
Il raddoppio dei termini di accertamento in attesa della delega fiscale

di [Francesco Buetto](#)

Publicato il 13 Luglio 2015

in attesa che entri in vigore il decreto Delegato approvato dal Governo Renzi, ecco una panoramica delle norme che presiedono alle possibilità esistenti di raddoppio dei termini di accertamento ed un confronto con le novità in arrivo

Con lo schema di decreto legislativo approvato in via preliminare dal Consiglio dei Ministri (A.G. n. 163, recante disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente) il Legislatore sta dando attuazione ai principi della legge delega (art. 8, c. 2, della L. n. 23 dell'11 marzo 2014).

L'ISITUTO DEL RADDOPPIO DEI TERMINI

L'art. 37, cc. 24 e 25, del D.L. n. 223/2006, convertito in Legge n. 248/2006, ha aggiunto, all'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973 e 57 del D.P.R. n. 633/72, dopo il secondo comma, il seguente periodo: *“In caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, i termini di cui ai commi precedenti sono raddoppiati relativamente al periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione”*.

L'intervento legislativo era finalizzato a garantire all'A.F. l'utilizzabilità degli elementi istruttori penali che emergano nel corso delle indagini condotte dall'autorità giudiziaria per un periodo di tempo più ampio rispetto a quello previsto ordinariamente per l'accertamento e detto ampliamento opera a prescindere dalle successive vicende del giudizio penale che consegue alla denuncia, atteso che la norma collega l'ampliamento dei termini per l'accertamento alla mera sussistenza dell'obbligo di denuncia della violazione ai sensi dell'art. 331 del C.p.p..

Sul punto è intervenuta la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 247 del 25 luglio 2011 (ud. del 20 luglio 2011), affermando, in sintesi, che:

- il raddoppio dei termini consegue *“dal mero riscontro di fatti comportanti l'obbligo di denuncia penale, indipendentemente dall'effettiva presentazione della denuncia o dall'inizio dell'azione penale*.
- i termini raddoppiati di accertamento non costituiscono una *“proroga”* di quelli ordinari, in quanto anch'essi sono *“termini fissati direttamente dalla legge, operanti automaticamente”*, nei casi in

sussista l'obbligo di denuncia penale;

- è del tutto irrilevante che detto obbligo *“possa insorgere anche dopo il decorso del termine 'breve' o possa non essere adempiuto entro tale termine. Ciò che rileva è solo la sussistenza dell'obbligo, perché essa soltanto connota, sin dall'origine, la fattispecie di illecito tributario alla quale è connessa l'applicabilità dei termini raddoppiati di accertamento”*.

LA DELEGA FISCALE

L'art.8, c. 2, della Legge 11 marzo 2014, n. 23, pubblicata nella G.U. n. 59 del 12 marzo 2014, ed entrata in vigore il 27 marzo 2014 (norma che ha delegato il Governo ad adottare, *“entro dodici mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, decreti legislativi recanti la revisione del sistema fiscale”*), ha fornito i criteri di revisione dell'istituto: *“Il Governo è delegato altresì a definire, con i decreti legislativi di cui all'articolo 1, la portata applicativa della disciplina del raddoppio dei termini, prevedendo che tale raddoppio si verifichi soltanto in presenza di effettivo invio della denuncia, ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale, effettuato entro un termine correlato allo scadere del termine ordinario di decadenza, fatti comunque salvi gli effetti degli atti di controllo già notificati alla data di entrata in vigore dei decreti legislativi”*.

La legge delega, nel solco delle sentenze di merito che hanno stigmatizzato l'eventuale uso improprio della norma, ha ancorato l'effettività del raddoppio dei termini all'invio formale della notizia di reato ai sensi dell'art. 331 del C.p.p., da effettuare entro un termine correlato all'ordinario termine di decadenza, facendo comunque salvi gli effetti degli atti di controllo già notificati alla data in cui entreranno in vigore i decreti legislativi.

In sede di audizione alla VI Commissione Finanze e Tesoro del Senato (19 maggio 2015), il Direttore dell'Agenzia ha evidenziato che *“il decreto tiene conto dell'indirizzo di quella giurisprudenza di merito secondo la quale l'istituto del raddoppio dei termini opererebbe soltanto nel caso in cui la denuncia dell'Amministrazione finanziaria all'Autorità giudiziaria sia stata materialmente presentata o trasmessa entro la scadenza ordinaria dei termini di decadenza dell'accertamento, privilegiando, in tal modo le ragioni di certezza nei rapporti giuridici anche rispetto all'orientamento espresso dalla Corte Costituzionale con la sentenza del 25 luglio 2011, n. 247”*.

Le nuove disposizioni, una volta approvate, sono destinate ad avere un grande impatto sul piano operativo, atteso che incideranno anche sulla procedura di collaborazione volontaria in corso, di cui alla legge 15 dicembre 2014, n. 186, recante *“Disposizioni in materia di emersione e rientro di capitali detenuti all'estero nonché del potenziamento della lotta all'evasione fiscale”*, laddove, come rilevato dal Direttore dell'Agenzia, *“è ragionevole ipotizzare una più diffusa adesione alla procedura stessa entro la scadenza del 30 settembre 2015”*.

Il Legislatore delegante ha comunque fatto salvi gli effetti degli atti di controllo/atti impositivi già notificati alla data di entrata in vigore dei decreti legislativi.

Il recentissimo intervento della Cassazione

Proprio in zona cesarini, la Corte di Cassazione è intervenuta per la prima volta sulla questione (sentenza 15 maggio 2015, n. 9974), affermando che *“L’avvenuta archiviazione della denuncia presentata dalla Guardia di finanza non è di per sé stessa d’impedimento all’applicazione del termine raddoppiato per l’accertamento, proprio perché non rileva né l’esercizio dell’azione penale da parte del pm, ai sensi dell’art. 405 c.p.p., mediante la formulazione dell’imputazione, né la successiva emanazione di una sentenza di condanna o di assoluzione da parte del giudice penale, atteso anche il regime di ‘doppio binario’ tra giudizio penale e procedimento e processo tributario”*. In pratica, la Corte di Cassazione fa propri i principi espressi dalla Corte Costituzionale con l’ordinanza n. 247/2001.

Come abbiamo già anticipato, con detta sentenza la Corte Costituzionale ha ritenuto legittimo il raddoppio del termine ordinario per l’accertamento in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell’art. 331 c.p.p. per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, sia nell’ipotesi in cui la denuncia penale non sia stata presentata prima del decorso del termine ordinario di accertamento, sia per le annualità antecedenti all’anno 2006, nel quale sono entrate in vigore tali disposizioni.

Unica condizione per il raddoppio dei termini è la sussistenza dell’obbligo di denuncia penale, *“indipendentemente dal momento in cui tale obbligo sorga ed indipendentemente dal suo adempimento”*.

13 luglio 2015

Francesco Buetto