
L'abuso di accertamento con adesione

di [Roberta De Marchi](#)

Publicato il 19 Marzo 2012

Attenzione: l'assenza del contribuente al contraddittorio potrebbe far perdere il diritto di godere della sospensione dei termini di 90 giorni, prevista per tale procedura di definizione del contenzioso.

La CTR di Venezia, con sentenza n. 154/22/20111, ha ritenuto che l'istanza di accertamento con adesione prodotta per meri fini dilatori non fa godere della sospensione di 90 giorni dei termini di impugnazione prevista dall'art. 6, c. 3, del Dlgs 218/1997.

La questione

Avverso l'avviso di accertamento debitamente notificato la società presentava istanza di accertamento con adesione, a seguito della quale l'ufficio invitava il contribuente al contraddittorio.

Contraddittorio che non veniva svolto per mancata presenza del contribuente.

La parte, comunque, impugnava l'atto, godendo dei 90 giorni di sospensione prevista dal citato art. 6, c. 3, del D.Lgs.n.218/97.

In sede di primo grado l'ufficio eccepiva la tardività del ricorso, non potendo godere dei maggiori 90 giorni, attesa che l'istanza era stata presentata abusivamente, non avendo avuto il contribuente nessuna intenzione di discutere con l'ufficio, e la doglianza veniva accolta dai giudici di prime cure che hanno condiviso la posizione dell'ufficio.

La sentenza, impugnata dalla società, ha trovato ancora il conforto del giudice del riesame, il quale preso atto che non vi era nessuna intenzione di instaurare il contraddittorio con l'ufficio, l'istanza non era in grado di sospendere i termini di proposizione del ricorso.

L'abuso di accertamento con adesione - Brevi considerazioni

Pur condividendo che,

“nel caso concreto ... il rappresentante della società ha svuotato di ogni significato l'istanza riferita all'istituto invocato (l'accertamento con adesione) e la finalità (dialogo tra le parti come “tentativo” di valutare nella fase precontenziosa gli elementi ignorati, sconosciuti o comunque non considerati dall'ufficio), per la quale il legislatore ha inteso concedere al contribuente il vantaggio della “sospensione” dei termini di impugnativa²”,

non possiamo sottacere che con ordinanza n. 140 del 15 aprile 2011 (ud. del 6 aprile 2011) la Corte Costituzionale ha ritenuto sempre sussistente la sospensione dei 90 giorni, una volta presentata l'istanza di accertamento adesione, anche se anteriormente è stato formalizzato il mancato accordo, rigettando la questione di legittimità costituzionale sollevata in riferimento al principio di ragionevolezza di cui all'art. 3 della Costituzione, dell'art. 6, c. 3, del D.Lgs.n.218/97.

La Corte Costituzionale ha rilevato che il procedimento per l'accertamento con adesione di cui al comma 2 dell'articolo 6 della legge n. 218 del 1997 ha la finalità di prevenire l'impugnazione dell'atto di accertamento tributario notificato, favorendo l'instaurazione di un contraddittorio col contribuente per giungere ad una definizione concordata e preventiva della controversia. Atteso ciò,

“non appare irragionevole la previsione, a tal fine, di un periodo fisso di sospensione dei termini di impugnazione, idoneo a consentire 'un proficuo esercizio del contraddittorio in sede di adesione' (come si esprime la risoluzione ministeriale 11 novembre 1999, n. 159/E), durante il cui decorso il contribuente e l'ufficio hanno agio di valutare liberamente la situazione, eventualmente allacciando, sciogliendo e riannodando trattative”.

Ricordiamo che ulteriori tentativi erano stati fatti da una parte della giurisprudenza³ che aveva ritenuto che, nel caso in cui il contribuente presenti istanza di accertamento con adesione ed il procedimento si concluda negativamente, vengano meno anche gli effetti sospensivi, con decorrenza dalla sottoscrizione del processo verbale di contraddittorio nel quale le parti danno atto del mancato raggiungimento di un

accordo.

Come è noto, il legislatore ha disposto una sospensione di 90 giorni dei termini per ricorrere, decorrenti dalla data di presentazione dell'istanza da parte del contribuente. Le stesse le istruzioni fornite con la circolare n. 235/1997 precisano che

“per i termini di impugnazione si deve ovviamente considerare anche la sospensione feriale, dal 1° agosto al 15 settembre di ogni anno, prevista dalla legge 7 ottobre 1969, n. 742”.

Sempre l'Amministrazione finanziaria ha precisato – R.M. n. 159/1999 - che tale interpretazione è il frutto delle diverse finalità che assolvono i due periodi di sospensione, trattandosi, quindi, di effetti automatici, che si verificano al verificarsi di determinate situazioni.

Successivamente, l'Agenzia delle entrate – C.M. n.65/2001 - ha precisato che “la negativa conclusione del procedimento non incide sul periodo di sospensione dei termini per ricorrere previsto dal comma 3 dello stesso art. 6. Tale norma assegna, infatti, alla presentazione dell'istanza di adesione l'effetto automatico e predeterminato di sospensione, per novanta giorni, dei termini per impugnare l'atto di accertamento notificato dall'ufficio, non prevedendo alcuna causa di decadenza dalla sospensione stessa”.

Si ricorda, ancora, che proprio di recente, con sentenza n. 2682 del 4 febbraio 2011 (ud. del 4 giugno 2010) la Corte di Cassazione ha legittimato il cumulo dei sessanta giorni previsti per la proposizione del ricorso introduttivo col termine dei novanta giorni disposto per la sospensione dei termini previsti dall'accertamento con adesione, ai quali vanno aggiunti i quarantasei giorni previsti dalla sospensione dei termini per il periodo feriale, e la sospensione dei termini previsti per effetto delle proroghe da condoni).

Per la Corte di Cassazione,

“di tali diversi periodi di sospensione dei termini la società contribuente aveva il pieno diritto di poterne usufruire non essendo previsto da alcuna norma di legge il divieto di cumulabilità delle sospensioni, nè a tale cumulo osta alcuna altra ragione di opportunità essendo diverse le rationes sulle quali dette previsioni sono fondate; a titolo esemplificativo, occorre ricordare che la sospensione del termine per l'impugnazione D.Lgs. n. 218 del 1997, ex art. 6, comma 3, di 90 giorni si fonda sulla necessità di dare

al contribuente un ragionevole lasso di tempo per valutare la convenienza o meno di aderire al concordato tributario dopo avere esaminato il carattere di decisività degli elementi posti a base dell'accertamento e l'opportunità di evitare una contestazione giudiziaria (Cass. n. 28051/2009), mentre quello previsto dalla L. n. 289 del 2002 era finalizzato a non distogliere i funzionali dell'A.F. dall'esame delle pratiche di definizione agevolata con altre diverse incombenze; infine la sospensione feriale di cui alla L. n. 742 del 1969 è ispirata all'irrinunciabilità del diritto alle ferie”.

Indubbiamente, però, la decisione dei giudici veneziani apre una nuova strada, fino ad adesso non praticata: se lo spirito della norma è quello di avviare il contraddittorio e tu non ti presenti vuol dire che hai fatto un uso distorto (abuso) dell'istanza di adesione. In pratica, il proficuo esercizio del contraddittorio, garantito dalla Corte Costituzionale, non si è realizzato per mancanza di volontà della parte.

19 marzo 2012

Roberta De Marchi

1 Cfr. PICCOLOTTO, La richiesta di adesione fasulla non sospende i termini del ricorso, in www.fiscooggi.it, 15 febbraio 2012.

2 Cfr. PICCOLOTTO, La richiesta di adesione fasulla non sospende i termini del ricorso, in www.fiscooggi.it, 15 febbraio 2012.

3 Cfr. CTP di Treviso, sez.VII, sent. n. 308 del 28 settembre 1999.