

## ACCERTAMENTO

---

### *Un tempo ancora indefinito per l'accertamento*

di **Massimiliano Tasini**

Si è molto discusso della annosa questione del **raddoppio dei termini per l'accertamento**, soprattutto con riferimento ai presupposti che la legge esige per la sua operatività.

Due questioni “lateral” sono state molto meno gettonate, ma non per questo assumono scarsa rilevanza: si tratta in particolare di riflettere se il raddoppio dei termini operi o meno anche riguardo **all'Irap**, nonché se esso sia estensibile ai **soci di società**.

In base all'[articolo 43 D.P.R. 600/1973](#), nella versione antecedente alle modifiche della L. 208/2015, in caso di violazione che comporta obbligo di **denuncia** ai sensi dell'[articolo 331 c.p.p.](#) per uno dei reati previsti e puniti dal D.Lgs. 74/2000, i termini di cui ai commi precedenti sono raddoppiati relativamente al **periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione**.

Il D.Lgs. 74/2000, cd. Legge “manette agli evasori”, contempla un sistema di sanzioni penal tributarie in presenza di varie violazioni, tutte però relative, per espressa previsione normativa, alle **imposte dirette** ed all'Iva.

**Al sistema “74” è certamente estranea l'Irap**, salvo che non si voglia assimilare tale imposta ad una imposta sui redditi: esercizio arduo, considerato che, a tacer d'altro, lo stesso legislatore è dovuto intervenire sull'[articolo 29 del D.L. 78/2010](#), recante la disciplina dell'accertamento esecutivo, per contemplare, tra le imposte soggette a tale procedura, l'Irap, inizialmente non prevista; in altri termini, senza l'espressa aggiunta dell'Irap gli accertamenti, con riferimento a tale imposta, non sarebbero stati esecutivi, con conseguente reviviscenza del sistema “cartella esattoriale”: ovviamente una soluzione del tutto irragionevole, e che andava corretta.

Che questa sia la conclusione lo sa bene anche la Corte di **Cassazione**, che, con la [sentenza della Terza Sezione Penale 22 marzo 2012 n. 11147](#) ha pacificamente concluso per l'**irrilevanza** dell'Irap ai fini della punibilità dei reati penal-tributari.

Se questi sono i fatti, **pare difficile ipotizzare il raddoppio dei termini relativamente ad una imposta che non può dar luogo a responsabilità penale**.

Si badi bene che è possibile che l'atto contempra anche imposte rilevanti per il decreto 74/2000: in tal caso, andrà valutato se l'Amministrazione sia decaduta quanto alla pretesa Irap, e sia invece in termini per l'altra imposta (per esempio: l'Iva). Così come è viceversa possibile che l'atto contempra solo Irap, ed allora la soluzione *pro* contribuente sembra più “robusta”.

A **sfavore** del raddoppio dei termini per l'accertamento Irap sono peraltro molteplici pronunce di merito (CTR Milano, Sez. VIII, sent. 8 marzo 2017 n. 941; CTP Venezia, sez. XIII, sent. 22 gennaio 2016 n. 18; CTP Brescia, sez. X, sent. 16 aprile 2016 n. 334; CTR Cagliari, sez. I, sent. 13 dicembre 2016 n. 365).

Suscita poi perplessità la scelta dell'Agenzia delle Entrate di ritenere automaticamente raddoppiato il termine di accertamento anche relativamente alla **posizione dei soci di società, laddove il termine sia raddoppiato per la società**.

Vengono qui in evidenza considerazioni civilistiche ma anche di buon senso.

Riferendoci in particolare alle **società di persone**, si può osservare che in linea di principio l'amministrazione compete a tutti i soci; nondimeno, costituisce prassi consolidata delle procure della Repubblica quella di ritenere penalmente responsabile il solo **rappresentante legale**, così come identificato negli atti societari e nelle dichiarazioni fiscali. Questo anche in ragione del fatto che gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate segnalano alle procure ex [articolo 331 c.p.p.](#) la posizione di tali soggetti e **non del socio non amministratore**.

Si tratta allora di stabilire se il raddoppio dei termini per l'accertamento della società di persone, ed a maggior ragione di quella di capitali, sia di per sé idoneo a trascinare il raddoppio anche riguardo alla **posizione del socio**.

La risposta della **Cassazione** è però decisamente negativa, come confermato dalla **sentenza n. 26068/2015**, che sul punto, con ampia motivazione, **sconfessa** la tesi dell'Agenzia (fatta salva, come è ovvio, l'ipotesi, pur sempre possibile, che sussista una responsabilità anche da parte del socio non amministratore).

Sulla base di tali considerazioni, a maggior ragione potrà ritenersi **escluso** il raddoppio dei termini con riguardo al **socio** di una **società di capitali**.

Seminario di specializzazione

**L'ACCERTAMENTO NEL REDDITO D'IMPRESA:  
QUESTIONI CONTROVERSE E CRITICITÀ**

Scopri le sedi in programmazione >