Sentenza del 20/10/2020 n. 22724 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

1. La (XXXXX), filiale di (XXXXX), banca di diritto tedesco, esponeva di avere ricevuto il 18 maggio 2009 un avviso di accertamento con cui l'ufficio rilevava, per l'anno di imposta 2004, a seguito di processo verbale di constatazione precedentemente notificato, maggior reddito imponibile ai fini ires, irap ed iva attraverso il recupero di costi ritenuti non deducibili o non di competenza, e la rettifica di perdite su crediti.

Il 15 luglio 2009 la Banca presentava istanza di accertamento con adesione, procedura che si concludeva il 20 novembre 2009 con esito negativo.

Quindi, il 30 novembre 2009 il contribuente impugnava l'avviso di accertamento davanti alla CTP di Milano.

2. Quest'ultima, pero', dichiarava il ricorso tardivo, ritenendo che il termine di sessanta giorni per impugnare l'avviso, anche considerando la sospensione per l'accertamento per adesione, fosse ormai decorso, sul presupposto che la sospensione dei termini della procedura di adesione, di cui al Decreto Legislativo n. 218 del 1997, articolo 6, comma 3, non si cumulasse con la sospensione feriale degli stessi, di cui alla L. n. 742 del 1969, articolo 1.

3. La societa' impugnava la sentenza, e la CTR della Lombardia rigettava l'appello sullo stesso presupposto.

4. Per la cassazione di quest'ultima sentenza ricorre la banca contribuente sulla base di quattro, articolati, motivi. Si costituisce l'ufficio che resiste con controricorso

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo la societa' deduce violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 21, comma 1, del Decreto Legislativo n. 218 del 1997, articolo 6, comma 3, e della L. n. 742 del 1969, articolo 1, comma 1, anche in combinato disposto, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

La CTR ha errato a dichiarare tardivo il ricorso per non cumulabilita' del periodo di sospensione feriale con quello previsto dalla normativa sull'accertamento con adesione.

Con il secondo motivo deduce omessa pronuncia (articolo 112 c.p.c.) - nullita' della sentenza o del procedimento in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4: a) con riferimento alla

presunta indeducibilita' delle rettifiche di valore dei crediti in sofferenza e delle perdite su crediti; b) con riferimento alla presunta indeducibilita' di costi non di competenza, per violazione del TUIR, articolo 109, comma 1, per Euro 482.809; c) con riferimento alla presunta indeducibilita' dei costi ritenuti non inerenti per violazione del TUIR articolo 109, comma 5; in particolare, le spese per la revisione contabile del bilancio di esercizio 2004 per Euro 30.000. Legittimita' e spettanza della detrazione dell'iva assolta su tale fattura; d) con riferimento all'erroneita' dell'aliquota irap applicata alle rettifiche operate dall'ufficio (5,25%) in relazione al valore della produzione prodotto nella regione Veneto (4,25h).

Con il terzo motivo deduce omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5: a) con riferimento alla presunta indeducibilita' delle rettifiche di valore di crediti in sofferenza e delle perdite su crediti per violazione del TUIR, articolo 101, comma 5, per Euro 351.036; b) con riferimento alla presunta indeducibilita' di costi non di competenza per violazione del TUIR, articolo 109, comma 1, per Euro 482.809; c) con riferimento alla presunta indeducibilita' dei costi ritenuti non inerenti per violazione del TUIR, articolo 109, comma 5; in particolare, le spese per la revisione contabile del bilancio di esercizio 2004 per Euro 30.000; legittimita' e spettanza della detrazione dell'iva assolta su tale fattura; d) con riferimento all'erroneita' dell'aliquota irap applicata alle rettifiche operate dall'ufficio (5,25%) in relazione al valore della produzione prodotto nella regione Veneto (4,25%).

Con il quarto motivo deduce omessa pronuncia - violazione e falsa applicazione dell'articolo 112 c.p.c., in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3: a) con riferimento alla presunta indeducibilita' delle rettifiche di valore di crediti in sofferenza e delle perdite su crediti per violazione del TUIR, articolo 101, comma 5, per Euro 351.036; b) con riferimento alla presunta indeducibilita' di costi non di competenza per violazione del TUIR, articolo 109, comma 1, per Euro 482.809; c) con riferimento alla presunta indeducibilita' dei costi ritenuti non inerenti per violazione del TUIR, articolo 109, comma, 5; in particolare, le spese per la revisione contabile del bilancio di esercizio 2004 per Euro 30.000; legittimita' e spettanza della detrazione dell'iva assolta su tale fattura; d) con riferimento all'erroneita' dell'aliquota irap applicata alle rettifiche operate dall'ufficio (5,25%) in relazione al valore della produzione prodotto nella regione Veneto (4,25%).

