

## Termini di accertamento e riscossione: il punto OGGI, in attesa di DOMANI

di [Maurizio Villani](#), [Claudio Sabbatini](#)

Pubblicato il 13 Marzo 2021

L'emergenza da CoronaVirus sta riscrivendo il calendario della riscossione e dell'accertamento: le variazioni normative sono state continue e non sempre lineari. Facciamo il punto della attuale situazione, in attesa di un possibile ulteriore differimento dei termini di riscossione che potrebbe essere inserito nell'annunciato decreto «Sostegni».

### Cartelle, avvisi di accertamento, rateazioni e pignoramenti

La proroga, che viene operata mediante una modifica all'articolo 68, DI 18/2020 ([Decreto Cura Italia](#)) e all'articolo 157, DI 34/2020 ([Decreto Rilancio](#)), riguarda i versamenti di entrate tributarie e non tributarie derivanti da **cartelle di pagamento** emesse dagli agenti della riscossione, nonché gli avvisi previsti dagli articoli 29 e 30, DI 78/2010 (cd. accertamenti impto-esattivi, o accertamenti «esecutivi»).



Si tratta degli avvisi di addebito Inps, degli **avvisi di accertamento esecutivi** emessi dagli enti locali (secondo il discutibile orientamento dell'agenzia delle Entrate la sospensione non riguarda gli avvisi di accertamento dalla stessa emanati, come indicato dalla Cm 20 marzo 2020, n. 5/E), degli accertamenti doganali, delle ingiunzioni fiscali.

Rientrano nel differimento pure gli accertamenti esecutivi doganali e le ingiunzioni fiscali degli enti territoriali.

L'intervento normativo interviene dopo l'emanazione del [DI 15 gennaio 2021, n. 3](#) (cd, Decreto Riscossioni) che aveva prorogato i termini al 31 gennaio 2021: entrambi i decreti legge sono «interlocutori», in attesa che l'annunciato decreto «Ristori 5» introduca disposizioni più durature.

---

Invero, il nuovo Governo ha annunciato che, in luogo di un altro decreto «*Ristori*» sarà emanato un decreto «*Sostegni*», che fa pensare ad un intervento più consistente.

Al termine di questa informativa faremo un cenno alle anticipazioni che sono trapelate riguardo al contenuto di questo decreto «*Sostegni*» che, però, in relazione al differimento dei termini di pagamento delle cartelle sposta in avanti la data solo di un mese.

Poiché il citato articolo 68 dispone che «*i versamenti oggetto di sospensione devono essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione*», consegue che il pagamento dei versamenti scaduti nell'anzidetto periodo di sospensione (che è terminato, appunto, il 28 febbraio 2021) slitta al 31 marzo 2021.

Non necessariamente, entro fine marzo, occorre pagare tutto, in quanto rimane ferma la possibilità di chiedere la dilazione (rateazione) in costanza dei requisiti di legge.

*NdR: Potrebbe interessarti anche...*

[Le Sezioni Unite: nessun limite di decadenza sugli oneri pluriennali per il Fisco](#)

[Rateazione pagamenti: penalizzati i bravi pagatori](#)

[La nuova rateazione senza pagamento delle rate scadute e non pagate della precedente rateazione](#)

## Le proroghe succedutesi nel tempo

Sospensione	Riferimento
Dall'8.3.2020 (1) al 31.5.2020	articolo 68, DI 18/2020

Allungamento del termine finale al 31.8.2020	articolo 154, DI 34/2020
Allungamento del termine finale al 15.10.2020	articolo 99, <a href="#">DI 104/2020</a>
Allungamento del termine finale al 31.12.2020	DI 129/2020 (incluso nel DI 159/2020)
Allungamento del termine finale al 31.1.2021	articolo 1, DI 3/2021
Allungamento del termine finale al 28.2.2021	articolo 1, <a href="#">DI 7/2021</a>

*(1) I termini delle sospensioni decorrono dalla data del 21 febbraio 2020 per le persone fisiche che, alla stessa data del 21 febbraio 2020, avevano la residenza ovvero la sede operativa nel territorio dei comuni individuati nell'allegato 1 al Dpcm 1° marzo 2020 (prima zona rossa), e dei soggetti diversi dalle persone fisiche che, sempre alla data del 21 febbraio 2020, avevano nei medesimi comuni la sede legale o la sede operativa.*

Sono altresì sospese le rate da **dilazioni dei ruoli** ai sensi dell'articolo 19, Dpr 602/1973 che scadono nel medesimo periodo (anche in questo caso il pagamento deve avvenire entro il 31 marzo 2021).

In questo senso si sono espresse le FAQ diramate dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione in relazione alla precedente proroga dal 31 gennaio 2021 (DI 3/2021).

Inoltre:

1. 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 marzo ed il 31 dicembre 2020 sono notificati nel periodo compreso tra il 1° marzo 2021 e il 28 febbraio 2022.

Rimane fermo che l'emissione dell'atto deve essere avvenuta entro il 31 dicembre 2020.

È il caso degli accertamenti relativi alle imposte sui redditi, Iva e Irap relativi all'annualità 2015 (o annualità 2014 in ipotesi di omessa dichiarazione; cfr. articoli 43, Dpr 600/1973 e 57, Dpr 633/1972 nella versione ante legge 208/2015) la cui decadenza era fissata al 31 dicembre 2020; in tali casi la notifica degli atti, emessi entro la predetta data, può essere effettuata tra il 1° marzo 2021 e il 28 febbraio 2022;

2. sono prorogati i termini per l'emissione degli **avvisi bonarida** liquidazione automatica, comunicazioni di liquidazione Iva e controllo formale (nonché di altri atti, come il recupero delle tasse di concessione governativa e delle tasse automobilistiche).  
Questi avrebbero dovuto essere emessi tra il 1° febbraio 2021 e il 31 gennaio 2022; ora si posticipa il termine prevedendo che l'emissione avverrà tra il 1° marzo 2021 e il 28 febbraio 2022 (articoli 157, comma 3, DI 34/2020).

Conseguentemente anche i termini di decadenza per la **notificazione delle cartelle di pagamento** sono prorogati, precisando che la proroga è di 14 mesi relativamente alle dichiarazioni presentate nel 2018 e 2017.

Pertanto, in relazione alla dichiarazione presentata nel 2018 (anno d'imposta 2017), il termine per la notifica della cartella a seguito del controllo automatizzato da articolo 36-bis, Dpr 600/1973 scade il 28 febbraio 2023 (e non il 31 dicembre 2021), mentre per la dichiarazione presentata nel 2018 (anno d'imposta 2017) e nel 2017 (anno d'imposta 2016), il termine per la notifica della cartella a seguito di controllo formale ai sensi dell'articolo 36-ter, Dpr 600/1973 scade, rispettivamente, il 29 febbraio 2024 (e non il 31 dicembre 2022) e il 28 febbraio 2023 (e non il 31 dicembre 2021).

Resta ferma, altresì, la previsione dell'articolo 1, DI 129/2020 che interviene sull'articolo 68, comma 4-bis, lettera b), ultimo periodo del DL 18/2020), secondo cui tutti i termini, di **prescrizione** e di **decadenza**, che scadono nel 2020 in merito alla notifica delle cartelle di pagamento slittano automaticamente al 31 dicembre 2022 (applicandosi l'articolo 12, comma 2, dlgs 159/2015);

3. restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e gli adempimenti svolti dall'agente della riscossione nel periodo dal 1° gennaio 2021 alla data di 15 gennaio 2021 e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dei medesimi.  
Restano altresì acquisiti, relativamente ai versamenti eventualmente eseguiti nello stesso periodo, gli interessi di mora corrisposti;

4. con una modificata operata all'articolo 152, DI 34/2020, sono sospesi fino al 28 febbraio 2021 (in luogo del 31 gennaio 2021) i **pignoramenti** di salari e stipendi, nonché le procedure di blocco dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni (lo stesso dovrebbe valere per le altre **misure cautelari**, come il fermo e l'ipoteca).

### I differimenti in essere

Cosa	Caratteristiche	Nuovo termine
Cartelle di pagamento	I cui termini scadono dall'8.3.2020 al 28.2.2021 (1)	In unica soluzione, entro il 31.3.2021, fatta salva la possibilità di chiedere la rateazione
Accertamenti esecutivi	Emessi in materia di imposte sui redditi, IVA e IRAP (l'Agenzia delle Entrate ha sempre escluso che la sospensione possa riguardare tali avvisi di accertamento), nonché, dall'1.1.2020, gli accertamenti degli enti locali (ad esempio in materia di IMU e TARI)	
Avvisi di addebito Inps	I cui termini di pagamento scadono dall'8.3.2020 al 28.2.2021 (1)	
Rate da dilazione di ruoli	Le rate in scadenza dall'8.3.2020 al 28.2.2021 (1)	In unica soluzione, entro il 31.3.2021

Misure cautelari		<p>Sino al 28.2.2021 l'Agente della Riscossione non procede al pignoramento di salari e stipendi.</p> <p>In uguale maniera non vengono adottate misure cautelari, come ad esempio ipoteche e fermi delle auto, nemmeno se fosse già stato notificato il relativo preavviso (2)</p>
Sospensione del blocco dei pagamenti della PA (3)		<p>La procedura è sospesa fino al 28.2.2021. Rimangono validi i pignoramenti già eseguiti a seguito della procedura di blocco eventualmente disposti dall'1.1.2021 al 15.1.2021</p>
Notifica delle cartelle di pagamento		<p>Tutti i termini di notifica delle cartelle di pagamento scaduti nel corso del 2020 sono prorogati di 2 anni (4)</p>
Emissione di avvisi bonari (di irregolarità)		<p>Gli avvisi bonari verranno emessi dall'1.3.2021 al 28.2.2022 (5)</p>

Emissione e notifica di atti impositivi (6)	Che scadono dall'8.3.2020 al 31.12.2020	Vanno emessi (in sostanza sottoscritti dal funzionario competente) entro il 31.12.2020 ma notificati dall'1.3.2021 al 28.2.2022
---------------------------------------------	-----------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(1) I termini delle sospensioni decorrono dalla data del 21 febbraio 2020 per le persone fisiche che, alla stessa data del 21 febbraio 2020, avevano la residenza ovvero la sede operativa nel territorio dei comuni individuati nell'allegato 1 al Dpcm 1° marzo 2020 (prima zona rossa), e dei soggetti diversi dalle persone fisiche che, sempre alla data del 21 febbraio 2020, avevano nei medesimi comuni la sede legale o la sede operativa.

(2) Se il contribuente ha interesse a far sbloccare un fermo dell'auto già adottato, può, dopo aver pagato la prima rata del piano di dilazione, presentare apposita istanza ai fini della sospensione del fermo che verrà esaminata anche durante il periodo di sospensione. Del pari, è possibile, durante il periodo di sospensione, pagare l'intero debito per ottenere la cancellazione del fermo. Rimangono validi i pignoramenti e le altre misure che sono eventualmente state disposte dall'1.1.2021 al 15.1.2021.

(3) Per effetto dell'art. 48-bis, Dpr 602/1973, gli enti e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare pagamenti di importo superiore a 5.000,00 euro, devono verificare presso Agenzia delle Entrate-Riscossione se il creditore risulta moroso. In caso affermativo, l'ente pubblico deve sospendere il pagamento sino a concorrenza della morosità e l'Agente della Riscossione deve notificare un atto di pignoramento presso terzi.

