

PENALE TRIBUTARIO

Il raddoppio dei termini non si applica all'Irap

di Marco Bargagli

Ai sensi dell'[articolo 43 del D.P.R. 600/1973](#), rubricato ***“termine per l'accertamento”***, nel testo risultante dopo le **modifiche apportate** dall'[articolo 1, comma 131, della Legge 208/2015](#) (Legge di stabilità 2016), a decorrere dal 1 gennaio 2016 gli **avvisi di accertamento** devono essere **notificati**, a pena di **decadenza**, entro il **31 dicembre** del **quinto anno** successivo a quello in cui è stata **presentata la dichiarazione**.

Nelle ipotesi di **omessa presentazione della dichiarazione** o di **presentazione di dichiarazione nulla**, l'avviso di accertamento può essere **notificato entro il 31 dicembre del settimo anno** successivo a quello in cui la **dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata**.

Inoltre, fino alla **scadenza dei termini sopra evidenziati**, l'accertamento può essere **integrato o modificato in aumento** mediante la **notificazione di nuovi avvisi**, in base alla **sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi** da parte dell'Agenzia delle Entrate.

In precedenza, prima delle modifiche apportate dalla Legge 208/2015, gli avvisi di accertamento **dovevano essere notificati**, a pena di decadenza, entro il **31 dicembre del quarto anno successivo** a quello in cui era stata **presentata la dichiarazione**, ossia entro il **31 dicembre del quinto anno** successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata, nelle ipotesi di **omessa presentazione della dichiarazione**.

Tuttavia, in **caso di violazione che comportava un obbligo di denuncia** (ai sensi dell'[articolo 331 del codice di procedura penale](#)), per uno dei reati previsti dal D.Lgs. 74/2000, i termini per l'accertamento **erano raddoppiati** relativamente al periodo di imposta in cui era **stata commessa la violazione**.

Quindi, la Legge di stabilità 2016 ha:

- fissato **nuovi termini di accertamento tributario** in materia di **Imposte dirette ed Iva**;
- eliminato il **“raddoppio dei termini”** nelle ipotesi in cui **sussiste obbligo di denuncia** per un reato rilevante ai **fini penali-tributari**.

Ai sensi dell'[articolo 1, comma 132, della Legge di stabilità](#) i **nuovi termini di prescrizione** trovano applicazione a partire **dagli avvisi di accertamento** riguardanti il **periodo d'imposta 2016**.

Di contro, per gli accertamenti emessi relativamente ai **periodi d'imposta precedenti (sino al**

31 dicembre 2015), si rendono applicabili ancora i vecchi termini dell'accertamento, operando il “raddoppio dei termini” nelle ipotesi di violazioni penali, a condizione che la denuncia venga inoltrata all'Autorità giudiziaria entro i termini ordinari di decadenza.

Ciò posto occorre domandarci se la **denuncia penale inoltrata alla competente Procura della Repubblica** comporti o meno il **raddoppio dei termini** di accertamento anche in materia di **Imposta regionale sulle attività produttive**.

Sullo specifico punto si è espressa la **Corte di Cassazione**, con la recente **ordinanza n. 20435/2017 del 16 maggio 2017**.

Gli ermellini, dopo avere ripercorso la **normativa di riferimento**, come da ultimo modificata dalla Legge di Stabilità 2016, hanno preliminarmente **formulato interessanti chiarimenti** circa la **disciplina transitoria** riferita alla normativa in rassegna, la quale risulta **essere articolata su due distinti piani**:

- 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 dal [comma 132 dell'articolo 1 Legge 208/2015](#) (c.d. **regime transitorio**);
- qualora, invece, gli **avvisi di accertamento relativi a periodi d'imposta precedenti** a quello in corso alla data del 31 dicembre 2016 **siano stati già notificati**, si applica la disciplina dettata dall'[articolo 2 del D.Lgs. 128/2015](#), con la conseguenza che **la nuova normativa non trova applicazione** con riferimento agli **avvisi di accertamento notificati entro il 2 settembre 2015**, data di **entrata in vigore del decreto**.

Tale **principio di diritto** si ricava proprio dalla lettura dell'[articolo 2, commi 1 e 2, del D.Lgs. 128/2015](#), che prevede testualmente:

- **comma 1:** all'[articolo 43, terzo comma, del D.P.R. 600/1973](#), è aggiunto, infine, il seguente periodo: «*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 ai commi precedenti*»;
- **comma 2:** all'[articolo 57, terzo comma, del D.P.R. 633/1972](#) è aggiunto, infine, il seguente periodo: «*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 ai commi precedenti*».

In definitiva, concludono i supremi giudici, il **raddoppio dei termini di accertamento**, abrogato nel nostro ordinamento giuridico a **decorrere dal 2016**, rileva solo per le **imposte sui redditi e per l'imposta sul valore aggiunto**.

Infatti, **non essendo l'Irap un'imposta per la quale siano previste sanzioni penali** “è infatti evidente che in relazione alla stessa non può operare la disciplina del raddoppio dei termini di

accertamento quale applicabile ratione temporis".

Master di specializzazione

LA GESTIONE DEI CONTROLLI FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)