



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

LA NOTIFICA DELL'ATTO IMPOSITIVO BLOCCA LA POSSIBILITÀ DI PRESENTARE DICHIARAZIONI INTEGRATIVE

Publicato il 20 Dicembre 2024 di Sabatino Pizzano



La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 32109 del 12 dicembre 2024, ha affrontato un tema rilevante e spesso dibattuto in ambito fiscale: la possibilità di emendare la dichiarazione dei redditi tramite una dichiarazione integrativa dopo la notifica di un atto impositivo. Con questa pronuncia, i giudici hanno stabilito che **l'atto impositivo preclude definitivamente la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa**, chiarendo così i limiti operativi per i contribuenti e gli operatori del settore.

Il principio espresso dalla Corte di Cassazione

Secondo quanto affermato dalla Corte, il contribuente non può confondere la facoltà di rettificare errori o omissioni tramite una dichiarazione integrativa con la possibilità di modificare i dati dopo che il Fisco ha notificato un atto impositivo. L'articolo 2, comma 8-bis del D.P.R. 322/1998 consente l'integrazione della dichiarazione solo entro determinati limiti temporali e prima che l'Agenzia delle Entrate abbia formalizzato contestazioni. La notifica di un atto impositivo, come un avviso di accertamento, rappresenta infatti una sorta di "cristallizzazione" della posizione fiscale del contribuente, rendendo inammissibile qualsiasi modifica successiva.

La Corte ha sottolineato che il contribuente non può avvalersi della dichiarazione integrativa come strumento per sanare errori o omissioni già oggetto di accertamento. In particolare, l'ordinanza evidenzia che l'intento del legislatore è quello di garantire certezza nei rapporti tra Fisco e contribuente, evitando che quest'ultimo possa intervenire unilateralmente sul proprio quadro fiscale una volta avviata la procedura accertativa.

La normativa di riferimento

Il quadro normativo di riferimento è delineato dall'articolo 2 del D.P.R. 322/1998, che disciplina le modalità e i termini per la presentazione delle dichiarazioni integrative. Questa disposizione consente ai contribuenti di correggere errori o omissioni commessi nella compilazione della dichiarazione originaria, purché ciò avvenga entro i termini previsti dalla legge e in assenza di contestazioni formali da parte dell'Agenzia delle Entrate.

A supporto di questa interpretazione si richiama anche la circolare n. 6/E del 25 gennaio 2002 dell'Agenzia delle Entrate, secondo cui l'integrazione degli adempimenti dichiarativi può essere effettuata per correggere errori o omissioni senza incorrere in sanzioni aggiuntive, ma solo se effettuata spontaneamente e nei tempi previsti. Una volta notificato un atto impositivo, tale facoltà decade definitivamente.

Inoltre, il regime sanzionatorio collegato alla mancata regolarizzazione è disciplinato dal D.Lgs. 471/1997. La normativa prevede che l'omissione o l'errore non sanati nei termini comportino l'applicazione delle sanzioni tributarie previste per le violazioni fiscali, aggravando ulteriormente la posizione del contribuente.

Le implicazioni pratiche della sentenza

La pronuncia della Corte ha importanti implicazioni pratiche per i contribuenti e gli operatori fiscali. In primo luogo, conferma che l'unico modo per evitare le conseguenze sanzionatorie derivanti da errori o omissioni nella dichiarazione dei redditi è agire tempestivamente, presentando una dichiarazione integrativa prima che il Fisco avvii controlli formali o notificati atti impositivi.

Una volta ricevuto un avviso di accertamento o altro atto impositivo, il contribuente non può più modificare i dati dichiarati tramite una dichiarazione integrativa. In tal caso, l'unica strada percorribile è quella del contenzioso tributario o dell'adesione agli istituti deflattivi previsti dalla legge (come l'accertamento con adesione), ma non sarà possibile sanare spontaneamente gli errori commessi.

Ad esempio, immaginiamo un contribuente che si accorga tardivamente di non aver dichiarato alcuni redditi percepiti

nell'anno precedente. Se il Fisco non ha ancora notificato alcun atto impositivo, il contribuente potrà presentare una dichiarazione integrativa per regolarizzare la propria posizione ed evitare sanzioni più gravi. Tuttavia, se nel frattempo riceve un avviso di accertamento relativo a quei redditi non dichiarati, tale opzione non sarà più praticabile.

Considerazioni conclusive

La sentenza della Corte di Cassazione ribadisce un principio fondamentale: **la notifica dell'atto impositivo segna il termine ultimo entro cui il contribuente può intervenire sulla propria posizione fiscale mediante una dichiarazione integrativa.** Questo principio mira a garantire certezza nei rapporti tra Fisco e contribuente e a prevenire abusi da parte dei soggetti passivi.

Per evitare problemi futuri, è essenziale adottare un approccio prudente e tempestivo nella gestione degli adempimenti fiscali. Verificare attentamente i dati inseriti nella dichiarazione dei redditi prima dell'invio e intervenire immediatamente in caso di errori o omissioni rappresentano le migliori strategie per evitare situazioni difficilmente sanabili.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA