

Roma, 11/12/2013

Ai gentili Clienti
Loro sedi

Gentile Cliente,

con la stesura del presente documento informativo, intendiamo metterLa a conoscenza del fatto che l'avviso di accertamento deve essere notificato entro il 31.12, del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione. Inoltre, in caso di omessa dichiarazione, l'avviso va notificato entro il 31.12 del 5 anno successivo a quello in cui si sarebbe dovuta presentare la dichiarazione (art. 57, D.P.R. 633/1972).

Entro il prossimo 31.12 devono, quindi, essere notificati a pena di decadenza, gli avvisi di accertamento relativi all'anno d'imposta 2008, ovvero 2007, nel caso di dichiarazione omessa.

Premessa

I provvedimenti impositivi devono essere notificati entro termini previsti a pena di decadenza, e ciò vale sia per gli avvisi di accertamento che per le cartelle di pagamento.

Il mancato rispetto dei termini comporta la nullità insanabile dell'atto.

La procedura impositiva 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.

Perfezionamento della notifica

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, siccome può accadere che, sebbene il contribuente riceva l'atto a termini "decaduti", la norma che prevede la decadenza sia stata comunque rispettata.

E' principio consolidato, infatti, che la notifica, quale che sia la sua forma, si perfeziona:

- ✓ per il notificante/ente impositore, con la consegna dell'atto all'agente notificatore;
- ✓ per il notificatario/contribuente, al momento della ricezione.

Quindi, se quest'ultimo riceve un atto impositivo a **partire dall' 01.01.2014, i cui termini scadono il 31.12.2013, il termine di decadenza è rispettato se il provvedimento è stato consegnato all'agente notificatore (messo comunale, ufficiale della riscossione) entro tale data.**

Avvisi di accertamento imposte sui redditi e Iva

Per le imposte sui redditi e per l'IVA, gli avvisi di accertamento devono essere notificati entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Quindi, **salvo cause di proroga, entro il 31.12.2013 devono essere notificati gli atti concernenti il periodo d'imposta 2008.**

Gli art. 43 del D.P.R. 600/73 e 57 del D.P.R. 633/72, stabiliscono che gli avvisi di accertamento vanno notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui la dichiarazione è stata presentata.

Pertanto, entro il 31.12.2013 devono essere notificati, a pena di decadenza, gli accertamenti eseguiti sul periodo d'imposta 2008, la cui dichiarazione è stata presentata nel 2009.

Entro gli stessi termini contemplati per gli avvisi di accertamento, devono essere notificati gli atti irrogativi delle sanzioni connesse all'evasione come quelle scaturenti dall'infedele dichiarazione, ex art. 1, del D.Lgs. 471/97, che, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 472/97, devono essere contestate unitamente all'accertamento.

Tanto premesso, 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.

Per questo motivo, in riferimento alle sanzioni non connesse in **via diretta con l'evasione, entro il 31.12.2013 devono essere notificati gli atti relativi alle violazioni commesse nel 2008.**

Omessa dichiarazione

In caso di **omessa dichiarazione**, il termine per l'accertamento, sempre per effetto degli art. 43 del D.P.R. 600/73 e 57 del D.P.R. 633/72, coincide con il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.

Quindi, entro il 31.12.2013 devono essere notificati, a pena di decadenza, gli accertamenti eseguiti sul periodo d'imposta 2007, per il quale non è stata presentata la dichiarazione.

Dichiarazioni rettificative

Il contribuente può presentare dichiarazioni rettificative sia a proprio favore che a favore dell'Erario, entro i termini di cui all'art. 2 del D.P.R. 322/98.

Ciò potrebbe far sorgere problematiche in ordine al termine di decadenza, in quanto si potrebbe sostenere che il termine quadriennale decorra con riferimento al periodo d'imposta in cui la dichiarazione rettificativa è stata presentata, e non con riferimento a quella integrata. Facendo propria tale impostazione, se il contribuente, nell'anno 2010, ha presentato un modello UNICO 2009 integrativo, i termini per l'accertamento del periodo d'imposta 2008, decadrebbero non il 31.12.2013, bensì il 31.12.2014.

