

Dichiarazione integrativa presentata dopo la comunicazione di irregolarità: validità dell'atto e onere di dimostrare la correttezza sostanziale dei dati rettificati

La dichiarazione integrativa presentata nei termini conserva validità ed efficacia anche se trasmessa dopo la comunicazione di irregolarità e prima della cartella di pagamento. La sua presentazione non comporta tuttavia l'annullamento automatico della pretesa: grava sul contribuente la dimostrazione della correttezza sostanziale dei dati rettificati.

PROVVEDIMENTO	Cass. civ., sez. trib., ordinanza 31 agosto 2026, n. 24863
DECISIONE	Rigetto del ricorso della società contribuente · esito favorevole all'ufficio

1. MASSIMA

La dichiarazione integrativa presentata dal contribuente nei termini di legge, anche successivamente alla ricezione della comunicazione di irregolarità e prima dell'emissione della cartella di pagamento, mantiene validità ed efficacia e deve essere valutata nel merito dal giudice. La sua presentazione non determina tuttavia l'automatico annullamento della pretesa fondata sulla dichiarazione originaria: quando la rettifica comporta una riduzione rilevante del debito d'imposta e gli elementi in possesso dell'Amministrazione confermano la congruità della dichiarazione sostituita, il giudice può esaminare il contenuto dell'integrativa e confermare l'atto ove la documentazione prodotta non ne giustifichi il contenuto.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articoli 2, comma 8-bis, e 8, comma 6-bis, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322; articolo 54-bis del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633; articolo 360, comma 1, n. 3, del codice di procedura civile.

3. FATTO E SVOLGIMENTO PROCESSUALE

A seguito di controllo automatizzato della dichiarazione IVA relativa al periodo d'imposta 2017, presentata il 28 aprile 2018, l'Agenzia delle entrate notificava comunicazione di irregolarità e successivamente cartella di pagamento. Il 25 novembre 2021 la società presentava dichiarazione integrativa, nei termini, con la quale rettificava i dati originari azzerando in larga parte il debito.

Il giudice d'appello riconosceva che l'integrativa, presentata dopo la comunicazione di irregolarità ma prima della cartella, conserva efficacia anche dopo l'emissione di quest'ultima, e affermava che il giudizio doveva spostarsi sulla correttezza sostanziale dei dati rettificati, ritenendo la documentazione prodotta non idonea a giustificarli.

4. MOTIVI DI RICORSO

Con il primo motivo, ai sensi dell'articolo 360, comma 1, n. 3, del codice di procedura civile, la società deduceva la violazione e falsa applicazione degli articoli 2, comma 8-bis, e 8, comma 6-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998, per non avere il giudice d'appello riconosciuto che la dichiarazione integrativa, presentata nei termini di legge, aveva sostituito la dichiarazione originaria, con conseguente illegittimità della cartella fondata sul controllo automatizzato di quest'ultima.

La censura muoveva dall'assunto che l'Amministrazione non avesse formulato contestazioni al momento della ricezione dell'integrativa e che, pertanto, non potesse gravare sul contribuente l'onere di dimostrare nel merito l'esattezza dei dati rettificati.

5. DECISIONE

Con il primo motivo la società deduceva la violazione degli articoli 2, comma 8-bis, e 8, comma 6-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998, per non avere il giudice riconosciuto che l'integrativa aveva sostituito la dichiarazione originaria, con conseguente illegittimità della cartella fondata sul controllo automatizzato di quest'ultima.

La Corte dichiara il motivo infondato rilevando che la censura muove da un presupposto erroneo: il giudice d'appello non ha escluso la validità e l'efficacia dell'integrativa, ma l'ha espressamente riconosciuta e valutata. Riconosciuta l'efficacia dell'atto, la controversia si sposta sul piano sostanziale, ossia sull'idoneità degli elementi offerti a dimostrare la fondatezza della rettifica.

Ne consegue il rigetto del ricorso, con condanna alle spese.

6. QUADRO NORMATIVO

L'articolo 2, comma 8-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998 consente al contribuente di correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior imponibile o di un maggior debito d'imposta mediante dichiarazione integrativa presentata entro i termini per l'accertamento; l'articolo 8, comma 6-bis, reca la disciplina corrispondente per la dichiarazione annuale IVA.

L'articolo 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 disciplina la liquidazione dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione, operata mediante procedura automatizzata sui dati dichiarati e su quelli in possesso dell'anagrafe tributaria: il controllo non implica valutazioni giuridiche né esame di documentazione, e l'esito confluisce nella comunicazione di irregolarità e, in difetto di regolarizzazione, nella cartella di pagamento.

La facoltà di emendare la dichiarazione è riconosciuta in termini ampi, anche in sede contenziosa, in coerenza con il principio di capacità contributiva; ciò non esonera però il dichiarante dalla dimostrazione dei presupposti sostanziali della rettifica, quando questa incida in misura rilevante sul debito originariamente esposto.

7. ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

L'indirizzo sull'emendabilità della dichiarazione è consolidato nel senso dell'ampia ammissibilità della correzione degli errori, anche in sede contenziosa, in coerenza con il principio di capacità contributiva. La pronuncia in commento non vi deroga: ne precisa l'effetto processuale, distinguendo la validità formale dell'atto dalla prova del suo contenuto.

Le decisioni favorevoli al contribuente in questa materia si fondano di regola sulla dimostrazione documentale dell'errore corretto, ovvero sull'omesso esame dell'integrativa da parte del giudice di merito; quelle sfavorevoli, come nella specie, sulla carenza di prova della correttezza sostanziale dei nuovi dati.

Pubblicato il 1 settembre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.