezzo del c.d. ravvedimento operoso (presentazione con dati corretti ed assolvimento delle sanzioni secondo la griglia dell'art 13 del D.Lgs. 472)

Ma sono solo riflessioni di un commercialista di provincia....

2 novembre 2016

Filippo Mangiapane