Sentenza del 27/10/2020 n. 23518 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

Con sentenza n. 173/37/12 in data 11 giugno 2012, depositata il 10 luglio 2012, la Commissione Tributaria Regionale del Lazio respingeva l'appello proposto dalla (XXXXX) srl in liquidazione avverso la sentenza n. 10/2/11 della Commissione Provinciale Tributaria di Roma che ne aveva respinto il ricorso contro l'avviso di accertamento IVA 2005.

La CTR, premesso che la causa riguardava la ripresa a tassazione di un rimborso d'imposta relativa all'acquisto di beni immobili, la cui detraibilita'/rimborsabilita' l'agenzia fiscale contestava in quanto affermava che tali immobili dopo l'acquisto non erano stati utilizzati dalla societa' contribuente nell'esercizio della propria impresa, osservava poi in particolare che la sentenza appellata era ben motivata ed appunto richiamandosi alla medesima quindi sanciva l'infondatezza del gravame.

Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione la societa' contribuente deducendo ventuno motivi.

L'Agenzia delle Entrate si e' costituita tardivamente al solo fine di partecipare alla discussione orale della causa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Nelle more della trattazione del giudizio la (XXXXX) ha depositato una memoria, allegando documenti, con la quale ha eccepito l'effetto -preclusivo- di giudicato esterno della sentenza n. 281/38/12, depositata il 25 ottobre 2012, della medesima Commissione Tributaria regionale del Lazio.

Tale eccezione e' fondata.

Va premesso che oggetto, comune, del presente giudizio e di quello definito con detta sentenza e' una ripresa IVA basata sulla contestazione da parte dell'agenzia fiscale della detraibilita' dell'imposta pagata in rivalsa per l'acquisto, avvenuto nel 2004, di due beni immobili siti in Messina, localita' Trimestieri (particolo Sub 56) aventi la destinazione d'uso rispettivamente di sala cinematografica e ristorante.

L'Ente impositore in particolare ha affermato che la (XXXXX) non aveva esercitato attivita' di impresa nelle annualita' fiscali de quibus (2005 per questo processo, 2004 per l'altro processo) e

quindi che mancava il presupposto soggettivo per l'esercizio del diritto di detrazione/rimborso dell'IVA.

Sul piano formale/processuale si deve poi rilevare che la sentenza di appello che si vuol far valere come giudicato (esterno) e' stata pubblicata il 25 ottobre 2012, quindi successivamente alla deliberazione (11 giugno 2012) della sentenza impugnata in questo giudizio; inoltre che la medesima sentenza e' passata in giudicato ben dopo la proposizione del ricorso in esame (25 febbraio 2013), posto che non risulta notificata e che quindi poteva essere impugnata nel c.d. "termine lungo", ma non lo e' stata (v. attestazione in calce alla copia autentica depositata), sia che fosse applicabile quello semestrale attualmente vigente ovvero a maggior ragione quello annuale previgente.

Pertanto l'eccezione di giudicato in questione e' stata ritualmente sollevata, non essendo proponibile nel giudizio di appello a quo e nemmeno con il ricorso introduttivo di questo giudizio, dato che riguarda una pronuncia successiva alla trattazione conclusiva del primo che e' passata in giudicato dopo la proposizione del secondo.

Cio' posto in via preliminare, quanto al merito dell'eccezione, la Corte ritiene la piena applicabilita' nel caso di specie del principio di diritto che "Qualora due giudizi tra le stesse parti abbiano riferimento al medesimo rapporto giuridico, ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento cosi' compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe la cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto, anche se il successivo giudizio abbia finalita' diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il "petitum" del primo. Tale efficacia, riguardante anche i rapporti di durata, non trova ostacolo, in materia tributaria, nel principio dell'autonomia dei periodi d'imposta, in quanto l'indifferenza della fattispecie costitutiva dell'obbligazione relativa ad un determinato periodo rispetto ai fatti che si siano verificati al di fuori dello stesso, oltre a riguardare soltanto le imposte sui redditi ed a trovare significative deroghe sul piano normativo, si giustifica soltanto in relazione ai fatti non aventi caratteristica di durata e comunque variabili da periodo a periodo (ad esempio, la capacita' contributiva, le spese deducibili), e non anche rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralita' di periodi d'imposta (ad esempio, le qualificazioni giuridiche preliminari all'applicazione di una specifica disciplina tributaria), assumono carattere tendenzialmente permanente. In riferimento a tali elementi, il riconoscimento della capacita' espansiva del giudicato appare d'altronde coerente non solo con l'oggetto del giudizio tributario, che attraverso l'impugnazione dell'atto mira all'accertamento nel merito della pretesa tributaria, entro i limiti posti dalle domande di parte, e quindi ad una pronuncia sostitutiva dell'accertamento dell'Amministrazione finanziaria (salvo che il giudizio non si risolva nell'annullamento dell'atto per vizi formali o per vizio di motivazione), ma anche con la considerazione unitaria del tributo dettata dalla sua stessa ciclicita', la quale impone, nel rispetto dei principi di ragionevolezza e di effettivita' della tutela giurisdizionale, di valorizzare l'efficacia regolamentare del giudicato tributario, quale "norma agendi" cui devono conformarsi tanto l'Amministrazione finanziaria quanto il contribuente nell'individuazione dei presupposti

impositivi relativi ai successivi periodi d'imposta" (per tutte, Cass., Sez. U, n. 13916 del 16/06/2006, Rv. 589696 - 01).

