

Cassazione civile sez. trib., 25/08/2025, n. 23828

RITENUTO CHE

1. Sulla base del processo verbale di constatazione del 20/12/2012, l'Ufficio emetteva nei confronti della societ  sportiva dilettantistica (*omissis*) Srl tre avvisi di accertamento per omesso pagamento dell'IRES, IVA e IRAP dovute, relativamente agli anni d'imposta 2007, 2008 e 2009.
2. La societ  contribuente presentava istanza di accertamento per adesione, dopo di che non avendo partecipato al contraddittorio -proponeva tre distinti ricorsi avverso tali atti di accertamento.
3. Gli anzidetti ricorsi venivano dichiarati inammissibili per tardivit  dalla CTP di Brindisi, con le sentenze nn. 1374, 1375 e 1376 del 2014, la quale riteneva che la mancata partecipazione al contraddittorio scaturito dalla richiesta di accertamento con adesione palesasse la mala fede e l'abuso processuale della contribuente, i cui ricorsi non potendo perci  fruire della sospensione di 90 gg. prevista dall'art. 6, comma 3, del D.Lgs. n. 218/1997 dovevano appunto ritenersi inammissibili.
4. Parimenti, anche la CTR della Puglia Lecce, con la sentenza oggetto dell'odierno ricorso, dopo aver riunito gli appelli della contribuente ha condiviso le motivazioni delle sentenze di primo grado.
5. La societ  contribuente ha quindi proposto ricorso per Cassazione sulla scorta di un motivo di impugnazione con il quale ha contestato la pretesa tardivit  dei ricorsi inizialmente prospettati, mentre l'Agenzia delle entrate ha depositato controricorso.
6.   stata, quindi, fissata udienza camerale per il 02.07.2025, in vista della quale la ricorrente ha depositato memoria ex art. 380 bis.1 c.p.c.

CONSIDERATO CHE

1. Il ricorso proposto dalla contribuente avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Puglia Lecce, n. 3686/2018, depositata il 27.12.2018 e non notificata, si fonda su un unico motivo di seguito schematizzato:

- 1) Violazione dell'art. 6 del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, degli artt. 24, comma 1 e 113, comma 1 cost., dell'art. 88c.p.c. e dell'art. 21, comma 1, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546,

in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3) c.p.c.

2. Il motivo di ricorso deve ritenersi fondato.

Ai fini della decisione del ricorso assume rilievo fondamentale ed assorbente la questione relativa all'istanza di accertamento per adesione proposta dal contribuente che, tuttavia, in seguito, ometta di partecipare al contraddittorio stragiudiziale, preferendo presentare il ricorso per impugnazione dell'atto impositivo. Secondo i giudici di merito, tale contegno dovrebbe considerarsi abusivo, con la conseguenza che i ricorsi presentati non potendo fruire della sospensione del termine di impugnazione di 90 gg. di cui all'art. 6, comma 3, del D.Lgs. n. 218/1997 sarebbero tardivi.

Tale argomentazione non è tuttavia condivisibile. Questa S.C. ha più volte preso in considerazione la posizione dell'amministrazione finanziaria, rilevando che la convocazione del contribuente che abbia fatto istanza di accertamento con adesione costituisce per l'Ufficio una facoltà e non un obbligo, in ogni caso non un adempimento imposto a pena di invalidità del provvedimento impositivo (cfr. Cass., Sez. 5, Sentenza n. 28051 del 30/12/2009, Rv. 611179-01; n. 15170 del 2006). Se, quindi, per l'ufficio destinatario della richiesta di accertamento con adesione non vi è un obbligo di partecipazione attiva al procedimento stragiudiziale, preferendo rimanere ferma sulla propria pretesa, per un elementare principio di parità delle armi la cui violazione porterebbe ad una irragionevole sperequazione, deve pure ritenersi che anche il contribuente, una volta presentata la richiesta di apertura del procedimento per la possibile definizione stragiudiziale della pretesa impositiva, possa *re melius perpensa* ritenere inutile la partecipazione fattiva a tale procedimento stragiudiziale, preferendo coltivare l'impugnazione dell'atto impositivo.

Del resto, la norma richiamata e contenuta al comma 3 dell'art. 6 D.Lgs. n. 218/1997 ricollega la sospensione del termine di impugnazione alla sola presentazione dell'istanza di accertamento per adesione per la finalità di consentire uno *spatium deliberandi* alle parti prima di addivenire all'instaurazione dei giudizi impugnatori senza che in alcun modo la norma faccia cenno alla fattiva instaurazione del contraddittorio stragiudiziale o alla formulazione di proposte alternative alla pretesa erariale originaria. La stessa Corte cost. n. 140 del 15/04/2011 ha ritenuto non irragionevole detto termine fisso di sospensione, durante il cui decorso il contribuente e l'ufficio hanno agio di valutare la situazione, eventualmente allacciando, sciogliendo o riannodando trattative.

