

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

IL RADDOPPIO DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO IN PRESENZA DI UN REATO PENALE

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

E' entrato in vigore il 2 settembre 2015 il decreto legislativo del 5 agosto 2015, n. 128 recante "Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente", in attuazione degli articoli 5, 6 e 8, comma 2, della legge 11 marzo 2014, n. 23, pubblicato in Gazzetta ufficiale il 18 agosto 2015, n. 190.

La legge delega 23/2014 contiene una disposizione a tutela dei contribuenti con la quale imponeva al Governo di disciplinare il raddoppio dei termini di accertamento, in presenza di un reato penale, alle seguenti condizioni:

- l'Amministrazione finanziaria invii la denuncia all'Autorità giudiziaria entro i termini ordinari dell'accertamento ("*solo in presenza di un invio effettivo della denuncia entro il termine correlato allo scadere del termine ordinario di decadenza*"). Fermo restando che il raddoppio non opera se la notizia del reato sia stata trasmessa o presentata oltre la decadenza ordinaria.
- "*con riferimento al passato, facendo salvi gli effetti degli "atti di controllo" già notificati alla data di entrata in vigore della nuova norma*".

La delega, inserendo il concetto di "atti di controllo", impediva di individuare con certezza quali fossero tali provvedimenti.

Il decreto elude questa incertezza indicando espressamente a quali atti fa riferimento la nuova normativa.

In particolare rientrano:

- avvisi di accertamento;
- provvedimenti che irrogano sanzioni amministrative tributarie, pertanto sia gli atti di contestazione, sia di irrogazione di sanzioni;
- altri atti impugnabili con cui l'Agenzia delle Entrate fa valere una pretesa impositiva o sanzionatoria, ad esempio gli atti di recupero dei crediti d'imposta;
- inviti a comparire previsti per il procedimento di adesione dall'art. 5 del DLgs. 218/1997 notificati entro la data di entrata in vigore del decreto;
- processi verbali di constatazione conosciuti formalmente dal contribuente entro la data in vigore del presente decreto.

Risultano essere **esclusi**:

- verbali di accesso e controllo non ancora seguiti da processi verbali di constatazione;
- questionari;
- inviti a produrre documenti;
- altri atti tipici dell'attività di ispezione e controllo (verbale di verifica, operazioni compiute)

Si chiarisce, inoltre, che rientra anche la Guardia di Finanza tra i soggetti dell'Amministrazione finanziaria la cui denuncia fa scattare il raddoppio e che d'ora in avanti, la **sussistenza dell'obbligo di denuncia penale è l'unica condizione legittimante** la riapertura dei termini di decadenza.

Infatti, l'Amministrazione per beneficiare del più ampio termine dovrà presentare la **notizia di reato** alla Procura **entro la decadenza ordinaria** (entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione ovvero entro il 31 dicembre del quinto anno in caso di dichiarazione

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

omessa o nulla). Ne consegue che se l'Amministrazione non ha già comunicato la notizia di reato alla Procura della Repubblica, non potrà più accertare i periodi d'imposta dal 2006 al 2009.

Secondo il decreto "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".

Inoltre, in assenza di notizia di reato comunicata entro la decadenza ordinaria, l'Amministrazione può beneficiare del raddoppio dei termini se persistono contestualmente queste condizioni:

- gli atti siano notificati o consegnati alla data in vigore del decreto;
- il successivo atto impositivo sia notificato entro il 31 dicembre di quest'anno.

REGOLE PER L'ACCERTAMENTO		
TIPI DI ATTO	NOTIFICA PRESENTATA PRIMA DELL'ENTRATA IN VIGORE DEL D. LGS.	NOTIFICA PRESENTATA DOPO L'ENTRATA IN VIGORE DEL D. LGS.
- avvisi di accertamento, - atti di contestazione e irrogazione di sanzioni, - atti di recupero crediti di imposta non preceduti da pvc.	Raddoppiano i termini	Non raddoppiano i termini
- provvedimento verbale di constatazione (pvc), - invito all'adesione	Raddoppiano i termini se l'atto viene notificato entro l'anno Non raddoppiano i termini se l'atto viene notificato dopo l'anno	Non raddoppiano i termini

L'approvazione definitiva del decreto legislativo comporta rilevanti effetti anche nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria introdotta dalla legge 186/2014, la cosiddetta **Voluntary Disclosure**.

Si può accedere alla collaborazione volontaria e quindi godere della non punibilità penale a condizione che si versi l'importo totale delle imposte dovute e delle sanzioni amministrative previste. Si prevedono, pertanto, casi in cui chi aderisce alla voluntary dovrà pagare fino a oltre il 96% del capitale riemerso ma potrà beneficiare della depenalizzazione del reato di autoriciclaggio e dei reati coperti dalla disclosure, dall'omessa dichiarazione alla dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti passando per l'omesso versamento di Iva.

Alla luce del decreto sulla certezza del diritto gli anni accertabili oggetto della procedura di collaborazione volontaria sono individuati con certezza e coincidono con le annualità ancora aperte ai fini dell'accertamento tributario ossia il 2010, in caso di presentazione della dichiarazione, e il 2009, in caso di dichiarazione omessa o nulla. Ciò in quanto, in assenza di una denuncia penale da parte

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

dell'Amministrazione finanziaria entro il 31 dicembre 2014, eventuali reati penal-tributari commessi in periodi d'imposta antecedenti il 2010 non potranno far scattare il raddoppio dei termini.

Inoltre, l'articolo 2, comma 4 del decreto contiene una norma specifica che risolve i dubbi interpretativi derivanti dal difetto di coordinamento tra termini di prescrizione penale e termini di decadenza del potere di accertamento, che aveva ripercussioni anche in tema di voluntary disclosure.

Infatti, è sancito che, ai fini delle cause di non punibilità previste dall'articolo 5-quinquies, comma 1, della legge 186/2014, "si considerano oggetto della procedura di collaborazione volontaria anche gli imponibili, le imposte e le ritenute correlati alle attività dichiarate nell'ambito di tale procedura per i quali è scaduto il termine per l'accertamento".

Se ne deduce, pertanto, che, per i reati coperti dalla voluntary disclosure di cui al citato articolo 5-quinquies, comma 1, non si potrà procedere penalmente nemmeno per gli anni 2008 e 2009 (ancora non prescritti penalmente) in relazione agli imponibili, imposte e ritenute correlati alle attività dichiarate per mezzo della procedura, fermo restando l'orizzonte temporale della voluntary, che parte comunque dal 2009 (o dal 2010) per effetto delle nuove disposizioni sul raddoppio dei termini.

Dott. Vito SARACINO

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)

info@studiosaracino.it

www.studiosaracino.it