

CONTENZIOSO

Per la Cassazione si applica ancora il raddoppio dei termini

di **Luigi Ferrajoli**

Con la [sentenza n. 16728 del 9 agosto 2016](#), la Corte di Cassazione ha avuto modo di esaminare l'impatto che la Legge di Stabilità 2016 ha avuto sull'istituto del **raddoppio dei termini**, meccanismo recentemente modificato dal D.Lgs. 128/2015.

Com'è noto, il D.Lgs. 128/2015 aveva finalmente messo fine all'annoso problema relativo ai presupposti necessari ai fini del raddoppio dei termini di accertamento prevedendo l'applicazione dell'istituto solo in caso di **effettiva e tempestiva** proposizione della notizia di reato alla Procura della Repubblica competente, entro e non oltre il **termine previsto per la scadenza ordinaria dell'accertamento**. Il Legislatore, al tempo stesso, ha inteso tutelare l'attività accertativa intrapresa nel corso degli anni e ha così previsto una disciplina transitoria statuendo al [comma 3 dell'articolo 2 del D.Lgs. 128/2015](#) 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**". In altri termini, in presenza di violazioni configuranti reato, o meglio, comportanti obbligo di denuncia ai sensi dell'[articolo 331 c.p.p.](#) per uno dei reati previsti dal D.Lgs. 74/2000 per gli atti di accertamento relativi alle annualità fino al 2015, continuava a sussistere la possibilità di raddoppio dei termini, seppur **esclusivamente in presenza di determinate condizioni**, tra cui la circostanza che la *notitia criminis* fosse stata presentata o trasmessa all'Autorità giudiziaria competente entro i termini ordinari di accertamento.

A pochi mesi dall'entrata in vigore di tali disposizioni, è stata approvata la **Legge di Stabilità per il 2016** che, ai commi da 130 a 132 dell'articolo unico, ha completamente riscritto gli [articoli 43 D.P.R. 600/1973](#) e [57 D.P.R. 633/1972](#) che si occupano di regolare la **decadenza** dell'azione accertatrice, **cancellando** definitivamente dal panorama legislativo il **meccanismo del raddoppio dei termini** con la previsione di più ampi termini di decadenza (5 e 7 anni) applicabili a partire dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016. La Legge di Stabilità 2016 non ha, tuttavia, riproposto la **clausola di salvaguardia** (a conferma degli avvisi di accertamento pregressi) contenuta nell'[articolo 2, comma 3, D.Lgs. 128/2015](#), 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).

Sul punto, la maggioritaria giurisprudenza di merito ha rilevato che, in base al principio “*lex posterior derogat lex priori*”, in caso di contrasto tra norme succedutesi nel tempo, **quella più recente sopravvive a quella più antica**. Da ciò ne deriva che la prevalenza della norma posteriore ha come effetto l’abrogazione e la conseguente perdita di efficacia della precedente disposizione dal giorno di entrata in vigore della norma abrogante. Nello specifico, si sarebbero sostanzialmente spiegati gli effetti **dell’abrogazione implicita** che si verifica quando la nuova legge regola l’intera materia già regolata dalla legge anteriore.

Tale impostazione, però, **non è stata avallata dai giudici di legittimità** che, nella sentenza in commento, hanno affermato che non si verifica alcuna abrogazione implicita della clausola di salvaguardia poiché la disciplina transitoria deve considerarsi come **regola speciale**. Per tale motivo, la Corte di Cassazione ritiene che “*la salvezza contemplata da quest’ultima norma, riferendosi senza distinzione agli effetti degli avvisi, non può che riguardare l’intero corredo disciplinare, sul piano delle conseguenze, scaturente dal diritto vivente, dinanzi sunteggiato, al cospetto del quale è destinata a cedere l’applicabilità immediata delle norme introdotte nel 2015 in tema di raddoppio dei termini, derivante dalla loro natura procedimentale*”.

Ed infatti, la Suprema Corte ha chiarito che **la normativa in esame si articola su due distinti livelli**: qualora gli avvisi di accertamento, sia pure relativi a periodi d’imposta precedenti a quello in corso alla data del 31 dicembre 2016, non siano stati ancora notificati, si applica la disciplina dettata dall’[articolo 1, comma 132, L. 208/2015](#); diversamente, qualora gli avvisi di accertamento relativi a periodo d’imposta precedenti a quello in corso alla data 31 dicembre 2016 siano stati **già notificati, si applica la disciplina transitoria dettata dall’articolo 2. D.Lgs. 128/2015**.

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



ONEDAY MASTER

GLI ISTITUTI DEFLATTIVI

Roma