

Fisco

Delega fiscale

## Raddoppio dei termini di accertamento: cosa cambierà?

di Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA), Avvocato

Il Governo dovrà definire la portata applicativa della disciplina del raddoppio dei termini, prevedendo che tale raddoppio si verifichi soltanto in presenza di effettivo invio della denuncia, effettuato entro un termine correlato allo scadere del termine ordinario di decadenza, fatti salvi gli effetti degli accertamenti già notificati alla data di entrata in vigore della nuova disciplina.

La disciplina dei termini di accertamento in presenza di fattispecie che hanno rilevanza penale si avvia verso una regolamentazione ed una razionalizzazione nell'ambito del disegno di legge delega fiscale attualmente all'esame del Parlamento. Infatti, all'art. 8, comma 2, viene espressamente previsto che il Governo sia delegato "[...] a definire [...] la portata applicativa della disciplina del raddoppio dei termini, prevedendo che tale raddoppio si verifichi soltanto in presenza di effettivo invio della denuncia, ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale, effettuato entro un termine correlato allo scadere del termine ordinario di decadenza, fatti comunque salvi gli effetti degli atti di controllo già notificati alla data di entrata in vigore dei decreti legislativi".

Le norme che disciplinano i termini per l'accertamento sono contenute all'interno degli articoli 43, D.P.R. n. 600/1973, relativamente alle imposte sui redditi, e 57, D.P.R. n. 633/1972, relativamente all'imposta sul valore aggiunto, così come risultanti, entrambi, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 37, rispettivamente commi 24 e 25, D.L. n. 223/2006. La novella legislativa del 2006 ha previsto che in caso di **violazione che comporta l'obbligo di denuncia** ai sensi dell'art. 331 c.p.p. per uno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74/2000, i **termini** c.d. "ordinari" (31 dicembre del quarto anno successivo a quello della presentazione della dichiarazione dei redditi ovvero del quinto anno in caso di omessa presentazione della dichiarazione) vengano **raddoppiati** relativamente al periodo d'imposta in cui è stata commessa la violazione (divenendo, pertanto, 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello della presentazione della dichiarazione dei redditi ovvero del decimo anno in caso di omessa presentazione della dichiarazione).

Il tema, molto sentito sotto un profilo di prassi operativa e oggetto di un intenso contributo giurisprudenziale, si è sviluppato in seguito all'intervento della Corte Costituzionale che, con la sentenza n. 247/2011, ha avuto modo di sancire come, in seguito all'entrata in vigore della norma del 2006, sia stato introdotto nel nostro ordinamento una sorta di **doppio binario** relativamente ai termini di accertamento, distinguendosi tra **termine "breve"** e **termine "raddoppiato"**:

- il primo si applicherebbe ogni qualvolta non sussista l'obbligo di presentare una denuncia penale per uno dei reati di cui al D.Lgs. n. 74/2000;
- il secondo sarebbe anch'esso un termine fissato dalla

legge, operante **automaticamente** in presenza di una speciale condizione obiettiva, quale è la sussistenza dell'obbligo di denuncia penale.

La legge delega, ove si perfezioni nei termini di cui alla bozza oggetto della presente analisi, si inserisce in questo contesto e, mantenendo invariata l'impostazione derivante dall'intervento dei giudici costituzionali, mira a **razionalizzare il meccanismo del doppio binario** sancendo il principio che, in ogni caso, il presupposto che dovrebbe far scattare il termine raddoppiato in luogo di quello breve, ordinario, ossia la presentazione dell'informativa contenente la notizia di reato ai sensi dell'art. 331 del codice di procedura penale, si realizzi **prima che il termine breve si sia consumato** e, con esso, si sia realizzata la decadenza dell'azione accertatrice da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In sostanza, quindi, grazie alla nuova disciplina, la **scadenza del termine breve** genererebbe il consolidamento definitivo della posizione del contribuente con **esclusione della possibilità** da parte degli accertatori di **effettuare ulteriori rettifiche** fruendo del termine di accertamento raddoppiato. La norma pare assolutamente corretta ed ispirata a principi di civiltà giuridica atteso che, evidentemente, mira ad evitare (ed a far cessare) il possibile **utilizzo strumentale di notizie di reato** da parte dei verificatori al solo ed unico fine di far riaprire termini di accertamento che, diversamente, risulterebbero ormai irrimediabilmente scaduti e perenti.

Sotto un profilo, tuttavia, la norma pare **migliorabile**: infatti, verrebbero fatti **salvi gli effetti degli accertamenti già notificati** alla data di entrata in vigore della nuova disciplina. Così strutturata, la legge delega presterebbe il fianco a **profili di incostituzionalità** nel senso che finirebbe per generare una ingiustificata disparità di trattamento tra contribuenti assoggettati a diversi termini di accertamento e a diverse modalità di raddoppio degli stessi solo in conseguenza del momento in cui viene formulata la notizia di reato e/o del momento in cui hanno subito la notifica dell'avviso di accertamento.

L'auspicio, pertanto, sarebbe che nel corso dei lavori parlamentari venga eliminato l'ultimo inciso del comma 2 "fatti comunque salvi gli effetti degli atti di controllo già notificati alla data di entrata in vigore dei decreti legislativi" e venga introdotta una previsione secondo cui la nuova disciplina debba essere qualificata come **norma di natura interpretativa** e, in quanto tale, applicabile a tutti i rapporti ancora

pendenti e che, quindi, non si siano consolidati attraverso un giudicato.