

Implicitamente abrogata la disciplina transitoria del raddoppio dei termini

La Provinciale di Reggio Emilia conferma che la denuncia va sempre presentata entro i termini decadenziali ordinari

/ **Alfio CISSELLO**

La Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia, con la sentenza n. [90](#) dello scorso 4 aprile, afferma che, a prescindere da quando l'accertamento è stato notificato, la denuncia penale, affinché possa sussistere il **raddoppio dei termini di decadenza** dal potere di accertamento per violazioni penali, va presentata entro l'ordinario termine decadenziale per l'accertamento stesso.

Trattasi di una pronuncia dagli effetti dirompenti, in quanto si afferma senza mezzi termini che la L. [208/2015](#), in punto termini di decadenza, ha **abrogato** implicitamente la disciplina transitoria contenuta nel DLgs. [128/2015](#).

Per una migliore comprensione del tema, è bene ripercorrere, per sommi capi, l'*excursus* normativo e giurisprudenziale della vicenda.

Il DL [223/2006](#) aveva, a suo tempo, modificato gli [artt. 43](#) del DPR 600/73 e [57](#) del DPR 633/72, affermando che in presenza di reati tributari i termini di decadenza dal potere di accertamento sono raddoppiati con riferimento al periodo d'imposta in cui l'illecito è stato commesso.

Poi, la Corte Costituzionale, con la sentenza n. [247](#) del 2011, ha affermato che il raddoppio sussiste quand'anche l'elemento **penalmente rilevante** fosse stato rinvenuto a termini ordinari già decaduti.

È intuibile come la menzionata interpretazione attribuisca un potere immenso e incontrollabile agli uffici, ragion per cui il legislatore (DLgs. 128/2015), "stimolato" da varie critiche provenienti da più fronti, ha mutato il disposto normativo, sancendo che la **denuncia** va presentata a termini ordinari pendenti.

Però, per salvare gli accertamenti già emessi, l'[art. 2](#) comma 3 del DLgs. 128/2015 prevede: "sono comunque fatti salvi gli effetti degli avvisi di accertamento, dei provvedimenti che irrogano sanzioni amministrative

tributarie e degli altri atti impugnabili con i quali l'Agenzia delle entrate fa valere una pretesa impositiva o sanzionatoria, notificati alla data di entrata in vigore del presente decreto", quindi al 2 settembre 2015.

A dire il vero un po' a sorpresa, è nuovamente intervenuto il legislatore con la Finanziaria 2016 (L. 208/2015), che, da un lato, ha allungato i termini decadenziali ordinari (portandoli da quattro a cinque anni per la dichiarazione presentata e da cinque a sette anni per la dichiarazione omessa), dall'altro, ha **espunto** dalla norma il **raddoppio** dei termini.

L'orientamento non è isolato

Nel contempo, anche in tal caso è stata introdotta una disciplina transitoria, ad avviso della quale sia i vecchi termini che il raddoppio per violazioni penali permangono per le annualità sino al 2015 (dichiarazioni presentate nel 2016), a condizione, per il raddoppio dei termini, che la denuncia penale sia trasmessa entro i termini ordinari di decadenza per l'accertamento.

I giudici reggiani, dal complesso normativo, hanno dedotto che la L. 208/2015 (in particolare l'[art. 1](#) comma 132) ha **implicitamente abrogato** l'[art. 2](#) comma 3 del DLgs. 128/2015. Fra le due norme, infatti, non è ravvisabile alcuna **specialità**, visto che disciplinano la medesima materia.

Si evidenzia che in tal senso si era già pronunciata la sentenza n. [386](#) del 2016 della Regionale di Milano.

Ove l'illustrata corrente di pensiero venisse confermata, gli effetti sarebbero di **impatto enorme**: ferme restando le preclusioni processuali che caratterizzano il contenzioso tributario, sarebbero automaticamente nulli gli accertamenti emessi nel termine raddoppiato ogniqualvolta gli elementi penalmente rilevanti fossero emersi a termini ordinari oramai decaduti.