

I chiarimenti delle Entrate/2. Per la circolare 54/E non rileva l'archiviazione del procedimento

Il reato allunga l'accertamento

La semplice denuncia fa raddoppiare i termini del controllo

Francesco Falcone
Antonio Iorio

ato in materia di imposte sui redditi e Iva i termini di deca-

L'allungamento

Quando si raddoppiano i termini di accertamento

Tipo di violazione penale	Reclusione
Dichiarazione fraudolenta imposte dirette o Iva mediante utilizzo di fatture false	Da 1 anno e 6 mesi a 6 anni (*)
Dichiarazione fraudolenta imposte dirette o Iva mediante altri artifici indicando elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o elementi passivi fittizi, quando congiuntamente: a) l'imposta evasa supera 77.468,53 euro; b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante l'indicazione di elementi passivi fittizi, risulta superiore al 5% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione o, comunque, superiore a 1.549.370,70 euro un importo superiore a quello reale	Da 1 anno e 6 mesi a 6 anni
Dichiarazione infedele imposte dirette o Iva mediante l'indicazione di elementi attivi inferiori a quelli effettivi o elementi passivi fittizi, quando congiuntamente: a) l'imposta evasa supera, con riferimento a ogni imposta, 103.291,38 euro; b) l'ammontare complessivo degli elementi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, risulta superiore al 10% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione o, comunque, superiore a 2.065.827,60 euro	Da 1 a 3 anni
Omessa presentazione dichiarazione imposte dirette o Iva quando l'imposta evasa supera 77.468,53 euro, con riferimento a ciascuna imposta	Da 1 a 3 anni
Occultamento o distruzione di scritture contabili al fine di evadere le imposte sui redditi o l'Iva, ovvero di consentire l'evasione a terzi, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari	Da 6 mesi a 5 anni
Sottrazione al pagamento di imposte sui redditi o Iva, ovvero di interessi o sanzioni amministrative per un ammontare superiore a 51.645,69 euro, ponendo in essere la vendita simulata o altri atti fraudolenti sui beni propri o altrui al fine di rendere inefficace la procedura di riscossione	Da 6 mesi a 4 anni
Emissione di fatture false	Da 1 anno e 6 mesi a 6 anni (*)
Indebita compensazione per somme superiori a 50.000 euro	Da 6 mesi a 2 anni
Omesso versamento ovvero di ritenute di acconto risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituti, per un ammontare superiore a 50.000,00 euro per ciascun periodo d'imposta	Da 6 mesi a 2 anni
Omesso versamento dell'Iva per un ammontare superiore a 50.000,00 euro	Da 6 mesi a 2 anni

(*) Quando l'ammontare complessivo degli elementi passivi e fittizi è inferiore a 154.937,07 euro si applica la reclusione da 6 mesi a 2 anni

mento ai fini fiscali si raddoppiano a prescindere dall'esito del procedimento penale e riguardano anche i soggetti che in qualche modo, sono solidalmente responsabili delle violazioni, quali, ad esempio, società controllanti rispetto alle violazioni delle controllate, rapporti di Iva di gruppo, casi di trasparenza societaria. È quanto chiarisce l'agenzia delle Entrate con la circolare 54/E del 23 dicembre 2009.

A seguito del decreto legge 223/2006 (cosiddetto «Visco-Bersani») il termine decadenziale dell'azione di accertamento ai fini dell'imposte dirette e dell'Iva, in presenza di notizia di reato, è stato raddoppiato passando quindi dal 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, all'ottavo anno; e dal quinto anno successivo, in caso di omessa presentazione, al decimo anno.

L'esito del procedimento

Il documento di prassi affronta l'eventuale influenza dell'esito del procedimento penale rispetto all'incremento di questotermine, concludendo che il raddoppio dei tempi, limitatamente al periodo di imposta per il quale si ritiene sia stato commesso un reato tributario, prescinde dall'esito del procedimento. Ne consegue che anche se il contribuente dovesse esser assolto o, verosimilmente, il Gip dovesse archiviare, ai fini fiscali l'aumento dei termini di decadenza comunque è operante.

Le conclusioni cui giunge la circolare sono comprensibili perché la valutazione di colpe-

volezza del contribuente imputato non può influenzare a posteriori l'azione di accertamento e la sua decadenza.

I casi concreti

Tuttavia sarebbe forse stato opportuno, in quanto vi sono pochissimi chiarimenti sull'argomento, che l'Agenzia avesse fornito qualche maggiore indi-

cazione in più agli uffici su vicende che di sovente si verificano. Si fa riferimento, in particolare, a tutte le volte in cui i verificatori segnalano alla Procura competente qualunque controllo fiscale solo perché la somma degli importi asseritamente evasi per qualsivogliara-gione (presunzioni fiscali, ricostruzioni induttive, ricarichi, costi non deducibili eccetera) risultano superare le soglie di punibilità fissate dal decreto 74/2000. In queste ipotesi si assiste, soprattutto nel corso di verifiche relative a periodi di imposta i cui termini dell'accertamento stanno scadendo, a segnalazioni di reato quasi strumentali non a perseguire i reati, ma a "guadagnare" la proroga dei termini. Altre volte si verifica che le medesime contestazioni ripetute nei vari periodi di imposta - nonostante per un anno siano state ritenute non penalmente rilevanti dalla Procura - continuano a essere segnalate per gli anni successivi al solo chiaro scopo di ottenere un raddoppio dei termini.

L'insussistenza

La circolare, peraltro, non fa alcun cenno alla circostanza che se il fatto penalmente rilevante (e oggetto di rilievo fiscale) sia stato ritenuto insussistente dal giudice, probabilmente l'ufficio, in un'ottica di correttezza e trasparenza dei rapporti con il contribuente, dovrebbe valutare meglio anche la sua pretesa fiscale, così come, a posizioni

contrapposte, trae spunti, per supportare la propria pretesa, dal procedimento penale.

La responsabilità solidale

In ultimo, secondo l'Agenzia, la proroga dei termini coinvolge, inevitabilmente non solo il soggetto "segnalato" all'autorità giudiziaria, ma anche coloro che in qualche modo hanno, con il medesimo, una responsabilità solidale. È il caso della controllante rispetto alla controllata in ipotesi di consolida-

In presenza di notizia di re- denza dell'azione di accerta-

to, di rapporti di Iva di gruppo e di trasparenza societaria.

Su questo aspetto, pur comprendendo le ragioni erariali sottese a questa interpretazione, permangono dubbi sulla legittimità della stessa, atteso che i termini certi che devono caratterizzare l'azione di accertamento diventerebbero variabi-

li, non a causa di violazioni del contribuente, ma di terzi con i quali non è detto che egli debba necessariamente avere un comportamento di complicità.

Le disponibilità estere

Occorre infine ricordare che con il decreto "milleproroghe" vengono raddoppiati i termini

per l'accertamento delle violazioni per disponibilità non dichiarate all'estero in capo a coloro che non si avvarranno dello scudo fiscale.

Si ritiene, ma la circostanza è da verificare alla luce della lettera della norma che conterrà tale previsione, che, in caso di reato tributario, l'azione di de-

cadenza dell'accertamento non potrà subire un ulteriore raddoppio del termine, atteso che questa previsione concerne esclusivamente il termine ordinario contenuto nell'articolo 43 del Dpr 600/73. In caso contrario, peraltro, si giungerebbe a termini incredibilmente lunghi (16 anni e 20 anni).