Inoltre questa S.C. ha già affermato, con la decisione Sez. 5, ord. n. 27274 del 24/10/2019, che in caso di presentazione dell'istanza di accertamento con adesione ex art. 6 del D.Lgs. n. 218 del 1997, la mancata comparizione del contribuente alla data fissata per la definizione, in via amministrativa, della lite, sia essa giustificata o meno, non interrompe la sospensione del termine di 90 giorni per l'impugnazione dell'avviso di accertamento, in quanto detto comportamento

non Ã equiparabile alla formale rinuncia all'istanza nÃ© Ã idoneo a farne venir meno ab origine gli effetti.

PiÃ¹ recentemente, tale orientamento Ã stato condiviso implicitamente anche da Sez. 5, ord. n. 17328 del 24/06/2024, la quale ha ritenuto che il fallimento del contribuente in pendenza del termine di novanta giorni per la definizione con adesione non fosse tale da rendere inammissibile e tardiva lâ impugnazione dell'avviso di accertamento.

Questo collegio intende, pertanto, dare continuitÃ a tale indirizzo affermando il seguente principio di diritto: la sospensione del termine per lâ impugnazione dell'avviso di accertamento di cui all'art. 6, comma 3, del D.Lgs. n. 218/1997, opera in modo automatico con la presentazione dell'istanza di accertamento con adesione, restando a tal fine irrilevante che il contribuente abbia successivamente tenuto un comportamento meramente omissivo, non presentandosi alla convocazione inoltrata dall'amministrazione finanziaria. Deve infatti ritenersi che lâ automaticitÃ di detta sospensione risponda ad una fondamentale logica di certezza dei rapporti giuridici che, ove non fosse rispettata, aprirebbe in ciascun caso concreto lâ esigenza di verificare â tanto per il contribuente quanto per lâ ufficio â il grado di effettivo coinvolgimento nel percorso stragiudiziale potenzialmente definitorio, il numero degli incontri svolti, lâ eventuale proposte alternative coltivate o meno, con la conseguenza di rendere imprevedibile e sostanzialmente soggettiva ogni forma di valutazione della tempestivitÃ del ricorso ciononostante presentato in sede giudiziale. Il motivo di ricorso deve, in definitiva, essere accolto. 3. La pronuncia impugnata va quindi cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale, nel frattempo divenuta Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Puglia â Sez. Lecce affinchÃ, in diversa composizione, proceda ad una nuova valutazione del caso, tenendo conto dei principi sopra espressi ed affrontando, conseguentemente, i motivi di appello del contribuente che erano stati ritenuti illegittimamente assorbiti.

Il giudice del rinvio provvederÃ altresÃ sulle spese, anche in relazione al presente giudizio di legittimitÃ.

P.Q.M.

La Corte,

accoglie il motivo di ricorso e cassa, di conseguenza, la sentenza impugnata;

rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Puglia -Lecce, in diversa composizione, per un nuovo esame ed al fine di provvedere alla regolamentazione delle spese, comprese quelle del presente giudizio di legittimitÃ.

CosÃ deciso in Roma, nella camera di consiglio del 2 luglio 2025.

Depositato in Cancelleria il 25 agosto 2025.

Campi meta

Massima : *In tema di contenzioso tributario, la sospensione del termine per l'impugnazione dell'avviso di accertamento, prevista dall'art. 6, comma 3, del D.Lgs. n. 218/1997, opera in modo automatico per 90 giorni a seguito della sola presentazione dell'istanza di accertamento con adesione da parte del contribuente. Tale sospensione non viene meno e il ricorso non può essere dichiarato tardivo per il solo fatto che il contribuente abbia successivamente ommesso di partecipare al contraddittorio con l'amministrazione finanziaria, in quanto un simile comportamento non equivale a una rinuncia all'istanza e non incide sulla validità della sospensione stessa.*

Supporto Alla Lettura :

PROCESSO TRIBUTARIO

Il Processo Tributario è un procedimento giurisdizionale che ha ad oggetto le controversie di natura tributaria tra il contribuente e l'amministrazione finanziaria, è disciplinato nel d.lgs. 546/1992 e non è incluso in nessuna delle giurisdizioni indicate dalla Costituzione, rappresenta quindi un'eccezione giustificata dal grande tecnicismo della materia. Il 03 gennaio 2024 è stato pubblicato in G.U. il d.lgs. 220/2023 recante disposizioni in materia di contenzioso tributario, le quali vanno a modificare il d.lgs. 546/1992, e sono da collocare in attuazione della L. 111/2023, con la quale è stata conferita delega al Governo per la riforma fiscale.