Di contro va rilevato che non sussistono i limiti di cui all'ulteriore arresto giurisprudenziale secondo il quale "Le controversie in materia di IVA sono soggette a norme comunitarie imperative, la cui applicazione non puo' essere ostacolata dal carattere vincolante del giudicato nazionale, previsto dall'articolo 2909 c.c., e dalla sua eventuale proiezione oltre il periodo di imposta, che ne costituisce specifico oggetto, atteso che, secondo quanto stabilito dalla sentenza della Corte di Giustizia CE 3 settembre 2009, in causa C2/08, la certezza del diritto non puo' tradursi in una violazione dell'effettivita' del diritto Euro-unitario" (Cass., n. 8855 del 04/05/2016, Rv. 639650 - 01).

Infatti, con la sentenza n. 281/38/12, depositata il 25 ottobre 2012, la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, in concreto ed ormai irretrattabilmente inter partes, per il 2004 ossia per l'anno precedente quello riguardato dall'atto impositivo oggetto di questo processo, ha accertato che:

-successivamente all'acquisto degli immobili de quibus la societa' contribuente ha effettuato investimenti di notevole rilievo economico (circa Euro due milioni), tutti finalizzati all'attivazione della sala cinematografica e del ristorante oggetto degli acquisti medesimi;

-che tuttavia non aveva potuto poi avviare tali attivita' a causa di una vertenza giudiziaria insorta con la societa' venditrice, sboccata nella parziale retrocessione del sub. 6 e che comunque detti immobili sono stati gestiti secondo la destinazione d'uso propria attraverso un contratto di affitto di ramo d'azienda a soggetto terzo.

Da tali accertamenti in fatto, la CTR laziale ha quindi tratto il convincimento che, essendo stati detti immobili utilizzati secondo lo scopo imprenditoriale di cui all'oggetto sociale della (XXXXX) e dovendosene pertanto affermare la "strumentalita'" allo stesso, l'IVA passiva versata dalla ricorrente contribuente era da considerarsi "eccedenza detraibile", percio' rimborsabile alle condizioni di legge; mentre per la parte immobiliare inutilizzata ha affermato che cio' e' derivato dal contenzioso instaurato, esitato con detta retrocessione parziale alla societa' venditrice, quindi da cause non dipendenti dalla volonta' dell'acquirente.

Chiara e' la sovrapponibilita' dell'oggetto di quel giudizio e del relativo accertamento con l'oggetto del presente giudizio, nel quale dei medesimi presupposti di fatto e della medesima conseguente questione giuridica si controverte, a maggior ragione se si considera che il giudicato preclusivo riguarda l'annualita' precedente quella di cui si discute nella presente causa, essendo evidente che una volta iniziata la fase c.d. di starticolo up nel 2004 il complesso aziendale, anche per la parte immobiliare de qua non puo' che essere ritenuto funzionalizzato all'attivita' di impresa, con la conseguente soggettivita' passiva IVA e diritti/obblighi che ne derivano, tra i quali, essenziale, quello di detrazione dell'IVA passiva, secondo il principio unionale di neutralita' dell'imposta.

In questo senso va senz'altro dato seguito al principio di diritto che " In tema di IVA, ai fini della detraibilita' dell'imposta assolta sugli acquisti di beni e sulle operazioni passive occorre

accertarne l'effettiva inerenza rispetto alle finalita' imprenditoriali, senza che sia tuttavia richiesto il concreto svolgimento dell'attivita' di impresa, potendo la detrazione dell'imposta spettare anche in assenza di operazioni attive, con riguardo alle attivita' di carattere preparatorio, purche' finalizzate alla costituzione delle condizioni d'inizio effettivo dell'attivita' tipica" (Cass., n. 23994 del 03/10/2018, Rv. 650694 - 01)

Comunque assente nel caso che occupa qualsivoglia ipotesi/contestazione di abuso del diritto, non puo' dunque che riconoscersi l'eccepita efficacia preclusiva pro judicato della sentenza di appello a questo specifico fine evocata/allegata.

In conclusione, accogliendosi il ricorso, la sentenza impugnata va cassata e decidendo nel merito, non essendovi alcuna necessita' di accertamento fattuale ulteriore, va altresi' accolto il ricorso introduttivo della lite.

Stante l'esito del giudizio le spese processuali possono essere integralmente compensate tra le parti.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito accoglie il ricorso introduttivo della lite.

Compensa le spese processuali

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza