Sentenza del 26/02/2019 n. 5574 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La E. Srl, in data 30/08/2011, presentò, per raccomandata, istanza d'interpello del D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 37-bis, comma 8, per la disapplicazione della disciplina delle società non operative, della L. 23 dicembre 1994, n. 724, ex art. 30, comma 4-bis, con riferimento all'anno d'imposta 2010.

Con provvedimento del 29/11/2011, l'Agenzia delle entrate (Direzione Regionale dell'Abruzzo), dichiarò l'istanza inammissibile perchè intempestiva.

2. La società impugnò l'atto di diniego innanzi alla CTP dell'Aquila che, con sentenza n. 133/2012, dichiarò il ricorso inammissibile e, comunque, quanto al merito dell'istanza, statuì che legittimamente il Direttore Regionale delle Entrate ne aveva ravvisata l'intempestività, rispetto al termine di 90 giorni antecedenti alla scadenza di quello del 30/09/2011 per la presentazione, da parte della società, del modello Unico 2011.

3. Tale decisione è stata appellata dalla contribuente e la CTR dell'Abruzzo, con la sentenza in epigrafe, in accoglimento del gravame e, in riforma della sentenza impugnata, ha accolto la istanza d'interpello disapplicativo, per l'anno 2010, della disciplina delle c.d. società di comodo.

3.1. In particolare, la CTR, diversamente da quanto stabilito dal giudice di primo grado, ha qualificato l'atto di diniego come un atto definitivo, avente immediata rilevanza esterna, riconducibile ad un diniego d'agevolazione e, come tale, suscettibile d'impugnazione dinanzi al giudice tributario, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 1, lett. h).

La CTR ha poi esaminato il merito della controversia in quanto la sentenza impugnata aveva, comunque, riconosciuto la legittimità dell'atto di diniego e, al riguardo, ha escluso che il D.M. n. 259 del 1998, art. 1, recante il regolamento per l'inoltro al Direttore Regionale delle istanze di disapplicazione delle norme antielusive, e le circolari applicative dell'Agenzia delle entrate, prevedessero un termine decadenziale per la presentazione dell'istanza.

Anzi, il giudice d'appello ha argomentato che il D.M. n. 209 del 2001, art. 1, comma 2, impone al contribuente di presentare l'istanza "prima di porre in essere il comportamento o di dare attuazione alla norma oggetto dell'interpello", il che, nella specie, era senz'altro accaduto in quanto la detta istanza era stata regolarmente inviata il 30/08/2011, sicuramente prima della presentazione della dichiarazione dei redditi 2010, i cui termini scadevano il 30/09/2011.

4. L'Agenzia ricorre per la cassazione di questa sentenza, sulla base di un motivo; la società resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso, denunciando, ai sensi dell'art. 360 c.p.c, comma 1, nn. 3, 4, la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, del D.M. 19 giugno 1998, n. 259, art. 1, la ricorrente, innanzitutto, richiama la sentenza della Corte (Cass. 15/04/2011, n. 8663), alla quale il giudice d'appello ha fatto riferimento per riconoscere l'ammissibilità dell'impugnazione dell'atto di diniego; critica, quindi, la decisione della CTR per non avere considerato che, nella specie, l'atto oggetto del giudizio non era un provvedimento definitivo di diniego, ma una mera declaratoria d'inammissibilità dell'istanza, che non veniva respinta nel merito, ma veniva dichiarata intempestiva, rispetto al termine per la sua presentazione, desumibile dal D.M. n. 259 del 1998, art. 1, comma 1.

Sostiene che, secondo tale articolo, l'istanza di disapplicazione non può prescindere da una determinata scansione temporale: l'Ufficio finanziario competente per l'accertamento, infatti, ha un termine di 30 giorni (dalla ricezione dell'istanza) per esprimere il proprio parere e per trasmettere l'istanza al Direttore Regionale; quest'ultimo, a sua volta, ha un termine di 60 giorni per deliberare, visto che la sua determinazione deve essere comunicata al contribuente non oltre 90 giorni dalla presentazione dell'istanza.

