



Direttore responsabile Anna Maria Nicolussi

INFORMATIVA N. 343 - 05 DICEMBRE 2016

SETTORE

ACCERTAMENTO

LA SCADENZA DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO AL 31.12.2016

RIFERIMENTI

- Art. 57, DPR n. 633/72
- Art. 43, DPR n. 600/73
- Art. 12, comma 7, Legge n. 212/2000

IN SINTESI

Entro il 31.12.2016 scade il termine per la notifica degli avvisi di accertamento ai fini delle imposte dirette, IRAP e IVA relativi al 2011.

Va comunque considerato che:

- in caso di mancata presentazione della dichiarazione, il termine è differito di un anno;
- in presenza di reati fiscali, posto che i termini di accertamento sono raddoppiati, al 31.12.2016 si prescrive l'accertamento per il 2017;
- per i soggetti "virtuosi" rispetto agli studi di settore, nei cui confronti opera il regime premiale, al 31.12.2016 si prescrive l'accertamento per il 2012.

SERVIZI COLLEGATI











Come noto, l'Ufficio deve notificare l'avviso di accertamento entro gli specifici termini individuati:

- dall'art. 43, DPR n. 600/73 per le imposte sui redditi e, per effetto del richiamo contenuto nell'art. 25, D.Lgs. n. 446/97, per l'IRAP;
- dall'art. 57, DPR n. 633/72 per l'IVA.

In presenza di reati fiscali, relativamente al periodo d'imposta in cui è stata commessa la violazione, opera il raddoppio dei termini di accertamento.

Di seguito si individuano le annualità per le quali la decadenza del termine di accertamento si realizza il prossimo 31.12.2016.



🦰 Si rammenta che la Finanziaria 2016, con riferimento agli avvisi relativi al 2016 ed anni NB) successivi, ha allungato i termini di accertamento, che passano al 31.12 del 5° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione / 7° anno successivo in caso di omessa dichiarazione, nonché la soppressione del suddetto raddoppio dei termini (così, il termine di decadenza dell'accertamento per il 2016 scade il 31.12.2022).

TERMINI DI ACCERTAMENTO ORDINARI

Come disposto dai citati artt. 43 e 57, i termini ordinari di accertamento sono i seguenti.

Notifica da parte dell'Ufficio

- 31.12 del 4° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione;
- 31.12 del 5° anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata (omessa dichiarazione).

Di conseguenza, il 31.12.2016 scade il termine di notifica degli avvisi di accertamento relativi al:

- 2011, qualora la relativa dichiarazione sia stata presentata (ancorché tardiva, ossia entro 90
- 2010, qualora la relativa dichiarazione non sia stata presentata.

RADDOPPIO DEI TERMINI

PRESENZA DI REATI FISCALI

In presenza di violazioni che comportano l'obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331, C.p.p., per uno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74/2000, i termini ordinari di accertamento sono raddoppiati relativamente al periodo d'imposta in cui è stata commessa la violazione. Di conseguenza, la notifica può intervenire entro i seguenti termini.

Notifica da parte dell'Ufficio

- 31.12 dell'8° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione;
- 31.12 del 10° anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata (omessa dichiarazione).

Il raddoppio dei termini:

- non è applicabile per reati diversi da quelli previsti dal D.Lqs. n. 74/2000 (ad esempio, reati societari);
- è applicabile a partire dall'anno per il quale al 4.7.2006 (data di entrata in vigore del DL n. 223/2006 che lo ha introdotto) i termini per l'accertamento "ordinari" erano ancora pendenti;
- non risente, come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 23.12.2009, n. 54/E, delle possibili vicende del procedimento penale instaurato per effetto della denuncia di reato e, in particolare, della possibilità che le indagini si concludano con un decreto di archiviazione ovvero che, pure in presenza di un rinvio a giudizio, il processo si concluda con una sentenza di proscioglimento (non luogo a procedere, non doversi procedere o assoluzione);
- non è cumulabile con altre discipline che prevedono un allungamento / proroga dei termini.



Per effetto di quanto disposto dall'art. 2, comma 1, D.Lgs. n. 158/2015, in presenza di violazioni penali, il raddoppio non opera se la denuncia all'Autorità giudiziaria, da parte dell'Amministrazione finanziaria, viene trasmessa oltre i termini di accertamento.



7 In base all'art. 1, comma 132, Finanziaria 2015 resta fermo quanto disposto in materia di voluntary disclosure e pertanto il termine di decadenza per l'accertamento, nonché per la notifica dell'atto di contestazione, scadenti il 31.12.2015 è fissato al 31.12.2016, così come previsto dall'art. 5-quater, comma 5, DL n. 167/90.

ATTIVITÀ DETENUTE ALL'ESTERO

Il raddoppio dei termini per l'attività di accertamento opera anche in presenza di illeciti correlati al possesso di attività in Stati "black list". In particolare, l'art. 12, DL n. 78/2009 prevede:

- il raddoppio dei termini per l'accertamento basato sulla presunzione ex art. 12, comma 2, DL n. 78/2009, secondo il quale le attività detenute in Stati "black list" in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale "si presumono costituite, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione";
- il raddoppio dei termini di accertamento delle violazioni relative al monitoraggio fiscale ex art. 4, commi 1, 2 e 3, DL n. 167/90, ossia derivanti dall'omessa / errata compilazione del quadro **RW** del mod. UNICO per le attività detenute in Stati "black list".

Di conseguenza l'Ufficio può notificare:

- l'avviso di accertamento entro il 31.12 dell'8° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (10° anno in caso di omessa dichiarazione);
- l'atto di contestazione (di irrogazione sanzioni amministrative ed accessorie) entro il 31.12 del 10° anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione.

In mancanza di una specifica previsione normativa, nonché di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate, per individuare la decorrenza di tali disposizioni si ritiene applicabile la medesima "regola", sopra analizzata, che individua l'anno di decorrenza in quello per il quale al 30.12.2009 (data di entrata in vigore del DL n. 194/2009 che ha modificato il citato art. 12) i termini per l'accertamento "ordinari" erano ancora pendenti, ossia:

- il **2004**, in caso di presentazione della dichiarazione;
- il 2003, in caso di omessa dichiarazione.

RIDUZIONE DEI TERMINI

REGIME PREMIALE STUDI DI SETTORE

Per i contribuenti "virtuosi" rispetto agli studi di settore, nei cui confronti opera il regime premiale ex art. 10, commi da 9 a 13, DL n. 201/2011, è prevista la riduzione di 1 anno del termine di decadenza dell'attività di accertamento di cui ai citati artt. 43 e 57.

Di conseguenza nei confronti di tali soggetti, al 31.12.2016 scade il termine ordinario di accertamento del 2012.



7 Va evidenziato che la disposizione non opera in caso di violazione che comporta l'obbligo di NB) denuncia ai sensi del citato art. 331, C.p.c. per uno dei reati penali di cui al D.Lgs. n. 74/2000.

TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE / CORRISPETTIVI

Per i soggetti che optano per la trasmissione telematica delle fatture / corrispettivi prevista dal D.Lgs. n. 127/2015, applicabile a decorrere dal 2017, il termine per l'accertamento ex artt. 43 e 57 è ridotto di 1 anno qualora gli stessi garantiscano la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati come stabilito dal DM 4.8.2016.



7 In sede di conversione del DL n. 193/2016 la riduzione del termine di accertamento è stabilita in 2 anni.



TABELLA RIEPILOGATIVA

Alla luce di quanto sopra, al 31.12.2016 scade il termine per l'accertamento delle seguenti annualità.

	TERMINI NOTIFICA AVVISI DI ACCERTAMENTO				
Anno	Dichiarazione presentata		Dichiarazione	Presenza denuncia penale	
				Dichiarazione	Dichiarazione
	Termini ordinari	Regime premiale	omessa	presentata	omessa
2007	31.12.2012		31.12.2013	31.12.2016	31.12.2018
2008	31.12.2013		31.12.2014	31.12.2017	31.12.2019
2009	31.12.2014		31.12.2015	31.12.2018	31.12.2020
2010	31.12.2015		31.12.2016	31.12.2019	31.12.2021
2011	31.12.2016	31.12.2015	31.12.2017	31.12.2020	31.12.2022
2012	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2016	31.12.2021	31.12.2013

ELEMENTI DA CONSIDERARE

Ai fini in esame va considerato quanto di seguito evidenziato.

Perfezionamento notifica accertamento	La notifica, come disposto dall'art. 149, comma 3, C.p.c. ed affermato dalla Corte Costituzionale nella sentenza 23.1.2004, n. 28, "si perfeziona nei confronti del notificante al momento della consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario". Esempio II sig. Rossi riceve in data 5.1.2017 un avviso di accertamento relativo al 2011 (per tale anno la dichiarazione dei redditi, mod. UNICO 2012, è stata regolarmente presentata). L'atto è stato consegnato da parte dell'Agenzia delle Entrate all'ufficiale giudiziario il 31.12.2016. In tal caso, l'atto è stato notificato entro i termini di decadenza (31.12.2016, 4° anno successivo al 2012, anno di presentazione della dichiarazione dei redditi del 2011). Sul punto la Corte di Cassazione nell'ordinanza 10.1.2014, n. 351 ha confermato che "è tempestiva la spedizione dell'avviso di rettifica effettuata prima dello spirare del termine di decadenza gravante sull'ufficio, a nulla rilevando che la consegna al destinatario sia avvenuta successivamente a tale scadenza".				
Accertamento	Secondo quanto previsto dall'art. 12, comma 7, Legge n. 212/2000, dopo il rilascio del PVC da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro 60 giorni osservazioni e richieste, valutate dall'Ufficio. Prima della scadenza di tale termine è preclusa l'emanazione del relativo avviso di accertamento, pena l'illegittimità dell'atto impositivo, salvo il caso di particolare e motivata urgenza				
anticipato	Così, ad esempio, qualora la consegna del PVC relativo al 2011 sia intervenuta il 18.11.2016, la notifica dell'avviso di accertamento, in assenza di motivata urgenza, effettuata il 31.12.2016 è illegittima. Le ragioni che giustificano l'urgenza, consentendo l'emanazione dell'accertamento anticipato, sono state oggetto di diverse pronunce				

giurisprudenziali (Informativa SEAC <u>16.2.2016, n. 51</u>).



In particolare, la Corte di Cassazione, nella sentenza a Sezioni Unite 29.7.2013, n. 18184, ha evidenziato che il mancato rispetto del suddetto termine dei 60 giorni "decorrente dal rilascio al contribuente, nei cui confronti sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni" determina "di per sé ... la illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus". Tale termine, infatti, è "posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale ... primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ... diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva".

Accertamento anticipato

L'illegittimità, secondo i Giudici, è esclusa se ricorrono "specifiche ragioni di urgenza" le quali:

- non devono essere necessariamente indicate nell'atto in quanto "il vizio invalidante ... consiste nell'effettiva assenza di detto requisito (esonerativo dall'osservanza del termine)",
- devono essere provate dall'Ufficio "nella concreta fattispecie e all'epoca di tale emissione".

Nella recente sentenza 27.7.2016, n. 15527, la stessa Corte ha affermato che costituisce "un'indubitabile e valida ragione d'urgenza", che giustifica l'accertamento anticipato, il "pericolo derivante da reiterate condotte penali tributarie". Grava comunque sull'Ufficio provare la sussistenza del presupposto derogatorio dell'urgenza che "ben può profilarsi allo scopo di infrenare ... una condotta che appariva di patente e grave violazione continuata degli obblighi fiscali".

Dichiarazione integrativa

In caso di presentazione di una dichiarazione integrativa ovvero, qualora non sia prevista la dichiarazione periodica, di regolarizzazione di un errore / omissione:

- il termine per la notifica periodica della cartella di pagamento ex art. 25, comma 1, lett. a) e b), DPR n. 602/73 (attività di liquidazione di imposte, contributi, premi e rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni e di controllo formale delle stesse), riferita alla dichiarazione integrativa presentata per la regolarizzazione di errori / omissioni incidenti sulla determinazione e sul pagamento del tributo, decorre dalla data di presentazione della stessa, "limitatamente agli elementi oggetto dell'integrazione";
- il termine per l'accertamento, previsto dai citati artt. 43 e 57, decorre dalla presentazione della dichiarazione integrativa, "*limitatamente <u>ai soli</u> elementi oggetto dell'integrazione*". Tale ultimo inciso ("*ai soli*") è stato aggiunto in sede di conversione del DL n. 193/2016, c.d. "Collegato alla Finanziaria 2017".



OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE E MODELLI INTRASTAT Disciplina IVA e adempimenti

Cod. **06FX833** – **€ 35,00** (Iva inclusa)

Disponibile su <u>SHOP.SEAC.IT</u>

anche in formato <u>eBook</u>