Giurisprudenza

L’Agenzia rifiuta l’istanza carente. Sul tema non si apre alcun giudizio

3 Maggio 2012

Quando nell’interpello mancano la corretta descrizione del caso particolare e la documentazione di supporto, l’ufficio può a ragione considerarlo come non presentato

Thumbnail
Image not found or type unknown

L’istanza relativa alla disapplicazione della disciplina sulle società non operative è improcedibile per l’Amministrazione finanziaria se il contribuente non provvede correttamente alla necessaria descrizione della fattispecie e all’allegazione della documentazione di supporto.
Il relativo provvedimento dell’Agenzia delle Entrate non è impugnabile di fronte al giudice di merito, in quanto non rientra tra gli atti di cui all’articolo 19, comma 1 del Dlgs 546/1992.
Il principio è stato stabilito dalla Corte di cassazione con la sentenza 5843 del 13 aprile.

Il fatto

La controversia trae origine dal ricorso presentato da una società avverso il provvedimento con il quale l’Agenzia delle Entrate aveva dichiarato improcedibile l’istanza presentata dal contribuente ai fini della disapplicazione della disciplina sulle società di comodo.
A parere della competente direzione regionale l’istanza era carente delle indicazioni e della documentazione di supporto, necessarie per la relativa valutazione da parte dell’ufficio.
La Commissione tributaria provinciale non considerava le doglianze del contribuente, che richiedeva l’annullamento del provvedimento di improcedibilità, dichiarando il ricorso inammissibile in quanto incidente su un atto non rientrante nella previsione di cui all’articolo 19 del Dlgs 546/1992.

A seguito dell’appello del contribuente, la Commissione tributaria regionale riformava la sentenza di primo grado, fondando la pronuncia su un’interpretazione estensiva dell’articolo 19.
Rilevata la conseguente ammissibilità del ricorso della società, i giudici di appello procedevano alla remissione degli atti davanti alla Ctp.

L’Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per cassazione avverso la decisione d’appello, denunciando violazione e falsa applicazione del richiamato articolo 19.
La Corte suprema accoglieva il ricorso cassando, senza rinvio, la sentenza impugnata.

La decisione

Con la pronuncia in commento, la Corte di cassazione si è espressa in materia di impugnabilità dei provvedimenti emessi dall’Agenzia delle Entrate a seguito di interpello, fornendo nuove e importanti precisazioni e confermando, al contempo, quanto già affermato con precedenti pronunce.

Nel caso sottoposto all’esame dei giudici, l’ufficio competente per l’esame di un’istanza disapplicativa della disciplina sulle società non operative (articolo 30, legge 124/1994) si era espresso dichiarando la domanda non procedibile, perché in difetto delle indicazioni e della documentazione richiesta ai sensi dell’articolo 1, comma 3 del Dm 259/1998.
La disciplina in questione ha l’obiettivo di contrastare l’utilizzo improprio delle forme societarie ai fini elusivi, penalizzando quelle società che sono state costituite esclusivamente per gestire il patrimonio nell’interesse dei soci e non per esercitare un’effettiva attività commerciale.
Il contribuente che intende sottrarsi all’applicazione della disciplina antielusiva è obbligato alla presentazione dell’apposta istanza di disapplicazione, ai sensi dell'articolo 37-*bis*, comma 8, del Dpr 600/1973, secondo le modalità operative riportate nell’articolo 1 del Dm 259/1998.
In particolare, il comma 3, dell’articolo 1, prevede che le domande rechino compiutamente la fattispecie concreta che si intende esentare dall’osservanza delle disposizioni antielusive.
A ogni istanza, inoltre, deve essere allegata “*copia della documentazione, con relativo elenco, rilevante ai fini della individuazione e della qualificazione della fattispecie prospettata*”.

Come correttamente rilevato nell’impugnato provvedimento dell’Agenzia delle Entrate, l’assenza o la carenza del minimo di elementi conoscitivi indispensabili all’istruttoria, determina l’improcedibilità dell’istanza, in quanto inidonea a ottenere una determinazione in ordine all’eventuale disapplicazione delle disposizioni entielusive: in tal caso, conclude l’Agenzia, “ *l’istanza di disapplicazione si considera non presentata*”.

Confermando la posizione dell’Amministrazione, i giudici di legittimità aggiungono altre precisazioni al riguardo, dichiarando che non solo l’istanza disapplicativa presentata dal contribuente è improcedibile, ma anche che il connesso provvedimento emesso dall’Agenzia delle Entrate non è impugnabile di fronte al giudice.
Tale atto, infatti, “*è un provvedimento sostanzialmente interlocutorio con il quale non si respinge*

nel merito l'istanza medesima, ma se ne rileva una tale carenza, sul piano della descrizione della situazione e delle correlative allegazioni documentali, da renderla come non proposta siccome insuscettibile di qualsiasi plausibile valutazione".

In altre parole, a parere della Cassazione, il provvedimento di cui si parla non appartiene agli atti amministrativi definitivi con rilevanza esterna.
Se ne deduce, pertanto, che il contribuente avrebbe ben potuto presentare una seconda istanza di disapplicazione, con l'integrazione degli elementi mancanti rilevati in fase istruttoria, non avendo subito una risposta di merito negativa.
In tal senso si era già espressa l'Agenzia delle Entrate con la circolare 14/2007 secondo cui, in caso di presentazione di un'istanza incompleta in qualche sua parte, è fatta sempre salva la possibilità di riproporla adeguatamente argomentata.

Diverso è il caso di emissione di un provvedimento di diniego vero e proprio all'istanza di disapplicazione, in quanto, per i giudici di legittimità, tale tipo di provvedimento "*essendo atto definitivo in sede amministrativa, recettizio, con immediata rilevanza esterna, ed assimilabile ad un'ipotesi di diniego di agevolazione, è impugnabile, ai sensi dell'art. 19, co. 1 D.Lgs. 546 del 1992, davanti al giudice tributario che esplica, a riguardo, cognizione, non limitata alla mera legittimità formale dell'atto, ma estesa al merito della pretesa e, quindi, all'accertamento della ricorrenza o meno delle condizioni applicative dell'agevolazione richiesta*".

Sul punto, diversa è la posizione dell'Amministrazione finanziaria: con la circolare 32/2010, che riprende le posizioni già assunte con le circolari 5/E e 14/E del 2007, l'Agenzia delle Entrate considera i provvedimenti di diniego in esame come atti non impugnabili in quanto non rientranti, e neanche assimilabili (come invece afferma la giurisprudenza di legittimità), agli atti elencati nell'articolo 19 del Dlgs 546/1992.
A parere dell'Agenzia, la non impugnabilità del provvedimento di diniego non pregiudica i diritti del contribuente: questi, infatti, può "*impugnare, tempestivamente ed a tempo debito, gli eventuali atti rientranti nella previsione dell'art. 19 del D.Lgs. 546/1992 nei quali dovesse farsi applicazione delle disposizioni antielusive il cui esonero è stato negato*" attraverso la risposta all'interpello (Consiglio di Stato, decisione 414/2009).

di
Emiliano Marvulli

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/lagenzia-rifiuta-listanza-carente-sul-tema-non-si-apre-alcun