L'Amministrazione **finanziaria, con la C.M. 17.5.2000 n. 98/E (§ 8.1.1), pare essersi espressa in senso opposto, sostenendo che, nelle dichiarazioni rettificative, "non è previsto dalla legge alcun allungamento dell'ordinario termine di decadenza relativo all'accertamento"**

Raddoppio in caso di reato

Per effetto delle modifiche apportate dal D.L. 223/2006 agli art. 43 del D.P.R. 600/73 e 57 del D.P.R. 633/72, in ipotesi di **constatazione di violazioni penalmente rilevanti, i termini per l'accertamento sono raddoppiati con riferimento all'anno in cui è stata commessa la violazione.**

L'art. 37 co. 24 e 25 del D.L. 4.7.2006 n. 223 convertito nella L. 4.8.2006 n. 248, introducendo un apposito comma negli art. 43 del D.P.R. 600/73 e 57 del D.P.R. 633/72, ha stabilito che, in caso di constatazione di violazioni penalmente rilevanti, i termini per

L'accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA sono raddoppiati con riferimento al periodo d'imposta in cui è stata commessa la violazione penale.

In tale fattispecie, pertanto, l'Amministrazione Finanziaria 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.

Entro il 31.12.2013 devono quindi essere notificati gli accertamenti:

- ✓ sull'annualità 2004;
- ✓ ovvero sull'annualità 2002, se si tratta di omessa dichiarazione.

Termini di decadenza e tenuta delle scritture contabili

Ai fini fiscali, **le scritture contabili devono essere conservate sino allo spirare dei termini decadenziali contemplati per l'accertamento.**

Ai sensi dell'art. 22 co. 2 del D.P.R. 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 quarto 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.

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, 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.**

Imposta di registro

Per ciò che riguarda **l'imposta di registro**, il D.P.R. 131/86 stabilisce che:

- l'imposta relativa agli atti che non sono stati presentati per la registrazione deve essere richiesta entro cinque anni dal giorno in cui avrebbe dovuto essere richiesta la registrazione o si è verificato il fatto che legittima la registrazione d'ufficio;
- l'avviso di rettifica di maggior valore, deve essere notificato entro due anni dal pagamento dell'imposta proporzionale;
- salvo il caso relativo al punto precedente, l'imposta deve essere richiesta entro tre anni decorrenti, per gli atti presentati per la registrazione o registrati per via telematica:
 - ✓ dalla richiesta di registrazione, se si tratta di imposta principale;
 - ✓ dalla data in cui è stata presentata la denuncia di cui all'art. 19 del D.P.R. 131/86 (eventi successivi alla registrazione), se si tratta di imposta complementare;
 - ✓ dalla data di notifica della sentenza del giudice tributario, ovvero dalla data in cui la stessa è divenuta definitiva, qualora sia stato proposto ricorso avverso l'avviso di liquidazione o di rettifica;
 - ✓ dalla data di registrazione dell'atto, in ipotesi di occultazione di corrispettivo;
 - ✓ dalla data di registrazione dell'atto ovvero dalla data di presentazione della denuncia di cui all'art. 19 del D.P.R. 131/86 (eventi successivi alla registrazione), se si tratta di imposta suppletiva.

Inoltre, ai sensi dell'art. 76 co. 2-bis del D.P.R. 131/86, introdotto dall'art. 8 co. 10 del D.L. 2.3.2012 n. 16 convertito nella L. 26.4.2012 n. 44, le somme relative al **mancato pagamento dell'imposta di registro sulle locazioni** in merito ad annualità successive alla prima, così come nel caso di cessioni, risoluzioni e proroghe, vanno richieste, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di scadenza del pagamento.

CON.SER.IMP SRL