

25 Luglio 2013, ore 12:12

Se il termine per l'accertamento è già spirato

### La notizia criminis è influente e il raddoppio illegittimo

La denuncia penale a carico del rappresentante legale di una Società non deve essere usata a soli fini strumentali. È tale l'utilizzo della stessa da parte dell'Ufficio qualora risulti già spirato il termine utile per porre in essere l'accertamento.

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

Questo il principio sancito dalla Commissione tributaria provinciale di Ancona, con la sentenza n. 152/02/13, dello scorso 22 maggio 2013 "in ossequio della sentenza n. 247/11 della Corte Costituzionale".

È in tal senso, infatti, che si esprimono i Giudici anconetani con la pronuncia in commento, accogliendo l'eccezione preliminare presentata da una Società destinataria di un avviso di accertamento - relativo al periodo di imposta 2003 - notificato alla stessa oltre il termine utile normativamente previsto.

Precisamente, la CTP di Ancona si esprime - in maniera tanto chiara quanto lapidaria - nei termini che seguono:

"Nel merito la Commissione ritiene, in accoglimento della eccezione preliminare del ricorrente, che l'ufficio abbia fatto ricorso al raddoppio dei termini per l'accertamento, a seguito di una denuncia penale a carico del rappresentante della società ricorrente per soli fini strumentali. Infatti al momento della presentazione della denuncia era già spirato il termine utile per svolgere l'accertamento per cui si è consumata una reviviscenza di un potere di accertamento scaduto. Tutto ciò in ossequio della sentenza n. 247/11 della Corte Costituzionale".

La questione posta al vaglio dei giudici marchigiani aveva ad oggetto - in via preliminare - la (ritenuta non corretta) avvenuta applicazione delle disposizioni sul raddoppio dei termini una volta spirato il termine ordinario di decadenza dall'azione di accertamento.

A tal proposito, la Consulta, con la sentenza n. 247 del 2011 (cfr. "Raddoppio dei termini di accertamento, via libera dalla Consulta"; R.Fanelli, "Consulta, legittimo il raddoppio dei termini di accertamento"; G.Ielo, "Il raddoppio dei termini per l'accertamento scatta anche se non c'è la denuncia"), si è espressa ritenendo infondata la questione di legittimità costituzionale della disposizione normativa di cui all'art. 43, D.P.R. n. 600/1973, così come risultante dalle modifiche intervenute a seguito del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, sulla base del principio per il quale, nell'ordinamento tributario, vi sarebbero dei termini c.d. brevi di accertamento, così come dei termini da considerarsi raddoppiati: i primi si applicherebbero ogni qualvolta non sussista l'obbligo di presentare denuncia penale per uno dei reati previsti dal D.Lgs. n. 74/2000; i secondi, invece, anch'essi "fissati direttamente dalla legge", operano automaticamente in presenza di una "speciale condizione obiettiva", ovvero la sussistenza dell'obbligo di denuncia in sede penale.

La Corte Costituzionale, tuttavia, pur sostenendo, dunque, che il raddoppio si realizza anche se il reato viene portato alla luce dai verificatori dopo il termine di decadenza ordinario, ha altresì previsto - al precipuo fine di evitare un utilizzo strumentale, da parte dell'Amministrazione Finanziaria, della comunicazione della notizia di reato alla Procura, teso esclusivamente a "riaprire" periodi di imposta non più accertabili - un controllo giudiziario (come nel caso esaminato dalla CTP di Ancona), in base al quale al giudice competerebbe verificare se l'Agenzia ha fatto un uso pretestuoso e strumentale della norma, al fine di allungare ingiustificatamente i termini di rettifica.

Il giudice tributario, cioè, deve compiere una valutazione "ora per allora" - c.d. prognosi postuma - circa la sussistenza dei presupposti dell'obbligo di denuncia ed accertare, in tal modo, se l'Amministrazione Finanziaria ha agito con imparzialità ovvero se, al contrario, ha fatto un uso pretestuoso e strumentale delle disposizioni al fine esclusivo di fruire - ingiustificatamente, quindi - del più ampio termine di accertamento.

Ed è proprio tale valutazione "ora per allora" che ha condotto i giudici marchigiani a ritenere strumentale l'avvenuta comunicazione della *notitia criminis* e ad accogliere, conseguentemente, l'eccezione preliminare della società ad essi ricorrente, considerando illegittimo l'accertamento posto in essere sulla base di una non giustificata e non giustificabile applicazione, alla fattispecie *de qua*, delle norme sul raddoppio dei termini.

Orientamento, in ogni caso, che pare vada ben consolidandosi, attese le pronunce che in ogni caso l'avevano già preceduto (si veda, in proposito, CTR Umbria, n. 237/1/11 e n. 41/02/2012 e CTP Vicenza, n. 824/1/12). E non potrebbe che essere così, del resto, laddove, in caso contrario, assisteremo ad un totale capovolgimento e stravolgimento dello spirito della norma e, soprattutto, ad una vera e propria alea legata all'incertezza del termine effettivo di decadenza dell'azione accertatrice da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Ebbene, tale orientamento mostra, ancora una volta, una presa di posizione netta, da parte della giurisprudenza di merito, circa l'interpretazione da fornire alle norme sul raddoppio dei termini. Ma mostra ancor più - proprio relativamente alla suddetta interpretazione - la "reazione" posta in essere dagli stessi giudici di merito, i quali hanno raccolto e stanno tuttora raccogliendo in maniera propositiva e più che mai attenta l'invito esteso dalla Corte Costituzionale ad effettuare una analisi delle fattispecie via via poste al proprio vaglio, che, come visto, non si fermi in superficie, bensì si spinga ad effettuare un vero e proprio (ma soprattutto adeguato) riscontro caso per caso circa la sussistenza dei presupposti giustificativi del raddoppio de quo, solo in tal modo garantendo al contribuente quella tutela alla quale corre(va) il rischio di "sfuggire".

Copyright © - Riproduzione riservata

Commissione tributaria provinciale Ancona, sez. II, sentenza 22/05/2013, n. 152

Copyright © 2013 Wolters Kluwer Italia - P.I. 10209790152 - Cod. ISSN 2239-0545

Sviluppato da OS3 srl