

Civile Ord. Sez. 5 Num. 16642 Anno 2022

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: D'ANGIOLELLA ROSITA

Data pubblicazione: 23/05/2022



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

Oggetto: art. 30
l. 724/94 –
società di
comodo

Composta da:

Federico Sorrentino	Presidente	
Andreina Giudicepietro	Consigliere	R.G.N. 22575/14
Rosita D'Angiolella	Consigliere Rel.	
Riccardo Guida	Consigliere	c.c. - 04/05/22
Federico Lume	Consigliere	

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 22575/2014 R.G., proposto da:
AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
elettivamente domiciliata in Roma Via dei Portoghesi 12, presso
l'Avvocatura generale dello Stato, che la rappresenta e difende *ope
legis*.

ricorrente

contro

REAL ESTATE SERVICE s.p.a., in persona del legale rapp.te *pro
tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocato Giuseppe Zizzo,
dall'Avvocato Claudio Lucisano e dall'Avvocato Maria Sonia Vulcano,
elettivamente domiciliata in Roma, Via Crescenzo, n. 91, con procura
in margine al controricorso.

controricorrente



avverso la sentenza n. 54/1/14 della "Commissione Tributaria di secondo grado di Bolzano", depositata il 6/06/2014;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 04/05/2022 dal consigliere Rosita D'Angiolella.

RILEVATO CHE

1. In data 20 aprile 2011, la società Real Estate Service s.p.a., presentò istanza di interpello disapplicativo, ai sensi dell'articolo 30, comma 4-*bis*, della legge 23 dicembre 1994, n. 724 e dell'art. 37-*bis*, comma 8, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, chiedendo la disapplicazione della disciplina in materia di cd. società di comodo, richiesta che veniva rigettata con provvedimento della Direzione regionale del 12 luglio 2011 per carenza di presupposti all'uopo necessari.

2. La società contribuente impugnò tale diniego innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Bolzano che accolse il ricorso.

3. Interpose appello l'Agenzia delle entrate, che venne respinto con la sentenza di cui in epigrafe, dalla Commissione tributaria di secondo grado di Bolzano.

4. L'Agenzia delle entrate ha impugnato per Cassazione tale sentenza affidandosi ad un unico motivo. La società contribuente ha resistito con controricorso ed ha presentato memoria.

CONSIDERATO CHE

1. Col primo ed unico motivo, l'Agenzia delle entrate deduce la nullità della sentenza e del procedimento, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4), cod. proc. civ., per violazione e falsa applicazione dell'art. 19 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, dell'art. 100 cod. proc. civ., là dove la sentenza impugnata non ha escluso dal novero degli atti impugnabili, ai sensi dell'art. 19 d.lgs. cit., il diniego di agevolazioni, rigettando, nel contempo le eccezioni di essa amministrazione sulla carenza di giurisdizione, di carenza di interesse ad agire e di non



impugnabilità delle determinazioni del Direttore dell'Agenda delle entrate; sul punto la difesa erariale propone un'interpretazione critica alle sentenze di questa Corte (tra cui la sentenza n. 8663 del 15/04/2011 e la successiva n. 17010 del 05/10/2012) che la CTR ha posto a base della sua decisione di impugnabilità del provvedimento di diniego dell'interpello disapplicativo, sostenendo che la risposta all'interpello non può essere assimilato all'avviso di accertamento, siccome si basa sugli elementi offerti dal contribuente e, quindi, non può ritenersi immediatamente lesiva della sfera giuridica del contribuente.

2. Il motivo deve essere disatteso.

2.1. Le difese esposte a fondamento del ricorso, non offrono argomenti rilevanti e convincenti per superare l'orientamento di questa Corte, già affermatosi con le sentenze n. 8663 del 2011 e n. 17010 del 2012, poi ribadito e non contrastato dalla giurisprudenza successiva, qui condivisa, secondo cui: «In tema di contenzioso tributario, l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 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 legge 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 ex art. 37-bis, comma 8, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, atteso che lo stesso non è atto rientrante nelle tipologie elencate dall'art. 19 del d.lgs. n.



546 del 1992, 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» (così, Sez. 5, n. 17010 del 05/10/2012; conf., ex plurimis, Sez. 5, 28/05/2014, n. 11929; Sez. 6-5, 06/10/2017, n. 23469; Sez. 6-5, 05/06/2017, n. 13963; Sez. 5, 11/12/2019, n. 32425).

2.2. Si intende, dunque, dare continuità ai principi enunciati da questa Corte, ribadendosi che la tassatività dell'elencazione degli atti di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992 non esclude che il provvedimento agenziale di rigetto dell'istanza di interpello, avendo natura e contenuto di diniego definitivo della disapplicazione di norme antielusive (sul punto, v. Cass. n. 8663 del 2011 secondo cui 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) a differenza di quello interlocutorio, possa essere impugnato giudizialmente dal contribuente, in applicazione estensiva e costituzionalmente orientata delle disposizioni in materia.

2.3. Quanto alla pretesa violazione dell'art. 100 cod. proc. civ., per carenza di interesse all'impugnazione di un atto solo potenzialmente lesivo della sfera del contribuente, è evidente, sulla base dei superiori principi innanzi esposti, che la società contribuente, all'atto dell'impugnazione del diniego, aveva certamente un interesse qualificato per insorgere contro un atto che non era meramente consultivo ma che conteneva una sua lesività in quanto la risposta all'interpello ha avuto comunque l'effetto di incidere sulla condotta del soggetto istante, in ordine alla dichiarazione dei redditi ed in relazione alla quale l'istanza è stata inoltrata.

2.4. In conclusione, la CTR ha fatto buon governo di tali principi per aver riconosciuto la facoltà della società contribuente di impugnare il diniego del Direttore regionale delle entrate di disapplicazione di norme



antielusive ex art. 37-bis, comma 8, del d.P.R. n. 600 del 1973, sicché il ricorso deve essere rigettato.

3. Per il principio della soccombenza le spese di lite sono poste a carico dell'Agazia delle entrate.

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

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna l'Agazia delle entrate al pagamento delle spese del presente giudizio in favore della società controricorrente, che liquida in complessivi euro 6.000,00, oltre euro 200,00 per esborsi, oltre il 15% per spese generali ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Quinta Sezione Civile, in data 4 maggio 2022.

Il Presidente
Federico Sorrentino

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

