

VADEMECUM PER IL COMPUTO DEI TERMINI NEL PROCESSO TRIBUTARIO

di Antonio Terlizzi

Contenzioso tributario

Nell'ambito del processo tributario assume una fondamentale rilevanza un corretto computo dei termini, e ciò soprattutto nelle ipotesi in cui gli stessi non siano meramente ordinatori, ma perentori, ovvero quando il loro superamento comporti una vera e propria decadenza dalla possibilità di compiere un atto o di esercitare un diritto. Si pensi ad esempio all'estinzione del processo che può essere pronunciata, anche per inattività delle parti, nei casi in cui esse non provvedano a riassumere il processo entro i termini perentori di legge (nei casi di sospensione, interruzione del processo e di liticonsorzio necessario).

Concetto

Il termine è il mezzo attraverso il quale il diritto interviene a regolare la durata di un'attività; più specificamente, per termine processuale si intende il periodo di tempo entro il quale o dopo il quale deve o può compiersi una determinata attività processuale.

Sotto profilo ontologico occorre distinguere, in relazione alla loro funzione, i termini dilatori (cfr. artt. 31 e 70 del D.lgs. 546/92) da quelli acceleratori (quest'ultimi suddivisi in perentori ed ordinatori).

Termini dilatori

I primi segnano il periodo di tempo solo dopo il quale l'attività può compiersi, mentre i secondi sono i termini entro i quali l'attività deve (articolo 21 D.lgs. 546/92) o può compiersi.

Termine Perentorio

Un termine viene detto perentorio se un dato atto o una data attività deve essere compiuta entro il lasso temporale di scadenza del medesimo.

Se il termine non viene rispettato, l'atto o l'attività, pur se eventualmente compiuta, risulta inutile, nel senso che non viene considerata utile ai fini di certi effetti favorevoli, con conseguente applicazione di effetti sfavorevoli. La funzione del

termine perentorio è quella di obbligare, in termini assoluti, il compimento di una data attività entro un determinato lasso temporale, al fine di fornire tempestività e certezza temporale all'attività medesima. Alla base ed a fondamento del termine perentorio, vi è un giudizio di valore, nel senso che la previsione di un termine di tal genere esprime l'importanza che il legislatore conferisce al tempestivo compimento di quella data attività. Il termine ha, senza alcun dubbio, carattere perentorio, qualora la legge preveda una decadenza.

Il problema sorge quando la legge nulla dice in merito. Secondo una precisa ricostruzione la qualificazione del medesimo come perentorio dipende dalla particolare esigenza perseguita manifestamente dalla legge ;i termini fissati dalla legge per l'esercizio di un diritto hanno natura ordinatoria, salvo che la stessa legge non disponga espressamente il contrario o che la perentorietà sia desumibile da concrete ragioni pubblicistiche .

E'importante la ricerca interpretativa, diretta ad indagare la natura del termine, che investa gli scopi perseguiti dalla legge, i quali possono fornire preziosi e decisivi ragguagli al riguardo.

Per attribuire il carattere perentorio ad un termine fissato dal legislatore, non è necessario rinvenire un'esplicita previsione al riguardo, potendosi attribuire tale carattere anche in considerazione degli scopi perseguiti dalla legge e della funzione che esso adempie .

Termine Ordinatorio

Un termine viene detto, invece, ordinario, se, all'inosservanza del medesimo, non sono previste effetti sfavorevoli.

Termine Sollecitatorio

I cosiddetti termini sollecitatori sono quei termini diretti a sollecitare il tempestivo compimento di una data attività, senza prevedere alcun effetto negativo in caso di mancato rispetto.

Invero, date le eguali conseguenze previste, il termine sollecitatorio si distingue ben poco da quello ordinario.

Termini comuni e termini liberi

Ai fini del computo della decorrenza dei termini, occorre distinguere tra: termini comuni(1), per i quali non si computa il giorno iniziale mentre si computa il giorno finale; questa è la regola che si applica generalmente, salvo che i termini non siano qualificati "liberi" dalla legge. Sono termini comuni, ad esempio, quelli previsti per la proposizione ed il deposito del ricorso, dei motivi aggiunti e dell'appello; termini liberi(2), per i quali non si computa né il giorno iniziale né il giorno finale; per essere considerato libero un termine deve essere qualificato come tale dalla legge. Sono termini liberi, ad esempio, quelli previsti per il deposito dei documenti, delle memorie e dell'istanza di discussione in pubblica udienza.

