Sentenza del 13/05/2022 n. 15430 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo, contro la sentenza resa dalla CTR Liguria n. 162/2/13, depositata il 19/12/2013, deducendo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21, del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 6, comma 3, e dell'art. 155 c.p.c., là dove i giudici di appello hanno ritenuto infondata l'eccezione di inammissibilità del ricorso introduttivo per decorso dei termini di legge per la sua proposizione.

2. La Commissione tributaria regionale ha ritenuto che il ricorso della società contribuente, M. s.r.l., avverso l'avviso di accertamento, fosse tempestivo in quanto: "(...) Alla data iniziale di decorrenza dei termini, 02/07/2010, data della notifica dell'avviso di accertamento, andava applicato il termine di 60 giorni previsto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, che andava ad intersecarsi con il termine di 46 previsto dalla L. n. 742 del 1969, allo scadere del quale era ad applicarsi il termine di 90 giorni stabilito dal D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, comma 3. Poichè il termine finale era il giorno 9 gennaio 2011, giorno festivo, il termine andava al giorno 11 gennaio 2011 dal quale decorrevano i cinque giorni residui del secondo termine (dal 12/10/2010 al 16/10/2010). Poichè il giorno 15 gennaio 2011 era sabato il termine finale andava al 17 gennaio 2011. Il ricorso fu presentato il 15 gennaio 2011 e quindi prima della scadenza".

3. L'Amministrazione erariale denuncia la violazione di legge imputando alla CTR la scorretta applicazione del quadro normativo indicato nella censura, trovando l'art. 155 c.p.c. applicazione soltanto per i termini processuali, mentre il termine di sospensione di cui al D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 6, non avendo natura processuale ma indicando soltanto la sospensione di altro termine, ossia quello della proposizione del ricorso, qualora cada in giorno festivo, non può prorogarsi al giorno successivo non festivo; di conseguenza il residuo termine di cinque giorni per la proposizione del ricorso, essendo ricominciato a decorrere il 10/01/2011, è scaduto il 14 gennaio 2011, con conseguente tardività del ricorso proposto in data 15 gennaio 2011.

4. La società contribuente ha resistito con controricorso, ribadendo che qualora la scadenza del termine di sospensione coincida con un giorno festivo e la predetta data rappresenti l'ultimo giorno utile per compiere l'atto, il termine deve essere prorogato al primo giorno successivo non festivo, ai sensi e per gli effetti dell'art. 155 c.p.c.; pertanto, poichè il termine di sospensione di 90 giorni previsto dal D.Lgs. n. 218 del 1997 iniziava a decorrere dall'1/10/2010 - data della richiesta di accertamento con adesione - ed è terminato il 9/11/2011, tale data era ultimo giorno utile affinchè la società potesse legittimamente aderire alla procedura di adesione, ma poichè era una domenica, il termine non poteva che essere prorogato al primo giorno seguente non

festivo e cioè al 10/01/2011, con la conseguenza che il termine residuo per proporre impugnazione dell'avviso di accertamento iniziava a decorre dall'11/10/2011.

Motivi della decisione

1. Il ricorso dell'Agenzia delle entrate merita accoglimento.

Il problema che si pone non è quello, più generale, della proroga della scadenza di un termine che cade in giorno festivo al successivo giorno non festivo, di cui all'art. 155 c.p.c., comma 4, e all'art. 2963 c.c., comma 3, - principio di carattere pacifico che qui si conferma e si fa proprio (ex multis, Cass., 16/11/2016, n. 23375; Sez. 6-5, 31/05/2016, n. 11269; Sez. 6 - 5, 06/06/2018, n. 14667) - ma in quello dell'inizio del decorso del termine o dell'ulteriore decorso alla fine di un periodo di sospensione previsto dalla legge.

1.2. Nel caso, il periodo di sospensione è quello previsto dal D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 6, comma 3, applicabile alle imposte dirette ed all'Iva, che così dispone: "il termine per l'impugnazione indicato al comma 2 e quello per il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto accertata, indicato nel D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 60, comma 1, sono sospesi per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente; l'iscrizione a titolo provvisorio nei ruoli delle imposte accertate dall'ufficio, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 15, comma 1, è effettuata, qualora ne ricorrano i presupposti, successivamente alla scadenza del termine di sospensione. L'impugnazione dell'atto comporta rinuncia all'istanza del D.Lgs. n. 218 del 1997". Il D.L. n. 193 del 2016, art. 7-quater, comma 18, quale convertito dalla L. n. 225 del 2016, dispone che: "I termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale".

1.3. E' principio pacifico che la presentazione dell'istanza di definizione non comporta l'inefficacia dell'avviso di accertamento, ma solo la sospensione del termine di impugnazione per un periodo di novanta giorni e che, spirato tale spatium deliberandi, senza che sia stata definita la composizione bonaria, l'avviso diviene definitivo se non è impugnato nel residuo termine (v. Cass., Sez. 5, 21/01/2015 n. 993). E' stato precisato che il termine di novanta giorni, durante il quale rimane sospeso l'onere d'impugnare in giudizio l'atto impositivo, non è dissimile da quello per il normale consolidamento del silenzio-rifiuto (L. n. 241 del 1990, art. 2; art. 21 proc. trib.) il che rende coerente con l'ordinamento considerare tacitamente rigettata l'istanza di accertamento con adesione, una volta che sia spirato quel termine dalla presentazione della istanza senza che l'Ufficio abbia risposto (conf. Cass., Sez. 5, 30/12/2009 n. 28051; Sez. 5, 21/01/2015, n. 993 cit.; Sez. 6-5, 21/06/2017, n. 15401). In tale stregua, si è ritenuto che la sospensione del termine per l'impugnazione degli atti d'imposizione tributaria prevista dal citato D.Lgs. n. 2018 del 1997, art. 6, comma 3, proprio in quanto finalizzata a garantire un concreto spatium deliberandi in vista dell'accertamento con adesione (cfr. Cass., Sez.- 5, n. 20/06/2015, n. 11632), va riferita al relativo procedimento, che ha natura amministrativa (cfr. Cass. n. 28051 del 2009 cit.).

