



Mercoledì 02/07/2014

Interpelli disapplicativi società di comodo: impugnabilità delle risposte, gestione del contenzioso ed orientamenti giurisprudenziali

A cura di: Studio LS LexJus Sinacta

Convegno ODC Milano: Il punto fiscale di fine anno.

1. TIPI DI INTERPELLI DISAPPLICATIVI

Interpello società di comodo:

In presenza di oggettive situazioni che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito determinati ai sensi del presente articolo, [...] la società 'può richiedere la disapplicazione delle relative disposizioni antielusive ai sensi dell'articolo 37-bis, comma 8, del DPR n.600/73 (Art. 30 co. 4-bis L. n. 724/1994).

Interpello società in perdita sistemica:

I soggetti interessati dalla disciplina in esame (DL 138/2011) nei cui confronti non sussista alcuna delle cause di esclusione indicate nell'articolo 30 L. n. 724/94 ovvero di disapplicazione automatica (provv. 11.06.2012), possono chiedere la disapplicazione della medesima ai sensi del citato articolo 30, comma 4-bis, presentando specifica istanza (circ. n. 23.2012).

2. TERMINI INTERPELLO

- La domanda di interpello deve essere preventiva, La circ. 32/2010 precisa che tale elemento va collegato al termine di presentazione della dichiarazione e va presentata in tempo utile;

- Ne risulta che l'interpello disapplicativo, deve essere presentato 90 giorni (2/07 esercizio solare) prima della scadenza del termine ordinario della dichiarazione dei redditi pena l'inammissibilità dell'istanza (Circ. n. 32/2010);

- il termine è ritenuto comunque mobile in funzione dell'adempimento dichiarativo (Ris. 81/2012);

- La giurisprudenza di merito concorda sul carattere preventivo dell'istanza, ma ritiene comunque valida l'istanza presentata, nella specie, 48 giorni prima del termine ultimo per la dichiarazione (CTP Milano n. 181/16/12 del 07.05.2012) e ciò perché la prassi amministrativa non è fonte di diritto e non può imporre un termine senza una legge.

3. OMESSA PRESENTAZIONE INTERPELLO

CONSEGUENZE IN CASO DI VERIFICA (CIRC. N. 32/2010):

- profilo "formale": sanzione in misura fissa ex art. 11 co. 1 lett. a) D.lgs. n. 471/1997 (min Euro 258 - max Euro 2.065);

- profilo sostanziale: insussistenza esimenti per disapplicazione disciplina - applicazione sanzioni in misura massima (fatti specie: dichiarazione infedele).



Secondo l'orientamento espresso da Cassazione nelle sent. 8663/2011 e 17010/2012 il contribuente non può disapplicare autonomamente la norma antielusiva e da ciò, secondo alcuni, ne conseguirebbe l'obbligatorietà dell'istanza.

N.B.:Ciò è in contrasto con il diritto di difesa del contribuente (art. 24 cost.) ragion per cui l'istanza non è obbligatoria.

Ad ogni modo, si consiglia la presentazione dell'istanza per evitare difficoltà in sede contenziosa.

4. ISTANZE DI DISAPPLICAZIONE FINALITA'

- Antielusiva: finalizzata ad evitare un "uso improprio della struttura societaria" al solo scopo di "consentire l'anonimato degli effettivi proprietari", nonché la "deduzione di costi che poco hanno a che fare con l'attività" (rel. accomp. L. n.662/1996 e Circ. n. 25/2007);
- concepita per contrastare le società che indipendentemente dall'oggetto sociale adottato gestiscono il proprio patrimonio:
- essenzialmente nell'interesse dei soci;
- senza esercitare un'effettiva attività d'impresa (circ. n. 7/2013);

5. MODALITA' di PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA di INTERPELLO

- Deve essere indirizzata al Direttore D.R.E. per il tramite della Direzione Provinciale (di seguito D.P.) competente per territorio con plico raccomandato A.R. o con consegna a mano;
- Deve contenere a pena di inammissibilità:
- i dati identificativi del contribuente e del suo legale rappresentante;
- l'eventuale domiciliatario presso il quale effettuare le comunicazioni;
- sottoscrizione del contribuente o del legale rappresentante la società;
- descrizione compiuta della fattispecie concreta per la quale si richiede la disapplicazione della normativa;
- allegazione copia documentazione rilevante ai fini della qualificazione della fattispecie prospettata.



6. OGGETTO ISTANZE INTERPELLO

a) INTERPELLO SOCIETA' DI COMODO:

- occorre prospettare in maniera circostanziata la fattispecie concreta evidenziando ogni informazione idonea a configurare una situazione oggettiva di disapplicazione (circ. n. 5/2007);
- fare riferimento alle fattispecie evidenziate dall'A.E. nelle circ. n. 5-25-44/2007 adducendo fatti oggettivi e indipendenti dalla volontà dell'istante.

b) INTERPELLO IN PERDITA SISTEMICA:

- vanno esposti in maniera chiara, documentata ed esaustiva tutti gli elementi conoscitivi utili ad individuare le situazioni oggettive (...) che giustificano la disapplicazione della normativa in questione (CIRC. N. 23.2012);
- occorre indicare le motivazioni che determinano la scelta di continuare l'attività imprenditoriale anche in presenza di perdite reiterate;
- in alternativa va indicato la sussistenza di situazioni particolari che possono aver determinato lo stato di perdita (ad es.: società di costruzioni che hanno perdite reiterate in fase di costruzione e utili all'atto della vendita) (Circ. 25/2011 CNEDC);
- secondo altra dottrina, occorre semplicemente dimostrare che la società svolge un'attività economica effettiva seppur con risultati negativi e che i beni d'impresa non sono finalizzati al godimento soci. Deottoli Sole 22.06.12 p. 19;
- pur trattandosi per l'A.E. di una fattispecie diversa dalle società di comodo si ritiene che possa farsi comunque riferimento alle circolari 5-25 e 44/2007 - 9 e 21/2008.

7. IMPUGNABILITA' DINIEGO - ORIENTAMENTI GIURISPRUDENZIALI

a) CASS. 8663/2011: OBBLIGATORIA - MOTIVI:

- Il diniego da parte della DRE è un atto recettizio a rilevanza esterna immediata;
- Trattasi di atto autonomamente impugnabile ex art. 19. co. 1 lett. h;
- la situazione giuridica del contribuente è un diritto soggettivo pertanto il giudice può esaminare nel merito la pretesa che sarebbe invece preclusa in sede di ricorso contro l'accertamento.

b) CASS. 17010/2012: FACOLTATIVA - MOTIVI:

- L'art. 19 del D.lgs n. 546/92 va inteso in senso estensivo da ciò ne consegue che il contribuente può e non



deve impugnare l'atto;

- viene richiamata la c.d. "impugnazione facoltativa" già utilizzata per impugnazione degli atti interlocutori in comparti impositivi minori (Cass. 21045/2007);

- la certezza di rapporti giuridici e la tutela del diritto di difesa (art. 24 Cost.) comportano che non può essere introdotta in via interpretativa la decadenza del contribuente a impugnare l'atto.

8. ASPETTI PROCEDURALI DELL'IMPUGNAZIONE DEL DINIEGO

- Ente impositore da citare in giudizio: alcune corti di merito sostengono che la legittimazione passiva spetta alla DRE in quanto è tale organo che fornisce la risposta (CTP Torino sent. n. 4/20/12, n. 5/14/11, CTR Bari n. 20/08/12) mentre secondo altre la legittimazione passiva è della D.P. (CTR Bari n. 1/22/12) e non della DRE in quanto non espressamente previsto;

- N.B.: nel dubbio notificare il ricorso ad D.P. e DRE

- Competenza CTP: il ricorso va depositato presso la CTP che ha competenza territoriale nel luogo per il luogo in cui ha sede la D.P.;

- Se il Collegio si dichiara incompetente per territorio si ha traslatio iudici: il contribuente deve riassumere il giudizio presso la CTP indicata in sentenza entro il termine stabilito in sentenza o in mancanza max entro 6 mesi.

- Collegamento tra ricorso avverso diniego e accertamento: rapporto di pregiudizialità per raccordare i due giudizi chiedere riunione dei ricorsi o sospensione del processo contro l'accertamento

- Reclamo o ricorso?: non si deve mai presentare il reclamo salvo che non si impugni l'avviso di accertamento e il valore della causa sia

Dott. Giuseppe Giove