

Decadenza dall'accertamento: la proroga di 85 giorni dell'art. 67 del d.l. n. 18 del 2020 non si estende al termine ordinario scaduto il 31 dicembre 2023, e gli avvisi per il 2017 notificati nel marzo 2024 sono tardivi

La proroga di 85 giorni dell'art. 67 del d.l. n. 18 del 2020 rispondeva alle difficoltà operative degli uffici fra l'8 marzo e il 31 maggio 2020: alla luce della certezza del diritto e dell'affidamento tutelati dall'art. 3 dello Statuto del contribuente, non opera sul termine dell'anno d'imposta 2017, scaduto il 31 dicembre 2023.

PROVVEDIMENTO	Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, sez. 15, sentenza 17 luglio 2026, n. 1679
DECISIONE	Appello dell'Ufficio respinto · esito favorevole al contribuente · sentenza di primo grado confermata · nulla sulle spese del grado, per la mancata costituzione degli appellati
OGGETTO	Avvisi di accertamento IVA, IRAP e IRPEF e avviso di presa in carico · società in nome collettivo e soci · 2017 · studi di settore

1. MASSIMA

In tema di accertamento, il prolungamento di 85 giorni dei termini di decadenza previsto dall'art. 67, comma 1, del d.l. n. 18 del 2020, diretto a sopperire alle difficoltà operative degli uffici fra l'8 marzo e il 31 maggio 2020, va temperato con i principi di certezza del diritto e di legittimo affidamento presidiati dall'art. 3 della legge n. 212 del 2000, e non si estende ai termini ordinari in scadenza a notevole distanza dal periodo emergenziale, come quello del 31 dicembre 2023 fissato dall'art. 43, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973 per l'anno d'imposta 2017. Accertata la decadenza, la regolarità della notifica dell'avviso è questione assorbita.

Gli studi di settore costituiscono presunzioni semplici che richiedono elementi concreti, individuali e specifici sull'effettiva antieconomicità della gestione: non è legittima la ricostruzione dei ricavi fondata sulla capacità lavorativa teorica dei soci, senza prova che il mercato di riferimento e la clientela potessero assorbire le ore stimate.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 67, comma 1, del d.l. 17 marzo 2020, n. 18; articolo 12 del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 159; articoli 39, comma 1, lettera d), e 43, comma 1, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600; articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212; articolo 5 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917; articolo 5-bis del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218.

3. FATTO E DECISIONE

All'esito negativo del contraddittorio avviato con l'accertamento con adesione, l'Ufficio rettificava in via induttiva, sulla base dello studio di settore, il reddito 2017 di una società in nome collettivo di riparazione di autoveicoli, con un avviso IVA e IRAP notificato il 19 marzo 2024; per trasparenza notificava a un socio, il 14 marzo 2024, l'avviso IRPEF ed emetteva nei confronti dell'altro un atto correlato, azionato con avviso di presa in carico. I ricorsi, riuniti, erano accolti per decadenza. L'Ufficio appellava invocando Cass. n. 960/2025 e Cass. n. 1630/2025 per sostenere lo slittamento del termine al 25 marzo 2024, deducendo l'omesso esame della notifica all'altro socio, perfezionata per compiuta giacenza il 29 marzo 2024, e riproponendo il merito. Gli appellati non si costituivano.

La Corte respinge l'appello. Dà atto che le due pronunce hanno valorizzato il dato letterale dell'art. 67, che richiama una sospensione generale dell'attività degli uffici, ma ritiene che estendere la dilazione a una scadenza collocata tre anni dopo la cessazione dello stato di emergenza produrrebbe un'asimmetria contraria a ragionevolezza e proporzionalità e una dilatazione dei termini per tutti i rapporti pendenti nel 2020, svuotando la perentorietà dei termini ordinari. Il termine restava fissato al 31 dicembre 2023 e la questione della notifica è assorbita. Per completezza esamina il merito e, richiamata la natura di presunzioni semplici degli studi di settore (Cass. n. 23252/2019, richiamata in sentenza insieme ad altre pronunce), ritiene che la ricostruzione, fondata sul costo del venduto di 27.920,00 euro con ricarico del 68,78% e su 2.476 ore di manodopera dei soci a 29,59 euro l'ora, stimate su otto ore giornaliere per 221 giorni, sposti l'imposizione su un reddito potenziale. Nulla sulle spese.

4. COLLOCAZIONE NELL'ORIENTAMENTO

L'elemento di novità sta nel fondamento della soluzione. La Corte non contesta la lettura testuale dell'art. 67 attribuita alle pronunce di legittimità invocate dall'Ufficio, ma ne circoscrive la portata attraverso la ratio della disciplina emergenziale e i principi dello Statuto del contribuente, e ne esclude l'effetto su un termine ordinario scaduto oltre tre anni dopo il periodo emergenziale. Il criterio adottato è quello della distanza temporale fra il periodo emergenziale e la scadenza del termine, senza indicazione del limite oltre il quale la proroga cessi di operare.

La motivazione non riferisce le fattispecie decise da Cass. n. 960/2025 e Cass. n. 1630/2025 né precisa se riguardassero termini in scadenza dopo il periodo emergenziale: il rapporto con quegli arresti è affidato ai principi e non a una distinzione dei casi, e l'art. 12 del d.lgs. n. 159 del 2015, invocato dall'Ufficio, non è esaminato autonomamente. L'esame del merito segue l'indirizzo richiamato sugli studi di settore e aggiunge una ragione di conferma dell'annullamento indipendente dalla soluzione sulla decadenza.

Pubblicato il 16 ottobre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.