

**Risposta n. 620**

**OGGETTO:** Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - articolo 2, comma 8 dPR 22 luglio 1998, n. 322 - termine presentazione dichiarazione integrativa

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante «*per correggere alcuni errori, ha l'esigenza di dover trasmettere una Dichiarazione dei redditi integrativa sul periodo fiscale 2015. Dalla correzione di tali errori emergerà, rispetto alla dichiarazione originariamente trasmessa, un minor imponibile con la manifestazione di un maggior credito d'imposta*». Visto il disposto dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica del 22 luglio 1998, n. 322 e delle norme in tema di accertamento emanate in conseguenza dell'emergenza epidemiologica dovuta al Covid-19 - cfr., in particolare, l'articolo 67 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27 e l'articolo 157 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 - l'istante pone il dubbio di quale sia il termine da rispettare per la presentazione della citata dichiarazione integrativa.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante, *«ritiene che:*

*seguendo le disposizioni previste dall'articolo 67 commi 1 e 4 del Decreto Legge 17/03/2020 n. 18, la decadenza degli atti impositivi prevista per l'anno in corso, anziché scadere al 31 dicembre 2020, scadrà il 25 marzo 2021 (84 giorni in più rispetto al 31 di-cembre);*

*seguendo le disposizioni previste dall'articolo 157 comma 1 del Decreto Legge 19/05/2020 n. 34, la decadenza della notifica degli atti impositivi prevista per l'anno in corso, anziché scadere al 31 dicembre 2020 scadrà il 31 dicembre 2021, ancorché l'emissione dell'atto debba avvenire entro il 31/12/2020; la rettifica da parte del contribuente della dichiarazione dei redditi relativa al periodo fiscale 2015 in oggetto sia possibile per tutti i contribuenti, privati e pubblici, non più entro il 31 dicembre 2020, ma entro il 31/12/2021 o comunque entro il 25 marzo 2021 (in virtù dei citati 84 giorni)».*

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Va in primo luogo evidenziato che l'istante, dottore commercialista, non precisa se l'interpello sia stato proposto in riferimento alla propria dichiarazione dei redditi oppure a quella di un soggetto, persona fisica o giuridica, cui presta assistenza a vario titolo.

In questa sede, anche ai fini dell'ammissibilità dell'istanza - da escludersi laddove, in assenza di indicazioni o deleghe conferite dai clienti per la presentazione dell'interpello, la dichiarazione integrativa sia quella di altri soggetti - viene dato per presupposto che il professionista agisca in riferimento ai propri redditi.

Tanto presupposto, occorre ricordare che, in base all'articolo 2, comma 8, del

d.P.R. n. 322 del 1998, «*Salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d'imposta possono essere integrate per correggere errori od omissioni, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, mediante successiva dichiarazione da presentare, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600*», ossia «*il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione*» ovvero «*il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione*» (secondo la formulazione vigente prima delle modifiche recate dall'articolo 1, comma 131, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, applicabile agli anni d'imposta sino al 2015).

A fronte della fissazione di un termine ultimo per la presentazione della dichiarazione integrativa - in riferimento all'anno d'imposta 2015, come detto, «*il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione*» (ossia il 31 dicembre 2020) - il legislatore emergenziale, al momento, non ha ritenuto di differire ulteriormente lo stesso, per consentire al contribuente di beneficiare anche della riduzione delle sanzioni in sede di ravvedimento.

Va notato, infatti, che l'articolo 157 del d.l. n. 34 del 2020, il quale ricomprende e supera il precedente articolo 67 del d.l. n. 18 del 2020 - l'«*articolo 157, comma 1, inoltre, dispone che i termini del differimento della notifica degli atti sono calcolati senza tenere conto della ulteriore sospensione dei termini prevista dall'articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27. Per tale motivo può ritenersi ormai superata l'applicazione del periodo di sospensione dei termini prevista dal citato articolo 67, in*

*quanto lo stesso periodo (8 marzo - 31 maggio 2020) è ora ricompreso nel più ampio arco temporale in cui opera la proroga dei termini di decadenza disciplinata dall'articolo 157 (entro il 31 dicembre 2020). In virtù di un principio generale, più volte richiamato nei precedenti documenti di prassi, la sospensione introdotta dall'articolo 67 determinava lo spostamento in avanti del decorso dei termini per la stessa durata della sospensione (nel caso di specie 85 giorni; sul punto, la circolare 11/E del 6 maggio 2020, risposta al quesito 5.9)» (così il paragrafo 3.10.4 della circolare n. 25/E del 20 agosto 2020, citata anche dall'istante) - non ha modificato i termini previsti per la presentazione delle dichiarazioni, né in generale, né con specifico riferimento a quelle integrative, anzi:*

- ha indirettamente confermato i termini legati alla ordinaria presentazione di queste ultime (cfr. il comma 2-*bis*, laddove si precisa che *«Restano ferme le disposizioni previste dall'articolo 1, comma 640 della legge 23 dicembre 2014, n. 190»*);

- qualora si volesse intendere come imprescindibile un parallelismo tra i termini di presentazione della dichiarazione integrativa e di decadenza dal potere di accertamento del relativo anno d'imposta, ha comunque stabilito che *«gli atti [...] per i quali i termini di decadenza, calcolati senza tener conto del periodo di sospensione di cui all'articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, scadono tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020, sono emessi entro il 31 dicembre 2020 e sono notificati nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021, salvo casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi»* (si veda il comma 1), così confermando che l'accertamento, seppure notificato, salve alcune eccezioni, entro il 31 dicembre 2021, deve essere sempre emesso nei termini "ordinari". Alla luce di quanto sopra, fatti salvi eventuali ulteriori interventi legislativi, si ritiene che, in generale, il termine da rispettare per la presentazione della dichiarazione integrativa dei redditi delle persone

fisiche relativa all'anno d'imposta 2015, sia il 31 dicembre 2020.

[...]

**IL CAPO DIVISIONE**

**(firmato digitalmente)**