

PENALE TRIBUTARIO

L'ultima giurisprudenza sul raddoppio dei termini di accertamento
di Luigi Ferrajoli

Il **raddoppio dei termini di accertamento** opera, anche per il passato, solo se la notizia di reato è stata inviata alla Procura della Repubblica entro la **scadenza ordinaria del termine di accertamento**. Questo è l'orientamento che si sta consolidando nella giurisprudenza tributaria (C.T.R. Milano sentenza n. 386/2016, C.T.P. Reggio Emilia sentenza n. 90/2016, C.T.R. del Lazio sentenza n. 751/2016, C.T.R. della Lombardia, Sezione staccata di Brescia, sentenza n. 2838/2016) dopo che la **Legge di Stabilità per il 2016** (L. n.208/15) ha modificato sul tema quanto previsto nell'art.2 D.Lgs. n.128/15.

La Legge di Stabilità per il 2016 ha riscritto, ai commi da 130 a 132 dell'articolo unico, la disciplina dei termini entro cui l'Amministrazione finanziaria è tenuta ad esercitare, a pena di decadenza, il **potere impositivo**, eliminando – a partire dal 2016 – la possibilità di raddoppio dei termini in presenza di violazioni configuranti reato, o meglio, comportanti obbligo di denuncia, ai sensi dell'art.331 c.p.p. per uno dei reati previsti dal D.Lgs. n.74/00 e introducendo un **apposito regime transitorio** che, per gli atti di accertamento relativi alle annualità fino al 2015, continua a contemplare la possibilità di raddoppio dei termini, seppur **esclusivamente in presenza di determinate condizioni**, tra cui la circostanza che la *notitia criminis* sia presentata o trasmessa all'Autorità giudiziaria competente entro i termini ordinari di accertamento.

Queste ultime condizioni riprendono quelle contenute nell'art.2 D.Lgs. n.128/15; la Legge di Stabilità 2016 non ha, tuttavia, riproposto la **clausola di salvaguardia** (a conferma degli avvisi di accertamento pregressi) contenuta nell'art.2, co.3 D.Lgs. n.128/15, che era stata appositamente introdotta per fare salvi gli effetti degli avvisi di accertamento e degli altri provvedimenti impositivi o sanzionatori notificati alla **data di entrata in vigore del decreto sulla certezza del diritto** (2 settembre 2015). La previsione di tale clausola era stata, peraltro, ritenuta inapplicabile dalla **CTP di Torino che, nella sentenza n. 2019/15/15** ha sancito l'illegittimità del raddoppio dei termini operato avvalendosi della menzionata clausola (quindi in virtù della **presentazione di una denuncia penale a termine ordinario oramai scaduto**) ed ha affermato che “*la clausola di salvaguardia prevista dalla nuova normativa è inapplicabile poiché presenta, oltre all'evidente ed unico fine di tutela delle casse erariali, gravi profili di incostituzionalità in quanto configura un'ingiustificata disparità di trattamento tra contribuenti assoggettati a diversi termini di accertamento ed 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*”.

La giurisprudenza tributaria di merito, valorizzando la **mancata riproposizione della clausola di salvaguardia** da parte della Legge di Stabilità per il 2016, ha concluso per l'intervenuta

abrogazione di tale clausola alla luce della normativa sopravvenuta, considerato che, disciplinando le norme in esame la medesima materia, non **poteva farsi applicazione del principio di specialità**.

Sulla base di tali considerazioni il raddoppio dei termini di accertamento non opera, anche per gli atti impositivi notificati prima del 2 settembre 2015, se la denuncia penale per uno dei reati tributari di cui al D.Lgs. n.74/00 è stata **presentata dopo la scadenza del termine ordinario** di decadenza e ciò in base alla disciplina contenuta nella Legge di Stabilità per il 2016.

In particolare, nella recente **sentenza n. 2838/2016, la CTR della Lombardia**, Sezione staccata di Brescia, ha chiarito che la L. n.208/15 all'art.1, co. 130, 131 e 132 ha riformato la disciplina dei termini di accertamento, prevedendo:

1. a) per gli avvisi relativi ai periodi d'imposta 2016 e successivi, **l'eliminazione della regola del raddoppio e l'estensione dei termini per l'accertamento** (art.1, co.130 e 131 che hanno interamente sostituito gli artt.43 d.P.R. n.600/73 e 57 d.P.R. n. 633/72);
2. b) per gli avvisi relativi ai periodi d'imposta precedenti (fino al 2015), **l'applicazione dei previgenti termini ordinari di accertamento** e l'operatività del raddoppio soltanto in presenza di *notitia criminis* trasmessa all'Autorità giudiziaria competente prima della scadenza dei termini ordinari (art.1, co.132, per il quale *“il raddoppio non opera qualora la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini”*).

La norma transitoria contenuta nella Legge di Stabilità 2016, abrogando la **“clausola di salvaguardia”** contenuta nel precedente D.Lgs. n.128/15, ha chiaramente disposto che per gli avvisi di accertamento aventi ad oggetto i periodi d'imposta precedenti al 2015, il raddoppio dei termini opera soltanto se la comunicazione di reato è intervenuta prima della scadenza dei termini ordinari.