

# STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

**CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019**

PAGINA

1/15

OGGETTO

## TERMINI PER L'ACCERTAMENTO IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE E DI IVA

AGGIORNAMENTO

**31 GENNAIO 2019**

RIFERIMENTI NORMATIVI

ARTT. 36-BIS, 36-TER E 43 D.P.R. 29.9.1973 N. 600  
ARTT. 54-BIS E 57 D.P.R. 27.10.1972 N. 633  
ARTT. 2946 E 2220 CODICE CIVILE  
L. 28.12.2015 n. 208 (Legge di Stabilità 2016)

ALLEGATI

1. Riepilogo delle scadenze dei termini per i controlli formali
2. Riepilogo dei termini per le liquidazioni delle imposte dovute in base alle dichiarazioni
3. Riepilogo delle scadenze dei termini per i controlli sostanziali

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO  
ACCERTAMENTO II.DD. E IVA  
TERMINI PER ACCERTAMENTO

CODICE CLASSIFICAZIONE

20  
000  
07

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 7/2017 - TERMINI PER L'ACCERTAMENTO IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE E DI IVA  
CIRCOLARE N. 10/2018 - TERMINI PER L'ACCERTAMENTO IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE E DI IVA

REFERENTE STUDIO

**dott.ssa Adriana ADRIANI**

BRIEFING

La procedura impositiva in materia di Imposte Dirette e di IVA è formata da una serie di atti che devono essere notificati al contribuente secondo una sequenza prestabilita dal legislatore: i suddetti provvedimenti, nella maggior parte dei casi, sono soggetti a termini decadenziali. Nella menzionata "progressione" di provvedimenti, gli accertamenti e le cartelle di pagamento vanno notificati entro termini decadenziali, per poi lasciare spazio ai termini prescrizionali che, di conseguenza, trovano applicazione dopo la notifica della cartella e possono essere interrotti da intimazioni ad adempiere e costituzioni in mora.

Quanto appena esposto non vale per gli accertamenti "esecutivi", operanti per gli atti emessi dall'1.10.2011 e relativi alle imposte sui redditi, IRAP e IVA riguardanti i periodi d'imposta in corso alla data del 31.12.2007 e successivi; in tal caso, infatti, successivamente all'accertamento e in presenza di inadempienza al versamento degli importi, non vi è più la cartella di pagamento ma direttamente il pignoramento, che, in questa ipotesi, è anch'esso soggetto a termini decadenziali e non prescrizionali.

L'eventuale notifica tardiva del provvedimento comporta la nullità dell'atto, senza possibilità alcuna di sanatoria.

Qui di seguito si fornisce una sintesi dei termini di decadenza dei controlli formali relativi alle dichiarazioni relative alle imposte dirette e all'IVA sia i termini per i controlli sostanziali, cioè per gli accertamenti in rettifica e per quelli d'ufficio.

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA

2/15

### ***TERMINI DECADENZIALI***

I termini decadenziali non possono essere interrotti, in virtù dell'art. 2964, comma 1 Codice Civile, secondo cui *“quando un diritto deve esercitarsi entro un dato termine sotto pena di decadenza, non si applicano le norme relative all'interruzione della prescrizione”*. Tuttavia possono essere prorogati per effetto di disposizioni legislative.

In tutte le ipotesi in cui si applica un termine decadenziale, è necessario prestare attenzione al momento in cui la notifica si considera perfezionata nei confronti dell'ente impositore, che, secondo un principio consolidato, quale che sia la forma della notifica, si perfeziona:

- Per il notificante/ente impositore, con la consegna dell'atto all'agente notificatore, (nelle notifiche eseguite a mezzo posta nel momento della spedizione);
- Per il notificatario/contribuente, al momento della ricezione.

Quindi, se il notificatario/contribuente riceve un atto impositivo successivamente al 1.1.2019, i cui termini scadono il 31.12.2018, il termine di decadenza è rispettato se il provvedimento è stato consegnato all'agente notificatore (messo comunale, ufficiale della riscossione, ufficio postale) entro tale data.

Potrebbe succedere che il termine ultimo entro cui occorre notificare l'atto impositivo scada in un giorno festivo o di sabato.

L'art. 66 del DPR 600/73, sul computo dei termini, rinvia all'art. 2963 c.c. (secondo cui i termini scadenti in giorno festivo sono prorogati di diritto al primo giorno successivo non festivo) e non all'art. 155 c.p.c. (secondo cui i termini scadenti di sabato e in giorno festivo sono prorogati di diritto al primo giorno successivo non festivo).

Opera quindi la proroga di diritto al primo giorno successivo non festivo se il termine scade in un giorno festivo, ma non se scade di sabato, siccome questo non è considerato giorno festivo.

### ***TERMINI DI DECADENZA PER IL CONTROLLO SOSTANZIALE***

Per le Imposte sui Redditi e per l'IVA, gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Ai sensi dell'art. 43 del DPR 600/73, dopo le modifiche della L. 208/2015, operanti dalle dichiarazioni presentate nel 2017 (quindi dal periodo d'imposta 2016), l'avviso di accertamento relativo alle imposte sui redditi va notificato entro il 31 dicembre del quinto anno successivo (e non più quarto) a quello di presentazione della dichiarazione, e lo stesso vale per l'IVA in virtù dell'art. 57 del DPR 633/72.

Pertanto, entro il 31.12.2018 dovevano essere, a pena di decadenza, essere notificati gli accertamenti sull'anno 2013 (UNICO 2014), operando la disciplina ante L. 208/2015.

I controlli sostanziali, cioè per gli accertamenti in rettifica e per quelli d'ufficio, si è prescritto il 31 dicembre 2018 il termine per i controlli sostanziali relativi:

- ✓ alla dichiarazione dei redditi del periodo di imposta 2013, presentata nel 2014;
- ✓ alla dichiarazione IVA relativa al del periodo di imposta 2013, presentata nel 2014.

Nell'ipotesi di omessa dichiarazione, sempre a seguito della L. 208/2015 (operante dalle dichiarazioni da presentare nel 2017, dunque dal periodo d'imposta 2016), sia per le imposte sui redditi sia per l'IVA, il termine coincide con il 31 dicembre del settimo anno successivo (e non più quinto) a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata. In tal caso,

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA  
3/15

entro il 31.12.2018 dovevano essere notificati gli avvisi relativi al periodo d'imposta 2012 (UNICO 2013), operando la normativa ante L. 208/2015.

La Legge di Stabilità 2016 (L. 28.12.2015 n. 208), sempre a partire dal periodo d'imposta 2016, ha eliminato la norma che raddoppia i termini per l'accertamento nel caso di violazione che comporti obbligo di denuncia per uno dei reati tributari previsti dal D.Lgs. 74/2000.

In ogni caso qui di seguito si riportano i termini ordinari di decadenza per il controllo sostanziale:

### TERMINI DI DECADENZA PER IL CONTROLLO SOSTANZIALE

| DICHIARAZIONI                                        | IMPOSTE DIRETTE                                                                                                                               | IVA                                                                                                                                           |
|------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Presentate dal 1° gennaio 1999 al 31.12.2016         | 31 dicembre del 4° anno successivo a quello di presentazione (art. 43, comma 1, del D.P.R. n. 600/73)                                         | 31 dicembre del 4° anno successivo a quello di presentazione (art. 57, comma 1, del D.P.R. n. 633/72)                                         |
| Omesse o nulle e presentabili dal 1999 al 31.12.2016 | 31 dicembre del 5° anno successivo a quello in cui la dichiarazione sarebbe dovuta essere presentata (art. 43, comma 2, del D.P.R. n. 600/73) | 31 dicembre del 5° anno successivo a quello in cui la dichiarazione sarebbe dovuta essere presentata (art. 57, comma 2, del D.P.R. n. 633/72) |
| Presentate dal 1° gennaio 2017                       | 31 dicembre del 5° anno successivo a quello di presentazione (art. 43, comma 1, del D.P.R. n. 600/73)                                         | 31 dicembre del 5° anno successivo a quello di presentazione (art. 57, comma 1, del D.P.R. n. 633/72)                                         |
| Omesse o nulle e presentabili dal 2017               | 31 dicembre del 7° anno successivo a quello in cui la dichiarazione sarebbe dovuta essere presentata (art. 43, comma 2, del D.P.R. n. 600/73) | 31 dicembre del 5° anno successivo a quello in cui la dichiarazione sarebbe dovuta essere presentata (art. 57, comma 2, del D.P.R. n. 633/72) |

Per una maggiore comprensibilità di quanto detto, in allegato alla presente si riportano gli schemi con i riepiloghi delle scadenze dei termini con le relative proroghe per i controlli sia formali che sostanziali per i periodi di imposta a partire dal 2007 sino al 2018 compreso.

Inoltre l'art. 28 del D. Lgs 21 novembre 2014 n. 175 (D.Lgs. entrato in vigore 13 dicembre 2014) ha correlato le norme in materia di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi dovuti dalle società cancellate dal Registro delle Imprese con gli effetti della cancellazione delle società di capitali dal Registro delle Imprese.

La cancellazione delle società dal Registro delle Imprese non sarà efficace verso l'Agenzia delle Entrate se non dopo 5 anni. Ai soli fini fiscali, infatti, l'estinzione della società di cui all'art. 2495 c.c. subisce una deroga che riguarda solo la liquidazione, l'accertamento, il contenzioso e la riscossione dei tributi.

L'estinzione della società ha effetti, in queste ipotesi, trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione della società dal Registro delle imprese. Come dire che la cancellazione - sul versante tributario - non ha effetti immediati.

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA

4/15

### ***DICHIARAZIONE RETTIFICATIVA***

Per effetto dell'art. 1 co. 640 della L. 190/2014 (legge di stabilità 2015), in caso di dichiarazione integrativa ai sensi dell'art. 2 del DPR 322/98 o per ravvedimento operoso, i termini di decadenza per l'accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA ex artt. 43 del DPR 600/73 e 57 del DPR 633/72 sono computati prendendo come riferimento la dichiarazione integrativa, limitatamente agli elementi oggetto di rettifica.

Lo stesso dicasi per le violazioni rientranti nella liquidazione automatica e nel controllo formale della dichiarazione: in tal caso, ad essere postergati sono i termini dell'art. 25 del DPR 602/73, per la notifica della cartella di pagamento.

Va detto che la postergazione del termine si verifica non per tutte le voci, ad esempio, di costo o di ricavo interessate dall'integrativa, ma solo per i singoli elementi che, in concreto, sono stati oggetto di ravvedimento. Ciò è rafforzato dal DL 22.10.2016 n. 193, conv. L. 225/2016, che, modificando l'art. 1 co. 640 della L. 190/2014, ha stabilito che lo slittamento opera per "i soli" elementi oggetto di emenda.

### ***PERIODI DI IMPOSTA OGGETTO DI PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE CONSEGNATI ENTRO IL 24.10.2018***

L'art. 1 del DL 119/2018 (in corso di conversione alla data di chiusura in redazione della presente Scheda) prevede la possibilità, per i contribuenti, di definire il contenuto integrale dei processi verbali di constatazione consegnati o notificati al contribuente entro il 24.10.2018, solo per i rilievi in tema di imposte sui redditi, IRAP, IVA, ritenute, imposte sostitutive, addizionali e contributi previdenziali.

Il beneficio consiste nello stralcio delle sanzioni amministrative irrogabili ai sensi dell'art. 17 co. 1 del D.Lgs. 472/97, degli interessi e degli accessori come le spese di notifica.

Premesso tanto, il co. 9 della menzionata norma stabilisce che, "con riferimento ai periodi d'imposta fino al 31 dicembre 2015", i termini ex artt. 43 del DPR 600/73, 57 del DPR 633/72 e 20 del D.Lgs. 472/97 sono prorogati di 2 anni, se si tratta di periodi d'imposta oggetto di verbali definibili.

Dunque, possono essere soggette a proroga le annualità 2013, 2014 e 2015, che possono rientrare nella dichiarazione integrativa da presentare, entro il 31.5.2019, per fruire della definizione del verbale.

Si deve trattare di annualità comprese in verbali definibili, quindi, ad esempio, non può concernere comparti impositivi diversi da quelli elencati, ad esempio imposte d'atto (in cui nemmeno ha rilevanza il concetto di periodo d'imposta) e tributi locali. Poi, in ragione di quanto esposto, nel momento in cui l'Erario ritiene che il verbale non sia definibile, la proroga non può operare. Alcuna proroga, per la medesima ragione, trova applicazione per i verbali consegnati al contribuente dopo il 24.10.2018.

Nonostante sul punto si attendano chiarimenti ufficiali, dal dato normativo si può desumere che la proroga dei 2 anni, fermo restando quanto esposto, possa operare anche per i contribuenti che hanno definito il verbale.

In ragione dell'art. 1 co. 4 del DL 119/2018, la proroga potrebbe riguardare anche i soci di società di persone, relativamente al maggior reddito di partecipazione.

# STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA  
5/15

### **REGIMI PREMIALI PER STUDI DI SETTORE**

Ai sensi dell'art. 10 co. 9 e 10 del DL 6.12.2011 n. 201 convertito in L. 22.12.2011 n. 214 (c.d. "manovra Monti"), i termini per l'accertamento imposte sui redditi e IVA sono ridotti di un anno se i contribuenti risultano congrui e coerenti con lo studio di settore e hanno assolto correttamente i relativi obblighi comunicativi.

Detta riduzione opera, tuttavia, solo per determinate categorie di contribuenti, individuate annualmente da apposito provvedimento direttoriale (vedasi l'art. 10 co. 12 del DL 201/2011). In merito al 2016, bisogna riferirsi al provv. 23.5.2017 n. 99553, che, come per i provvedimenti antecedenti, esclude, ad esempio, i professionisti.

Quindi, per i contribuenti che rientrano nel c.d. "regime premiale", l'accertamento sull'anno 2017 (REDDITI 2018) dovrà essere notificato, al massimo, entro il 31.12.2022, e non entro il 31.12.2023.

Evidenziamo che, per come è scritta la norma, la riduzione di un anno per l'accertamento dovrebbe riguardare non solo i redditi d'impresa e di lavoro autonomo (rilevanti ai fini degli studi di settore), ma anche, ad esempio, redditi fondiari o redditi diversi.

Tutto ciò non opera in presenza di violazioni penali che rientrano nel D.Lgs. 74/2000, per cui, oltre al raddoppio, permane l'ordinario termine (naturalmente sino all'anno 2016, in quanto dal 2017, a seguito della L. 208/2015, detto raddoppio è abrogato).

Ove sia stata rilasciata la certificazione tributaria, l'accertamento basato sugli studi di settore è notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui la dichiarazione è stata presentata (art. 36 co. 3 lett. b) del D.Lgs. 241/97).

### **INDICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE**

L'art. 9-bis del DL 50/2017 ha istituito gli indici sintetici di affidabilità fiscale per gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni volti a sostituire progressivamente gli studi di settore e i parametri contabili.

In ragione del diverso "livello di affidabilità fiscale" del contribuente, potranno, quando la nuova disciplina sarà a tutti gli effetti in vigore, essere riconosciuti ai contribuenti determinati benefici, tra cui la riduzione di almeno un anno dei termini di decadenza.

| FATTISPECIE                                                                                                             | RIDUZIONE O PROROGA                                                | NORMA                              |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|------------------------------------|
| Soggetti congrui e coerenti con gli studi di settore rientranti nella casistica indicata nei provvedimenti direttoriali | <b>Riduzione di un anno dei termini di accertamento</b>            | Art. 10 co. 9 e 10 del DL 201/2011 |
| Verbali consegnati entro il 24.10.2018 definibili ai sensi dell'art. 1 del DL 118/2018                                  | <b>Proroga di 2 anni per i periodi d'imposta 2013, 2014 e 2015</b> | Art. 1 co. 9 del DL 119/2018       |
| Attività/investimenti detenuti in "paradisi fiscali" non indicati in RW                                                 | <b>Raddoppio dei termini di accertamento</b>                       | Art. 12 co. 2-bis del DL 78/2009   |
| Attività/investimenti detenuti in "paradisi fiscali" non indicati in RW                                                 | <b>Raddoppio dei termini di contestazione delle sanzioni da RW</b> | Art. 12 co. 2-ter del DL 78/2009   |

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA  
6/15

### ***OPZIONE PER LA TRASMISSIONE TELEMATICA DELLE FATTURE E/O DEI CORRISPETTIVI***

Per le annualità 2017 e 2018, i soggetti che si sono avvalsi del regime opzionale di trasmissione dei dati delle fatture ex art. 1 co. 3 del D.Lgs. 127/2015, possono fruire della riduzione di 2 anni dei termini di accertamento limitatamente ai redditi d'impresa e di lavoro autonomo, a condizione che si garantisca la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati di importo superiore a 30,00 euro, secondo il DM 4.8.2016.

Dal 2019, con l'abolizione del regime opzionale e l'obbligo di fatturazione elettronica (art. 1 co. 909 e 916 della L. 205/2017), i soggetti che garantiscono la tracciabilità dei pagamenti superiori a 500,00 euro potranno fruire della medesima riduzione.

### ***RADDOPPIO DEI TERMINI PER VIOLAZIONI PENALI***

Gli artt. 43 del DPR 600/73 e 57 del DPR 633/72, nella versione ante L. 208/2015, stabiliscono che, in caso di violazione comportante l'obbligo di denuncia per reati fiscali, i termini sono raddoppiati in relazione al periodo d'imposta in cui l'illecito è stato commesso.

A decorrere dall'anno 2016 (dichiarazioni da presentare nel 2017), il raddoppio dei termini per violazioni penali è stato abrogato.

In detto caso, l'Agenzia delle Entrate può notificare l'accertamento entro il 31 dicembre:

- ⇒ dell'ottavo anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione;
- ⇒ del decimo anno successivo a quello in cui avrebbe dovuto essere presentata la dichiarazione, nel caso di dichiarazione omessa o nulla.

Quindi, entro il 31.12.2018 andavano notificati gli accertamenti sull'anno 2009 (UNICO 2010), o 2007 (UNICO 2008) se si tratta di omessa dichiarazione.

Va subito detto che la proroga dei termini per violazioni penali non può essere sommata a nessun'altra disposizione che preveda, anch'essa, una proroga dei termini, a meno che sia la legge medesima a statuire diversamente (Corte Cost. 25.7.2011 n. 247).

Così, non è possibile che detto raddoppio si cumuli con la proroga derivante dall'art. 12 del DL 78/2009 scaturente dalle attività detenute in paradisi fiscali, mentre a conclusioni diverse si deve giungere per i termini relativi alla compensazione di crediti inesistenti, in quanto il cumulo è ammesso dall'art. 27 co. 16 del DL 185/2008.

### ***VIOLAZIONI RELATIVE AL MONITORAGGIO FISCALE (ATTIVITÀ DETENUTE ALL'ESTERO)***

Il termine decadenziale entro cui va notificato l'atto di contestazione della sanzione sul modulo RW risente della natura che si attribuisce alle violazioni ex art. 5 del DL 167/90.

Qualora all'irrogazione della sanzione non sia associato il recupero di imposta, il termine dovrebbe rinvenirsi nell'art. 20 del D.Lgs. 472/97, e coinciderebbe con il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di commissione della violazione.

Ove, invece, vi sia connessione tra omessa/irregolare compilazione del modulo RW ed evasione, in coerenza con quanto sancito da Cass. 23.10.2013 n. 24009, opererebbe l'art. 43 del DPR 600/73, e ciò potrebbe avere notevoli risvolti operativi nel sistema ante L. 208/2015 (sino all'annualità 2015, dichiarazione da presentare nel 2016): se l'errore è commesso nel quadro

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA

7/15

RW presentato unitamente al modello UNICO 2011, l'atto va notificato entro il 31.12.2015 e non entro il 31.12.2016.

### **RADDOPPIO DEI TERMINI PER VIOLAZIONI PENALI**

A prescindere dal discorso circa la natura connessa all'evasione delle sanzioni sul modulo RW, a nostro avviso il raddoppio dei termini non può mai essere applicato nel caso dell'art. 5 del DL 167/90, in quanto le violazioni concernenti il monitoraggio fiscale non hanno rilevanza penale.

Lo stesso dicasi per la notifica degli atti relativi all'accertamento dell'IVIE e dell'IVAFE, le cui violazioni non hanno rilievo penale.

### **ATTIVITÀ ESTERE/INVESTIMENTI DETENUTI IN PARADISI FISCALI**

Se gli investimenti/attività non dichiarati sono siti in un Paradiso fiscale, i termini ex artt. 43 del DPR 600/73 e 20 del D.Lgs. 472/97 sono raddoppiati (art. 12 del DL 78/2009).

Il raddoppio dovrebbe applicarsi a decorrere dalle dichiarazioni relative all'anno 2009, in cui il DL 194/2009, che ha introdotto il raddoppio dei termini modificando il DL 78/2009, è entrato in vigore

### **TERMINI PER IL RECUPERO DEI CREDITI D'IMPOSTA INESISTENTI**

La L. 311/2004 ha disciplinato gli "avvisi di recupero dei crediti d'imposta", utilizzati per disconoscere crediti d'imposta indebitamente fruiti, in quanto difettanti i presupposti di legge (si pensi al bonus "ricerca e sviluppo" o alle assunzioni in aree svantaggiate).

Se l'avviso di recupero concerne crediti "inesistenti" compensati, vige la procedura dell'art. 27 del DL 185/2008, molto più gravosa sia sul versante accertativo che esattivo.

### **DISCONOSCIMENTO DI CREDITI D'IMPOSTA**

Occorre pertanto il rispetto dei termini di cui all'art. 43 del DPR 600/73, e il termine ultimo previsto, a pena di decadenza, entro cui notificare l'atto può essere ricavato dall'art. 27 co. 16 del DL 185/2008, norma che riguarda la specifica ipotesi degli avvisi di recupero emessi per contrastare l'indebito utilizzo in compensazione dei crediti inesistenti.

Quest'ultima disposizione prevede che l'avviso possa essere notificato entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di utilizzo del credito, quindi, per gli avvisi "ordinari" (emessi al di fuori del caso dei crediti inesistenti compensati) il termine dovrebbe coincidere con il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di utilizzo (quinto anno dall'annualità 2016, ex L. 208/2015). Così pare essersi espressa Cass. 21.2.2018 n. 4153.

Va detto che, secondo un censurabile orientamento della Corte di Cassazione, inerente al bonus per le aree svantaggiate ex art. 8 della L. 388/2000, non ha fondamento giuridico la distinzione tra credito "inesistente" e credito "non spettante", per cui l'atto di recupero va sempre notificato non entro il termine dell'art. 43 del DPR 600/73 bensì entro il termine degli 8 anni di cui all'art. 27 co. 16 del DL 185/2008 (Cass. 2.8.2017 n. 19237 e Cass. 21.4.2017 n. 10112).

### **RECUPERO DI CREDITI INESISTENTI COMPENSATI**

Nello specifico caso dei crediti inesistenti indebitamente compensati, gli uffici finanziari sono legittimati a notificare l'atto di recupero entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo (art. 27 co. 16 del DL 185/2008).

# STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA

8/15

Un'interpretazione letterale porterebbe a sostenere che, ogniqualvolta si sia in presenza di un credito inesistente compensato, l'atto di recupero possa essere notificato entro i più ampi termini dell'art. 27 del DL 185/2008, e non entro l'ordinario termine.

