

L'INTERVENTO

Il raddoppio scatterà per un'ampia platea di contribuenti

In un suo articolo del 2001 il prof. Falsitta paragonava lo Statuto del contribuente al Castello dei Pirenei di Magritte.

Volendo anche noi rimanere nell'ambito della pittura surrealista, ci sembra che in relazione al tema di cui trattiamo in queste pagine (la sentenza della Consulta sul raddoppio dei termini di accertamento) possano essere efficacemente utilizzate le suggestioni visive di un altro maestro del surrealismo, Salvador Dalí, del celebre quadro *La persistenza della memoria* in cui, per rappresentare il rifiuto del concetto di tempo, erano dipinti degli orologi sul punto di liquefarsi.

Anche la Consulta, infatti, al pari del pittore catalano, sembra voler sfuggire alle ferree regole del tempo.

Il tema che trattiamo è stato già esaminato sotto diversi angoli prospettici e i diversi autori hanno censurato pesantemente la pronuncia della Consulta in tema di raddoppio del periodo di accertamento.

Proviamo, a nostra volta, a fornire qualche ulteriore spunto.

In primis, va notata l'inesatta affermazione dei giudici della legge secondo cui la sussistenza dell'obbligo di denuncia (che rappresenta la speciale condizione obiettiva in presenza della quale trovano applicazione i termini di accertamento raddoppiati) connoterebbe sin dall'origine l'illecito tributario che determina l'applicazione del termine raddop-

piato. Seguendo la tesi della Corte, si dovrebbe concludere che l'obbligo di denuncia non sorge nel momento in cui i verificatori vengono a conoscenza della notizia criminis, ma già nel momento in cui il contribuente pone in essere la condotta materiale astrattamente riconducibile a una delle ipotesi della legge 74 del 2000. Ovviamente così non è! La speciale condizione oggettiva di cui parla la Consulta non sorge certo ab origine, ma nasce solo quando, si cita la lettera dell'art. 331 c.p.p. «i pubblici ufficiali e gli incaricati di un pubblico servizio che nell'esercizio o a causa delle loro funzioni o del loro servizio, hanno notizia di un reato perseguibile di ufficio».

Militano in tal senso le conclusioni cui è pervenuta la Suprema corte di cassazione in relazione alla proroga dei termini di prescrizione per gli accertamenti doganali previsti dall'art. 84 del dpr n. 43 del 1973. Secondo il Supremo collegio, infatti, il termine di prescrizione dell'azione doganale è prorogato a seguito della comunicazione di una notizia criminis «purché tale notizia intervenga nel termine triennale» (Cass. sent. n. 9773 del 23 aprile 2010).

Ancora, deve essere rimarcato come il raddoppio dell'accertamento scatterà pressoché automaticamente per una significativa platea di contribuenti: infatti, per una media (forse anche piccola) impresa italiana anche la contestazione di una sola

variazione in diminuzione può comportare il superamento delle soglie previste dalla legge 74 del 2000 per la rilevanza penale della violazione della legge tributaria. Orbene, se si pensa un istante all'art. 4 (dichiarazione infedele) della legge 74 del 2000, il quale non richiede la frodolenzza della dichiarazione né l'utilizzo di fatture inesistenti, è evidente che l'obbligo di denuncia scatterà con il mero superamento delle soglie. Ciò in quanto l'obbligo di denuncia ex art. 331 c.p.p. non comporta la verifica dell'elemento soggettivo: quindi, non sarà richiesta alcuna indagine sulla presenza del dolo specifico. Indagine che non sarà nemmeno effettuata dal giudice tributario, in quanto quest'ultimo dovrà solo verificare solo la presenza dei presupposti per l'obbligo di denuncia.

A rendere ancor più surreale (il nostro incipit non era casuale) l'argomento di cui si tratta interviene anche la possibile applicazione del principio del divieto di abuso di diritto applicato anche in relazione ad anni di imposta (si pensi al 2003, 2004 e 2005) precedenti a quelli in cui vi sono state le prime pronunce giurisprudenziali sul punto. Non bisogna, infatti, avere particolari doti divinatorie per prevedere che, a seguito della pronuncia della Corte, saranno sempre più frequenti le verifiche in cui verrà contestato l'abuso del diritto in relazione ad annualità in cui nemmeno il più catastofista

dei contribuenti poteva prevedere l'esistenza di un successivo filone giurisprudenziale sull'abuso di diritto e i cui termini «brevi» sono già decorsi. Basterà che l'Amministrazione finanziaria contesti l'abuso di diritto, verifichi il superamento delle soglie della legge 74 del 2000, e effettui la denuncia ai sensi dell'art. 331 c.p.p. Spetterà, poi, al giudice penale stabilire se l'abuso sia l'effetto di un dolo specifico di evadere le imposte o sia semplice espressione di un legittimo tentativo di ottimizzazione del carico fiscale rilevante ai fini amministrativi, ma privo di antigiusdizionalità penale.

Preso atto della pronuncia della Consulta, il prossimo terreno di sfida tra contribuente e amministrazione finanziaria sarà quello della verifica dei presupposti oggettivi dell'obbligo di denuncia e, in breve sintesi, la presenza del *fumus* relativo agli elementi materiali del reato. Ad esempio, si può ipotizzare che già in sede di ricorso introduttivo del giudizio saranno effettuate dai parti dei contribuenti ampie disamina sul concetto di «elementi passivi fittizi»: è fittizio solo il componente reddituale falso e non esistente in natura oppure, come riportato nella circ. n. 1/2008 del 29 dicembre 2008 della Guardia di finanza, sono «fittizi» anche i costi non inerenti?

Stefano Loconte
e Gianmarco Tortora

— Riproduzione riservata —