Rileva che, nella specie, questa sequenza cronologica non poteva essere rispettata in quanto l'Agenzia non disponeva di 60 giorni per deliberare sull'istanza (ricevuta il 1/09/2011), visto che il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi scadeva il 30/09/2011.

Posto che, per tale ragione, si dovrebbe escludere il carattere definitivo del provvedimento di diniego, che non sarebbe inseribile nel catalogo tassativo degli atti impugnabili del D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 19, in quanto definitivi ed aventi rilevanza esterna, la ricorrente conclude che la CTR avrebbe dovuto dichiarare inammissibile il ricorso di primo grado.

1.1. Il motivo è infondato.

E' orientamento consolidato di questa Corte che: "In tema di contenzioso tributario, l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nel D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, ha natura tassativa, ma non preclude la facoltà di impugnare anche altri atti, ove con gli stessi l'Amministrazione porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche, siccome è possibile un'interpretazione estensiva delle disposizioni in materia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Cost.), e di buon andamento dell'amministrazione (art. 97 Cost.), ed in considerazione dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la L. 28 dicembre 2001, n. 448. Ne consegue che il contribuente ha la facoltà, non l'onere di impugnare il diniego del Direttore Regionale delle Entrate di disapplicazione di norme antielusive del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ex art. 37 bis, comma 8, atteso che lo stesso non è atto rientrante nelle tipologie elencate dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, ma provvedimento con cui l'Amministrazione porta a conoscenza del contribuente, pur senza efficacia vincolante per questi, il proprio convincimento

in ordine ad un determinato rapporto tributario (Cass. n. 17010/12, secondo Cass. n. 8663/11, il diniego disapplicativo è un atto definitivo in sede amministrativa e recettizio con immediata rilevanza esterna, da qualificarsi come un'ipotesi di diniego di agevolazione). Tale principio regolatore (isolatamente disatteso da Cass. n. 5843/2012) si è consolidato nel diritto vivente (es. Cass. n. 20394/12, 335/14, 25281/15, 6200/15 e da ultimo, v. Cass. ord. n. 19962/17) sino ad essere stato ripreso anche in altri contesti fiscali (v. in motivazione S.U. nn. 7665/16, 19704/15, 12760/15, 649/15, 13451/14; cfr. ex plurimis: Cass. nn. 11397/17, 5723/16, n. 2616/15, 11922/14, 25916/13)." (Cass. 6/10/2017, n. 23469).

In questa vicenda tributaria, in coerenza con le regole di diritto appena esposte, alle quali il Collegio intende dare continuità, la società contribuente aveva un interesse qualificato (ai sensi dell'art. 100 c.p.c.), ad impugnare, in sede giudiziaria, il diniego di disapplicazione di norme antielusive, quale atto non meramente consultivo, anzi, lesivo.

E questo perchè - in un'ottica più generale - la risposta negativa del Direttore Regionale delle Entrate - a prescindere dalle ragioni addotte, e, pertanto, anche (come nella specie) in caso di ravvisata intempestività dell'interpello - è diretta a incidere sulla condotta del soggetto istante, in ordine alla dichiarazione dei redditi, in relazione alla quale l'istanza è stata inoltrata.

Per quanto adesso rileva, in rapporto allo specifico contenuto della doglianza dell'Agenzia, la CTR si è conformata a questi principi di diritto nell'affermare l'ammissibilità del ricorso introduttivo della società contribuente.

2. Ne consegue il rigetto del ricorso.

3. Le spese del giudizio di legittimità, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

4. Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1- quater (Cass. 29/01/2016, n. 1778).

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso e condanna l'Agenzia delle entrate a corrispondere alla contribuente le spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 6.000,00, a titolo di compenso, Euro 200,00 per esborsi, oltre al 15% sul compenso, a titolo di rimborso forfetario delle spese generali, e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 13 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 26 febbraio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza