

Sentenza del 21/02/2025 n. 4624 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Con la sentenza impugnata, indicata in epigrafe, la Commissione tributaria regionale del Lazio rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate, ufficio locale, avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Roma n. 14344/2015 che aveva accolto il ricorso della T. Spa, consolidante della M. Srl a socio unico, contro l'avviso di accertamento per II.DD. ed IVA 2008.
2. La CTR, nella parte che qui rileva, osservava in particolare che non erano fondate le contestazioni erariali inerenti la complessa attività negoziale, riguardante anche soggetti terzi, che aveva portato dette società, opzionanti il consolidato nazionale (M. quale consolidata, T. quale consolidante), ad acquisire un immobile in leasing da Banca Italease Spa, specificamente basate sul notevole differenziale del prezzo di acquisto del bene da parte dell'Istituto bancario concedente e quello dell'acquisto del bene medesimo, nello stesso giorno, da parte della sua dante causa Aled Spa.
3. Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate deducendo due motivi.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo l'Amministrazione ricorrente denuncia, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 5 c.p.c., l'"Omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti".
2. Con il secondo strumento di impugnazione deduce, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 4 c.p.c., la "Nullità per carenza della motivazione".
3. Preliminarmente, deve rilevarsi la sussistenza del giudicato esterno inter partes derivante dalla sentenza di questa Corte di cassazione n. 14692 del 10 maggio 2022 , in relazione alle annualità 2006, 2007 e 2009 di Ires e Iva, aventi ad oggetto i ricorsi originariamente proposti da T. Spa e M. Srl (poi estinta a seguito di fusione con incorporazione nella prima società), rispettivamente consolidante e consolidata, e alla medesima annualità 2008, per Iva e Ires, avente ad oggetto il ricorso originariamente proposto dalla M. Srl a socio unico, poi coltivato dalla incorporante T. Spa, evidenziandosi che quello qui in esame è il ricorso originariamente proposto dalla T. Spa per Ires 2008 avverso l'avviso di accertamento emesso nei propri confronti.

4. Va a tale riguardo ribadito che "Il vincolo derivante dal giudicato, partecipando della natura dei comandi giuridici, non costituisce patrimonio esclusivo delle parti, ma, mirando ad evitare la formazione di giudicati contrastanti, conformemente al principio "ne bis in idem", corrisponde ad un preciso interesse pubblico, sotteso alla funzione primaria del processo, e consistente nell'eliminazione dell'incertezza delle situazioni giuridiche, attraverso la stabilità della decisione; pertanto, l'esistenza del giudicato esterno è, al pari di quella del giudicato interno, rilevabile d'ufficio, anche se il giudicato si sia formato in seguito ad una sentenza della Corte di cassazione, e la relativa preclusione opera, in riferimento ai rapporti di durata, anche nel caso in cui il giudicato si sia formato in relazione ad un diverso periodo, qualora esso abbia ad oggetto il medesimo fatto costitutivo dell'intero rapporto giuridico in relazione alla stessa questione giuridica" (tra le molte, Sez. 3, Sentenza n. 8379 del 07/04/2009).

5. Si è ancora affermato 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 così compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale e comune ad entrambe le 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 finalità 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 capacità contributiva, le spese deducibili), e non anche rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità 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 capacità 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 ciclicità, la quale impone, nel rispetto dei principi di ragionevolezza e di effettività 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" (Cass. Sez. U, Sentenza n. 13916 del 16/06/2006 ; conf. Cass. 8 aprile 2015, n. 6953 ; di recente Cass. Sez. 5, 06/06/2023, n. 15753).

6. Entrambi questi arresti giurisprudenziali, del tutto consolidati nella giurisprudenza di questa Corte, sono senz'altro applicabili nel caso in esame.

6.1. In particolare, in ordine al secondo, deve osservarsi che le controversie relative alle annualità 2006, 2007 e 2009, decise con sentenza di questa Corte di cassazione n. 14692 del 10 maggio 2022 , si differenziano sul piano del T. decidendum - esclusivamente - per il periodo d'imposta, ma non per le causae petendi delle pretese creditorie erariali, indistintamente fondate sul fatto della simulazione relativa per così dire "derivata" del corrispettivo del leasing stipulato tra la Banca Italease e M. Srl in data 22 dicembre 2005, originante un unico PVC dal quale sono germinati gli avvisi di accertamento impugnati nei singoli processi. Parimenti deve rilevarsi con riguardo alla controversia relativa all'anno 2008, avente ad oggetto l'avviso di accertamento originariamente emesso nei confronti della M. Srl

6.2. È dunque chiaro che si tratta di una "questione di fatto e di diritto relativa ad un punto fondamentale comune", in base al secondo principio di diritto, con estensione dell'efficacia del giudicato già formatosi, in virtù del rilievo officioso secondo il primo principio di diritto citato.

Il che, nella sostanza, equivale ad affermare che l'accertamento compiuto circa la natura parzialmente simulata del contratto di leasing in oggetto, "fa stato" tra le parti ex art. 2909 , cod. civ., con effetto di giudicato rilevabile d'ufficio.

7. Va ancora, peraltro, rilevato che la società controricorrente, pur senza farne oggetto di specifica eccezione, ha evocato il giudicato, ad essa favorevole, relativo all'IVA per l'anno di imposta 2005, di cui alla sentenza della CTR di Roma n. 330/2015 depositata in data 27/01/2015.

8. A tale riguardo, si rileva che questa Corte ha affermato che il giudicato cosiddetto esterno, utilizzabile nel processo tributario per la sua capacità espansiva anche nei casi in cui possa incidere su elementi riguardanti più periodi di imposta, può essere dedotto e provato anche per la prima volta in sede di legittimità, purché, però, esso si sia formato dopo la conclusione del giudizio di merito o dopo il deposito del ricorso per cassazione (cfr. Cass. 07/05/2008, n. 11112 ; Cass. 18/10/2017, n. 24531 ; di recente v. Cass. 16/06/2023, n. 17419).

8.1. Ancora (v. Cass. 02/09/2022, n. 25863), si è ribadito il principio secondo cui nel giudizio di legittimità è opponibile il giudicato esterno riferito alla decisione divenuta definitiva dopo la scadenza del termine ultimo per ogni allegazione difensiva in grado di appello che, nel rito ordinario, coincide con il termine di scadenza delle memorie di replica e, nel processo tributario, va individuato nella data dell'udienza di discussione in cui la decisione viene deliberata e non in quella successiva di pubblicazione della sentenza.

8.2. In relazione alla predetta sentenza irrevocabile, rispetto alla data di deposito della sentenza qui impugnata (7/03/2017) e comunque alla data della relativa udienza di deliberazione (14/02/2017) - termine ultimo per ogni allegazione difensiva in grado di appello nel rito tributario (cfr. ex plurimis Cass. 16/10/2023 n. 28681 ; Cass. 02/09/2022, n. 25863 ; Cass. 31/05/2019, n. 14883 , nel giudizio ordinario; Cass. 22/11/2021, n. 35920) - tale condizione non sussiste, sicché la rilevazione del giudicato rimane ulteriormente preclusa ed il ricorrente non deduce inequivocabilmente e dimostra di aver eccepito il giudicato nei precedenti gradi di merito.

9. Inoltre, deve ribadirsi il principio secondo cui "ove sulla medesima questione si siano formati due giudicati contrastanti, al fine di stabilire quale dei due debba prevalere occorre fare riferimento al criterio temporale, nel senso che il secondo giudicato, nella specie quello derivante dalla sentenza di questa Corte di cassazione n. 14692 del 10 maggio 2022 , prevale in ogni caso sul primo, purché la seconda sentenza contraria ad altra precedente non sia stata sottoposta a revocazione, impugnazione peraltro ammessa esclusivamente ove la decisione oggetto della stessa non abbia pronunciato sulla relativa eccezione di giudicato (Cass. n. 13804 del 31/5/2018).

10. In conclusione, in accoglimento del ricorso, la sentenza deve essere cassata e la causa, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, può essere decisa nel merito ai sensi dell' art. 384 , comma 2, cod. proc. civ., con il rigetto dell'originario ricorso della contribuente.

11. Si compensano le spese dei gradi di merito, stante la peculiarità delle questioni trattate.

Le spese relative al presente giudizio di legittimità seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, rigetta il ricorso originario della contribuente.

Compensa le spese dei gradi di merito.

Condanna la parte controricorrente a rifondere all'Agenzia delle Entrate le spese processuali che si liquidano in euro 8.100,00, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma il 5 febbraio 2025.

Depositato in Cancelleria il 21 febbraio 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza