



ISTITUTI DEFLATTIVI

Il dichiarato e non versato continuerà ad essere legittimamente senza contraddittorio

di Gianfranco Antico

Convegno di aggiornamento

Tutto quesiti e casi operativi sulle dichiarazioni dei redditi

Scopri di più

L'[articolo 36 bis, D.P.R. 600/1973](#), prevede che gli Uffici, sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni, possano procedere, **entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni** relative all'anno successivo, ad **effettuare una serie di operazioni**.

Parimenti, l'[articolo 54-bis, D.P.R. 633/1972](#), dispone che, avvalendosi di procedure automatizzate, l'Amministrazione finanziaria possa procedere, entro l'inizio del **periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo**, alla liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti.

Quando dai controlli automatici eseguiti emerge un **risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione**, ovvero dai controlli eseguiti dall'Ufficio **emerge un'imposta o una maggiore imposta, l'esito della liquidazione è comunicato al contribuente** (o al sostituto d'imposta) per evitare la reiterazione di errori e per consentire la **regolarizzazione degli aspetti formali**.

Qualora, a seguito della comunicazione il contribuente (o il sostituto di imposta) rilevi **eventuali dati o elementi non considerati** o valutati erroneamente nella liquidazione dei tributi, lo stesso può fornire i **chiarimenti necessari** all'Amministrazione finanziaria, **entro i trenta giorni successivi** al ricevimento della comunicazione.

Il contribuente che riconosce la **correttezza degli esiti del controllo può regolarizzare la propria posizione pagando**, entro 30 giorni dal ricevimento della prima comunicazione (o di quella definitiva emessa a seguito della eventuale rideterminazione delle somme a debito), **la sanzione ridotta a 1/3**, oltre **all'imposta oggetto** della rettifica e i relativi interessi.

Se il **contraddittorio** va inserito nel quadro del principio costituzionale del diritto alla difesa, l'[articolo 17, L. 111/2023](#), che indica i principi e i criteri direttivi specifici per la **revisione dell'attività di accertamento**, prevede l'applicazione, in via generalizzata, del **principio del**



contraddittorio, a pena di nullità, fuori dai casi dei controlli automatizzati e delle ulteriori forme di accertamento di carattere sostanzialmente automatizzato. Principio sostanzialmente confermato nella bozza di decreto legislativo relativo allo statuto del contribuente secondo cui: “*il diritto al contraddittorio è altresì escluso per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni*”. Sarà, comunque, un successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, ad individuarli specificatamente, unitamente ai casi motivati di fondato pericolo per la riscossione.

Pertanto, **legittimamente** la liquidazione della dichiarazione continua ad essere **senza contraddittorio**.

Ancora in questi giorni – **ordinanza n. 27724/2023** - è stato ribadito il principio secondo cui l'articolo 6, comma 5, L. 212/2000, “*non impone l'obbligo del contraddittorio preventivo in tutti i casi in cui si debba procedere ad iscrizione a ruolo ai sensi dell'art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, ma solo quando sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, situazione quest'ultima che non ricorre quando la cartella sia stata emessa in ragione del mero mancato pagamento di quanto risultante dalla dichiarazione, sicché in tale ipotesi non è dovuta comunicazione di irregolarità, né, in ogni caso, dalla omissione di detta comunicazione può derivare la non debenza o la riduzione delle sanzioni e degli interessi di cui all'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 462 del 1997 (Cass. 18405 del 2021)*”. Nel caso di specie, la cartella era stata pacificamente notificata “**per omesso versamento delle imposte**” dichiarate e non versate, sicché la C.T.R., nel ritenere doverosa la comunicazione di irregolarità e nell'annullare l'atto, ha **errato in punto di diritto**.

È strumentale, pertanto, l'obiezione di chi sostiene 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 calcolato.

In ogni caso, il mancato ricevimento dell'avviso bonario comporta – a seconda dei casi – l'eventuale riconoscimento della **riduzione delle sanzioni**, ma non comporta la caducazione della cartella di pagamento per tributo ed interessi. Infatti, anche nell'ipotesi in cui tale comunicazione sia dovuta, gli effetti dell'illegittimità derivante dalla mancata comunicazione di irregolarità, riguardano, comunque, soltanto la **determinazione della sanzione e non anche le imposte liquidate ma non versate**.