(4) Così, le cartelle derivanti dalle attività di liquidazione automatica (derivanti, ad esempio, da imposte dichiarate ma non versate), inerenti all'anno 2016 (dichiarazione presentata nel 2017), scadute il 31.12.2020, continuano a decadere al 31.12.2022. Si ricorda, infatti, che la cartella va notificata a pena di decadenza entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, quarto anno se si tratta invece di controllo formale.

(5) In conseguenza di ciò:

- in relazione alla dichiarazione presentata nel 2018 (anno d'imposta 2017), il termine per la notifica della cartella di pagamento derivante da liquidazione automatica scade non il 31.12.2021 ma il 28.2.2023;
- in relazione alla dichiarazione presentata nel 2018 (anno d'imposta 2017) e nel 2017 (anno d'imposta 2016), il termine per la notifica della cartella di pagamento derivante da controllo formale scade, rispettivamente, il 29.2.2024 (e non il 31.12.2022) e il 28.2.2023 (e non il 31.12.2021).

(6) Es. gli avvisi di accertamento, nonché tutti gli atti impositivi (ad esempio atti di contestazione delle sanzioni, avvisi di liquidazione, avvisi di recupero dei crediti d'imposta). Quindi, entro il 31.12.2020 devono, per esempio, essere stati emessi gli accertamenti per imposte sui redditi, IVA e IRAP relativi all'annualità 2015 modello UNICO 2016 (annualità 2014 modello UNICO 2015 qualora ci sia stata l'omessa dichiarazione). La notifica avverrà dall'1.3.2021 al 28.2.2022.

## Termini processuali

Le modifiche introdotte non riguardano i termini processuali, pertanto il termine per il ricorso contro la cartella di pagamento o altro atto impositivo eventualmente notificato continua ad essere di 60 giorni dalla data di notifica dell'atto.

## Rateazioni

Le norme sopra citate non modificano (e non prorogano) la disposizione contenuta nell'articolo 68, comma 2-ter, D.L. n. 18/2020 con la quale, per i piani di dilazione in essere alla data dell'8 marzo 2020 e i provvedimenti di accoglimento emessi con riferimento alle richieste presentate fino al 31 dicembre 2020, è stata garantita la cd. «*decadenza lunga*», ossia che la perdita del beneficio della rateazione si determina solo dopo il mancato pagamento di 10 (anziché 5) rate.

Inoltre, l'articolo 13-decies, DI 137/2020 ha **razionalizzato l'istituto della rateizzazione** di somme iscritte a ruolo, attraverso numerosi interventi di modifica alla normativa contenuta nell'articolo 19, Dpr 602/1973.

In particolare, vengono semplificate le procedure e le condizioni di accesso alla rateazione delle somme iscritte a ruolo, per le richieste presentate fino al 31 dicembre 2021.

Per tali dilazioni, la temporanea situazione di obiettiva difficoltà deve essere documentata solo per somme di importo superiore a 100.000 euro (al posto di 60.000 euro) e la decadenza dal beneficio si verifica solo in caso di mancato pagamento di 10 rate, anche non consecutive (anziché 5).

Inoltre:

- sono stati riaperti i termini per la rateazione del pagamento dei carichi contenuti nei piani di dilazione per i quali, prima dell'8 marzo 2020 (o del 21 febbraio 2020 per i contribuenti di Lombardia e Veneto della prima zona rossa), è intervenuta la decadenza dal beneficio: tali carichi possono essere nuovamente dilazionati presentando richiesta entro il 31 dicembre 2021;
- si consente di ripristinare la dilazione anche dei debiti per i quali, alla data del 31 dicembre 2019, si è determinata l'inefficacia delle precedenti rottamazioni delle cartelle;
- è stato prorogato dal 10 dicembre 2021 al 1° marzo 2021 il termine per il pagamento delle rate relative alla rottamazione e al saldo e stralcio (si veda il paragrafo successivo).

### **Rottamazione-ter e «Saldo e stralcio»**

Un cenno va fatto alla scadenza, non prorogata, delle somme da versare per la rottamazione dei ruoli e da «saldo e stralcio» (rispettivamente, articoli 3 e 5, DI 119/2018 e articolo 1, commi 190 e 193, legge 145/2018).

Secondo le disposizioni di legge in vigore (DI 34/2020 e articolo 13-septies, DI 137/2020) le rate che sono scadute nell'anno 2020 avrebbero dovuto essere pagate entro il 1° marzo 2021, senza l'applicazione della tolleranza dei 5 giorni normalmente prevista per i ritardi nei pagamenti delle rate da rottamazione dei ruoli.

Il Mef, però, ha pubblicato sul proprio sito internet istituzionale – nella giornata di sabato 27 febbraio scorso - il comunicato stampa n. 36/2021 con il quale annuncia che è in corso di redazione il provvedimento che differirà il citato termine (che riguarda le rate del 2020 ancora non versate a cui si aggiunge la prima rata del 2021 della rottamazione-ter scaduta il 28 febbraio 2021).

Dovrebbe restare ferma la scadenza della prima rata da saldo e stralcio in quanto essa ha come scadenza naturale non il 28 febbraio 2021 ma il 31 marzo 2021.

Le rate della rottamazione-ter riguardano anche quelle relative ai dazi e all'Iva all'importazione, mentre non riguarda le rate della definizione delle liti pendenti e dei verbali di constatazione, i cui pagamento dovrebbe essere avvenuto entro il 16 settembre 2020 (per le rate scadute dal 9 marzo 2020 al 31 maggio 2020).

La proroga non riguarda neppure, secondo quanto si ricava dal comunicato stampa in commento, i pagamenti derivanti da cartelle di pagamento, accertamenti esecutivi e avvisi di addebito Inps scaduti dall'8 marzo 2020 al 28 febbraio 2021, per i quali vale ancora il termine (salvo possibili modifiche normative) del 31 marzo 2021 (articolo 68, comma 1, DI 18/2020).

Ancorché l'annunciato provvedimento entrerà in vigore successivamente al 1° marzo 2021, i pagamenti differiti, anche se non intervenuti entro tale data, saranno considerati tempestivi purché effettuati nei limiti del differimento che sarà disposto.

### **Decreto «Sostegni»: anticipazioni**

Secondo le bozze del decreto, che dovrebbe essere emanato entro la prima metà del mese di marzo 2021, sarà previsto:

- un ulteriore differimento al 30 aprile 2021 del periodo di sospensione dei termini di versamento derivanti da cartelle di pagamento e atti di accertamento esecutivo.  
Dovrebbe restare in vigore la precisazione secondo cui i versamenti oggetto di sospensione sono effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione (quindi 31 maggio 2021);
- le notifiche degli atti dovrebbero avvenire regolarmente, anche se il termine di pagamento dovrebbe scadere decorsi 60 giorni dal termine di sospensione. Non dovrebbe essere più prevista il rinvio al comma 3 dell'art. 12 del D.Lgs. n. 159/2015, che inibiva la notifica delle cartelle di pagamento durante il periodo di sospensione.  
Con l'effetto che, **a partire dal 1° marzo 2021**, l'agente della riscossione potrà notificare le cartelle di pagamento, che però dovranno essere pagate soltanto una volta decorsi 60 giorni dal termine del periodo di sospensione (29 giugno 2021).  
Fino a tale data, le cartelle non produrranno oneri aggiuntivi né l'agente della riscossione potrà dare corso ad azioni cautelari ed esecutive;
- uno stralcio dei debiti di importo ridotto, analogamente a quanto era stato previsto dall'art. 4 del [D.L. n. 119/2018](#) che aveva stabilito lo stralcio dei debiti fino a 1.000 euro affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2010.  
Dovrebbe trattarsi dell'annullamento automatico di tutti i debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore del decreto, entro il limite di importo che sarà definito (forse fino a 5.000 euro),

comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione **dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015**;

- una definizione agevolata degli avvisi bonari, relativamente alle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni relative ai **periodi di imposta 2017 e 2018**.  
In particolare, la misura dovrebbe interessare i soggetti con partita IVA attiva alla data di entrata in vigore del nuovo decreto con una riduzione maggiore del 33% del volume d'affari dell'anno 2020 rispetto al volume d'affari dell'anno precedente.  
Tali soggetti potrebbero godere, previa proposta effettuata a cura dell'Agenzia delle entrate, dell'abbattimento delle sanzioni e delle somme aggiuntive richieste con le comunicazioni di irregolarità previste dagli articoli 36-*bis* del D.P.R. n. 600/1973, e 54-*bis* del D.P.R. n. 633/1972;
- una rimodulazione delle rate da pagare (scaduto nel 2020 e a scadere nel 2021) per la rottamazione-ter e il saldo e stralcio (come annunciato dal Mef; si veda *retro*).  
Se le indiscrezioni verranno confermate, il versamento dovrebbe essere effettuato:
  - a. **entro il 31 luglio 2021** (per quanto riguarda le rate in scadenza il 28 febbraio, il 31 marzo, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre 2020);
  - b. **entro il 30 novembre 2021** (per quanto riguarda le rate in scadenza il 28 febbraio, il 31 marzo, il 31 maggio e il 31 luglio 2021).  
Dovrebbe applicarsi la tolleranza dei 5 giorni normalmente prevista per i ritardi nei pagamenti delle rate da rottamazione dei ruoli (così da non decadere dalla rateazione).

*Se desideri approfondire ancora, puoi leggere anche:*

[Rateazione delle cartelle esattoriali dopo il Decreto ristori quater](#)

[La proroga al 1° marzo 2021 delle rate da rottamazione](#)

[Le ulteriori fattispecie particolari: rottamazione-ter e saldo e stralcio dopo il Decreto Rilancio](#)

[Approvato il ristori quater: ufficiale la proroga versamento secondo acconto e invio dichiarazioni](#)

A cura di Claudio Sabbatini e Maurizio Villani

Sabato 13 marzo 2021

## Mini Master Online

### Il restart degli accertamenti e dei controlli fiscali: la difesa del contribuente

Percorso di aggiornamento sulla difesa del contribuente, in occasione del riavvio delle attività di accertamento e controllo fiscale

Marzo - Aprile 2021

*in collaborazione con*

*Studio Legale Avv. Carlo Nocera*

*in fase di accreditamento per Commercialisti*



#### **Introduzione al percorso**

Il 2021 rappresenta la data di "ripartenza" dei controlli e degli accertamenti fiscali e della riscossione oggetto di sospensione, come noto, nel corso del 2020 a causa dell'emergenza Covid-19.

I numeri degli atti da notificare sono impressionanti: avendo riguardo agli avvisi di accertamento, alle cartelle e agli avvisi di pagamento della riscossione e agli "avvisi bonari", si possono stimare **almeno 8 milioni di provvedimenti in arrivo**.

Per queste ragioni proponiamo un **percorso di aggiornamento sulle tematiche della difesa del contribuente** che, attraverso **4 moduli da 4 ore ciascuno**, intende porre il Professionista nella condizione di avere **piena cognizione degli strumenti** a sua disposizione, al fine di dispiegare un'**efficace difesa** avverso gli atti contenenti la pretesa del Fisco, a partire dalla fase del procedimento di controllo sino all'eventuale rilievo penale delle condotte tributarie.

Ogni argomento sarà trattato con piglio pratico, ma pur sempre approfonditamente, e verrà altresì analizzato alla luce della più recente giurisprudenza di legittimità, per permettere al Professionista l'acquisizione di un indirizzo puntuale per procedere più efficacemente nella fase difensiva.

**[SCOPRI DI PIU' >](#)**