

Civile Ord. Sez. 5 Num. 22910 Anno 2026
Presidente: CRUCITTI ROBERTA
Relatore: TARTAGLIONE GIULIANO
Data pubblicazione: 08/07/2026

Oggetto: Società di comodo
- Art. 30 l. 724/1994 -
Interpello disapplicativo -
Autonoma impugnabilità -
Sussistenza

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 16313/2018 R.G. proposto da:

IMMOBILIARE FIPER s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avv. Carlo Antonio Maria Salvatore;

– *ricorrente* –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa *ope legis* dall'Avvocatura generale dello Stato;

– *controricorrente-ricorrente incidentale* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, n. 5447/04/2017, depositata in data 18 dicembre 2017. Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 2 luglio 2026 del Consigliere Giuliano Tartaglione.

FATTI DI CAUSA

1. La Società impugnava innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano il diniego dell'istanza di interpello disapplicativo

della disciplina delle società non operative (art. 30 legge n.724/1994) per il 2013.

La CTP riteneva il ricorso inammissibile, in quanto il detto diniego non rientrava tra i provvedimenti impugnabili ex art. 19 d.lgs. n. 546/1992, e, comunque, infondato, stante l'insussistenza di ragioni oggettive tali da giustificare la disapplicazione della normativa sulle società non operative; condannava, infine, la società al pagamento delle spese di lite.

2. La contribuente interponeva gravame alla Commissione tributaria regionale della Lombardia ribadendo l'autonoma impugnabilità del diniego.

La CTR, ritenuto il diniego non autonomamente impugnabile, confermava la decisione di primo grado, compensando però integralmente le spese di entrambi i gradi.

3. Per la cassazione della citata sentenza la Società propone ricorso affidato ad un motivo. L'Ufficio resiste con controricorso e spiega ricorso incidentale affidato a due motivi.

È stata fissata l'adunanza camerale per il 2 luglio 2026.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Ragioni di ordine logico-giuridico impongono l'esame, in via prioritaria, del ricorso incidentale.

1.1. Con il primo motivo il patrono erariale lamenta, in relazione all'art. 360, comma primo, n. 4, c.p.c., la «nullità della sentenza impugnata per inosservanza (violazione e falsa applicazione) art. 112 c.p.c. e 36 d.Lgs. 546/92» per avere la CTR omesso qualsiasi decisione sull'eccezione di inammissibilità dell'appello, sollevata dall'Ufficio per non avere la società, nel gravame, contestato (anche) la decisione di rigetto nel merito dell'istanza di disapplicazione.

1.1.1. Il motivo è infondato.

1.1.2. È noto che nel giudizio di legittimità la deduzione del vizio di omessa pronuncia, ai sensi dell'art. 112 c.p.c., postula, per un verso, che il giudice di merito sia stato investito di una domanda

o eccezione autonomamente apprezzabili e ritualmente e inequivocabilmente formulate e, per altro verso, che tali istanze siano puntualmente riportate nel ricorso per cassazione nei loro esatti termini e non genericamente o per riassunto del relativo contenuto, con l'indicazione specifica, altresì, dell'atto difensivo e/o del verbale di udienza nei quali l'una o l'altra erano state proposte, onde consentire la verifica, innanzitutto, della ritualità e della tempestività e, in secondo luogo, della decisività delle questioni prospettatevi. Pertanto, non essendo detto vizio rilevabile d'ufficio, la Corte di cassazione, quale giudice del "fatto processuale", intanto può esaminare direttamente gli atti processuali in quanto, in ottemperanza al principio di autosufficienza del ricorso, il ricorrente abbia, a pena di inammissibilità, ottemperato all'onere di indicarli compiutamente, non essendo essa legittimata a procedere ad un'autonoma ricerca, ma solo alla verifica degli stessi (Cass. 14/10/2021, n. 28072).

1.1.3. Nella specie la ricorrente incidentale ha indicato nel corpo del controricorso gli atti nei quali aveva avanzato l'eccezione di inammissibilità dell'avverso gravame e ha allegato i detti atti; la CTR non solo non ha dato atto, nella motivazione, della proposizione dell'eccezione, ma ha anche omesso qualsiasi decisione sulla stessa.

1.1.4. L'omissione, però, non integra il vizio denunciato, ovvero la violazione dell'art. 112 c.p.c., atteso che alla luce del complessivo tenore della decisione nella specie ricorre un implicito rigetto dell'eccezione *de qua*.

I confini tra 'omessa pronuncia' (denunziabile con la violazione dell'art. 112 cod. proc. civ.) ed il 'rigetto implicito' (censurabile mediante ricorso per cassazione per violazione di legge e difetto di motivazione, sempreché la soluzione implicitamente data dal giudice di merito si riveli erronea e censurabile oltre che utilmente censurata, in modo tale, cioè, da portare il controllo di legittimità sulla decisione inespressa e sulla sua decisività; Cass. 08/05/2023 n. 12131) sono stati tracciati da tempo da questa Corte. Si è

costantemente affermato che ricorre la statuizione implicita di rigetto di una domanda o di un'eccezione quando la pretesa non espressamente esaminata risulti incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia, nel senso che la domanda o l'eccezione, pur se non espressamente trattate, siano superate o travolte dalla soluzione di altra questione, il cui esame presuppone, come necessario antecedente logico-giuridico, la loro irrilevanza o infondatezza (da ultimo, Cass. 26/09/2024, n. 25710).

Si è, ad esempio, ritenuto, in ipotesi di impugnativa di cartella di pagamento emessa a seguito di controllo automatizzato, che la decisione di rigetto, da parte del giudice di merito, dei motivi di merito comporti il rigetto implicito di quelli (pur ritualmente proposti dal contribuente) relativi alla regolarità formale della cartella (Cass. 06/02/2025, n. 2953).

1.1.5. Nella specie, la CTR ha ritenuto infondato il gravame della società contribuente, in tal modo implicitamente rigettando qualsiasi eccezione e/o questione relativa alla sua ammissibilità (cfr. in questi termini Cass. 08/03/2007, n. 5351 e Cass. 06/12/2017, n. 29191, in ipotesi di omessa decisione sull'eccezione di inammissibilità del gravame, ritenuta implicitamente rigettata nella decisione che valuti i profili di merito dello stesso).

1.2. Con il secondo motivo l'Ufficio lamenta, sempre in relazione all'articolo 360, comma primo, n. 4, c.p.c., la «nullità della sentenza impugnata per inosservanza (violazione e falsa applicazione) art. 329 c.p.c. e 2901 c.p.c. e 2909 c.c. e 100 c.p.c.» per non avere la CTR rilevato che sulla statuizione di primo grado di infondatezza della pretesa fatta valere con l'interpello era caduto il giudicato per non essere stata appellata dalla contribuente. Precisamente, l'Agenzia sostiene che la sentenza della CTP era affidata a due distinte *rationes decidendi* l'una in rito (inammissibilità del ricorso), l'altra nel merito (infondatezza della domanda di interpello) e che, quindi, ambedue avrebbero dovuto essere censurate con l'atto di appello.

1.2.1. Il motivo è infondato.

1.2.2. Secondo la costante giurisprudenza di questa Corte 'qualora il giudice che abbia ritenuto inammissibile una domanda, o un capo di essa, o un singolo motivo di gravame, così spogliandosi della "potestas iudicandi" sul relativo merito, proceda poi comunque all'esame di quest'ultimo, è inammissibile, per difetto di interesse, il motivo di impugnazione della sentenza da lui pronunciata che ne contesti solo la motivazione, da considerarsi svolta "ad abundantiam", su tale ultimo aspetto' (Cass. 19/12/2017, n. 30393); 'ove il giudice, dopo avere dichiarato inammissibile una domanda, un capo di essa o un motivo d'impugnazione, in tal modo spogliandosi della "potestas iudicandi", abbia ugualmente proceduto al loro esame nel merito, le relative argomentazioni devono ritenersi ininfluenti ai fini della decisione e, quindi, prive di effetti giuridici con la conseguenza che la parte soccombente non ha l'onere né l'interesse ad impugnarle, essendo invece tenuta a censurare soltanto la dichiarazione d'inammissibilità la quale costituisce la vera ragione della decisione' (Cass. 16/06/2020, n. 11675 e, con particolare riferimento al processo tributario, Cass. 12/12/2024, n. 32092).

Nella specie, pertanto, la CTP, avendo dichiarato l'inammissibilità del ricorso originario della contribuente in quanto avente ad oggetto un atto non compreso tra quelli indicati dall'art. 19 d.lgs. 546/1992, si è spogliata della *potestas iudicandi*; tutte le considerazioni ulteriori svolte nel merito della pretesa della società sono quindi state rese *ad abundantiam* e, in quanto tali, sono insuscettibili di passare in giudicato, per cui un eventuale appello proposto al riguardo dalla contribuente sarebbe stato inammissibile.

2. Con l'unico motivo di ricorso principale la società contribuente deduce, in relazione all'articolo 360, comma primo, n. 3, c.p.c., la «violazione e/o falsa applicazione dell'art.19 D.Lgs. n.546/1992 con riferimento al disconoscimento dell'interesse concreto ed attuale ad agire avverso la risposta ottenuta a seguito

di interpello ex art.37 bis, comma 8, D.P.R. n.600/1973 in capo alla società ricorrente e alla impugnabilità del provvedimento di diniego dell'interpello disapplicativo». Sostiene che, contrariamente a quanto ritenuto dalla CTR, la giurisprudenza di legittimità afferma l'autonoma impugnabilità del diniego dell'interpello disapplicativo.

2.1. Il motivo è fondato.

2.2. Secondo il più recente (e, ormai, costante) orientamento di legittimità, 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 vesta 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 (*ex multis*, Cass. 27/01/2023, n. 2634; da ultimo, Cass. 03/05/2026, n. 12372).

2.3. La CTR non ha fatto buon governo dei principi appena richiamati quando ha affermato la non impugnabilità dell'atto *de quo*.

3. In definitiva, il ricorso principale va accolto, rigettato quello incidentale; la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, per nuovo esame nel merito del ricorso originariamente proposto e per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Rilevato che risulta soccombente l'Agenzia delle Entrate, ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'articolo 13 comma 1^{quater} del d.P.R. 30

maggio 2002 n. 115, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, della l. 228 del 2012 (Cass. 29/01/2016, n. 1778).

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso principale;
rigetta il ricorso incidentale;
cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, perché proceda a nuovo esame ed alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 2 luglio 2026.

Il Presidente
Roberta Crucitti