CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 18 maggio 2022, n. 16029

RILEVATO CHE

1. In data 2 luglio 2012, la società ABC s.r.l., presentò istanza di interpello disapplicativo, ai sensi dell'articolo 30, comma 4- bis, della legge 23/12/1994 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 della Lombardia del 26 settembre 2012 per carenza di presupposti all'uopo necessari.
2. La società contribuente impugnò tale diniego innanzi Commissione tributaria provinciale di Varese che dichiarò inammissibile il ricorso.
3. La società interpose appello che venne accolto, con la sentenza di cui in epigrafe, dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia (di seguito, CTR).
4. L'Agenzia delle entrate ha impugnato per Cassazione tale sentenza affidandosi ad un unico motivo, cui ha resistito, con controricorso, la società contribuente che, a ridosso dell'odierna udienza, ha presentato memoria telematica.

CONSIDERATO CHE

1. Col primo ed unico motivo, l'Agenzia delle entrate deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 19, d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, dell'art. 100 cod. proc. civ., in combinato disposto con l'art. 37 bis, comma 8, d.P.R. 29 settembre 1972 n. 600, 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 interesse ad agire e di non impugnabilità delle determinazioni del Direttore dell'Agenzia delle entrate. La difesa erariale sostiene che la risposta all'interpello disapplicativo 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.
1.2. Il motivo deve essere disatteso.
1.3. 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 15/04/2011 e n. 17010 del 05/10/2012, 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).

1.4. 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.

1.5. 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 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.

1.6. Avendo la CTR fatto buon governo di tali superiori 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. 29 settembre 1973, n. 600 - il ricorso deve essere rigettato.

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

3. 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'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese del presente giudizio in favore della società controricorrente, che liquida in complessivi euro 7.000,00, oltre euro 200,00 per esborsi, oltre il 15% per spese generali ed accessori di legge.