

Sentenza del 15/07/2024 n. 19343 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Il 18 maggio 2012 la società Areaesse Srl presentava alla Direzione regionale della Campania istanza di interpello ai sensi dell'art. 37bis, comma 8, del D.P.R. n. 600 del 1973 , al fine di ottenere, relativamente agli anni 2011-2012, la disapplicazione dell' art. 30 della legge n. 724 del 1994 , allo scopo di sottrarsi al regime antielusivo relativo al reddito minimo presunto applicabile alle società non operative (c.d. società di comodo).

A sostegno della richiesta, la società - avente come oggetto sociale l'attività di locazione immobiliare - deduceva perdite di esercizio negli anni di imposta 2009, 2010 e 2011, conseguenti al fatto che i suoi quattro uffici di proprietà, con annessi box, ubicati a V e concessi in locazione, erano stati "liberati" dalla conduttrice Cysco System sin dal 2008 e che essi erano stati venduti a terzi solo nel 2012, nonostante i tentativi di concedere nuovamente in locazione i predetti immobili con incarichi affidati a primarie agenzie immobiliari tra il 2008 il 2012.

2. L'Agenzia delle entrate rigettava l'istanza di interpello, con provvedimento che veniva impugnato innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Napoli.

3. L'Agenzia delle entrate si costituiva eccependo l'inammissibilità del ricorso, non solo per la prospettata tardività della costituzione in giudizio da parte della ricorrente, ma soprattutto perché riteneva non impugnabile autonomamente la risposta negativa all'istanza di interpello. Nel merito deduceva l'insufficienza delle ragioni addotte dalla società contribuente ai fini della disapplicazione del regime antielusivo, soprattutto perché, a suo giudizio, l'incarico di mediazione conferito nel 2008 all'agenzia immobiliare Siacasa Srl non poteva dirsi tacitamente rinnovato negli anni successivi, nel corso dei quali, dunque, esso non avrebbe avuto esecuzione (e comunque non in relazione agli immobili indicati nell'istanza di interpello), come testimoniato da documentazione versata in atti.

4. La CTP accoglieva il ricorso, ritenendo tempestiva la costituzione in giudizio della contribuente e autonomamente impugnabile il provvedimento di rigetto dell'istanza di interpello e, nel merito, "prive di pregio" le motivazioni dell'Agenzia delle entrate poste a base del diniego.

5. Contro questa decisione l'Agenzia delle entrate, riproponendo le difese già spiegate in primo grado, interponeva appello, che veniva rigettato.

La CTR ribadiva la tempestività della costituzione in giudizio della società contribuente nonché l'autonoma impugnabilità del provvedimento di rigetto dell'interpello da quest'ultima proposto. Nel merito, riteneva che le ragioni addotte dalla contribuente configurassero una situazione di

oggettiva impossibilità a conseguire ricavi superiori a quelli dichiarati, tale da giustificare la richiesta di disapplicazione del regime antielusivo. Rigettava perciò il ricorso, compensando tra le parti le spese di giudizio.

6. Contro questa decisione, l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato a due motivi.

7. Resiste con controricorso la società contribuente.

8. L'ufficio di Procura Generale ha depositato conclusioni scritte, anticipando quelle poi ribadite in udienza.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 , comma 1, n. 3, c.p.c., si prospetta la violazione "e/o falsa applicazione degli artt. 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e 100 c.p.c. Secondo la ricorrente, la risposta negativa all'istanza di interpello, essendo emessa nell'ambito di un'attività di consulenza giuridica svolta dall'Agenzia e non contenendo alcuna pretesa tributaria oggettivamente definita, non rientrerebbe tra gli atti suscettibili di formare oggetto di una controversia tributaria e, pertanto, non sarebbe autonomamente impugnabile, come dimostrerebbe il fatto di non essere inserita espressamente tra gli atti impugnabili indicati dall' articolo 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992 . La natura meramente consultiva della risposta all'interpello non potrebbe determinare alcuna lesione dei diritti dell'istante suscettibile di immediata tutela giurisdizionale.

Confermerebbe tale assunto il sopravvenuto art. 6 , comma 1, del D.Lgs. n. 156 del 2015 , che ha previsto espressamente l'inammissibilità dell'impugnazione delle risposte alle istanze di interpello di cui all' art. 11 dello statuto del contribuente .

2. Il motivo è infondato.

3. Nella giurisprudenza di legittimità è ormai prevalso l'indirizzo che ammette l'autonoma impugnabilità del rigetto dell'interpello ex art. 37 bis , comma 8, D.P.R. n. 600 del 1973 , nella versione applicabile *ratione temporis* (Sez. 5, sentenza n. 18604 del 11/07/2019, Rv. 654513-01).

In materia, infatti, è principio consolidato quello secondo cui l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell' art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992 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, di talché quest'ultimo ha la facoltà di impugnare il diniego di disapplicazione di norme antielusive ex art. 37 bis , comma 8, del D.P.R. n. 600 del 1973 , in quanto, seppur atto non rientrante in quelli indicati dall'art. 19, esso è il provvedimento con il quale l'Amministrazione porta a conoscenza del contribuente, pur senza efficacia vincolante per quest'ultimo, il proprio convincimento in ordine ad un determinato rapporto tributario (Sez. 5, Ordinanza n. 8412 del 28/03/2024, n. 8412; Sez. 5, Ordinanza n. 2634 del 27/01/2023).