2. Applicando tali principi pacifici al caso in esame, ritiene il Collegio che la garanzia per il contribuente di avere un concreto spatium deliberandi in vista dell'accertamento con adesione,

non può costituire argomento a favore della tesi sostenuta dalla difesa controricorrente, e posta a base della decisione qui gravata, secondo cui se il novantesimo giorno cade in giorno festivo, la scadenza del periodo di sospensione è prorogata al primo giorno seguente non festivo.

2.1. Ed invero, questa Corte ha chiarito che (v. Cass., Sez. 5, 29/09/2017 n. 22878) la finalità di garantire un concreto spazio di decisione per l'adesione, non rende l'ultimo giorno dello spatium deliberandi un termine finale, la cui scadenza determini l'acquisto o la perdita di un diritto o la decadenza dall'esercizio di una facoltà (cfr. Cass., 27/01/1993, n. 1000, cui fa riferimento in motivazione, in senso conforme Cass., Sez. 5, n. 22878 del 2017 cit.), con la conseguenza che "Non ricorre quindi la ragione che giustifica l'applicazione dell'art. 155 c.p.c., comma 4, di consentire al titolare del diritto o della facoltà un estremo atto di esercizio che non sarebbe possibile se l'ultimo giorno cadesse in giorno festivo" (cfr. Cass., Sez. 5, n. 22878 del 2017 cit., in motivazione, che richiama, Cass., Sez. 5, 06/11/1984, n. 5864). 2.2. A tal proposito, torna utile richiamare l'orientamento consolidato di questa Corte in materia di sospensione dei termini durante il periodo feriale, secondo cui: "la L. 7 ottobre 1969, n. 742, art. 1 (il quale stabilisce che, se il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo) va inteso nel senso che il giorno 16 settembre (oggi 10 settembre n.d.r.) deve essere compreso nel novero dei giorni concessi dal termine, atteso che esso segna non già l'inizio di quest'ultimo bensì del suo decorso, in relazione al quale il dies a quo non è, in applicazione del principio fissato dall'art. 155 c.p.c., comma 1, da computarsi. Nè tale regola subisce deroga nel caso in cui il detto giorno 16 cada in giorno festivo (nel caso, domenica), in quanto la proroga di diritto al primo giorno successivo non festivo costituisce eccezione al principio generale secondo cui i termini si calcolano secondo il calendario comune non computando il giorno iniziale ma quello finale, la cui previsione peraltro nel caso non risulta da norma alcuna, non soccorrendo al riguardo il medesimo art. 155 c.p.c., comma 3, che concerne la scadenza, e non già l'inizio, del decorso del termine" (Cass., 30/03/2005, n. 6679; Cass., 16/01/2006, n. 688; Cass., 14/11/2012, n. 19874; Cass., 20/03/2017, n. 7112; Sez. 6 - 3, 08/07/2020, n. 14147).

3. Alla luce di tali superiori considerazioni deve essere, dunque, ribadito il principio secondo cui che la finalità di garantire un concreto spazio di decisione per l'adesione, non rende l'ultimo giorno dello spatium deliberandi un termine finale, la cui scadenza determini l'acquisto o la perdita di un diritto o la decadenza dall'esercizio di una facoltà, con la conseguenza che non ricorre la ragione che giustifica l'applicazione dell'art. 155 c.p.c., comma 4, di consentire al titolare del diritto o della facoltà un estremo atto di esercizio che non sarebbe possibile se l'ultimo giorno cadesse in giorno festivo. 3.1. Nella specie, tenuto conto che l'avviso di accertamento è stato notificato in data 2/07/2010, applicando, ex numeratione dierum, il termine di 60 giorni previsto dal D.Lgs. n. 546 del 1999, art. 21, il termine feriale di 46 giorni previsto dalla L. n. 742 del 1969 ed il termine dei 90 giorni stabilito dal D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, comma 3 - (60+46+90=165 gg.) - il termine finale per la proposizione del ricorso è scaduto venerdì 14 gennaio 2011, mentre la ricorrente ha proposto ricorso il successivo sabato 15 gennaio 2011 e, quindi, tardivamente.

4. All'accoglimento del ricorso segue la cassazione, senza rinvio, della sentenza impugnata (art. 382 c.p.c., comma 3, ultimo periodo).

5. Le spese di lite dei giudizi di merito vengono interamente compensate. Le spese relative al presente giudizio di legittimità seguono la soccombenza della società e si liquidano come dispositivo.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso e cassa la sentenza impugnata.

Compensa interamente le spese del giudizio di merito.

Condanna la società controricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio in favore dell'Agenzia delle entrate che liquida in complessivi Euro 2.800,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 22 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 13 maggio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza