

Il decreto legislativo sulla certezza del diritto prevede misure favorevoli per il contribuente

Raddoppio termini con paletti

Le regole si applicano anche alle verifiche non chiuse

di **STEFANO LOCONTE**
e **GIULIA CIPOLLINI**

Nuova disciplina del raddoppio dei termini di accertamento con efficacia retroattiva. Si applica anche alle verifiche non ancora chiuse il principio secondo il quale i tempi più lunghi a favore del fisco scattano solo se la denuncia di reato tributario è stata presentata entro il termine di decadenza dell'accertamento ordinario. Maggiori tutele, dunque, per il contribuente che non potrà subire allungamenti postumi dei termini di controllo anche per vicende ancora in sospeso.

Il decreto legislativo recante «disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra il fisco e il contribuente», approvato in via preliminare dal Consiglio dei ministri in data 24 dicembre scorso una volta che diventerà definitivo apporterà una sostanziale modifica alla disciplina del raddoppio dei termini per l'accertamento di cui agli articoli 43 del dpr 29 settembre 1973, n. 600 (in tema di imposte sui redditi) e articolo 57 del dpr 26 ottobre 1972, n. 633 (in materia di imposta sul valore aggiunto).

La disciplina vigente in tema di raddoppio dei termini è stata introdotta dall'art. 37, dl 4 luglio 2006, n. 223, il quale ha previsto che, in presenza

di un reato tributario di cui al dlgs 10 marzo 2000, n. 74, i termini ordinari di decadenza dell'accertamento tributario debbano essere raddoppiati. Così, in considerazione di tale raddoppio, il termine utile per l'accertamento in materia di imposte sui redditi passa dal 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo. Inoltre, in ipotesi di omessa presentazione della dichiarazione, il 31 dicembre del quinto anno successivo è invece differito al 31 dicembre del decimo anno. La ratio sottesa all'introduzione dell'istituto del raddoppio dei termini era ben definito, ossia quello di garantire la possibilità all'amministrazione finanziaria di utilizzare in ambito fiscale gli elementi istruttori emersi nel corso delle indagini condotte dall'autorità giudiziaria senza però vanificare il principio di certezza ed esporre il contribuente ad accertamenti incontrollabili nel tempo.

La norma attualmente in vigore aveva creato una serie di dubbi interpretativi dovuti, tra l'altro, alla discussa prassi dell'amministrazione finanziaria di procedere alla trasmissione della notizia di reato alla competente procura della Repubblica solamente una volta decaduta dei termini ordinari di accertamento; e

ciò, solo al fine di poter essere «rimessa in termini» per procedere ai recuperi d'imposta nei confronti dei contribuenti (in evidente contrasto a quella che era ed è la ratio dell'introduzione normativa dello strumento del raddoppio dei termini, nonché in violazione della certezza del diritto).

L'uso talvolta strumentale della notizia criminis da parte dell'amministrazione finanziaria aveva negli ultimi anni dato luogo a numerosi contrasti giurisprudenziali che non sono stati risolti né dalla Corte di cassazione né tantomeno dalla (criticata e poco chiara) sentenza della Corte costituzionale n. 247 del 2011.

L'incertezza normativa, il contrasto giurisprudenziale e l'utilizzo distorto dello strumento del raddoppio dei termini da parte dell'amministrazione finanziaria, apparentemente disinteressata alla ratio sottesa all'introduzione dello strumento del raddoppio dei termini, hanno portato, dunque, il legislatore a conferire al governo (mediante la delega fiscale di cui alla legge 11 marzo 2014 n. 23) il compito di definire la portata applicativa della disciplina del raddoppio dei termini, prevedendo che tale raddoppio si verifichi soltanto in presenza di un effettivo invio della denuncia, ai sensi dell'articolo 331 cpp effettua-

to entro un termine correlato allo scadere del termine ordinario di decadenza.

Così, mediante l'articolo 17 della bozza di decreto legislativo approvato in via preliminare la vigilia di Natale, il governo sembrerebbe aver efficacemente apportato una modifica volta al rispetto di quella che era ed è la ratio fondante dello strumento del raddoppio dei termini, delimitando in questo modo le condizioni e i termini di utilizzo di tale strumento e consentendo il raddoppio solamente a condizione che la relativa notizia di reato sia presentata o trasmessa entro la scadenza ordinaria dei termini di accertamento in tema di imposte sui redditi e imposta sul valore aggiunto.

Come anticipato, recupera la ratio fondante l'istituto del raddoppio anche la disposizione transitoria secondo cui sono comunque fatti salvi gli effetti degli atti di controllo divenuti definitivi alla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo.

Tale previsione si discosta da quanto precisato in sede di legge delega del marzo 2014. Infatti, l'art. 8 della legge delega, secondo comma, ultimo periodo, dice qualcosa di diverso rispetto all'attuale formulazione del decreto sulla certezza del diritto: precisa «fatti comunque salvi gli effetti degli atti di controllo

già notificati alla data di entrata in vigore dei decreti legislativi». Si fa riferimento, dunque, ad atti già notificati e non ad «atti di controllo divenuti definitivi alla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo» come il nuovo testo che stiamo commentando.

In ogni caso, a prescindere da quale sarà la formulazione legislativa che sarà scelta in via definitiva dal legislatore, non si può non auspicare che i giudici - che si trovano, e si troveranno, a dover giudicare situazioni poste in essere dall'amministrazione finanziaria in palese violazione della summenzionata ratio dell'istituto del raddoppio dei termini (come i casi in cui la denuncia è stata inoltrata all'Autorità competente oltre i termini di accertamento ordinario o addirittura quando era già caduto in prescrizione il reato penale presupposto) - facciano tesoro della nuova norma e ne permettano sin da subito una compiuta attuazione a beneficio del contribuente. Diversamente argomentando la norma si porrebbe in contrasto con il principio di uguaglianza di cui all'art. 3 della Costituzione in quanto i diversi contribuenti subirebbero un trattamento differente pur in presenza di situazioni sostanzialmente uguali.