

Per il raddoppio dei termini si guarda l'emissione

La riduzione dell'imposta accertata al di sotto della soglia penalmente rilevante, di cui al dlgs 74/2000, non esclude il raddoppio dei termini di accertamento che deve considerare, quale parametro di riferimento, il momento di emissione dell'atto impositivo e non i successivi accadimenti. Questa è la conclusione della Corte di cassazione (ordinanza 13483 del 30 giugno 2016) che annulla la sentenza della Ctr di Milano e la rinvia ad altra sezione per aver attribuito rilevanza a fatti sopravvenuti (si veda *ItaliaOggi* del 2 luglio 2016).

L'ordinanza n. 13483 del 30 giugno 2016. I termini di accertamento di cui agli artt. 43 del dpr 600/73 (imposte sui redditi) e 57 del dpr 633/72 (Iva), entro i quali l'amministrazione finanziaria può notificare i propri atti, sono stati modificati di recente con la legge di Stabilità 2016 che ha abrogato l'istituto del raddoppio dei termini di accertamento previsto per i rilievi fiscali con rilevanza penale. In breve:

- fino al periodo d'imposta 2015, si applicano le vecchie regole che consentono ai verificatori, entro i termini ordinari di accertamento, di effettuare la denuncia all'autorità giudiziaria e ottenere il raddoppio dei termini di accertamento. In presenza di fattispecie penal-tributarie, gli uffici possono notificare i propri avvisi entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione ovvero in caso di dichiarazione

omessa o nulla entro il decimo anno;

- per i periodi d'imposta dal 2016, i nuovi avvisi di accertamento devono essere notificati alla parte, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo alla presentazione della dichiarazione. Nei casi di omessa o nulla presentazione della dichiarazione, la notifica va effettuata entro il 31 dicembre del settimo anno successivo a quello in cui il contribuente avrebbe dovuto presentare la dichiarazione. In tal modo, senza operare alcuna distinzione tra illeciti fiscali e quelli che integrano anche un'ipotesi di reato, il nostro legislatore ha stabilito gli stessi termini di decadenza dell'attività accertativa.

Sul tema, la Corte di cassazione, chiamata a pronunciarsi sul raddoppio dei termini di accertamento (fattispecie giuridica ante 2016) statuisce che: «La soglia di rilevanza penale del dpr. 600 del 1973, art. 43, comma 3, relativo al raddoppio dei termini dell'accertamento, va infatti valutata con riferimento al momento in cui è stata commessa la violazione ed effettuato l'accertamento, restando irrilevante il fatto che successivamente, a seguito dell'annullamento di una parte della pretesa tributaria, sia venuta meno la soglia di punibilità e conseguentemente l'obbligo di denuncia penale, salvo che, come affermato dalla Corte costituzionale

con la sentenza 247/2011, con valutazione «ora per allora» risulti che l'amministrazione finanziaria abbia fatto un uso pretestuoso o strumentale della disposizione, al solo fine di fruire, ingiustificatamente, di un più ampio termine di accertamento». La riduzione dell'imposta accertata al di sotto della soglia di punibilità, effettuata in un momento successivo alla notifica dell'avviso di accertamento, non pregiudica l'applicazione del raddoppio dei termini di accertamento.

Aspetti operativi. Il superamento della soglia penale dell'imposta evasa costituisce la condizione oggettiva per la norma penal-tributaria ed eventuali accordi non tolgono efficacia al raddoppio dei termini.

In tale contesto, la Corte di cassazione penale, ha statuito più volte che il giudice penale, pur dovendo tener conto degli effetti di un accertamento con adesione o di una conciliazione (eventi successivi all'accertamento originario in grado di abbassare/ridurre la soglia dell'imposta evasa al di sotto dei limiti quantitativi per il penale) deve procedere autonomamente alla determinazione dell'ammontare dell'imposta evasa, attraverso una verifica che può venire a sovrapporsi ed entrare anche in contraddizione con quella eventualmente effettuata dinanzi al giudice tributario non essendo configurabile alcuna

pregiudiziale tributaria (sez. 4, n. 7165 del 30.01.2014; sez. 3, n. 36396 del 18.5.2011; sez. 3, n. 21213 del 26.2.2008). La Cassazione penale statuisce infatti che: «È quindi ben possibile che la pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria venga ridimensionata o addirittura invalidata nel giudizio innanzi al giudice tributario, senza che ciò possa vincolare il giudice penale e senza che possa quindi escludersi che quest'ultima pervenga, sulla base di elementi di fatto in ipotesi non considerati dal giudice tributario, a un convincimento diverso e ritenere nondimeno superata la soglia di punibilità per essere l'ammontare dell'imposta evasa superiore a quella accertata nel giudizio tributario» (Cass. pen. sez. IV, del 30 gennaio 2014 n. 7615).

La decisione del Supremo collegio, del tutto peculiare, richiederebbe un maggiore approfondimento degli atti di causa in quanto il raddoppio dei termini non deve divenire un'arma a favore dell'ufficio, da utilizzare in maniera pretestuosa, per allungare i termini della propria attività ispettiva. Sarebbe opportuno comprendere le ragioni che hanno portato l'ufficio a stralciare la pretesa originaria portando l'importo al di sotto della soglia penale e le motivazioni adottate dalla Ctr nel proprio convincimento; aspetti ben diversi rispetto ad un accordo con il Fisco.

Giuseppe D'Amico



La sentenza
sul sito www.italia-oggi.it/documenti