

Ordinanza del 23/06/2026 n. 21271 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Agevolazioni fiscali - Diniego - Atti impugnabili

Massima:

Il provvedimento di diniego definitivo di agevolazione fiscale ha contenuto sostanziale, in quanto nega l'accesso al regime di disapplicazione delle limitazioni al riporto delle perdite ex art. 172, comma 7, TUIR, post 2003, ed è un atto impugnabile, in quanto rientrano nella categoria degli atti impugnabili anche i provvedimenti atipici che, seppur con diverso nomen iuris, producono gli stessi effetti degli atti tipici.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. La società A.A. Spa presentava all'Agenzia delle Entrate, in data 2 agosto 2012, istanza di disapplicazione ex art. 37-bis , comma 8, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 , al fine di vedersi riconoscere, ai sensi dell'art. 172, comma 7, D.P.R. 22 dicembre 1987, n. 917, l'utilizzo delle perdite ed eccedenze di interessi passivi nella misura di Euro 1.644.263,00, a seguito dell'operazione di fusione per incorporazione della I. F. 2005 Srl, avvenuta con atto del 14 dicembre 2011, iscritto al registro delle imprese il 30 dicembre 2011.

La Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate, con atto del 21 dicembre 2012, dichiarava inammissibile l'istanza, in quanto non preventiva, ritenendo che (secondo l'indirizzo espresso dall'Agenzia con circolare del 14 giugno 2010, n. 32/E), "l'istanza di interpello sarebbe qualificabile come preventiva se presentata entro il 3 luglio 2012, atteso che per tale periodo di imposta il termine di presentazione della dichiarazione fiscale è stabilito alla data del 1 ottobre 2012".

2. Avverso tale provvedimento la A.A. Spa proponeva ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano la quale, con sentenza n. 5222/2015, depositata l'11 giugno 2015, lo rigettava, ritenendo il provvedimento di inammissibilità, come tale, atto non impugnabile.

3. Interposto gravame dalla società contribuente, la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia - sez. n. 14, con sentenza n. 5392/2017, pronunciata il 15 dicembre 2017, e depositata in segreteria il 18 dicembre 2017, rigettava l'appello, confermando la sentenza di primo grado e compensando le spese di lite.

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione la A.A. Spa, sulla base di un unico motivo (ricorso notificato il 12 giugno 2018).

L'Agenzia delle Entrate si è costituita ai soli fini della partecipazione all'udienza di discussione, ai sensi dell' art. 370 , comma 1, c.p.c.

5. Con decreto presidenziale dell'11 marzo 2026 è stata quindi fissata la discussione del ricorso dinanzi a questa sezione per l'adunanza in camera di consiglio del 16 giugno 2026, ai sensi degli artt. 375, comma 2, e 380-bis.1 c.p.c.

È intervenuto il Pubblico Ministero, in persona del sost. proc. gen. dott.ssa Paola Filippi, la quale ha concluso chiedendo l'accoglimento del ricorso.

La ricorrente ha depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso la A.A. Spa deduce violazione e falsa applicazione dell' art. 19 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , nonché dell'art. 100 c.pc. e degli artt. 24 e 113 Cost., in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3), c.p.c.

Rileva che l'elenco degli atti impugnabili contenuto nell' art. 19 D.Lgs. n. 546/1992 non aveva natura tassativa, dovendo riconoscersi comunque al contribuente la possibilità di ricorrere avverso tutti gli atti adottati dall'ente impositore che determinano una modifica della situazione tributaria, senza la

necessità di attendere che essa si vestisse della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili.

2. Il motivo è fondato.

Ritiene la C.T.R. che il diniego di interpello sarebbe un atto non impugnabile, non avendo tale provvedimento il carattere della definitività, ma afferendo esso ad una fase interlocutoria tra Fisco e contribuente.

Il diniego all'istanza di disapplicazione ex art. 37-bis , comma 8, D.P.R. n. 600/1973 , formulata ai sensi dell' art. 172 , comma 7, D.P.R. n. 917/1986 , diretta a ottenere l'utilizzo delle perdite e eccedenze di interessi passivi a seguito di fusione per incorporazione, ha, al contrario, natura definitiva in quanto impedisce la fruizione dei benefici richiesti. Il carattere di definitività del provvedimento, non suscettibile in via fisiologica di ulteriore revisione e impeditivo di ulteriori istanze aventi il medesimo contenuto, ne determina quindi l'impugnabilità.

La tassatività dell'elencazione degli atti di cui all' art. 19 D.Lgs. n. 546/1992 non esclude che i provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate, quale quello in esame, di rigetto di istanza di interpello, avendo natura e contenuto di diniego definitivo di un beneficio fiscale, quale quello della disapplicazione di norme antielusive di cui all' art. 172 , comma 7, D.P.R. n. 917/1986 , in quanto determinante in via non temporanea, possa essere impugnato giudizialmente dal contribuente, in applicazione estensiva e costituzionalmente orientata delle disposizioni in materia.

Non a caso, questa Corte ha in più occasioni ribadito che la tassatività dell'elenco degli atti impugnabili ex art. 19 D.Lgs. n. 546/1992 è da intendersi per categorie e non per singole denominazioni formali. Pertanto, rientrano nella categoria degli

"atti impugnabili" anche i provvedimenti atipici che, seppur con diverso nomen iuris, producono gli stessi effetti degli atti tipici (ad es. diniego di agevolazioni, atti di diniego di rimborso: cfr. cass. 17 febbraio 2023, n. 5174 ; Cass. 30 gennaio 2020, n. 2144 ; Cass. 11 dicembre 2019, n. 32425).

Nel caso di specie, il provvedimento del 21 dicembre 2012 ha contenuto sostanziale di diniego definitivo di agevolazione fiscale, in quanto nega l'accesso al regime di disapplicazione delle limitazioni al riporto delle perdite ex art. 172 , comma 7, D.P.R. n. 917/1986 . Esso è quindi riconducibile, per categoria, alla previsione di cui all' art. 19 , comma 1, lett. h), D.Lgs. 546/1992 ("diniego o revoca di agevolazioni").

3. Il ricorso merita quindi accoglimento.

La sentenza impugnata deve quindi essere cassata con rinvio, per nuovo giudizio, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, la quale provvederà anche alla regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, per nuovo giudizio, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado Lombardia, in diversa composizione, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, 16 giugno 2026.

Depositato in cancelleria il 23 giugno 2026.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa

- Prassi
- Giurisprudenza