3.1. Non smentisce l'assunto la recente decisione delle Sezioni Unite del 22 gennaio 2024, n. 2147, che - in sede di regolamento di giurisdizione - ha affermato il principio secondo cui le risposte dell'Amministrazione finanziaria agli interpelli non costituiscono atti impugnabili ai sensi

dell' art. 19 D.Lgs. n. 546 del 1992 , poiché non portano a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria (esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche) e non sono immediatamente lesive dei diritti del contribuente, dal momento che il supremo collegio nomofilattico ha fatto salve proprio le risposte rese a seguito di richiesta di disapplicazione di norme antielusive, che possono essere impugnate in quanto contenenti una compiuta pretesa tributaria.

3.2. Del resto, il provvedimento di diniego dell'interpello disapplicativo, oggetto di causa, è anteriore all'entrata in vigore sia dell' art. 6 , comma 1, del D.Lgs. n. 156 del 2015 (secondo cui non sono impugnabili le risposte alle istanze di interpello di cui all' articolo 11 della L. n. 212 del 2000), sia del comma 7 dell' art. 11 dello statuto del contribuente , come sostituito dall' art. 1 , comma 1, lettera n), del D.Lgs. 30 dicembre 2023, n. 219 , che ha ribadito tale non impugnabilità prevista dal citato art. 6, comma 1 (contestualmente abrogato).

A tal proposito, peraltro, Sez. 6-5, ordinanza n. 23469 del 06/10/2017 (Rv. 646406-02) aveva già chiarito che l' art. 6 , comma 1, del D.Lgs. n. 156 del 2015 , secondo cui non sono impugnabili le risposte alle istanze di interpello di cui all' articolo 11 della L. n. 212 del 2000 , non ha valenza interpretativa né portata di innovazione retroattiva, sicché non dispone che per l'avvenire.

4. Ne deriva che anche nel caso di specie, sulla base dei superiori principi, ai quali è possibile dare continuità, la società contribuente aveva un interesse qualificato, ai sensi dell' art. 100 c.p.c., a insorgere contro un atto che non era meramente consultivo, ma che aveva una sua lesività, in quanto idoneo ad incidere, comunque, sulla condotta del soggetto istante, in ordine alla dichiarazione dei redditi.

5. Con il secondo motivo di ricorso, pure introdotto ai sensi dell' art. 360 , comma 1, n. 3, c.p.c., si fa valere la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 30 della legge n. 724 del 1994 e 36 del D.Lgs. n. 546 del 1992 .

Secondo la ricorrente Agenzia delle entrate, la società contribuente non avrebbe adempiuto all'onere di provare la presenza di oggettive situazioni di carattere straordinario che abbiano reso impossibile il conseguimento di ricavi o di proventi minimi tali da superare il "test" previsto dal legislatore, alla luce della documentazione epistolare tra la società contribuente e la SiaCasa Srl, che dimostrerebbero come l'incarico di mediazione immobiliare non si sia tacitamente rinnovato per tutti gli anni indicati nell'istanza di interpello e, comunque, non in relazione a tutti gli immobili posseduti dalla contribuente in V. Se ne dovrebbe dedurre che la società contribuente non avrebbe posto in essere tutte le possibili attività volte al conseguimento dell'oggetto sociale, sicché la documentazione versata in atti non sarebbe stata adeguatamente valutata dai giudici del merito, essendo essa del tutto inidonea a provare che il mancato conseguimento del reddito minimo previsto dalla legge per non considerare la società come "di comodo", ovvero la perdita sistematica da quest'ultima denunciata, sia imputabile alla sussistenza di situazioni oggettive richieste invece dall'articolo 30, comma 4bis, della legge n. 742 del 1994.

6. Il motivo è inammissibile.

7. La ricorrente punta in realtà a sollecitare un riesame della quaestio facti e ad ottenere un diverso apprezzamento delle emergenze istruttorie, che hanno già costituito oggetto di valutazione (concorde) ad opera dei giudici di entrambi i gradi di merito (Sez. 5, Ordinanza n. 12240 del 06/05/2024).

Sotto le mentite spoglie della violazione e/o falsa applicazione di legge, infatti, si censura la valutazione delle prove non legali che -secondo un consolidato orientamento di legittimità - è un tipico accertamento di fatto rimesso alla valutazione del giudice di merito e sottratto allo scrutinio di legittimità, eccetto che sotto il profilo del difetto di motivazione (Sez. 2, Ordinanza n. 13792 del 17/05/2024; Sez. 3, Ordinanza n. 13444 del 15/05/2024), nella specie neppure dedotto e, in ogni caso, qui non ravvisabile.

8. Il ricorso deve dunque essere rigettato.

9. Le spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza di parte ricorrente, nei cui confronti non sussistono, però, i presupposti processuali per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale (D.P.R. n. 115 del 2002 , art. 13 , c. 1-quater).

P.Q.M. Rigetta il ricorso.

Condanna l'AGENZIA DELLE ENTRATE al pagamento delle spese del giudizio di legittimità in favore della controricorrente, che si liquidano in Euro 5.000 per compensi, Euro 200,00 per esborsi, oltre spese forfettarie al 15 per cento e accessori se dovuti.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza