

TERMINI DI DECADENZA- 22 MARZO 2022 ORE 06:00

Accertamenti 2015, notifica fino al 26 marzo

Paolo Monarca e Paola Zanaboni - Athenaeum S.r.l. Società tra Professionisti

Scade il 26 marzo il termine per la notifica degli atti di contestazione relativi al periodo d'imposta 2015, degli avvisi di accertamento per il 2015, in presenza di omessa dichiarazione, e per gli accertamenti per annualità precedenti coperte dal raddoppio dei termini e in scadenza il 31 dicembre 2021. È l'effetto combinato della sospensione (dall'8 marzo al 31 maggio 2020) dei termini relativi alle attività di liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso da parte degli enti impositori, disposta dal decreto Cura Italia (e dell'automatico differimento dei termini decadenziali ancora pendenti al 1° gennaio 2020, prorogati di 85 giorni) e della scissione tra emissione e notifica dell'atto, disposta dal decreto Rilancio.

Nel fronteggiare i numerosi effetti che la pandemia ha generato, il Legislatore ha voluto tenere conto anche delle difficoltà che gli Uffici dell'Amministrazione Finanziaria hanno incontrato nell'ordinario svolgimento dei propri compiti disponendo, prima, la **sospensione dei termini di accertamento** relativi all'attività degli uffici degli enti impositori (art. 67 del decreto Cura Italia) e, poi, la **proroga dei termini** al fine di favorire la graduale ripresa delle attività economiche e sociali (art. 157 del decreto Rilancio).

È stato subito chiaro che i principali destinatari di tali previsioni normative fossero gli **accertamenti relativi al 2015** e tutti quelli ordinariamente in scadenza al 31 dicembre 2020. L'Agenzia delle Entrate ha invece chiarito che la **sospensione di 85 giorni** introdotta con il decreto Cura Italia debba essere considerata applicabile a tutti gli atti non scaduti nel periodo di sospensione, overosia gli accertamenti relativi alle annualità 2016 e seguenti.

Termini di decadenza e differimento di 85 giorni

Ad aprile 2020, in pieno lockdown, il decreto Cura Italia (art. 67, comma 1) ha previsto - dall'8 marzo al 31 maggio 2020 - la **sospensione** dei termini relativi alle attività di liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso da parte degli enti impositori. Tale intervento ha comportato l'automatico **differimento dei termini decadenziali** ancora pendenti al 1° gennaio 2020, prorogandoli conseguentemente di **85 giorni**, overosia per un periodo pari alla durata della sospensione. Purtroppo, per un combinato disposto con una norma già esistente, l'effetto prodotto dal decreto Cura Italia è stato quindi quello di allungare **anche per gli anni futuri**, i termini di accertamento e riscossione, che non scadono più nella classica data del 31 dicembre di ogni anno, ma vengono di fatto posticipati.

Successivamente è intervenuto anche il decreto Rilancio, che, con l'art. 157, ha disposto la **scissione** tra l'**emissione dell'atto** e la **notifica** dello stesso, limitatamente agli atti per i quali i termini di decadenza scadevano tra l'8 marzo e il 31 dicembre 2020.

Con l'art. 157 il Legislatore ha quindi disposto, per la prima volta, che la data di emissione e la data di notifica degli atti impositivi non dovesse essere la medesima. Conseguentemente, il contribuente deve oggi fare i conti con **due diversi termini di decadenza**:

- il termine riferito all'**emissione** dell'atto, relativo alla formazione e alla sottoscrizione dell'atto stesso da parte di un responsabile dell'Ufficio o di un suo delegato, che doveva obbligatoriamente avvenire entro il 31 dicembre 2020; e
- il termine riferito alla **notifica** dell'atto, che inizialmente doveva avvenire nel periodo di

tempo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021 e successivamente è stato **prorogato fino al 28 febbraio 2022**. Sono sempre rimasti salvi i casi di indifferibilità e di urgenza per i quali i citati termini non sono mai stati validi.

I chiarimenti delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'art. 157 non è da intendersi come un superamento di quanto stabilito con l'art. 67, ma che invece, dovendosi i due articoli intendere separatamente, la **sospensione di 85 giorni** si applica "ai termini di decadenza riferiti ad atti e imposte non scaduti nel periodo tra l'8 marzo e il 31 dicembre 2020 e che, pertanto, non sono rientrati nell'ambito applicativo dell'articolo 157".

Questa precisazione ha degli evidenti **effetti sui termini di decadenza** relativi ai **periodi di imposta già accertabili** al momento della sospensione, dal momento che, per esempio, come rappresenta la stessa Agenzia, per il periodo d'imposta 2016, il termine di decadenza corrispondente al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, sarà il 26 marzo 2023 e non il 31 dicembre 2022, dovendosi di fatto considerare gli ormai famosi 85 giorni di sospensione.

Leggi anche

- [Sospensione dei termini a lungo raggio sulle notifiche degli accertamenti](#)
- [Accertamenti fiscali: come cambia il calendario dei termini di decadenza](#)

Le annualità impattate dalla sospensione

Considerando il dato letterale della norma e i chiarimenti delle Entrate, non sembrano esserci più dubbi sul fatto che il 31 dicembre dei prossimi anni non potrà più essere considerato come data di riferimento per lo spirare dei termini di accertamento, con riferimento agli **esercizi solari 2016, 2017 e 2018**. Tali esercizi, in quanto già accertabili durante il periodo di sospensione, vedendo lo spostamento in avanti del decorso dei propri termini di accertamento per la durata della sospensione stessa, devono considerarsi **accertabili fino al 26 marzo del 6° anno successivo** a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.

Nulla viene detto con riferimento ai termini di accertamento relativi agli **esercizi 2019 e 2020**, che non rientrano nell'ambito applicativo della sospensione in quanto esercizi non ancora conclusi e per i quali erano ancora aperti i termini di presentazione della dichiarazione al momento dell'emanazione dell'art. 67. Sembra dunque ragionevole ritenere che i termini torneranno ad essere quelli "ordinari" al 31 dicembre del quinto anno successivo, sebbene non sia possibile escludere future proroghe atte a colmare eventuali sovraccarichi nell'attività accertativa degli Uffici.

Annualità non più accertabili: focus sulle imposte sui redditi

Sulla base della legislazione emergenziale e dell'aumento dei termini di accertamento ordinari, da quattro a cinque esercizi successivi alla presentazione della dichiarazione, risulta particolarmente complesso orientarsi tra annualità non più accertabili e annualità non più accertabili ma per le quali non è ancora scaduto il termine di notifica degli atti.

Le annualità più remote da considerare sono il **2014**, ma solo in presenza di omessa dichiarazione, e il **2015**. Per tali annualità il termine di accertamento per le imposte sui redditi sarebbe dovuto scadere il 31 dicembre 2020, dal momento che il 2020 era il 5° esercizio successivo a quello in cui doveva essere presentata la dichiarazione (per l'esercizio 2014), e il 4° esercizio successivo alla presentazione della dichiarazione (per l'esercizio 2015), ma il cui termine di notifica dell'atto è stato posticipato al 28 febbraio. Il 2014 e il 2015 rappresentano quindi due esercizi formalmente non più accertabili ma, purché l'atto sia stato emesso entro il 31 dicembre 2020, il contribuente potrebbe ricevere comunque la notifica del relativo atto di accertamento fino al 28 febbraio 2022.

Più semplice la gestione delle **annualità dal 2016 al 2018**, per le quali operavano già i nuovi termini di accertamento, fino al **31 dicembre del 5° esercizio successivo** a quello di **presentazione** della dichiarazione e fino al **31 dicembre del 7° esercizio successivo** a quello in cui la dichiarazione sarebbe dovuta essere presentata (per dichiarazione **omessa**) - e che ora vedono allungarsi i termini di accertamento per via della sospensione al 26 marzo del 6° esercizio successivo a quello di presentazione della dichiarazione e al 26 marzo dell'8° esercizio successivo a quello in cui la dichiarazione sarebbe dovuta essere presentata (considerando, per semplicità i soli esercizi solari).

La situazione che si crea è sicuramente complicata e quasi bizzarra, dal momento che i termini di accertamento scaduti in piena pandemia non sono stati interessati da una reale proroga per via della situazione emergenziale, che sembra invece applicarsi a tutti quegli esercizi con scadenza successiva, quando, ci si augura, la situazione potrebbe essersi normalizzata.

| Esercizio fiscale | Dichiarazione | Termine di accertamento | Termine per la notifica |
|--------------------------|--|--------------------------------|--------------------------------|
| 2014 | Modello UNICO 2015 - omesso | 31 dicembre 2020 | 28 febbraio 2022 |
| 2015 | Modello UNICO 2016 - presentato | 31 dicembre 2020 | 28 febbraio 2022 |
| 2015 | Modello UNICO 2016 - omessa dichiarazione | 26 marzo 2022 | 26 marzo 2022 |
| 2016 | Modello REDDITI 2017 - presentato | 26 marzo 2023 | 26 marzo 2023 |
| 2017 | Modello REDDITI 2018 - presentato | 26 marzo 2024 | 26 marzo 2024 |
| 2018 | Modello REDDITI 2019 - presentato | 26 marzo 2025 | 26 marzo 2025 |
| 2019 (e seguenti) | Modello REDDITI 2020 (e seguenti) - presentato | 31 dicembre 2025 | 31 dicembre 2025 |