Adottando tale impostazione, il termine di 8 anni sarebbe applicabile laddove l'indebita compensazione sia la conseguenza di accertamenti fiscali (si pensi non solo al disconoscimento della detrazione IVA per inesistenza di operazioni, ma pure agli accertamenti analitici derivanti dal riscontro tra dichiarazione, bilancio e scritture contabili). Alcuni giurisprudenza ha ragionato in questo senso per l'indebita compensazione derivante dall'applicazione di un'aliquota IVA errata (C.T. Reg. Milano 7.4.2014 n. 1792/11/14) e per i crediti, in generale, "non spettanti" (C.T. Prov. Lecce 29.1.2013 n. 13/2/13).

Pur prendendo atto di ciò, il legislatore, con il D.Lgs. 24.9.2015 n. 158 modificativo dell'art. 13 del D.Lgs. 471/97, ha introdotto una distinta normativa sanzionatoria in funzione della tipologia di indebita compensazione. Si può ritenere "non spettante" (sanzionato nella misura del 30%), dunque al di fuori della gravosa procedura dell'art. 27 co. 16 del DL 185/2008, il credito d'imposta utilizzato "in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti".

Ove, di contro, l'utilizzo concerna crediti inesistenti indebitamente compensati, la sanzione è dal 100% al 200% della misura del credito stesso. Viene fornita la definizione di credito inesistente, intendendosi per tale "il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile" mediante la liquidazione automatica della dichiarazione.

### **SANZIONI AMMINISTRATIVE**

L'art. 20 del D.Lgs. 472/97 stabilisce che, per le sanzioni amministrative, l'atto di contestazione è notificato a pena di decadenza entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione o nel diverso termine previsto per l'accertamento dei singoli tributi.

Detta norma ha rilievo autonomo nel caso di sanzioni non collegate in maniera diretta all'evasione, come nell'ipotesi di sanzioni concernenti il quadro RW.

Antecedentemente alle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 99/2000, le sanzioni potevano essere irrogate anche nel "maggiore" termine previsto per l'accertamento dei tributi, e non, come ora, nel "diverso" termine contemplato per questi ultimi.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, la modifica normativa è indice della volontà del legislatore di evitare che, in comparti impositivi come l'imposta di registro, vi siano differenti termini di decadenza per l'atto di accertamento e per le sanzioni, sicché, allo stato attuale, ove per il tributo siano contemplati termini di decadenza inferiori al quinquennio, questi dovrebbero valere anche per le sanzioni.

### **TERMINI DI NOTIFICA CARTELLE DI PAGAMENTO**

Nel sistema attuale, anche la fase di riscossione è soggetta a termini decadenziali, con specifico riferimento alla cartella di pagamento. Quindi, solo dopo la notifica del suddetto provvedimento trovano applicazione i termini di prescrizione, entro i quali, salvo eventi interruttivi, deve essere notificato il pignoramento.

Ai sensi dell'art. 25 del DPR 602/73, la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del:

⌚ Secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo;

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA

9/15

- ⌚ Terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, in caso di liquidazione automatica ex artt. 36-bis del DPR 600/73 e 54-bis del DPR 633/72;
- ⌚ Quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, in caso di controllo formale ex art. 36-ter del DPR 600/73;

Entro il 31.12.2018, pertanto, devono essere notificate la cartelle di pagamento relative ai periodi d'imposta:

- ⇒ 2014 (UNICO 2015), per ciò che concerne le attività di liquidazione automatica;
- ⇒ 2013 (UNICO 2014), per le attività di controllo formale.

Invece, per le società che non hanno l'esercizio sociale coincidente con l'anno solare, il termine decorre non dal periodo d'imposta successivo alla presentazione della dichiarazione, bensì da quello di "scadenza del versamento dell'unica o ultima rata se il termine per il versamento delle somme risultanti dalla dichiarazione scade oltre il 31 dicembre dell'anno in cui la dichiarazione è stata presentata".

### PROCEDURE CONCORDSUALI

Il D.Lgs. 159/2015, in vigore dal 22.10.2015, ha introdotto specifici termini decadenziali per la notifica delle cartelle di pagamento nell'ambito di procedure concorsuali.

Ai sensi dei "nuovi" co. 1-bis e 1-ter dell'art. 25 del DPR 602/73, la cartella di pagamento è notificata, a pena di decadenza, per i crediti anteriori alla data di pubblicazione del ricorso per l'ammissione al concordato preventivo nel registro delle imprese, non ancora iscritti a ruolo, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo:

- ❖ alla pubblicazione del decreto che revoca l'ammissione al concordato preventivo o ne dichiara la mancata approvazione ai sensi degli artt. 173 e 179 del RD 267/42;
- ❖ alla pubblicazione della sentenza che dichiara la risoluzione o l'annullamento del concordato preventivo ai sensi degli artt. 186, 137 e 138 del RD 267/42.

In merito ai crediti rientranti nell'accordo di ristrutturazione dei debiti ex art. 182-bis del RD 267/42, non iscritti a ruolo alla data di presentazione della proposta di transazione fiscale ex art. 182-ter co. 6 del RD 267/42, la cartella è notificata entro il 31 dicembre del terzo anno successivo alla scadenza del termine dell'art. 182-ter del RD 267/42, ovvero alla pubblicazione della sentenza che ne dichiara l'annullamento.

Per i crediti, non ancora iscritti a ruolo, anteriori alla data di pubblicazione della proposta di accordo di composizione della crisi da sovraindebitamento e della proposta di piano del consumatore, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo:

- 📄 alla pubblicazione del decreto che dichiara la risoluzione o l'annullamento dell'accordo di composizione della crisi da sovraindebitamento, ai sensi dell'art. 14 della L. 3/2012, ovvero la cessazione degli effetti dell'accordo, ai sensi dell'art. 11 co. 5 o dell'art. 12 co. 4 della medesima legge;
- 📄 alla pubblicazione del decreto che revoca o dichiara la cessazione degli effetti del piano del consumatore, ai sensi degli artt. 11 co. 5 e 12-ter co. 4 della L. 3/2012.

Se, successivamente alla chiusura del concordato preventivo o della procedura di ristrutturazione dei debiti, viene dichiarato il fallimento del debitore, l'Agente della Riscossione procede all'insinuazione a passivo ai sensi dell'art. 87 co. 2 del DPR 602/73, senza necessità di notificare la cartella di pagamento.

# STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA  
10/15

### ACCERTAMENTO DIVENUTO DEFINITIVO

La notifica tardiva della cartella di pagamento comporta la nullità di tale atto, ma non travolge le iscrizioni a ruolo eseguite in via provvisoria nei momenti antecedenti.

È bene rammentare che, per il caso degli “accertamenti esecutivi”, la riscossione frazionata non avverrà più tramite cartella di pagamento, ma mediante apposito atto di rideterminazione degli importi dovuti, che, ai sensi dell’art. 29 co. 1 del DL 78/2010, non è soggetto a termini decadenziali.

### TERMINI DI NOTIFICA DELLE CARTELLE DI PAGAMENTO IN CASO DI ACCERTAMENTO DIVENUTO DEFINITIVO - SOGGETTI SOLARI

| PERIODO D'IMPOSTA | TIPOLOGIA DI ISCRIZIONE A RUOLO | ANNO IN CUI L'ACCERTAMENTO È DIVENUTO DEFINITIVO | TERMINE PER LA NOTIFICA DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO |
|-------------------|---------------------------------|--------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|
| 2005              | Accertamento definitivo         | 2010                                             | Prescritto 31.12.2012                               |
| 2006              | Accertamento definitivo         | 2011                                             | Prescritto 31.12.2013                               |
| 2007              | Accertamento definitivo         | 2012                                             | Prescritto 31.12.2014                               |
| 2008              | Accertamento definitivo         | 2013                                             | Prescritto 31.12.2015                               |
| 2009              | Accertamento definitivo         | 2014                                             | Prescritto 31.12.2016                               |
| 2010              | Accertamento definitivo         | 2015                                             | Prescritto 31.12.2017                               |
| 2011              | Accertamento definitivo         | 2016                                             | Prescritto 31.12.2018                               |
| 2012              | Accertamento definitivo         | 2017                                             | 31.12.2019                                          |
| 2013              | Accertamento definitivo         | 2018                                             | 31.12.2020                                          |

### LIQUIDAZIONI AUTOMATICHE E CONTROLLI FORMALI

Per effetto dell’art. 25 del DPR 602/73, la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del:

- ⌚ Terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, in caso di liquidazione automatica eseguita ai sensi degli artt. 36-bis del DPR 600/73 e 54-bis del DPR 633/72;
- ⌚ Quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, in caso di controllo formale ex art. 36-ter del DPR 600/73.

Qualora, in caso di liquidazione automatica o controllo formale della dichiarazione o di somme liquidate a seguito di tassazione separata, il contribuente si avvalga del versamento dilazionato degli importi richiesti con l’avviso bonario, la cartella deve essere notificata entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di scadenza della rata non pagata o pagata in ritardo.

Ciò, pertanto, vale anche nel caso in cui, dopo aver optato per la dilazione, il contribuente non abbia potuto onorare la prima rata.

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA

11/15

Sebbene non sia previsto espressamente, il termine dovrebbe avere natura decadenziale, in quanto tutta l'attività di riscossione delle imposte è soggetta a termini di decadenza, per cui è da escludere la semplice natura ordinatoria del termine.

La legge di stabilità 2015 ha sancito, inoltre, i termini 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".

### ***TERMINI DI NOTIFICA CARTELLE DI PAGAMENTO PER LE PROCEDURE CONCORSUALI***

Il D.Lgs. 159/2015, in vigore dal 22.10.2015, ha introdotto specifici termini decadenziali per la notifica delle cartelle di pagamento nell'ambito di procedure concorsuali.

Ai sensi dei "nuovi" co. 1-bis e 1-ter dell'art. 25 del DPR 602/73, la cartella di pagamento è notificata, a pena di decadenza, per i crediti anteriori alla data di pubblicazione del ricorso per l'ammissione al concordato preventivo nel registro delle imprese, non ancora iscritti a ruolo, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo:

- ⇒ alla pubblicazione del decreto che revoca l'ammissione al concordato preventivo o ne dichiara la mancata approvazione ai sensi degli artt. 173 e 179 del RD 267/42;
- ⇒ alla pubblicazione della sentenza che dichiara la risoluzione o l'annullamento del concordato preventivo ai sensi degli artt. 186, 137 e 138 del RD 267/42.

In merito ai crediti rientranti nell'accordo di ristrutturazione dei debiti ex art. 182-bis del RD 267/42, non iscritti a ruolo alla data di presentazione della proposta di transazione fiscale ex art. 182-ter co. 6 del RD 267/42, la cartella è notificata entro il 31 dicembre del terzo anno successivo alla scadenza del termine dell'art. 182-ter del RD 267/42, ovvero alla pubblicazione della sentenza che ne dichiara l'annullamento.

Per i crediti, non ancora iscritti a ruolo, anteriori alla data di pubblicazione della proposta di accordo di composizione della crisi da sovraindebitamento e della proposta di piano del consumatore, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo:

- alla pubblicazione del decreto che dichiara la risoluzione o l'annullamento dell'accordo di composizione della crisi da sovraindebitamento, ai sensi dell'art. 14 della L. 3/2012, ovvero la cessazione degli effetti dell'accordo, ai sensi dell'art. 11 co. 5 o dell'art. 12 co. 4 della medesima legge;
- alla pubblicazione del decreto che revoca o dichiara la cessazione degli effetti del piano del consumatore, ai sensi degli artt. 11 co. 5 e 12-ter co. 4 della L. 3/2012.

Se, successivamente alla chiusura del concordato preventivo o della procedura di ristrutturazione dei debiti, viene dichiarato il fallimento del debitore, l'Agente della Riscossione procede all'insinuazione a passivo ai sensi dell'art. 87 co. 2 del DPR 602/73, senza necessità di notificare la cartella di pagamento.

### ***PRESCRIZIONE DECENNALE PER IMPOSTE A CREDITO***

Per i contribuenti che hanno evidenziato nelle dichiarazioni un credito d'imposta, si precisa che lo stesso si prescrive con il decorso del termine ordinario di dieci anni, così come previsto dall'art. 2946 del codice civile.

