

ACCERTAMENTO - 2021 -

DECADENZA PRESCRIZIONE E ACCERTAMENTI TRIBUTARI

01. NOZIONE

In questa scheda mettiamo in evidenza la differenza tra decadenza e prescrizione ed analizziamo le vigenti temporalità della prima in relazione agli accertamenti tributari.

02. DECADENZA E PRESCRIZIONE

DECADENZA: termine entro il quale l'Amministrazione può accertare il contribuente al fine di verificare la sussistenza del diritto alla riscossione di una maggior imposta rispetto al dichiarato. Il termine è sempre espressamente disciplinato dalla specifica norma relativa al tributo.

PRESCRIZIONE: è una modalità di estinzione dei rapporti giuridici, perché il diritto si estingue se non è esercitato entro un determinato periodo di tempo (10 anni in via ordinaria – art. 2934 c.c. – o norme specifiche).

La **prescrizione** presuppone **sempre** l'esistenza di un credito, sussiste se:

esiste un diritto esercitabile da un soggetto;

c'è il mancato esercizio da parte del titolare del diritto stesso;

è trascorso il periodo di tempo stabilito dalla legge (10 anni. art. 2946 c.c. o deroga specifica della norma)

Interruzione della prescrizione, quando non ci sono atti concreti del creditore che reclaims il proprio avere, basta una qualsiasi missiva. Se si interrompe decorre nuovamente il termine.

L'Amministrazione finanziaria, entro il termine di decadenza, può accertare il contribuente al fine di verificare se possa sussistere il diritto alla riscossione di una maggior imposta rispetto al dichiarato.

Una volta che tale credito diventi certo, liquido ed esigibile inizia a decorrere la prescrizione, entro la quale quindi, possono essere avviate le azioni per il recupero del credito.

Il rispetto dei termini da parte dell'Agenzia delle entrate va riscontrato **con riferimento alla data di invio** dell'atto impositivo a prescindere da quanto avviene la relativa consegna al contribuente.

03. I DIVERSI TERMINI

DECADENZA IMPOSTE DIRETTE ED IVA FINO AL PERIODO DI IMPOSTA 2015

Fino al periodo di imposta 2015, l'avviso di accertamento doveva essere notificato, a pena di decadenza entro il 31 dicembre del:

- **quarto anno** successivo a quello di presentazione della dichiarazione;
- **quinto anno** successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.
-

Il raddoppio dei termini in presenza di una violazione fiscale che facesse scattare anche l'obbligo di denuncia per un reato tributario.

In sostanza la constatazione di reati tributari **raddoppiava i termini di decadenza** dell'accertamento che passava dal 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, all'ottavo anno, e dal quinto anno successivo, in caso di omessa presentazione, al decimo anno.

DECADENZA IMPOSTE DIRETTE ED IVA DAL PERIODO DI IMPOSTA 2016

Gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del **quinto** anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.

Nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di presentazione di dichiarazione nulla l'avviso di accertamento può essere notificato entro il 31 dicembre del **settimo** anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.

A PAGINA SUCCESSIVA UNA TABELLA DI RIEPILOGO

Anno	Presentazione Dichiarazione	Termine accertamento fiscale	Dichiarazione omessa
2014	2015	2019	2020
2015	2016	2020	2021
2016	2017	2022	2024
2017	2018	2023	2025
2018	2019	2024	2026
2019	2020	2025	2027
2020	2021	2026	2028
2021	2022	2027	2029
2022	2023	2028	2030
2023	2024	2029	2031
2024	2025	2030	2032
2025	2026	2031	2033
2026	2027	2032	2034
2027	2028	2033	2035

DEROGA: REDDITI NEI PARADISI FISCALI

Presunzione legale: i capitali detenuti in Paesi a fiscalità privilegiata, ai soli fini fiscali si presumono costituiti, salva prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione in Italia (art. 12 del D.L. 78/2009)

RICORDA: Per paradisi fiscali, l'Agenzia potrà procedere **entro il 31/12 del decimo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione ovvero entro il 31/12 del quattordicesimo in caso di omessa presentazione.**

Decadenza: raddoppio ordinari termini sia per redditi sia per sanzioni RW.

DEROGA: PVC DEFINIBILI MA NON DEFINITI

Con riferimento ai periodi di imposta fino al 31 dicembre 2015, oggetto dei processi verbali di constatazione definibili ma non definiti (d.l. 119/2018), i termini ordinari sono prorogati di due anni.

DEROGA: RECUPERO CREDITI NON SPETTANTI O INESISTENTI

Crediti **inesistenti** (art. 27 comma 16 del DL 185/2008): l'avviso può essere notificato entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di utilizzo del credito (nel 2020 scadono gli utilizzi del 2012).

Si intende inesistente il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante controlli di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54-bis del decreto IVA. (art. 13 D.Lgs. 472/97)

Cassazione nr. 24093 del 30/10/2020

Anche per i crediti non spettanti il termine di decadenza del potere di accertamento è di otto anni e ciò a prescindere che la norma espressamente si riferisca solo ai crediti inesistenti.

La Suprema Corte, accogliendo la tesi dell'Ufficio, ha precisato che tale norma nel fissare il termine di otto anni per il recupero dei crediti inesistenti compensati, non intende elevare l'inesistenza del credito a categoria distinta dalla non spettanza, ma mira a garantire un margine di tempo adeguato per il compimento delle verifiche.

Secondo i giudici di legittimità la distinzione tra crediti inesistenti e non spettanti "è priva di fondamento logico-giuridico"

DEROGA: ABUSO DEL DIRITTO (art. 10 bis L. 212/2000)



L'**abuso** del diritto è accertato con apposito atto, preceduto, a pena di nullità, dalla notifica al contribuente di una richiesta di chiarimenti da fornire entro il termine di 60 giorni, in cui sono indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile un abuso del diritto.

La **richiesta** di chiarimenti è notificata dall'amministrazione finanziaria entro il termine di **decadenza** previsto per la notificazione dell'atto impositivo.

Tra la data di ricevimento dei chiarimenti ovvero di inutile decorso del termine assegnato al contribuente per rispondere alla richiesta e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrono non meno di 60 giorni.

Tra la data di ricevimento dei chiarimenti ovvero di inutile decorso del termine assegnato al contribuente per rispondere alla richiesta e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrono non meno di 60 giorni.

DEROGA: OBBLIGO DI INVITO AL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO (art. 5 D.Lgs. 218/97)

Art. 5 comma 3 bis D.Lgs. 218/97:

*Qualora tra la data di comparizione e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrono meno di 90 giorni, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato di **120 giorni**, in deroga al termine ordinario*

DEROGA: PERIODO EMERGENZIALE 2020

Art. 157 D.L. 34/2020: gli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti di imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, **per i quali i termini di decadenza scadono tra l'8/3/2020 ed il 31/12/2020**, sono emessi entro il 31/12/2020 e sono notificati tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021, salvo casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi.

*****CARTELLA DI PAGAMENTO*****

ATTO	TERMINI
Cartella di pagamento relativa al controllo automatizzato (art. 36 bis D.P.R. 600/73 e 54 bis del D.P.R. 633/72)	terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (anche integrativa)
Cartella di pagamento relativa al controllo formale (36 ter D.P.R. 600/73)	quarto anno successivo a quello di presentazione dichiarazione (anche integrativa)
Ruolo su accertamento definitivo ovvero sentenza passata in giudicato	entro il secondo anno successivo in cui l'accertamento è divenuto definitivo (per definitività sentenza dovrebbero esserci 10 anni)

*****ATTO CONTESTAZIONE O IRROGAZIONE SANZIONI*****

Per le sanzioni non collegate al tributo, la notifica deve avvenire, a pena di decadenza, **entro il 31 dicembre del quinto anno successivo** a quello in cui è stata commessa la violazione (art. 20 del DLgs. 472/97).

Per le sanzioni irrogate unitamente all'accertamento o alla cartella di pagamento sussistono i termini di decadenza (o, in certi casi, di prescrizione) previsti dai singoli sistemi impositivi.

Prescrizione: l'art. 20 co. 3 del DLgs. 472/97 stabilisce che **"il diritto alla riscossione della sanzione irrogata si prescrive nel termine di cinque anni"**

*****IMPOSTA DI REGISTRO*****

5 anni da quando sarebbe dovuta avvenire la registrazione;	2 anni per rettifica immobili e aziende;	3 anni per imposta Principale e complementare
---	---	--

ALTRE TIPOLOGIE DI ACCERTAMENTO: TERMINI

Tipologia	Anno Presentazione Dichiarazione	Scadenza
Accertamento Art. 36-bis	Entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione	
	2017	2020
	2018	2021
	2019	2022
	2020	2023
	2021	2024
Somme dovute a seguito attività di liquidazione Art. 36-bis	Entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di scadenza del versamento dell'unica o ultima rata	
	2017	2020
	2018	2021
	2019	2022
	2020	2023
	2021	2024
Somme dovute a seguito attività di controllo formale Art. 36-ter	Entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione	
	2017	2021
	2018	2022
	2019	2023
	2020	2024
	2021	2025
Accertamenti dell'ufficio	Entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'avviso di accertamento è divenuto definitivo	
	2018	2020
	2019	2021
	2020	2022
	2021	2023

Tipologia	Anno Presentazione Dichiarazione	Scadenza
Inadempimenti Art. 15-ter	Entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di scadenza dell'ultima rata del piano di rateazione	
	2017	2020
	2018	2021
	2019	2022
	2020	2023
	2021	2024

*****LA DIFESA*****

La decadenza del potere di accertamento per l'Amministrazione costituisce una "garanzia" in favore del contribuente e la Consulta, interpellata più volte sul punto, ha costantemente affermato (ord. n. 107/2003, 352/2004 e 280/2005) che **va dall'interprete ricercata, soltanto una ricostruzione del sistema che non lasci il contribuente esposto, senza limiti temporali, all'azione esecutiva del fisco, in quanto (ord. n. 280/2005) ciò non è consentito dall'art. 24 Cost**

*****CASI*****

CRISTALLIZZAZIONE DEL CREDITO: Saranno le Sezioni Unite della Corte di Cassazione a decidere se decorso il termine di decadenza del potere di accertamento senza alcuna contestazione, il credito indicato dal contribuente in dichiarazione è definitivo e cristallizzato (nr. 15525/2020).

COSTI PLURIENNALI: Saranno le Sezione Unite a decidere sulla decadenza del potere di accertamento in riferimento agli oneri pluriennali come gli ammortamenti (nr. 10701/2020).

22462/2020 **Accertamenti integrativi**, afferma che l'accertamento deve essere unico.