

CONTENZIOSO

Si discute ancora sul raddoppio dei termini

di **Luigi Ferrajoli**

Con la **sentenza n. 4261 del 18 luglio 2016** la Commissione Tributaria Regionale di Milano ha offerto interessanti chiarimenti in relazione all'operatività dell'istituto del raddoppio dei termini che, com'è noto, è stato dapprima recentemente riformato dal D.Lgs. 128/2015 e definitivamente **abrogato con la legge di stabilità 2016 (L. 208/2015)**.

Il raddoppio dei termini è entrato a far parte del panorama legislativo nel 2006 allorquando il Legislatore, nell'obiettivo di assicurare all'Amministrazione finanziaria un più ampio lasso temporale per la propria attività di controllo, ha disposto **l'allungamento dei termini per l'accertamento** al ricorrere di determinate condizioni. In particolare, la vecchia formulazione degli articoli 43 D.P.R. n. 600/1973 e 57 D.P.R. n. 633/1972 prevedeva che nel caso in cui, nel corso delle operazioni d'indagine dell'Amministrazione finanziaria, fosse emersa una violazione comportante **obbligo di denuncia ex articolo 331 c.p.p.** per uno dei reati previsti dal D.Lgs. 74/2000, gli ordinari termini dovevano essere raddoppiati.

La prassi dell'Erario è stata quella di adoperare il raddoppio nella maniera **meno garantista**, prevedendo una sorta di applicazione "automatica" ogni qual volta si fosse prospettata semplicemente una condotta in grado di far insorgere l'obbligo di denuncia.

Ed è proprio attorno a tale tema che si sono riscontrate le **maggiori distonie** interpretative.

Sul punto, è intervenuta anche la **Corte Costituzionale** che, con la storica **sentenza n. 247 del 25 luglio 2011**, ha dichiarato infondata la questione di legittimità costituzionale statuendo che il raddoppio dei termini **prescindeva dall'effettiva presentazione della denuncia** o dall'inizio dell'azione penale, ma conseguiva ad un mero riscontro dei fatti comportanti l'obbligo di denuncia penale.

A porre rimedio ai contrasti giurisprudenziali sorti sul punto, è intervenuto il D.Lgs. 128/2015 il quale ha statuito che il raddoppio dei termini deve essere applicato solo **in presenza di effettiva presentazione della denuncia penale entro il termine previsto per la scadenza ordinaria dell'accertamento**.

Il comma 3 dell'articolo 2 del D.Lgs. 128/2015 ha altresì previsto **un regime transitorio** il quale prevedeva che *"sono comunque fatti salvi gli effetti degli avvisi di accertamento, dei provvedimenti che irrogano le sanzioni amministrative tributarie e degli altri atti impugnabili con i quali l'Agenzia delle entrate fa valere una pretesa impositiva o sanzionatoria, notificati alla data della entrata in vigore"* dello stesso decreto e *"dei processi verbali di constatazione... dei quali il contribuente*

abbia avuto formale conoscenza entro la stessa data, sempre che i relativi atti recanti la pretesa impositiva o sanzionatoria siano notificati entro il 31 dicembre 2015”.

Come già è stato anticipato, la legge di stabilità 2016 ha cancellato il meccanismo del **raddoppio dei termini** ed ha contestualmente previsto **nuovi termini di decadenza** applicabili a partire dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016.

Per quanto riguarda le violazioni relative a periodi d'imposta precedenti **è stato specificatamente previsto** che gli atti impositivi debbano essere notificati a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione o, in caso di dichiarazione nulla, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata, ma che tuttavia *“in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per alcuno **dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74**, i termini di cui al periodo precedente sono raddoppiati relativamente al periodo d'imposta in cui è stata commessa la violazione; il raddoppio non opera qualora la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria, in cui è ricompresa la Guardia di finanza, sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini di cui al primo periodo”.*

La nuova disposizione, non operando alcun rinvio alla precedente normativa, ha indotto la CTR di Milano a ritenere che *“per effetto della novella da ultima intervenuta, così come recata dalla Legge n. 208/2015, non possa che **ritenersi implicitamente abrogato il terzo comma dell'articolo 2 del D.Lgs. 128 del 2015**, entrato in vigore il 2 settembre 2015, che faceva salvi gli avvisi notificati alla data di entrata in vigore del presente decreto”.* Dal tenore letterale della norma, emerge infatti con estrema chiarezza che il Legislatore, **con specifico riferimento ai periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2016**, non ha inteso operare alcun richiamo alle disposizioni, delineando in tal modo una mirata disciplina che sostituisce le precedenti disposizioni di cui al citato D.Lgs. 128/2015.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione
TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO 2.0 ►►
CON LUIGI FERRAJOLI
Milano dal 21 ottobre