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA

12/15

Tale prescrizione inizia a decorrere dalla scadenza dei termini per la liquidazione delle imposte previsto dall'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/73, e cioè a partire dal 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione stessa.

Pertanto, al 31 dicembre 2018 si è prescritto l'eventuale credito d'imposta evidenziato nella dichiarazione dei redditi 2007, presentata nel 2008.

Pertanto, ove vantiate crediti che stiano per raggiungere il termine prescrizionale dei dieci anni è necessario presentare una istanza all'Amministrazione Finanziaria volta ad interrompere i termini suddetti per non precludersi la possibilità di ottenere il rimborso stesso.

### ***PRESCRIZIONE CIVILE DELLA DOCUMENTAZIONE CONTABILE***

Le scritture contabili, ai sensi dell'art. 2220 del codice civile, devono essere conservate per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione. Per lo stesso periodo devono conservarsi le fatture, le lettere e i telegrammi ricevuti e spediti.

Il decorso del suddetto termine non elimina l'obbligo di conservazione della documentazione contabile in capo al contribuente, se vi sono accertamenti che non siano stati ancora definiti.

Pertanto, ove non vi sia un contenzioso in corso è possibile non custodire la documentazione contabile relativa fino all'esercizio 2008 (per le aziende con esercizio sociale coincidente con l'anno solare).

### ***TERMINI DI DECADENZA E TENUTA DELLE SCRITTURE CONTABILI***

Le scritture contabili, ai sensi dell'art. 2220 del codice civile, devono essere conservate per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione. Per lo stesso periodo devono conservarsi le fatture, le lettere e i telegrammi ricevuti e spediti.

Il decorso del suddetto termine non elimina l'obbligo di conservazione della documentazione contabile in capo al contribuente, se vi sono accertamenti che non siano stati ancora definiti.

Ai sensi dell'art. 22 co. 2 del DPR 600/73, le scritture contabili obbligatorie ai fini fiscali devono essere conservate fino a quando non sono definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo d'imposta, anche oltre il termine decennale previsto dall'art. 2220 c.c. Come regola generale, le scritture contabili devono perciò essere conservate sino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione: tuttavia, occorre vagliare il raddoppio dei termini di decadenza dal potere di accertamento in caso di violazioni penali, analizzato in precedenza sino al periodo d'imposta 2015, in quanto il raddoppio non è più operante dalle dichiarazioni da presentare nel 2017, dunque dal periodo d'imposta 2016.

Investita della problematica, con la sentenza 25.7.2011 n. 247 la Corte Costituzionale ha stabilito che *“se il termine previsto dalla legge, in presenza dell'obbligo di denuncia delle suddette violazioni tributarie penalmente rilevanti, è quello raddoppiato di cui alla normativa censurata, ne segue che il contribuente ha l'obbligo di conservare le scritture ed i documenti fino alla definizione degli accertamenti relativi e, quindi, non può ritenersi esonerato da tale obbligo fino alla scadenza del termine raddoppiato”*.

Pertanto, è possibile affermare che, in ogni caso, a titolo prudenziale, con riferimento sino al periodo d'imposta 2015 le scritture contabili vanno conservate, ai fini fiscali, sino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, e non più sino al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

---

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA

13/15

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

**STUDIO ADRIANI**  
*Dottori Commercialisti Associati -*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI  
*(Un associato)*  
**dott.ssa Adriana ADRIANI**

# STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019

PAGINA

14/15

### ALLEGATO 1 - RIEPILOGO DELLE SCADENZE DEI TERMINI PER I CONTROLLI FORMALI ex art. 36-ter del DPR 600/73

| Anno              |                                  | Dichiarazioni presentate ai fini delle IMPOSTE DIRETTE             |                                                     |
|-------------------|----------------------------------|--------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|
| PERIODO D'IMPOSTA | Anno Presentazione Dichiarazione | TERMINE PER CONTROLLO FORMALE da parte della AGENZIA DELLE ENTRATE | TERMINE PER LA NOTIFICA DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO |
| 2011              | 2012                             | Prescritto (31/12/2014)                                            | Prescritto (31/12/2016)                             |
| 2012              | 2013                             | Prescritto (31/12/2015)                                            | Prescritto (31/12/2017)                             |
| 2013              | 2014                             | Prescritto (31/12/2016)                                            | Prescritto 31.12.2018                               |
| 2014              | 2015                             | Prescritto (31/12/2017)                                            | 31 dicembre 2019                                    |
| 2015              | 2016                             | Prescritto 31.12.2018                                              | 31 dicembre 2020                                    |
| 2016              | 2017                             | 31 dicembre 2019                                                   | 31 dicembre 2021                                    |
| 2017              | 2018                             | 31 dicembre 2020                                                   | 31 dicembre 2022                                    |
| 2018              | 2019                             | 31 dicembre 2021                                                   | 31 dicembre 2023                                    |

### ALLEGATO 2 – RIEPILOGO DEI TERMINI PER LE LIQUIDAZIONE DELLE IMPOSTE DOVUTE IN BASE ALLE DICHIARAZIONI AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE E IVA (ex art. 36-bis del DPR 600/73 e art. 54-bis del DPR 633/72)

| PERIODO D'IMPOSTA | Anno presentazione dichiarazione | IMPOSTE DIRETTE                                                             | IVA                                                                         | RISCOSSIONE                                         |
|-------------------|----------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|
|                   |                                  | TERMINE PER LA LIQUIDAZIONE AUTOMATICA da parte della AGENZIA DELLE ENTRATE | TERMINE PER LA LIQUIDAZIONE AUTOMATICA da parte della AGENZIA DELLE ENTRATE | TERMINE PER LA NOTIFICA DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO |
| 2011              | 2012                             | Prescritto 1 maggio 2013                                                    | Prescritto 1 febbraio 2013                                                  | Prescritto (31/12/2015)                             |
| 2012              | 2013                             | Prescritto 1 maggio 2014                                                    | Prescritto 1 febbraio 2014                                                  | Prescritto (31/12/2016)                             |
| 2013              | 2014                             | Prescritto 1 maggio 2015                                                    | Prescritto 1 febbraio 2015                                                  | Prescritto (31/12/2017)                             |
| 2014              | 2015                             | Prescritto 1 maggio 2016                                                    | Prescritto 1 febbraio 2016                                                  | Prescritto 31.12.2018                               |
| 2015              | 2016                             | Prescritto 1 maggio 2017                                                    | Prescritto 1 febbraio 2017                                                  | 31 dicembre 2019                                    |
| 2016              | 2017                             | Prescritto 1 maggio 2018                                                    | Prescritto 1 febbraio 2018                                                  | 31 dicembre 2020                                    |
| 2017              | 2018                             | 1 maggio 2019                                                               | 1 febbraio 2019                                                             | 31 dicembre 2021                                    |
| 2018              | 2019                             | 1 maggio 2020                                                               | 1 febbraio 2020                                                             | 31 dicembre 2022                                    |

**CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 21/2019**

**ALLEGATO 3 – RIEPILOGO DELLE SCADENZE DEI TERMINI PER I CONTROLLI SOSTANZIALI**

| ANNO              |                                     | IMPOSTE DIRETTE          |                         |                         |                         | I.V.A.                  |                         |                         |                         |     |
|-------------------|-------------------------------------|--------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-----|
| PERIODO d'imposta | ANNO di presentazione dichiarazione | Dichiarazione PRESENTATA | Termine raddoppiato     |                         | Dichiarazione OMESSA    | Termine raddoppiato     |                         | Dichiarazione OMESSA    | Termine raddoppiato     |     |
|                   |                                     |                          | (1)                     | (2)                     |                         | (1)                     | (2)                     |                         | (1)                     | (2) |
| <b>2007</b>       | <b>2008</b>                         | Prescritto (31.12.2012)  | Prescritto (31.12.2016) | Prescritto (31.12.2013) | Prescritto (31.12.2018) | Prescritto (31.12.2012) | Prescritto (31.12.2016) | Prescritto (31.12.2013) | Prescritto (31.12.2018) |     |
| <b>2008</b>       | <b>2009</b>                         | Prescritto (31.12.2013)  | Prescritto (31.12.2017) | Prescritto (31.12.2014) | 31.12.2019              | Prescritto (31.12.2013) | Prescritto (31.12.2017) | Prescritto (31.12.2014) | 31.12.2019              |     |
| <b>2009</b>       | <b>2010</b>                         | Prescritto (31.12.2014)  | Prescritto (31.12.2018) | Prescritto (31.12.2015) | 31.12.2020              | Prescritto (31.12.2014) | Prescritto (31.12.2018) | Prescritto (31.12.2015) | 31.12.2020              |     |
| <b>2010</b>       | <b>2011</b>                         | Prescritto (31.12.2015)  | 31.12.2019              | Prescritto (31.12.2016) | 31.12.2021              | Prescritto (31.12.2015) | 31.12.2019              | Prescritto (31.12.2016) | 31.12.2021              |     |
| <b>2011</b>       | <b>2012</b>                         | Prescritto (31.12.2016)  | 31.12.2020              | Prescritto (31.12.2017) | 31.12.2022              | Prescritto (31.12.2016) | 31.12.2020              | Prescritto (31.12.2017) | 31.12.2022              |     |
| <b>2012</b>       | <b>2013</b>                         | Prescritto (31.12.2017)  | 31.12.2021              | Prescritto (31.12.2018) | 31.12.2023              | Prescritto (31.12.2017) | 31.12.2021              | Prescritto (31.12.2018) | 31.12.2023              |     |
| <b>2013</b>       | <b>2014</b>                         | Prescritto (31.12.2018)  | 31.12.2022              | 31.12.2019              | 31.12.2024              | 31.12.2018              | 31.12.2022              | 31.12.2019              | 31.12.2024              |     |
| <b>2014</b>       | <b>2015</b>                         | 31.12.2019               | 31.12.2023              | 31.12.2020              | 31.12.2025              | 31.12.2019              | 31.12.2023              | 31.12.2020              | 31.12.2025              |     |
| <b>2015</b>       | <b>2016</b>                         | 31.12.2020               | 31.12.2024              | 31.12.2021              | 31.12.2026              | 31.12.2020              | 31.12.2024              | 31.12.2021              | 31.12.2026              |     |
| <b>2016</b>       | <b>2017</b>                         | <b>31.12.2022</b>        |                         | <b>31.12.2025</b>       |                         | <b>31.12.2022</b>       |                         | <b>31.12.2025</b>       |                         |     |
| <b>2017</b>       | <b>2018</b>                         | <b>31.12.2023</b>        |                         | <b>31.12.2026</b>       |                         | <b>31.12.2023</b>       |                         | <b>31.12.2026</b>       |                         |     |
| <b>2018</b>       | <b>2019</b>                         | <b>31.12.2024</b>        |                         | <b>31.12.2027</b>       |                         | <b>31.12.2024</b>       |                         | <b>31.12.2027</b>       |                         |     |

- Il raddoppio dei termini di decadenza dell'accertamento sia ai fini delle imposte dirette che dell'IVA previsto dalla c.d. "manovra correttiva del 2006" (D.L. n. 223/2006) si ha quando il contribuente abbia commesso una violazione che comporta obbligo di denuncia penale (art. 331 C.P.P.) per uno dei reati previsti dal D. Lgs. n. 74/2000. Per gli anni fino al 2015 il raddoppio non opera nel caso in cui la denuncia all'Autorità giudiziaria da parte dell'Amministrazione finanziaria (compresa la GdF), sia stata presentata / trasmessa oltre la scadenza dei termini di accertamento "ordinari".
- I nuovi artt. 43, DPR n. 600/73 e 57, DPR n. 633/72 introdotti dalla Finanziaria 2016 non contengono più il raddoppio dei termini in presenza di violazioni per le quali è scattata la denuncia per un reato penale ex D.Lgs. n. 74/2000. Il venir meno del raddoppio dei termini trova applicazione con riferimento agli avvisi relativi al 2016 e successivi.