

**PROCEDIMENTO CIVILE**

**Ricorso per cassazione**

**TRIBUTI LOCALI**

<b>Fatto - Diritto</b>	<b>P.Q.M.</b>
------------------------	---------------

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE SESTA CIVILE

SOTTOSEZIONE T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. IACOBELLIS Marcello - Presidente -

Dott. CARACCIOLO Giuseppe - Consigliere -

Dott. CIGNA Mario - Consigliere -

Dott. IOFRIDA Giulia - Consigliere -

Dott. CONTI Roberto - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

**ORDINANZA**

sul ricorso 995-2015 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, (OMISSIS), in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO SPATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

ARBATAX SPA, in persona del suo Presidente del Consiglio di Amministrazione, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA G. G. BELLI 27, presso lo studio dell'avvocato PAOLO MEREU, che la rappresenta e difende giusta procura speciale in calce al controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 362/01/2014 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE, di CAGLIARI del 12/12/2013, depositata il 03/11/2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 17/03/2016 dal Consigliere Relatore Dott. ROBERTO GIOVANNI CONTI.

**Svolgimento del processo - Motivi della decisione**

La società Arbatax spa impugnava l'avviso di accertamento relativo a maggiori imposte - IRAP e IVA - per l'anno 2005. Il giudice di primo grado rigettava il ricorso con sentenza riformata dalla CTR della Sardegna - sent. n. 362/2014/01, depositata il 3.11.2014 -.

Secondo il giudice di appello l'atto impugnato era illegittimo perchè emesso senza il rispetto del termine dilatorio di cui alla *L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7* al quale andava applicata la sospensione per il periodo feriale di cui alla *L. n. 742 del 1969, art. 1*. Secondo la CTR il contraddittorio garantito dall'art. 12 ult.

cit., dando attuazione a precetti costituzionali, "...in relazione alla successiva fase processuale, può considerarsi parte della stessa, garantendo il fondamentale presupposto del buon andamento e dell'efficienza della P.A.".

L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo, al quale ha resistito la società intimata con controricorso.

L'Agenzia ricorrente deduce la violazione della [L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7](#), [L. n. 742 del 1969, art. 1 e art. 152 c.p.c.](#).

La CTR non aveva considerato che la sospensione feriale dei termini di cui alla [L. n. 742 cit.](#), art. 1 si applica unicamente ai termini processuali e non a quelli sostanziali, dovendosi escludere ogni pericolo di disparità di trattamento secondo quanto già chiarito da Corte cost. 130/1974.

La società intimata, costituitasi con controricorso, ha chiesto il rigetto del ricorso.

Il motivo è manifestamente fondato.

Ed invero, la giurisprudenza di questa Corte è nel senso di ritenere inapplicabile la sospensione dei termini per il periodo feriale ai procedimenti non giurisdizionali.

In questa direzione, superando l'orientamento espresso da Cass. n. 2682/11, si è ormai stabilmente affermato 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). Si è per di più esclusa la cumulabilità della sospensione disposta da detta ultima disposizione con quella prevista in tema di condono [L. n. 289 del 2002, art. 15](#), in quel contesto pure aggiungendo, che tale soluzione è coerente con la non cumulabilità della sospensione dei termini feriali con quelli di cui alla [L. n. 289 del 2002, art. 16](#) - cfr. Cass. 16877/2014, Cass. n. 16876/2014; Cass. n. 23047/2015 -.

Cass. n. 11088/2015, del resto, ha ribadito che secondo le Sezioni Unite n. 18184/13, l'art. 12, comma 1 cit. "...introduce nell'ordinamento una particolare e concreta forma di "collaborazione" tra amministrazione e contribuente, attraverso la previsione di un termine dilatorio di sessanta giorni dalla chiusura delle operazioni di verifica, prima della cui scadenza, e salvo le eccezioni di cui si dirà, l'atto impositivo - come la norma prescrive con espressione "forte" "non può essere emanato": tale intervallo temporale è destinato a favorire l'interlocuzione tra le parti anteriormente alla (eventuale) emissione del provvedimento, e cioè il contraddittorio procedimentale."

Ciò che conferma viepiù la natura non giurisdizionale del termine dilatorio di cui alla cennata disposizione e la sua finalità, correlata al corretto e razionale svolgimento dell'attività amministrativa alla quale è chiamato a cooperare attivamente il contribuente proprio attraverso la possibilità di proporre osservazioni all'esito della chiusura delle operazioni di verifica presosi locali del contribuente.

Se dunque la norma in esame tende a garantire il contraddittorio procedimentale - ossia a consentire al contribuente di far valere le proprie ragioni nel momento stesso in cui la volontà dell'Amministrazione si forma, quando l'atto impositivo è ancora in fieri - cfr., ancora, testualmente, Cass. n. 11088/2015 - non può revocarsi in dubbio l'erroneità della decisione impugnata che ha invece attribuito al detto termine un'impropria natura processuale solo per il fatto che il riconoscimento del detto termine costituisce attuazione di precetti costituzionali.

Nè le considerazioni appena espresse si pongono in conflitto con il valore del contraddittorio procedimentale, semmai attribuendo al detto termine dilatorio una natura propria diversa da quella correlata ai termini processuali, nei confronti dei quali si rivolge, in via esclusiva la disciplina di cui alla [L. n. 742 del 1969](#), del resto, Cass. n. 19345/2013, Cass. n. 4170/2010; Cass. n. 1280/2007-.

In questa stessa direzione, d'altra parte, militano ulteriori considerazioni che trovano linfa nella più recente giurisprudenza a Sezioni Unite sul tema del contraddittorio procedimentale.

Ed invero, Cass. SU. n.24823/2015 ha ritenuto che "...Le garanzie di cui [all'art. 24 Cost.](#), attengono, testualmente, all'ambito giudiziale; così pure quella di difesa di cui al comma 2, sia per collocazione, tra il comma 1 ed i commi 3 e 4 (che recano il testuale inequivocabile riferimento all'ambito giudiziale), sia per l'esplicito riferimento al "procedimento" in ogni suo "stato e grado". In tal modo si è inteso nettamente differenziare la garanzia del contraddittorio procedimentale da quella correlata al contraddittorio propriamente processuale e senza che possano trarsi argomenti di segno contrario dalle sentenze delle stesse S.U. nn. 19667/14 e 19668/14 concernenti le iscrizioni ipotecarie [D.P.R. n. 602 del 1973](#), ex art. 77, per le quali il tema dell'assenza di contraddittorio si pone quindi (in rapporto alla disciplina applicabile *ratione temporis*), non solo, e non tanto, nell'ambito (endoprocedimentale) dell'iter amministrativo di formazione, quanto, e soprattutto, nella fase (postprocedimentale) successiva al perfezionamento dell'atto ed esposta alle conseguenze della relativa efficacia.

Per di più va evidenziato la non meno marginale circostanza che la fase del contraddittorio procedimentale è priva del carattere giurisdizionale e, quindi, non richiede l'esplicazione della difesa tecnica, ciò determinando ulteriori argomenti a favore dell'esclusione dell'operatività della sospensione feriale di cui qui si discute.

Sulla base di tali considerazioni, che dunque escludono di potere ravvisare nella conclusione qui prospettata un "vulnus" agli [artt. 24 e 3 Cost.](#), il ricorso deve essere accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio ad altra sezione della CTR della Sardegna anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

La Corte, visti gli artt. 375 e 380 bis c.p.c..

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia ad altra sezione della CTR della Sardegna anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della sezione sesta civile, il 17 marzo 2016.

Depositato in Cancelleria il 20 aprile 2016