

Roma

23/02/2022

PROT. N. 24/DV/nm

Ai Presidenti AIC Convenzionate

Alle Società di Servizi Convenzionate

Ai Professionisti Convenzionati

e p.c. Agli Incaricati CAF

Circolare n. 24/2022

LORO SEDI

## Oggetto: Accertamenti Fiscali

Carissimi,

Si complica il rebus dei termini di decadenza: per l' Agenzia delle Entrate la sospensione (di 85 giorni) prevista dal decreto Cura Italia opera per tutti i termini che non rientrano tra quelli in scadenza dall'8 marzo 2020 al 31 dicembre 2020. Entro il 28 febbraio dovranno essere notificati gli atti emessi entro il 31 dicembre 2020, ossia atti di contestazione relativi al 2014 (sanzioni RW), avvisi di accertamento per il 2014 (omessa dichiarazione), avvisi di accertamento per il 2015. Slitta invece al 26 marzo la notifica di atti di contestazione relativi al 2015 (sanzioni RW), avvisi di accertamento per il 2015 (omessa dichiarazione), accertamenti per annualità precedenti coperte dal raddoppio dei termini e in scadenza il 31 dicembre 2021. Proroga di 85 giorni anche per i termini di accertamento per i periodi d'imposta 2016, 2017 e 2018.

La **sospensione dei termini di decadenza** prevista nel decreto Cura Italia (art. 67, comma 1, D.L. n. 18/2020), dall'8 marzo 2020 al 31 maggio 2020, di **85 giorni**, opera per tutti i termini che non rientrano nell'art. 157 del D.L. n. 34/2020 (ovvero quelli in scadenza dall'8 marzo 2020 al 31 dicembre 2020). Questa è la tesi sostenuta dall'Agenzia delle Entrate, cui ha aderito anche la Guardia di Finanza (con circolare 14 febbraio 2022).

### Il rebus dei termini di decadenza

Le conseguenze di ciò ridisegnano il calendario dei termini di decadenza degli accertamenti fiscali. Vediamo come:

- **entro il 28 febbraio 2022**, per effetto dell'art. 157 del D.L. n. 34/2020, potranno/dovranno essere notificati gli atti emessi entro il 31 dicembre 2020, ossia gli atti di contestazione relativi al 2014 (sanzioni da quadro RW), gli avvisi di accertamento per il 2014, in presenza di omessa dichiarazione, nonché gli avvisi di accertamento per il 2015.

- sempre **entro il 28 febbraio 2022** dovranno essere notificati anche gli atti emessi entro il 31 dicembre 2020 in virtù del raddoppio dei termini per violazioni penali o ex art. 12 del D.L. n. 78/2009 (circolare n. 25/E/2020, par. 3.10.1).

Invece,

- **entro il 26 marzo 2022**, per effetto del citato art. 67, potranno essere notificati gli atti di contestazione relativi al 2015 (sanzioni RW) e, come detto, gli avvisi di accertamento per il 2015, in presenza di omessa dichiarazione, nonché gli accertamenti per annualità precedenti coperte dal raddoppio dei termini e in scadenza il 31 dicembre 2021.

Proseguendo l'analisi di questo **rebus sui termini di decadenza**, vediamo anche cosa accadrà per gli accertamenti sui periodi di imposta 2016 e successivi. Per essi opererà il nuovo regime dell'art. 43, D.P.R. n.

600/1973 e dell'art. 57, D.P.R. n. 633/1972 che, pur non prevedendo più il raddoppio dei termini per violazioni penali (e lasciando, invece, invariato il raddoppio dei termini ex art. 12, D.L. n. 78/2009), dispone termini di accertamento di **5 anni** per la **dichiarazione infedele** e di **7 anni** per la **dichiarazione omessa**.

Come saranno calcolati questi termini secondo il ragionamento esplicitato dalle Entrate?

L'Agenzia ritiene che l'art. 67 avrebbe portata generale, ad eccezione dei termini che sono scaduti dall'8 marzo 2020 al 31 dicembre 2020 e a cui si applica l'art. 157 del decreto Rilancio (circolari n. 11/E/2020 par. 5.9 e n. 25/E/2020 par. 3.10.4). Era stata, infatti, quest'ultima norma a stabilire che gli atti di accertamento in scadenza tra l'8 marzo 2020 e il 31 dicembre 2020 (senza tener conto del periodo di sospensione previsto dell'art. 67 del D.L. n. 18/2020) dovevano essere emessi entro il 31 dicembre 2020 e notificati tra il 1° marzo 2021 e il 28 febbraio 2022, ma l'art. 157, D.L. n. 34/2020 sembrava aver assorbito la portata dell'art. 67 del Cura Italia: ma così non è per le Entrate.

Per i **periodi d'imposta 2016, 2017 e 2018**, saranno quindi **prorogati di 85 giorni** i termini di accertamento storicamente legati alla sera di San Silvestro.

Ad esempio, i termini di accertamento del periodo di imposta 2016 (dichiarazione presentata) slitteranno dal 31 dicembre 2022 al 26 marzo 2023 (se dichiarazione omessa, si arriverà al 26 marzo 2025).

Ulteriormente, i termini di accertamento del periodo di imposta 2017 (dichiarazione presentata) slitteranno dal 31 dicembre 2022 al 26 marzo 2024 (se dichiarazione omessa, si arriverà al 26 marzo 2026).

In tutto questo bailamme, viene quasi da rimpiangere quella prima fase in cui l'art. 67 del D.L. n. 18/2020, per effetto del rinvio all'art. 12, D.Lgs. n. 159/2015 ivi contenuto, dispose la proroga biennale fino al 31 dicembre 2022 dei termini di accertamento in scadenza nel 2020. In sede di conversione del D.L. n. 18/2020 venne poi soppiantato il riferimento al citato art. 12, con l'effetto di rimuovere la vituperata proroga.

In cambio, il legislatore e l'interpretazione delle Entrate ci hanno regalato il **rompicapo** delle tabelle di seguito indicate: una sorta di "gioco fiscale di società" che accompagnerà i termini di accertamento anche nei prossimi anni.

#### Dichiarazione presentata

Anno	Anno di presentazione della dichiarazione	Termine ordinario	Raddoppio da violazioni penali
2011	2012	31.12.2016	28.2.2022 (ex D.L. n. 34/2020)
2012	2013	31.12.2017	<del>31.12.2021</del> (26.3.2022)
2013	2014	31.12.2018	<del>31.12.2022</del> (26.3.2023)
2014	2015	31.12.2019	<del>31.12.2023</del> (26.3.2024)
2015	2016	28.2.2022 (ex D.L. n. 34/2020)	<del>31.12.2024</del> (26.3.2025)
2016	2017	<del>31.12.2022</del> (26.3.2023)	non più previsto
2017	2018	<del>31.12.2023</del> (26.3.2024)	non più previsto
2018	2019	<del>31.12.2024</del> (26.3.2025)	non più previsto

## Dichiarazione omessa

Anno	Anno nel quale la dichiarazione avrebbe dovuto essere trasmessa	Termine ordinario	Raddoppio da violazioni penali
2009	2010	31.12.2015	28.2.2022 (ex D.L. n. 34/2020)
2010	2011	31.12.2016	<del>31.12.2021</del> (26.3.2022)
2011	2012	31.12.2017	<del>31.12.2022</del> (26.3.2023)
2012	2013	31.12.2018	<del>31.12.2023</del> (26.3.2024)
2013	2014	31.12.2019	<del>31.12.2024</del> (26.3.2025)
2014	2015	28.2.2022 (ex D.L. n. 34/2020)	<del>31.12.2025</del> (26.3.2026)
2015	2016	<del>31.12.2021</del> (26.3.2022)	<del>31.12.2026</del> (26.3.2027)
2016	2017	<del>31.12.2024</del> (26.3.2025)	non più previsto
2017	2018	<del>31.12.2025</del> (26.3.2026)	non più previsto
2018	2019	<del>31.12.2026</del> (26.3.2027)	non più previsto

La Direzione Nazionale resta a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.