Occorre, quindi, distinguere i termini comuni da quelli liberi (cfr. articolo 31 del D.lgs. 546/92 in tema di avviso di trattazione).

Rientrano nella prima categoria tutti i termini per i quali si esclude il quello iniziale (*dies a quo*) e si computa il finale (*dies ad quem*).

Sono comuni i termini che la legge non qualifica espressamente come liberi. Per questi ultimi, non si computa né il termine iniziale né quello finale. Per i termini liberi si intende assicurare ad un determinato soggetto un periodo di tempo netto; per detti termini, infatti, non si calcola neppure il *dies ad quem*.

Termini a decorrenza successiva

Occorre distinguere i termini a decorrenza successiva(3). In questi casi il termine iniziale precede quello finale secondo il calendario comune; sono tali, ad esempio, quelli relativi alla proposizione ed al deposito del ricorso, dei motivi aggiunti e dell'appello. A titolo esemplificativo, il ricorso deve essere depositato nei successivi trenta giorni (termine finale) dalla proposizione del ricorso (termine iniziale). Attenzione ai termini a ritroso, in base ai quali l'atto deve essere compiuto un certo numero di giorni prima di una determinata data. In questi casi il termine finale precede quello iniziale secondo il calendario comune; sono tali, ad esempio, quelli relativi al deposito dei documenti, delle memorie e dell'istanza di discussione in pubblica udienza: tutti adempimenti che devono essere compiuti un determinato numero di giorni prima dell'udienza. A titolo esemplificativo, le memorie devono essere depositate dieci giorni liberi prima (termine finale) dell'udienza di trattazione (termine iniziale).

Termini a ritroso

Occorre differenziare i termini a decorrenza successiva e quelli a ritroso(4).

I primi sono caratterizzati dal fatto che il termine iniziale è antecedente a quello finale, mentre i secondi sono contraddistinti dalla circostanza che il termine iniziale è successivo a quello finale. Nei termini a ritroso la decorrenza del termine assume come punto fermo non già il *dies a quo* bensì il *dies ad quem*, a cominciare dal quale il termine decorre a ritroso. Nel computo dei termini a ritroso, occorre risalire indietro nel tempo rispetto ad un determinato atto o fatto ovvero rispetto ad una determinata attività.

Normalmente i termini comuni coincidono con quelli a decorrenza successiva (si considerino, ad esempio, quelli previsti per la proposizione del ricorso), mentre i liberi si possono identificare con i termini a ritroso (è il caso, ad esempio, dei termini per il deposito dei documenti e delle memorie).

Giorno festivo - Proroga al lunedì successivo

Si rammenta che l'articolo 2, comma 1, lettera f, della legge 28 dicembre 2005, n. 263 ha aggiunto il quinto comma all'articolo 155 c.p.c. che così dispone: "*La proroga prevista dal quarto comma si applica altresì ai termini per il compimento degli atti processuali svolti fuori dell'udienza che scadono nella giornata del sabato*". Il richiamato comma 4 dell'articolo 155 c.p.c. prevede che "*Se il giorno di scadenza è festivo, la scadenza è prorogata di diritto al primo giorno seguente non festivo*". Conseguentemente, per effetto della novella normativa, se un termine relativo ad atti da compiersi fuori udienza viene a scadere di sabato, la scadenza è prorogata di diritto al primo giorno seguente non festivo. L'articolo 155 C.p.c., nella sua nuova versione equipara relativamente agli atti processuali svolti fuori dall'udienza, il sabato a un giorno festivo. Di conseguenza, il termine per gli adempimenti che vengono a scadere in tale giorno è spostato a quello lavorativo immediatamente successivo.

Per effetto del rinvio alle norme del codice di procedura civile operato dall'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, il comma 5 dell'articolo 155 c.p.c. è applicabile anche al processo tributario. La novità è direttamente applicabile al processo tributario per effetto del rinvio alle norme del codice di procedura civile, operato dal D.lgs. 546/1992.

Per effetto delle modifiche in argomento, i termini a decorrenza successiva che scadono di sabato sono prorogati al primo giorno lavorativo successivo, mentre per i termini a ritroso che vengono a cadere di sabato, la scadenza va anticipata al giorno lavorativo immediatamente precedente. Il termine per proporre l'appello deve essere qualificato come termine a decorrenza successiva, con la conseguenza che, ove il *dies ad quem* del medesimo vada a scadere nella giornata di sabato, esso è prorogato di diritto al primo giorno seguente non festivo, ai sensi del novellato art. 155 c.p.c., c. 4 (Cass. civ. Sez. V, Sent., 04-05-2012, n. 6728).

La nuova disposizione si applica alle controversie per le quali il ricorso introduttivo è stato presentato dopo il 1° marzo 2006. Tale assunto trova conforto nel fatto che il comma 4 dell'articolo 2 della legge 263/2005 statuisce che le modifiche (tra le quali rientra quella prevista dal quinto comma dell'articolo 155) si applicano in relazione ai procedimenti instaurati successivamente al 1° marzo 2006. In sostanza, per le controversie per le quali il ricorso introduttivo nel primo grado di giudizio è stato presentato anteriormente al 2 marzo 2006, trova applicazione la previgente disciplina, con la conseguenza che non vi è alcuna proroga per gli adempimenti che scadono nella giornata di sabato.

In definitiva, la scadenza per il compimento degli atti processuali di contenzioso tributario svolti fuori dall'udienza, se cade di sabato o in un giorno festivo, viene prorogata al primo giorno lavorativo utile. Se il termine per la presentazione degli atti è a decorrenza successiva (per esempio nei casi in cui si presenta un ricorso) e scade in un giorno festivo o di sabato, questo viene prorogato al primo giorno lavorativo. Per i termini a ritroso, cioè quando l'atto deve essere compiuto un certo numero di giorni prima di una specifica data (per esempio per il deposito di documenti o di memorie), la scadenza del termine è anticipata al giorno precedente non festivo (Cassazione Sezione Lavoro n. 7331 del 20 maggio 2002).

Alla luce del nuovo articolo 155 c.p.c., se il termine viene a scadere in un giorno festivo o di sabato: per i termini a decorrenza successiva, la scadenza del termine è prorogata al primo giorno successivo non festivo; per i termini a ritroso, in via prudenziale si deve considerare la scadenza del termine anticipata al giorno precedente non festivo. Al riguardo si osserva che la costante giurisprudenza di legittimità ritiene non applicabile ai termini a ritroso la proroga al primo giorno non festivo successivo (in tal senso Cass., sez. I, 12 dicembre 2003, n. 19041; Cass., sez.

lav., 20 maggio 2002, n. 7331; Cass., 19 novembre 1977, n. 5187). Ciò in sostanza comporta che, in caso di termine a ritroso con scadenza in giorno festivo, la stessa è anticipata al primo giorno non festivo antecedente. Prudenzialmente si ritiene applicabile tale principio anche alla proroga oggi prevista per il giorno di sabato. Di conseguenza il termine a ritroso viene anticipato al primo giorno non festivo precedente. La disposizione contenuta nel quinto comma dell'articolo 155 c.p.c. si applica, per effetto di quanto disposto dal comma 4 dell'articolo 2 della legge n. 263 del 2005, modificato dall'articolo 39-quater del decreto-legge 30 dicembre 2005, n. 273, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 febbraio 2006, n. 51, ai "*procedimenti instaurati successivamente*" al 1 marzo 2006 (data di entrata in vigore del nuovo quinto comma dell'articolo). Occorre applicare, per i termini a decorrenza successiva, alle cause riunite la disciplina vigente al 1° marzo 2006, considerando, cioè, il sabato giorno non festivo, a prescindere se i relativi ricorsi introduttivi siano stati presentati prima o dopo l'entrata in vigore della nuova disposizione contenuta nel quinto comma dell'articolo 155 C.p.c.. Per contro, per i termini a ritroso, occorre considerare il sabato come giorno festivo, anche in questo caso a prescindere se i ricorsi introduttivi siano stati presentati prima o dopo l'entrata in vigore della legge 263/2005. Con riferimento ai termini "a decorrenza successiva", si ritiene, in sostanza, opportuno applicare alle cause riunite relative anche a ricorsi proposti successivamente al 1 marzo 2006 la precedente disciplina sui termini processuali, nel senso che non si applicherà la nuova proroga prevista per il sabato; con riferimento ai termini "a ritroso", si ritiene opportuno applicare alle cause riunite relative anche a ricorsi proposti anteriormente al 2 marzo 2006, la nuova disciplina sui termini processuali.

Note

1)

TERMINI COMUNI

*NON SI COMPUTA IL GIORNO INIZIALE
MENTRE SI COMPUTA IL GIORNO FINALE*

ART.	ARGOMENTO	GIORNI
21 DLgs 546	Proposizione del ricorso	60
22 DLgs 546	Deposito del ricorso	30
24 DLgs 546	Proposizione motivi aggiunti	60
24 DLgs 546	Deposito motivi aggiunti	30
51 DLgs 546	Proposizione appello	60
53 DLgs 546	Deposito appello	30
28 DLgs 546	Reclamo contro provv presidenziali	30

2)

TERMINI LIBERI

*NON SI COMPUTA NE' IL GIORNO
INIZIALE NE' IL GIORNO FINALE*

ART.	ARGOMENTO	GIORNI
32 DLgs 546	Deposito dei documenti	20
32 DLgs 546	Deposito delle memorie	10
32 DLgs 546	Brevi repliche	5
33 DLgs 546	Istanza discussione P.U.	10

3)

TERMINI A DECORRENZA SUCCESSIVA

*IL TERMINE INIZIALE PRECEDE QUELLO
FINALE SECONDO IL CALENDARIO COMUNE*

ART.	ARGOMENTO	GIORNI
22 DLgs 546	Proposizione ricorso	60
24 DLgs 546	Deposito ricorso	30
24 DLgs 546	Proposizione motivi aggiunti	60
51 DLgs 546	Deposito motivi aggiunti	30
53 DLgs 546	Proposizione appello	60
24 DLgs 546	Deposito appello	30

4)

TERMINI A RITROSO

*L'ATTO DEVE ESSERE COMPIUTO UN CERTO NUMERO
DI GIORNI PRIMA DI UNA DETERMINATA DATA*

ART.	ARGOMENTO	GIORNI
32 DLgs 546	Deposito documenti	20
32 DLgs 546	Deposito memorie	10
33 DLgs 546	Dep. istanza discussione P.U.	10

Nota bene: in caso di termine a ritroso con scadenza in un giorno festivo la stessa è anticipata al primo giorno non festivo antecedente.

Tale assunto vale anche alla proroga oggi prevista per il giorno di sabato dall'art. 2, comma 1, lettera F della Legge 28.12.2005 n. 263.

16 luglio 2012

Antonio Terlizzi

Allegato**Cass. civ. Sez. V, Sent., 04-05-2012, n. 6728****Fatto Diritto P.Q.M.****Svolgimento del processo**

La controversia concerne l'impugnazione del silenzio rifiuto opposto dall'amministrazione all'istanza di rimborso presentata dal contribuente in relazione all'imposta trattenuta dal sostituto in misura maggiore del dovuto, trattandosi di indennità per incentivo all'esodo a lavoratore che alla data del 1 ottobre 1998 aveva superato l'età di 55 anni.

La Commissione adita accoglieva parzialmente il ricorso dichiarando dovuto il rimborso per le somme eccedenti. L'appello dell'Ufficio era dichiarato inammissibile per tardività, con la sentenza in epigrafe, avverso la quale l'amministrazione propone ricorso per cassazione con due motivi. Il contribuente non si è costituito non si è costituito.

MOTIVAZIONE**Motivi della decisione**

Con il primo motivo di ricorso, l'amministrazione denuncia la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 51, e art. 155 c.p.c., comma 4, come modificato alla L. n. 263 del 2005, art. 2, lett. f), rilevando che il termine finale per l'impugnazione era esattamente quello nel quale l'appello è stato notificato nel domicilio eletto (e cioè il 22 settembre 2008), tenuto conto che la sentenza da impugnare era stata notificata all'amministrazione il 6 giugno 2008 e che il 20 settembre (giorno nel quale secondo il computo di cui alla D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 51, comma 1, compresa la sospensione feriale, sarebbe scaduto il termine di impugnazione) era sabato: sicchè il termine a norma dell'art. 155 c.p.c., nella nuova formulazione introdotta dalla L. n. 263 del 2005,

art. 2, lett. f), era differito al primo giorno successivo non festivo, appunto il 22 settembre 2008. Il motivo è fondato. Il termine per proporre l'appello deve essere, infatti, qualificato come termine a decorrenza successiva, con la conseguenza che, ove il dies ad quem del medesimo vada a scadere nella giornata di sabato, esso è prorogato di diritto al primo giorno seguente non festivo, ai sensi del novellato art. 155 c.p.c., comma 4, applicabile nella specie in quanto il ricorso originario risulta proposto successivamente alla data del 1 marzo 2006.

Pertanto, deve essere accolto il ricorso e la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio della causa ad altra Sezione della Commissione Tributaria della Sicilia per l'esame del merito. Il giudice di rinvio provvederà anche alle spese della presente fase del giudizio.

P.Q.M.

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, ad altra Sezione della Commissione Tributaria Regionale della Sicilia.