Civile Sent. Sez. 5 Num. 23047 Anno 2015
Presidente: PICCININNI CARLO
Relatore: TRICOMI LAURA
Data pubblicazione: 11/11/2015

SENTENZA

sul ricorso 9142-2010 proposto da:

SRL in persona dell'Amministratore Unico e legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA V , presso lo STUDIO rappresentato e difeso dall'avvocato P giusta delega in calce;

2015

2997

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

STATO, che lo rappresenta e difende;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 54/2009 della COMM.TRIB.REG. di ANCONA, depositata il 17/02/2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 14/10/2015 dal Consigliere Dott.

udito per il ricorrente l'Avvocato ' ga

I che si riporta agli atti;

udito per il controricorrente l'Avvocato che si riporta agli atti;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

RITENUTO IN FATTO

1. In data 23.11.2004 il Concessionario alla riscossione notificava alla società SRL la cartella di pagamento n. 00820040021698316 in forza, tra l'altro, del ruolo n.2004/281, emesso dall'Agenzia delle entrate in materia di imposte dirette ed IVA, come accertate a seguito di omessa opposizione dell'avviso di accertamento n.R9G3100049, notificato alla società il 10.12.2002.

La cartella veniva impugnata dalla parte privata limitatamente al debito riveniente dal ruolo n.2004/281, inerente maggiori imposte per IRPEG ed ILOR per l'anno 1996, per il complessivo importo di €.235.688,72, oltre sanzioni ed interessi. Tra i motivi era dedotto che alla data di iscrizione a ruolo del 14.07.2004 l'avviso di accertamento non era divenuto definitivo poichè non era decorso il termine dell'impugnazione. Secondo la prospettazione della società l'avviso, notificato il 10.12.2002, si avvantaggiava della sospensione dei termini dal 01.01.2003 al 20.05.2003 stabilita dalla L n.289/002, e della successiva proroga al 18.04.2004, a cui andavano aggiunti i 60 giorni per l'impugnativa, i 90 giorni di sospensione per l'accertamento con adesione, ed i termini di sospensione feriale, per cui l'avviso poteva essere impugnato fino alla data del 10.10.2004 e non era ancora definitivo al momento in cui il ruolo era stata rerso esecutivo il 14.07.2004.

2. La Commissione Tributaria Provinciale di Ascoli Piceno con la sentenza n. 73/03/05, accoglieva il ricorso, dichiarando l'illegittimità della iscrizione a ruolo perché l'avviso di accertamento, presupposto, era divenuto privo di effetti a causa della omessa considerazione e risposta da parte dell'Agenzia delle entrate all'istanza di accertamento con adesione presentata dalla società ricorrente in data 06.02.2003.

Tale decisione, a seguito dell'appello proposto dalla parte pubblica, era riformata dalla Commissione Tributaria Regionale delle Marche con la sentenza n. 54/06/09, depositata il 17.02.09 e non notificata.

Secondo il giudice di appello l'avviso di accertamento era da ritenersi definitivo e legittimo in quanto non impugnato tempestivamnte dal contribuente, di guisa che, essendo stati denunciati solo vizi di merito del suindicato avviso di accertamento e della conseguente iscrizione a ruolo, il ricorso doveva essere dichiarato inammissibile per violazione dell'art.19, comma 3, del DLGS n.546/1992, poiché la cartella, atto opposto, non era stata impugnata per vizi propri, assorbita ogni altra questione.

3. Propone ricorso per cassazione la società contribuente, affidandosi a sei motivi ed alla memoria ex art.378 cpc. L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1.1. Il ricorso è articolato sui seguenti sei motivi:

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

- Primo motivo – Violazione e falsa applicazione dell'art.35, commi 1 e 2, del DLGS n.546/1992 (art.360, comma 1, n.3, cpc). Premesso che la sentenza della Commissione Regionale, la cui relativa udienza pubblica si era tenuta il 30.11.2007, era stata delibata il 02.01.2008, oltre il termine di trenta giorni prevista dalla citata disposizione, la ricorrente chiede se tale termine sia da ritenersi perentorio.

- Secondo motivo – Nullità della sentenza ex artt.161 e 360, n.4, cpc (art.360, comma 1, n.4, cpc). La ricorrente chiede se in ragione della violazione contestata con il primo motivo la sentenza sia affetta da nullità.

- Terzo motivo – Violazione e falsa applicazione dell'art.6, commi 1, 2 e 4, del DLGS n. 218/1997 (art.360, comma 1, n.3, cpc). La ricorrente, sulla premessa che la Amministrazione finanziaria aveva omesso di convocare formalmente la società nel termine di 15 giorni dal deposito dell'istanza di accertamento per adesione, chiede se ciò comporti la nullità o meno dell'avviso di accertamento, degli atti successivi e, quindi, della relativa cartella.

- Quarto motivo – Violazione e falsa applicazione dell'art.15, comma 8, della L n.289/2002 e succ. mod., dell'art.1, comma 2, sexies, del DL n.143/2003, convertito con L n.212/2003 e succ. mod., nonché dell'art.6, comma 3, del DLGS n.218/1997 (art.360, comma 1, n.3, cpc).

La ricorrente chiese se, in pendenza della normativa sui condoni di cui all'art.15, comma 8, L n.289/2002 e succ. mod., nonché all'art.1, comma 2 sexies, del DL n.143/2003 e succ. mod., al fine dell'individuazione del termine ultimo per impugnare l'avviso di accertamento, debbano – al contrario di quanto sostenuto dalla Commissione Regionale – calcolarsi i termini ordinari eventualmente non ancora decorsi in ragione della sospensione degli stessi ad opera della normativa speciale e quelli di cui all'art.6, comma 3, del DLGS n.218/1997, ovvero – in subordine – solo quelli di cui alla testè richiamata normativa sul cd. accertamento con adesione"

- Quinto motivo – Violazione e falsa applicazione dell'art.19, commi 1 e 3, del DLGS n.546/1992 (art.360, comma 1, n.3, cpc). La ricorrente chiede se - contrariamemte a quanto affermato dalla Commissione Regionale -, l'indicazione di avvenuta iscrizione a ruolo prima della scadenza dei termini per impugnare l'avviso di accertamento, contenuta in una cartella esattoriale, costituisca vizio proprio della cartella.

- Sesto motivo – Violazione e falsa applicazione dell'art.15, comma 1, del DPR n.602/1973 e succ. mod., nonché dell'art.6, comma 3, del DLGS n.218/1997 (art.360, comma 1, n.3, cpc). La ricorrente chiede se – contrariamente a quanto affermato dalla Commissione – deve ritenersi illeggitima la cartella che rechi l'indicazione dell'iscrizione a ruolo dell'intero importo contenuto nell'avviso di accertamento, nonostante non siano ancora scaduti i termini per impugnarlo.

2.1.1. I motivi primo e secondo possono essere trattati congiuntamente per connessione, sono infondati e vanno respinti.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2.1.2. Secondo un consolidato principio, il termine massimo di trenta giorni dalla discussione in pubblica udienza o dalla esposizione del relatore, stabilito dall'art. 35, secondo comma, del DLGS n. 546/1992 per il caso di rinvio della deliberazione del collegio giudicante, ha carattere ordinatorio ed acceleratorio, non essendo espressamente dichiarato perentorio dalla legge, ai sensi dell'art. 152 secondo comma cod. proc. civ.: pertanto la violazione del predetto termine non integra una violazione di legge, né comporta nullità della sentenza (cfr. Cass. n.8249/2008, 12259/2010). Inoltre, il ritardo nella deliberazione non può aver leso in modo significativo (ai fini della dedotta nullità della sentenza) il diritto di difesa del contribuente e, segnatamente, il suo diritto ad impugnare, posto che il potere di impugnare ed i relativi termini sono rimasti intatti (Cass n. 17163/2015).

2.2.1. Il terzo motivo è inammissibile.

2.2.2. In questo caso la società ricorrente non ha denunciato errori di diritto in cui sarebbe incorsa la Commissione Tributaria, ma ha svolto la censura direttamente, e perciò inammissibilmente, in relazione al procedimento seguito dall'Amministrazione finanziaria a seguito dell'istanza di accertamento per adesione.

2.3.1. Il quarto motivo è infondato e va respinto

2.3.2. Il Collegio intende dare continuità all'orientamento più recente di questa Corte in ordine alla questione posta dal motivo in esame. Secondo quanto affermato da questa Corte, la sospensione di 90 giorni del termine per impugnare l'avviso di accertamento, prevista dal D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, art. 6, comma 2, per consentire al contribuente di formulare istanza di accertamento con adesione, e la sospensione sino al 19 aprile 2004 del termine per impugnare l'avviso di accertamento prevista dalla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 15, comma 8, al fine della definizione agevolata delle controversie, non si cumulano tra loro, avendo scopi e finalità diversi; ne consegue che, ove il contribuente abbia formulato istanza di accertamento con adesione relativamente ad un avviso di accertamento rientrante nel campo d'applicazione di ambedue le norme sopra ricordate, e tale accertamento non si perfezioni, il termine per l'impugnazione dell'avviso resta sospeso sino al 60 giorno successivo 19 aprile 2004, secondo la previsione dell'art. 15, comma 8 D.Lgs. citato, dovendosi escludere che le sospensioni previste dalle due norme si cumulino tra loro (Cass. nn. 16876/2014, 16347/2013, 23576/2012).
Un precedente arresto aveva invece riconosciuto la possibilità del cumulo dei due periodi, sulla base delle diverse *rationes* sulle quali le previsioni delle rispettive sospensioni sono fondate (Cass. 4 febbraio 2011, n. 2682). Proprio la diversità di *rationes* per Cass. n. 16347 del 2013 costituisce il fondamento della non cumulabilità in quanto, si afferma, che "la sospensione del termine per l'impugnazione degli atti d'imposizione tributaria prevista dal D.Lgs. n. 218 del 1997, art. 6, comma 3, è volta a garantire un concreto *spatium deliberandi* in vista dell'accertamento con adesione (il cui esperimento resta, appunto, consentito) e va riferita al relativo procedimento, che ha natura amministrativa (cfr. Cass. n. 28051 del 2009), mentre la sospensione prevista dalla legge sul condono incide sui tempi per la proposizione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

del ricorso giurisdizionale in concordanza col tempo concesso per il perfezionamento della definizione agevolata (art. 15, comma 2)". In secondo luogo, come affermato sempre da Cass. n. 16347 del 2013, la non cumulabilità è coerente alla non cumulabilità della sospensione dei termini feriali con quelli di cui alla L. n. 289 del 2002, art. 16, affermata da Cass. 28 giugno 2007, n. 14898 e 11 marzo 2010, n. 5924 (cfr. anche Cass. n.16876/2014). La sentenza impugnata si è attenuta al suddetto principio ed è immune da vizi.

2.4.1. I motivi quinto e sesto sono inammissibili.

2.4.2. Invero la statuizione della Commissione Regionale contiene un accertamento sul fatto, sulla definitività dell'avviso di accertamento, notificato il 10.12.2002, per mancata impugnazione tempestiva (fol.3 della sentenza impugnata), che è ignorato nei quesiti.

2.4.3. La diversa situazione di fatto posta a base dei quesiti proposti (iscrizione a ruolo prima della scadenza dei termini per impugnare l'avviso di accertamento, laddove la CTR ha accertato la definitività dell'avviso stesso per intervenuta decorrenza dei termini di impugnazione) connota di inammissibilità i motivi.

3.1. In conclusione, il ricorso va rigettato, infondati i motivi primo, secondo e quarto, inammissibili i motivi terzo, quinto e sesto.

3.2. Le spese seguono la soccombenza nella misura liquidata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte di cassazione,

- rigetta il ricorso, infondati i motivi primo, secondo e quarto ed inammissibili i motivi terzo, quinto e sesto;

- condanna la ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità che liquida nel compenso di €.11.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, camera di consiglio del 14 ottobre 2015.

Il Consigliere estensore
(Laura Tricomi)

Il Presidente
(Carlo Piccininni)

Corte di Cassazione - copia non ufficiale