RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

ACCERTAMENTO, RISCOSSIONE E CONTENZIOSO

di MARCO NESSI

Dichiarazione tardiva e decadenza della cartella di pagamento

La Cassazione n. 10440/2026 ha chiarito che la presentazione tardiva o ultratardiva della dichiarazione non differisce il termine decadenziale per la notifica della cartella ex art. 25 D.P.R. 602/1973, a tutela della certezza del diritto.

Con l'ordinanza 21.04.2026, n. 10440 la Corte di Cassazione ha affrontato una questione di notevole rilievo pratico riguardante l'individuazione del *dies a quo* del termine decadenziale per la notifica della cartella di pagamento emessa a seguito di liquidazione automatica (ex artt. 36-bis D.P.R. 600/1973 e 54-bis D.P.R. 633/1972), nell'ipotesi in cui il contribuente abbia presentato la dichiarazione in ritardo rispetto al termine ordinario.

La vicenda processuale è stata originata da una cartella emessa per Ires e Iva relative al periodo d'imposta 2013, notificata il 22.01.2018. La società contribuente aveva trasmesso la dichiarazione Modello Unico 2014 soltanto il 9.01.2015, ossia ben oltre la scadenza ordinaria (30.04.2014 per la dichiarazione Iva). L'Agente della riscossione, ricorrendo in Cassazione, sosteneva che il termine triennale, previsto dall'art. 25, c. 1, lett. a) D.P.R. 602/1973, doveva calcolarsi dall'anno di effettiva presentazione della dichiarazione (2015), con conseguente scadenza al 31.12.2018 e tempestività della notifica. Si trattava, in altri termini, di una concezione *"mobile"* del *dies a quo,* in grado di adattarsi al comportamento del contribuente.
La Suprema Corte ha respinto questa impostazione, affermando che **il termine decadenziale resta fisso e non è suscettibile di differimento per effetto della tardiva o ultratardiva presentazione della dichiarazione.** Il principio si fonda sulle esigenze di certezza del diritto e di tutela dei diritti sostanziali del contribuente, in coerenza con la giurisprudenza della Corte di Giustizia UE (sentenze Astone, C-332/15, e Volkswagen, C-533/16), nonché con gli orientamenti delle Sezioni Unite (Cass. SS.UU. n. 8500/2021) in materia di interpretazione restrittiva dei termini di decadenza. Dal punto di vista sistematico, la pronuncia merita attenzione per alcuni profili critici.

L'art. 25 D.P.R. 602/1973 ancora il *dies a quo* all'anno *"di presentazione della dichiarazione"* e non a quello in cui essa avrebbe dovuto essere presentata: il dato letterale della norma potrebbe dunque deporre in senso contrario a quanto affermato dalla Corte. Tuttavia, correttamente, i giudici di legittimità hanno privilegiato un'interpretazione teleologica, volta a impedire che un adempimento irregolare del contribuente possa estendere la potestà impositiva dell'Amministrazione oltre confini certi e predeterminati. Va inoltre osservato che il legislatore ha espressamente disciplinato l'effetto di ridecorrenza dei termini solo per la dichiarazione integrativa, ai sensi dell'art. 1, c. 640 L. 190/2014, limitatamente agli elementi integrati.
L'assenza di una previsione analoga per la dichiarazione tardiva o ultratardiva conferma, in un'ottica di interpretazione sistematica, che il legislatore **non ha inteso attribuire alla presentazione tardiva alcun effetto traslativo sul termine decadenziale.** Resta peraltro da considerare che, ai sensi dell'art. 2, c. 7 D.P.R. 322/1998, la dichiarazione ultratardiva, pur qualificata come omessa, costituisce pur sempre titolo per la riscossione delle imposte.

Il principio affermato dalla Cassazione potrebbe generare **situazioni in cui l'Amministrazione Finanziaria dispone di un tempo estremamente ridotto per procedere alla liquidazione automatica,** soprattutto nei casi in cui la dichiarazione dovesse essere presentata a distanza di anni. In ambito Iva, peraltro, la L. 199/2025 ha introdotto l'art. 54-bis.1 D.P.R. 633/1972, che ammette una specifica forma di liquidazione automatica per la dichiarazione Iva omessa sulla base dei dati della fatturazione elettronica e delle LIPE, attenuando le conseguenze pratiche della compressione temporale.
In conclusione, la pronuncia costituisce un precedente significativo da considerare per la definizione del perimetro temporale entro cui l'Amministrazione Finanziaria può esercitare il potere di riscossione a seguito di controllo automatizzato.

Riproduzione vietata - mercoledì 29 aprile 2026