

Controlli e liti 31 Agosto 2020

Notifica nel 2021 anche per gli avvisi che non scadono quest'anno

◀ Stampa

di Simone Buffoni

In breve

Secondo l'agenzia delle Entrate, il Dl Rilancio vieta di notificare atti accertativi e sanzionatori nel corso dell'anno 2020, con eccezioni solo per motivi di indifferibilità ed urgenza. Dunque è inibita anche la notifica degli atti che non scadono entro la fine di quest'anno.

Il decreto Rilancio (Dl 34/2020, articolo 157, comma 1) pone un generale divieto di notificare atti accertativi (compresi avvisi di recupero dei crediti d'imposta, avvisi di liquidazione eccetera) e sanzionatori nell'anno 2020. È una norma che si qualifica come speciale rispetto all'articolo 67 del decreto "cura Italia" (Dl 18/2020).

Sono questi alcuni degli importanti chiarimenti contenuti nella circolare 25/E che raccoglie le risposte delle Entrate ai quesiti sul decreto Rilancio.

Il contesto

Gli interventi normativi adottati per fronteggiare l'emergenza epidemica hanno definito il nuovo perimetro dei termini in corso per l'accertamento fiscale. L'articolo 67 del Dl 18/2020 ha determinato, in forza di un principio generale, lo spostamento in avanti, per la stessa durata della sospensione (85 giorni), di tutti i termini per l'accertamento fiscale in corso.

Il differimento riguarda dunque anche gli atti impositivi il cui termine di decadenza non scade entro il 2020, come già precisato dalla circolare 11/E.

Il decreto Rilancio

A questa iniziale modifica del perimetro temporale di rettifica della dichiarazione fiscale si aggiunge la disciplina introdotta dall'articolo 157, comma 1 del Dl 34/2020, rubricato «Proroga dei termini al fine di favorire la graduale ripresa delle attività economiche e sociali». Questa norma, stante il suo tenore letterale, trova applicazione solo per agli atti accertativi "naturalmente" in scadenza al 31 dicembre 2020, ovvero senza tener conto del differimento di 85 giorni previsti dal Dl 18/2020.

Per tali atti, il legislatore ha introdotto un duplice termine di decadenza: uno per l'emissione dell'atto impositivo, entro il 31 dicembre 2020; l'altro per la sua notifica, non più tardi del 31 dicembre 2021, salvo casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi.

I chiarimenti

L'agenzia delle Entrate con la circolare in esame ha correttamente interpretato l'articolo 157, comma 1, in coerenza con la ratio legis, quale generale divieto di notificare atti accertativi e sanzionatori nel corso dell'anno 2020,

derogabile solo per motivi di indifferibilità ed urgenza. Dunque è inibita (anche) la notifica degli atti che non scadono entro la fine di quest'anno.

È evidente che la piena libertà di emettere e notificare atti per annualità non in scadenza nel 2020 sarebbe stata già, di per sé, sufficiente a frustrare l'intento del legislatore, che è quello di evitare la notifica di atti impositivi e sanzionatori nel tempo immediatamente successivo al termine del periodo di crisi in ragione delle difficoltà connesse all'emergenza epidemiologica e della necessità di favorire la ripresa delle attività economiche e sociali, svuotando così di effettivo significato i limiti introdotti dalla norma. Quindi la conclusione cui giunge la circolare è condivisibile (si veda anche [l'articolo su NT+ Fisco che l'aveva anticipata](#)).

L'Agenzia non si è fermata ad una interpretazione fondata sulla stretta lettera della disposizione. In particolare, la circolare, valorizzando il significato da attribuire alla norma in ragione dello spirito che ha animato il legislatore nell'emanazione della legge, chiarisce che gli uffici potranno svolgere nell'anno in corso le attività di accertamento o di controllo sostanziale senza però procedere alla notifica degli atti, a meno che abbiano carattere di indifferibilità ed urgenza.

Al di fuori di queste fattispecie, la notifica dell'atto accertativo nel 2020 dovrebbe ritenersi illegittima, pregiudicando così l'esistenza giuridica dell'atto stesso, trattandosi di un provvedimento recettizio o, al limite, perfezionata solo a far data dal 1° gennaio 2021. Certo è che in ogni caso il contribuente dovrà dedurre il vizio dinanzi al giudice tributario.

Un altro chiarimento importante riguarda il coordinamento tra il differimento di 85 giorni, di cui all'articolo 67, e la disciplina dei termini dettata dall'articolo 157. L'Agenzia richiama, correttamente, il principio di specialità e qualifica l'articolo 157 come norma speciale rispetto all'articolo 67, sia con riferimento all'oggetto che alla portata dei suoi effetti. A riguardo, va rilevato che l'applicazione delle regole speciali contenute nell'articolo 157 produce effetti opposti sui termini degli atti impositivi "naturalmente" in scadenza il 31 dicembre 2020.

Da un lato, il termine per l'emissione dell'atto e, di conseguenza, per lo svolgimento dell'attività istruttoria è accorciato, stante l'inapplicabilità dello slittamento in avanti di 85 giorni previsto dall'articolo 67. Da un altro lato, è prolungato il periodo di notifica, difatti lo spostamento in avanti (di 85 giorni) determinato dalla sospensione prevista dal decreto Cura Italia è, in ogni caso, ricompreso nella più lunga proroga (di un anno) prevista dal decreto Rilancio.