

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 4 ottobre 2023, n. 27922

Rilevato

1. La società contribuente aveva presentato istanza di disapplicazione della disciplina relativa alle società non operative, a termini dell'art. 30 della legge n. 724/1994 in relazione all'anno d'imposta 2013. Ivi rappresentava la sussistenza di condizioni "oggettive" che avevano impedito il superamento del test di operatività, quali il fatto di aver realizzato, per detto anno d'imposta, ricavi inferiori a quanto desunto dai test di operatività, di non rientrare in alcuna delle cause di esclusione o disapplicazione automatica previste dalla norma citata, di possedere nel Comune di Gioiosa Marea una struttura turistico-alberghiera, composta da beni sia immobili sia mobili, costituenti il complesso aziendale, di aver concesso in locazione alla società yyy s.r.l. l'intero complesso aziendale per il periodo marzo 2011-febbraio 2016 e di non avere pertanto la disponibilità del bene stante l'intervenuta locazione a terzi.
2. L'Ufficio esprimeva il proprio diniego alla richiesta di disapplicazione.
3. I due gradi di giudizio esitavano in favore all'Ufficio. In particolare, entrambi i Collegi di merito ritenevano che il diniego dell'Ufficio all'istanza di disapplicazione non rientrasse tra gli atti impugnabili di cui all'art. 19 d.lgs. n. 546//1992.
4. Ricorre per la cassazione della sentenza la società contribuente che svolge un unico motivo di ricorso cui resiste l'Amministrazione finanziaria con controricorso, mentre in prossimità dell'adunanza la società contribuente ha depositato memoria a sostegno delle proprie ragioni.

Considerato

1. Con l'unico motivo di ricorso la società contribuente avanza censura ex art. 360, co. 1, n. 3 c.p.c. per violazione e falsa applicazione dell'art. 19 d.lgs. n. 546/1992 e dell'art. 100 c.p.c.
 - 1.1 In particolare lamenta l'illegittimità della sentenza di appello che si sarebbe pronunciata in senso contrario a quanto già stabilito da questa Corte, secondo cui il diniego di disapplicazione della disciplina in commento sarebbe senz'altro un atto autonomamente impugnabile e, quindi, anche in assenza di un avviso di accertamento. Il motivo è fondato.
2. Sul punto è il caso di richiamare il consolidato orientamento di questa Corte secondo cui "in tema di contenzioso tributario, il diniego da parte del direttore regionale delle entrate di disapplicazione di una legge antielusiva, effettuato ai sensi del comma ottavo dell'art. 37-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, è un atto definitivo in sede amministrativa (così indicato espressamente dal d.m. Finanze 19 giugno 1998, n. 259, attuativo della procedura di cui al comma 8 del citato art. 37-bis) e recettizio con immediata rilevanza esterna, da qualificarsi come un'ipotesi di diniego di agevolazione, come tale impugnabile innanzi alle Commissioni tributarie, ai sensi dell'art. 19, comma 1, lett. h) del d.lgs 31 dicembre 1992 n. 546. Il relativo giudizio instaurato dinanzi al giudice tributario, vertendo in materia di diritti soggettivi e non di meri interessi legittimi, è a cognizione piena e si estende, quindi, al merito della pretesa e non è limitata alla mera illegittimità dell'atto per cui, all'esito, potrà essere emessa una decisione sulla



fondatezza della domanda di disapplicazione, con conseguente attribuzione, ove ne ricorrano le condizioni applicative, dell'agevolazione richiesta", Cass. sez. V, 15.4.2011, n. 8663 (conf. Cass. sez. VI-V, 15.2.2018, n. 3775), e non si è mancato recentemente di ribadire che "La risposta negativa del fisco a un interpello disapplicativo è atto impugnabile, anche se non rientra tra quelli elencati dall'art. 19 d.lgs. n. 546 del 1992: l'ente impositore, infatti, attraverso tale atto porta a conoscenza del contribuente una pretesa tributaria ben individuata e quest'ultimo, senza necessità che la stessa si veda della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dal citato art. 19, già al momento della ricezione della notizia, è portatore di un interesse, ex art. 100 c.p.c., a chiarire, con pronuncia idonea ad acquisire effetti non più modificabili, la sua posizione in ordine alla stessa e, quindi, ad invocare una tutela giurisdizionale di controllo della legittimità sostanziale della pretesa impositiva", Cass. sez. V, 27.1.2023, n. 2634» (Cfr. Cass., V, n. 18861/2023).

2.1. Quanto sopra, peraltro, conferma l'infondatezza dell'eccezione di inammissibilità del ricorso per carenza d'interesse ad agire, concreto ed attuale, all'annullamento dell'atto di diniego disapplicativo per mancata emissione di un conseguente avviso di accertamento. Per altro -ma concorrente- profilo, occorre sottolineare che l'interpello disapplicativo è stato rigettato nel 2014, fuori dell'ambito della novella del 2015. Infatti, l'art. 6, comma 1, del d.lgs. n. 156 del 2015, secondo cui non sono impugnabili le risposte alle istanze di interpello, non ha valenza interpretativa né portata di innovazione retroattiva, disciplinando per il futuro la materia, e, quindi, non dispone che per l'avvenire (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 23469 del 06/10/2017, Rv. 646406 - 02).

3. Il ricorso risulta pertanto fondato e deve essere accolto.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia il procedimento alla Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Sicilia - Palermo, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