2. Il primo motivo e' fondato, con assorbimento dei restanti.

2.1. La questione, come e' chiaro dalla sopra riportata esposizione, consiste nello stabilire se, ai fini del computo del termine per impugnare l'avviso di accertamento, il periodo di sospensione feriale sia cumulabile con la sospensione dei termini di novanta giorni della procedura di accertamento con adesione.

2.2. Al riguardo, in aggiunta ai riferimenti giurisprudenziali citati in ricorso, che e' datato 2012 e quindi appartiene ad un'epoca in cui la questione era controversa, oggi e' intervenuto il Decreto Legge n. 193 del 2016, articolo 7 quater, comma 18, conv. in L. n. 225 del 2016, che prevede espressamente il cumulo (recitando: "I termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale

dell'attivita' giurisdizionale"), ed e' considerato norma interpretativa, quindi applicabile anche ai periodi anteriori.

Piu' in particolare la giurisprudenza relativa alla nuova normativa (Cass. Sez. VI-5, n. 5039 del 2019) afferma al riguardo: "Ai sensi del Decreto Legge n. 193 del 2016, articolo 7-quater, comma 18, conv. in L. n. 225 del 2016, i termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione previsti dal Decreto Legislativo n. 218 del 1997, articolo 6, comma 3, sono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attivita' giurisdizionale, con la conseguenza che durante detto periodo e' sospeso il termine per proporre l'istanza di accertamento con adesione".

Per i periodi anteriori, seppure con qualche contrasto, (l'ordinanza Cass. n. 5039, depositata il 21 febbraio 2019, ammette il cumulo delle due sospensioni, mentre la sentenza Cass. n. 7386, depositata il 15 marzo 2019, a distanza di poco piu' di 20 giorni, esclude l'applicabilita' del cumulo), appare prevalente la tesi per cui la norma e' ritenuta applicabile retroattivamente.

Afferma, al riguardo, Cass. sez. V n. 34490 del 2019: "Quanto poi alla questione, dedotta dalla ricorrente, della non cumulabilita' tra la sospensione dei termini feriali e la sospensione prevista dal Decreto Legislativo n. 218 del 1997, articolo 6, che attiene alla ammissibilita' del ricorso e cioe' ad una questione che, il Decreto Legislativo n. 546 del 1992, ex articolo 22, comma 2, e' rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, e' vero che in passato si era formato un indirizzo di questa Corte che aveva ritenuto non applicabile la sospensione dei termini feriali ai termini delle procedure non giurisdizionali, quale quella di cui al Decreto Legislativo n. 218 del 1997, articolo 6, comma 3, il cui termine, equiparabile ad uno spatium deliberandi, non poteva considerarsi un termine processuale (Cass. sez., V n. 11632/2015; Cass. sez. V n. 7701/2013; Cass. n. 7995 del 2016), pero' occorre considerare che, a seguito dell'indirizzo di questa Corte appena indicato, e' intervenuto il legislatore che, con il Decreto Legge n. 193 del 2016, articolo 7 quater, comma 18, convertito con modificazioni dalla L. n. 225 del 2016, ha previsto che "I termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attivita' giurisdizionale"; e si tratta di norma che, anche alla luce della occasio legis e del dibattito dottrinario al cui interno si e' posta, oltre che per la sua formulazione letterale (si intendono cumulabili), appare una chiara norma interpretativa, valevole quindi anche per il passato".

2.3. Esaminata la questione di diritto, nel caso di specie e' necessaria un'incursione nella vicenda di fatto su questo specifico aspetto, atteso che si tratta di questione processuale tale per cui, se nonostante il suddetto principio di diritto, il termine fosse comunque decorso, non avrebbe alcun significato cassare la sentenza impugnata e rinviare al giudice del merito. Al riguardo, si sono verificate le seguenti scadenze temporali:

notifica dell'avviso: 18.5.2009,

istanza di adesione: 15.7.2009,

ricorso: 30.11.2009.

Pertanto, dal 18.5 al 15.7 sono trascorsi cinquantotto giorni; successivamente, dal 15.7 al 29.11 il termine e' stato sospeso per la procedura di adesione (novanta giorni dal 15.7 scadono il 13.10; con l'aggiunta di quarantasei giorni di sospensione feriale si raggiunge il 28.11); residuano quindi ancora due giorni (29.11.e 30.11) in cui riprende il termine dei sessanta giorni per il ricorso; pertanto, il ricorso presentato il 30.11 era tempestivo.

2.4. La CTR ha, pertanto, errato nel dichiarare tardivo il ricorso introduttivo.

Poiche' la causa presenta l'esame di numerose questioni di merito, non esaminate dalla CTR alla luce della decisione processuale che viene in questa sede cassata, occorre, quindi, rinviarla al giudice di secondo grado per l'esame delle stesse, nonche' per la pronuncia delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti i restanti.

Cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, anche per la decisione sulle spese del presente giudizio.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza