

Civile Sent. Sez. 5 Num. 36877 Anno 2022

Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI

Relatore: D'AQUINO FILIPPO

Data pubblicazione: 15/12/2022

Oggetto: tributi -
giudicato esterno

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 32519/2019 R.G. proposto da:

SOEPA Società Sportiva Dilettantistica a r.l. (C.F. 05286041008),
in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentata e
difesa dall'Avv. MASSIMO CARIA (C.F. CRAMSM72H10H501N) in virtù
di procura speciale in calce al ricorso, elettivamente domiciliata presso
il suo studio in Roma, Viale Carlo Felice, 63

– *ricorrente* –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. 06363301001), in persona del
Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura

Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, n. 1824/11/19, depositata in data 26 marzo 2019

Udita la relazione svolta dal Consigliere Filippo D'Aquino nella pubblica udienza del 13 ottobre 2022 ai sensi dell'art. 23, comma 8-*bis*, d.l. 28 ottobre 2020 n. 137, convertito, con modificazioni, dalla l. 18 dicembre 2020 n. 176, in virtù della proroga disposta dall'art. 16, comma 3, d.l. 30 dicembre 2021 n. 228, convertito dalla l. 25 febbraio 2022, n. 15, non essendo stata formulata richiesta di discussione orale;

lette le conclusioni scritte del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Generale ROBERTO MUCCI, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

FATTI DI CAUSA

1. La società contribuente SOEPA S.r.l. ha impugnato un atto di recupero per crediti IVA del periodo di imposta 2006 indebitamente utilizzati in compensazione, oltre sanzioni e accessori, in relazione ai quali l'Ufficio aveva contestato l'inesistenza del credito per omesso deposito del modello IVA del periodo di imposta in oggetto. La società contribuente ha dedotto che le eccedenze di imposta, dichiarate nel modello unico 2004, erano dovute in quanto la contribuente si era trasformata nell'anno 2003 da S.r.l. in società sportiva dilettantistica; pertanto, deduceva la società contribuente, non si verteva in tema di omessa dichiarazione ma di esonero dall'obbligo della presentazione della dichiarazione annuale in quanto contribuente che aveva optato per il regime agevolato a termini della l. 16 dicembre 1991, n. 398.

2. La CTP di Roma ha rigettato il ricorso.

3. La CTR del Lazio, con sentenza in data 26 marzo 2019, ha rigettato l'appello della società contribuente. Il giudice di appello ha

preliminarmente ritenuto di non poter far applicazione del giudicato relativo a un precedente periodo di imposta, stante l'autonomia di ciascuno periodo di imposta. Nel merito, il giudice di appello ha ritenuto, con duplice argomentazione, che – da un lato - non vi fosse prova che la società contribuente si fosse trasformata nel 2003 in Società Sportiva Dilettantistica e – dall'altro - non vi fosse prova, alla luce della documentazione della contribuente, né della sussistenza dei presupposti sostanziali per la fruizione del regime agevolato, né dell'esercizio dell'opzione di cui all'art. 1 l. n. 298/1991, non essendovi prova della comunicazione dell'opzione per il regime agevolato, né della compilazione del quadro VO della dichiarazione. Il giudice di appello ha, infine, rilevato come lo stesso credito fosse maturato in un esercizio diverso rispetto a quello per il quale era stata operata la compensazione.

4. Ha proposto ricorso per cassazione parte contribuente, affidato a otto motivi e ulteriormente illustrato da memoria, cui ha resistito l'Ufficio con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 cod. civ., nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto di non fare applicazione del giudicato esterno formatosi in relazione al periodo di imposta 2004. Osserva parte ricorrente che la sentenza della CTR Lazio del 24 giugno 2014 n. 4348/09/14 ha accertato, in relazione al periodo di imposta 2004, che la società contribuente avesse i presupposti per godere dell'esonero dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA e che tale accertamento fosse stato fondato sul principio di non contestazione della sussistenza dei presupposti per il riconoscimento dello *status* agevolativo. Osserva il ricorrente come la questione oggetto del presente giudizio sia la stessa posta ad

oggetto del giudizio definito con la menzionata sentenza passata in giudicato, con conseguente ultrattività del suddetto giudicato esterno. Produce con memoria, al riguardo, la sentenza di cui invoca la formazione del giudicato (già allegata al ricorso introduttivo), il cui contenuto è - peraltro - riportato nel motivo in oggetto, sentenza munita della attestazione della cancelleria relativa al passaggio in giudicato.

1.2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., violazione degli artt. 115 e 116 cod. proc. civ., nella parte in cui il giudice di appello ha ritenuto non provata la trasformazione della società contribuente in Società Sportiva Dilettantistica nel 2003, in violazione del principio di non contestazione. Osserva parte ricorrente di avere illustrato che nel 2003 la contribuente, dopo avere realizzato gli impianti sportivi, ha attuato la suddetta trasformazione al fine di godere del relativo regime agevolativo e che tale circostanza non fosse stata contestata dall'Ufficio.

1.3. Con il terzo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., violazione dell'art. 112 cod. proc. civ., nella parte in cui il giudice di appello ha ritenuto non provata la trasformazione in Società Sportiva Dilettantistica della contribuente, posto che tale questione non avrebbe formato oggetto di appello, né sarebbe oggetto di accertamento da parte del giudice di primo grado.

1.4. Con il quarto motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., violazione degli artt. 115 e 116 cod. proc. civ., nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che non vi fosse prova dei presupposti sostanziali perché la società contribuente potesse godere del regime agevolato e dell'avvenuta comunicazione dell'opzione per tale regime. Deduce parte ricorrente, in proposito, di

avere analiticamente dedotto e comprovato (come per i precedenti motivi) la sussistenza dei presupposti per fruire del regime agevolativo.

1.5. Con il quinto motivo si deduce, in relazione, all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame di fatto decisivo per il giudizio, nella parte in cui la sentenza impugnata ha messo di rilevare la condotta concretamente adoperata dalla società contribuente.

1.6. Con il sesto motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 1 l. n. 398/1991, nonché dell'art. 1 d.P.R. 10 novembre 1997, n. 442, nella parte in cui la sentenza di appello ha ritenuto insussistenti i presupposti per il godimento del regime agevolativo, nonché carente la prova della comunicazione dell'opzione e la compilazione del quadro VO. Osserva parte ricorrente che la comunicazione del regime opzionale può essere desunta, a termini dell'art. 1, comma 1, d.P.R. n. 442/1997 anche da comportamenti concludenti del contribuente e dalla tenuta delle scritture contabili, di tal che l'omessa presentazione della dichiarazione e l'omesso accertamento da parte dell'Ufficio avrebbe ingenerato la prova dell'avvenuta opzione per fatti concludenti.

1.7. Con il settimo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 cod. civ. e degli artt. 115 e 116 cod. proc. civ., nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che non vi fosse prova che il credito di imposta fosse maturato nell'esercizio oggetto di accertamento ma in un periodo di imposta successivo. Il ricorrente deduce come tale valutazione abbia comportato l'omessa valutazione del modello IVA 2004, relativo al periodo di imposta 2003, contenuto nel fascicolo di primo grado e secondo grado, allegato al presente ricorso e trascritto nel motivo di ricorso.

1.8. Con l'ottavo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame di fatto decisivo per il

giudizio, nella parte in cui il giudice di appello ha omesso di esaminare il suddetto documento.

2. Il primo motivo è fondato, conformemente alle osservazioni del Pubblico Ministero (*«il giudicato invocato da Soepa riguarda sì altra annualità, ma vengono in considerazione elementi rilevanti comuni ai distinti periodi d'imposta (tra i quali l'esonero dalla presentazione della dichiarazione IVA e dalla tenuta delle scritture contabili) con accertamento in fatto rilevante nel presente giudizio su diverso periodo d'imposta»*). Secondo la giurisprudenza di questa Corte, l'effetto vincolante del giudicato esterno, in relazione alle imposte periodiche, è limitato ai soli casi in cui vengano in esame fatti che, per disposizione di legge, hanno efficacia stabile, tendenzialmente permanente o pluriennale, producendo effetti per un arco di tempo che comprende più periodi di imposta, o nei quali l'accertamento concerne la qualificazione di un rapporto ad esecuzione prolungata (Cass., Sez. V, 30 giugno 2021, 18388; Cass., Sez. V, 20 luglio 2020, n. 15374; Cass., Sez. V, 28 novembre 2019, n. 31084; Cass., Sez. V, 3 gennaio 2019, n. 37; Cass., Sez. V, 13 dicembre 2018, n. 32254).

3. Il principio deriva dalla riaffermazione del principio, richiamato dal controricorrente, in base al quale – ai fini dell'applicazione del giudicato esterno relativo ad altro periodo di imposta – occorre espressamente individuare quali siano gli elementi della fattispecie costitutiva oggetto dell'accertamento relativo al periodo di imposta di cui si invoca l'applicazione, tali da avere attitudine a ripercuotere la loro efficacia al di fuori del periodo di imposta accertato e ad assumere, così, carattere tendenzialmente permanente (Cass., Sez. V, 15 luglio 2020, n. 14999; Cass., Sez. V, 3 gennaio 2019, n. 37), come nel caso in cui vi sia accertamento che si tratti di *«identico rapporto giuridico»* (Cass., Sez. VI, 26 settembre 2016, n. 18875).

4. Il ricorrente ha indicato gli elementi tendenzialmente permanenti della fattispecie impositiva che comporterebbero l'applicazione per l'esercizio in oggetto del principio affermato per l'esercizio 2004, e ha riportato nel motivo le questioni sulle quali la CTP si era già pronunciata in relazione a un diverso periodo di imposta. La sentenza della CTP di Roma n. 4348/09/14 del 27 giugno 2014, relativa al periodo di imposta 2004, si è pronunciata su una fattispecie identica. Il giudice tributario ha, difatti, accertato che la contribuente ha la possibilità di riportare il credito in una dichiarazione annuale successiva anche se la dichiarazione dell'anno di imposta successivo non è stata presentata, in quanto non si tratta di dichiarazione omessa ma di *«esonero della presentazione»* della dichiarazione per effetto della disciplina normativa cui è assoggettata la contribuente; pertanto, *«non può verificarsi alcuna decadenza ed il contribuente ha pieno diritto ad utilizzare il credito, il cui importo non è contestato dall'Ufficio. L'argomentazione dell'Agenzia delle Entrate non può essere valida [...] perché non vi è stato un comportamento omissivo del contribuente [...] e non vi è incertezza sulla debenza del credito»*.

5. Le questioni su cui il menzionato giudice del merito si è pronunciato nel menzionato giudizio sono, pertanto, le stesse agitate nel presente giudizio (spettanza del regime agevolato, esonero dall'obbligo della presentazione della dichiarazione annuale in quanto contribuente che aveva optato per il regime agevolato a termini della l. n. 398/1981), attinenti a un diverso periodo di imposta (2004) ma relative ad accertamenti in fatto su elementi permanenti della fattispecie (presupposti ed effetti della fruizione del regime agevolato), idonei a ripercuotersi sul periodo di imposta in oggetto. Il passaggio in giudicato della suddetta sentenza è attestato dall'ulteriore copia della medesima, allegata alla memoria del ricorrente.

6. La sentenza va, pertanto, cassata e, non essendovi ulteriori accertamenti in fatto, la causa va decisa nel merito, accogliendosi l'originario ricorso. Le spese del doppio grado di merito sono integralmente compensate tra le parti, attesa l'evoluzione della giurisprudenza di legittimità e l'evoluzione delle vicende processuali tra le parti; le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P. Q. M.

La Corte accoglie il primo motivo, dichiara assorbiti gli ulteriori motivi; cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, accoglie l'originario ricorso; dichiara compensate tra le parti le spese del doppio grado del giudizio di merito; condanna il controricorrente al pagamento delle spese processuali del giudizio di legittimità in favore del ricorrente, che liquida in complessivi € 2.300,00, oltre alle spese forfetarie nella misura del 15%, agli esborsi liquidati in euro 200,00 e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, in data 13 ottobre 2022