

## Giurisprudenza

# Sospensione termini per ricorrere: stop se si rinuncia all'adesione

24 Ottobre 2012

Rifiutare l'instaurazione del contraddittorio significa abbandonare il procedimento e, di conseguenza, perdere i benefici temporali per l'impugnazione dell'atto

Thumbnail  
Image not found or type unknown

La revoca dell'istanza di accertamento con adesione non sospende il termine per ricorrere che non è più di centocinquanta giorni (sessanta ex articolo 21 del Dlgs 546/1992, più novanta di sospensione ex articolo 6 del Dlgs 218/1997), ma di sessanta più il tempo intercorrente tra la data di invio dell'istanza di accertamento con adesione e quella in cui vi è stata la rinuncia.

Lo ha precisato la Cassazione, con l'ordinanza 17439 del 12 ottobre.

## I fatti

Con avviso di accertamento notificato il 7 aprile 2005, l'ufficio ha recuperato il credito Iva esposto da una società a responsabilità limitata nella dichiarazione annuale per l'esercizio 2000.

La contribuente, dopo aver presentato domanda di accertamento per adesione (in data 3 giugno 2005) e ricevuto l'invito dell'ufficio a presentarsi il 19 settembre 2005 per attivare il procedimento, ha dichiarato di voler rinunciare all'instaurazione del contraddittorio e ha proposto ricorso il 18 ottobre 2005.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita in giudizio e, in via preliminare, ha eccepito la tardività del ricorso, ritenendo che la rinuncia espressa all'instaurazione del contraddittorio aveva determinato la ripresa del decorso del termine per impugnare e la sua conseguente scadenza (avvenuta il 22 settembre 2005: ai cinquantasette giorni dalla notifica del ricorso alla presentazione dell'istanza - dal 7 aprile al 3 giugno - si sommano i rimanenti tre, dal 19 settembre, data della rinuncia).

La Commissione tributaria provinciale ha accolto l'eccezione preliminare di tardività del ricorso sollevata dall'ufficio.

La sentenza di primo grado è stata appellata dalla società, che lamentava la violazione del diritto di

difesa (la stessa sentenza non era stata pronunciata a conclusione della pubblica udienza di discussione, ma all'esito della camera di consiglio fissata al solo scopo di esaminare l'istanza preliminare di sospensione).

La Ctr, ha accolto l'appello e, dichiarata la nullità del giudizio, ha rimesso gli atti alla Ctp che, anche all'esito del nuovo giudizio, ha dichiarato inammissibile il ricorso perché tardivo.

Stessa decisione anche in secondo grado e in Cassazione.

La Corte ha affermato che *"in tema di accertamento con adesione, la sospensione del termine di impugnazione dell'atto impositivo per 90 giorni conseguente alla presentazione dell'istanza di definizione da parte del contribuente..., non è interrotta dal verbale di constatazione del mancato accordo tra questi e l'Amministrazione finanziaria, poichè, secondo un'interpretazione costituzionalmente orientata della disposizione, diretta a favorire il più possibile la composizione amministrativa della controversia, deve ritenersi che solo l'univoca manifestazione di volontà del contribuente possa escludere irrimediabilmente tale soluzione compositiva, attraverso la proposizione di ricorso avverso l'atto di accertamento, oppure di formale ed irrevocabile rinuncia all'istanza di definizione con adesione, facendo perciò venir meno la sospensione del termine di impugnazione..."*.

## **Osservazioni**

La Cassazione ha esaminato la rilevanza della rinuncia del contribuente di avvalersi della procedura di accertamento con adesione, ove tale volontà risulti in modo espresso e inequivoco.

In particolare, i giudici di legittimità hanno chiarito l'impatto che tale rinuncia ha sul computo del termine per proporre ricorso, affermando che la sospensione prevista dall'articolo 6, comma 3, Dlgs 218/1997, non permane oltre la data della stessa rinuncia.

Proprio perché l'instaurazione del contraddittorio è il primo atto necessario per lo svolgimento della procedura, la rinuncia ha il significato di rinuncia alla procedura. E, quindi, anche di rinuncia alla sospensione dei termini per ricorrere.

È solo il contribuente, infatti, che può determinare la cessazione della predetta sospensione che, proprio per essere connessa in modo automatico alla semplice presentazione della domanda, viene meno sia con la proposizione del ricorso, sia mediante una formale e irrevocabile dichiarazione espressa di non volere proseguire le trattative (Cassazione 7334/2012).

Ciò si è verificato nel caso di specie, avendo la società comunicato all'ufficio in modo espresso, durante la fase del contraddittorio, *"di voler rinunciare all'instaurazione del contraddittorio... con l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate di Lecco"*.

Di conseguenza, è inammissibile il ricorso in quanto tardivamente proposto, se i giorni decorsi prima dell'inizio della procedura di accertamento con adesione sono sommati, per un totale di 150, a quelli decorsi dopo la rinuncia all'istanza di adesione stessa.

Né la tardività del ricorso poteva essere salvata dalla volontà della società, manifestata per la prima volta nel suo appello, di attribuire alle espressioni usate un significato interlocutorio e, cioè, di voler proporre, con tale dichiarazione, un differimento del contraddittorio. Se questo era il suo intento, la contribuente avrebbe potuto proporre un altro incontro con i funzionari dell'ufficio, dopo aver esposto le difficoltà e gli impedimenti che non le consentivano di accedere al primo appuntamento fissato.

L'importanza della scelta effettuata dal contribuente nella fase del contraddittorio è evidenziata in modo incisivo dalla distinzione che la Corte compie tra la fattispecie della rinuncia e quella del verbale negativo (che non può ritenersi equivalente a una rinuncia implicita - Cassazione, sentenza 15171/2006): nella prima, la sospensione non permane in quanto l'univoca manifestazione di volontà del contribuente esclude irrimediabilmente la soluzione anticipata della controversia; nella seconda, la sospensione resta operativa, in quanto il procedimento è diretto a favorire una soluzione concordata e preventiva della controversia (Cassazione, sentenze 3762/2012 e 5865/2012) e, anche se le parti non hanno raggiunto un accordo, potrebbero sempre riprendere le trattative (Corte costituzionale, sentenza 140/2011).

Con la conseguenza che, solo in caso di mancato accordo e non anche di rinuncia, il ricorso è tardivo solo se proposto oltre i 150 giorni dalla notifica dell'atto impositivo (tenendo conto, cioè, sia dei 60 giorni ordinariamente previsti per la presentazione del ricorso, sia dell'intero termine di sospensione di 90 giorni).

di

**Romina Morrone**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/sospensione-termini-ricorrere-stop-se-si-rinuncia-alladesione>