Sentenza del 11/07/2019 n. 18605 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

La società F. spa (già F. spa, ed oggi F. spa) formulava istanza di interpello per la disapplicazione della norma sul riporto delle perdite, a seguito di una complessa operazione di fusione per incorporazione nell'ambito di un programma di ristrutturazione aziendale del gruppo F. spa, che l'ufficio qualificava come ordinario ex art 11 legge 212 del 2000, e respingeva.

La società impugnava il provvedimento di rigetto, avanzando anche istanza di revisione del provvedimento di rigetto, che l'ufficio respingeva nuovamente.

In particolare, per quello che riguarda la presente controversia, che attiene specificamente all'impugnazione del rigetto dell'interpello (essendo stato il diniego di revisione impugnato in separato procedimento), quest'ultimo era, in realtà, dichiarato dall'ufficio inammissibile, previa riqualificazione come interpello ordinario ex art 11 statuto contribuente, mentre la società sosteneva trattarsi di interpello disapplicativo, ex art 11 comma 2 statuto, art 37 bis dpr 600 del 1973.

La CTP rigettava il ricorso della società contro il provvedimento di rigetto dell'interpello, ritenendo che lo stesso sia atto non autonomamente impugnabile.

La CTR del Piemonte rigettava l'appello della società per lo stesso motivo, ritenendo che l'interpello non sia atto impositivo ma espressione di un mero parere.

Contro tale sentenza ricorre a questa Corte la società sulla base di due motivi principali.

Resiste l'ufficio con controricorso.

La società e l'Agenzia hanno depositato memorie.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo la società denuncia la nullità della sentenza impugnata nella parte in cui ha confermato la sentenza dei primi Giudici che ha dichiarato l'inammissibilità dell'impugnazione proposta dalla Società avverso il diniego reso in relazione all'istanza di interpello presentata ai sensi dell'art. 37-bis, ottavo comma, dpr n. 600 del 1973. La sentenza è, in parte qua, nulla per violazione dell'art. 19 d.lgs 31 dicembre 1992 n. 546, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c.

Con il secondo motivo deduce la illegittimità della sentenza impugnata nella parte in cui ha confermato la sentenza di prime cure che ha dichiarato l'inammissibilità del ricorso introduttivo, sul presupposto che il diniego all'istanza di interpello presentata ai sensi dell'art. 37-bis, comma 8, dpr n. 600 del 1973, non costituisce un atto vincolante per il contribuente. La sentenza è, in parte qua, viziata per violazione del combinato disposto degli artt. 84, comma 3, 172, comma 7, dpr 917 del 1986, e 37-bis, comma 8, dpr 600 del 1973, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.

Nell'ambito di questo motivo, in subordine al rigetto dello stesso deduce l'illegittimità costituzionale dell'art. 19 comma 1 d.lgs 31 dicembre 1992 n. 546 per violazione degli artt. 3, 24 e 113 della Costituzione.

Sempre in subordine, con il terzo motivo deduce inesistenza/nullità del provvedimento dedotto in giudizio, per difetto di motivazione.

Con il quarto motivo deduce illegittimità/oggettiva infondatezza del provvedimento dedotto in giudizio, in quanto sussistevano i presupposti per la presentazione dell'istanza di interpello ai sensi dell'art. 37-bis dpr 600 del 1973.

Il primo e secondo motivo, che possono essere trattati congiuntamente attesa la comune tematica, sono fondati.

Non vi è alcun dubbio, infatti, che la CTR, laddove ha affermato che la reiezione di un interpello del contribuente - senza alcuna distinzione a seconda della tipologia - costituisce atto non autonomamente impugnabile, non avendo lo stesso carattere impositivo, trattandosi in sostanza di un parere dell'amministrazione, ha affermato un principio che, di per sé, non è in linea con la giurisprudenza relativa alla disciplina anteriore alla novella legislativa del 2015, disciplina applicabile in questa sede ratione temporis, atteso che non è contestato che i

Fatti di causa

risalgono a data anteriore al 2015.

Dal tenore letterale della sentenza impugnata, come detto, emerge che la stessa ha compiuto la suddetta affermazione attribuendole valenza generale, con riferimento a qualunque tipo di interpello, senza preoccuparsi di distinguere l'applicabilità di tale principio a seconda della tipologia di istanza.

Invece, nella giurisprudenza di questa Corte si è ormai affermato il principio secondo cui, nel regime anteriore alla novella del 2015, l'interpello disapplicativo è atto autonomamente impugnabile; non obbligatoriamente impugnabile, bensì facoltativamente, ma pur sempre impugnabile.

Questo, quanto meno, a partire da alcune fondamentali sentenze in materia, quali sez. V, n. 8663 del 2011 e sez. V., n. 17010 del 2012.

Il principio è stato poi confermato da altre decisioni di questa Corte; in particolare, da ultimo, sez. V, n. 5574 del 2019, n. 32962, n. 16120, n. 12353, n. 7497, n. 6466, n. 3775 del 2018, n. 28180, n. 25498, n. 23469, n. 23464, n. 16962, n. 13963 del 2017.

Certamente, la sopra riportata conclusione presuppone una valutazione sulla qualificazione dell'interpello, su cui la CTR non si è espressa.

La natura dell'interpello è, quindi, fondamentale, atteso che Sez. V, n. 32962 del 2018, ha ricordato, ancora di recente, che la risposta a quello ordinario, di cui all'art 11 legge 212 del 2000, non è impugnabile, perché l'atto non incide direttamente in danno del contribuente.

Peraltro, non può non rilevarsi che, in linea generale, l'art. 84 TUIR è pacificamente norma antielusiva per prevenire il fenomeno del commercio delle perdite, ovverosia delle cd. bare fiscali (Circolare 320/E/1997); altrettanto dicasi per l'art. 172 TUIR che contiene un complesso di norme connotate da pacifiche finalità antielusive, essendo preordinate a contrastare le operazioni connotate dall'unico o prevalente scopo di aggirare i vincoli ed i limiti intertemporali dettati soprattutto dall'art. 84.

Pertanto, al di là dei requisiti di forma, l'interpello aveva la finalità di disapplicazione delle specifiche norme antielusive sul riporto delle perdite. Certo, questo presuppone l'interpretazione delle norme in questione, essendo evidente che la valutazione sulla disapplicazione non può prescindere dalla analisi delle relative disposizioni, ma questo non fa divenire l'interpello di natura meramente interpretativa, e quindi ordinario.

In questo senso, quindi, il principio espresso dalla CTR, secondo cui le risposte a qualunque interpello non sono impugnabili, è errato perchè quelle ad interpello disapplicativo, nel regime ante 2015, sono in realtà facoltativamente ed autonomamente impugnabili (non applicandosi retroattivamente la nuova disciplina del 2015, come specificato da sez. V n. 32962 del 2018).

L'abbondante giurisprudenza anteriore al 2011, citata dall'Agenzia in controricorso, che considerava non impugnabile la risposta all'interpello, appare, quindi, superata almeno a partire dalle sopra citate pronunce sez. V, n. 8663 del 2011 e 17010 del 2012, con cui questa Corte ha cercato di disciplinare la materia sancendo, infine, l'impugnabilità facoltativa della risposta ad interpello disapplicativo.

Non a caso, l'agenzia in controricorso contesta l'applicabilità della sentenza n. 17010 del 2012 al presente caso, in quanto si riferisce solo all'interpello disapplicativo e non a quello ordinario, e perchè nel caso concreto l'interpello sarebbe tardivo.

Ora, a parte la considerazione già esposta secondo cui la finalità con cui il contribuente ha attivato l'interpello era la disapplicazione delle norme sul riporto delle perdite, resta il fatto che il principio espresso dalla CTR - che non contiene alcuna distinzione - non è in linea con l'orientamento di questa Corte, e che le altre questioni relative all'interpello del caso di specie siano di mero fatto e debbano quindi essere riesaminate (o esaminate per la prima volta) nel giudizio di merito.

La sentenza deve, quindi, essere cassata, con necessità di rinvio alla CTR del Piemonte per la valutazione sul merito dell'istanza, incluso l'aspetto della rilevanza della tempistica di presentazione dell'interpello, nonché per la decisione sulle spese del presente giudizio.

L'accoglimento del primo e secondo motivo comporta l'assorbimento dei restanti, formulati solo in via subordinata.

P.Q.M.

Accoglie il primo e secondo motivo, assorbiti i restanti.

Cassa la sentenza impugnata, con rinvio della causa alla CTR del Piemonte, anche la decisione sulle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 30 aprile 2019.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza