37365.21

REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

Oggetto: giudicato esterno

Composta da

Biagio Virgilio - Presidente -

Giuseppe Fuochi Tinarelli - Consigliere - R.G.N. 2882/2018

Angelina-Maria Perrino - Consigliere - Cron. 37365

Paolo Catallozzi - Consigliere Rel. - PU – 15/09/2021

Giancarlo Triscari - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 2882/2018 R.G. proposto da

(omissis) s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dagli avv. (omissis) e (omissis), con domicilio eletto presso lo studio (omissis), sito in (omissis) (omissis)

- ricorrente, controricorrente in via incidentale -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- controricorrente, ricorrente in via incidentale -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, n. 4768/2017, depositata il 21 novembre 2017.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 15 settembre 2021 dal Consigliere Paolo Catallozzi

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore Tommaso Basile, che ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso principale e di quello incidentale;

uditi gli avv. (omissis) , per la ricorrente, e (omissis) , per la controricorrente

FATTI DI CAUSA

1. La (omissis) s.r.l. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 21 novembre 2017, di reiezione dell'appello dalla medesima proposto, nonché dell'appello incidentale dell'Ufficio, avverso la sentenza di primo grado che aveva che accolto solo parzialmente i suoi ricorsi per l'annullamento degli avvisi di accertamento con cui erano state rettificate le dichiarazioni relative all'i.v.a. rese per gli anni 2009 e 2010.

1.1. Dall'esame della sentenza impugnata si evince che con tali atti impositivi l'Ufficio aveva contestato l'omesso versamento dell'i.v.a. relativamente a prestazioni di servizi rese in favore della controllante estera (la (omissis) ltd.), le cui fatture erano prive dell'applicazione dell'i.v.a. sul fondamento che si trattavano di operazioni extraterritoriali.

2. Il giudice di appello, dopo aver riferito che il ricorso introduttivo era stato accolto solo limitatamente alle sanzioni irrogate, ha respinto il gravame della contribuente, evidenziando che le prestazioni in oggetto andavano qualificate quali prestazioni scientifiche e, in quanto tali, da assoggettare all'i.v.a. nel paese di esecuzione, per cui corretto era il recupero operato dall'Ufficio.

Ha, inoltre, respinto anche l'appello incidentale erariale avente ad oggetto l'annullamento delle sanzioni irrogate in ragione della incertezza della normativa, idonea a dar luogo ad interpretazioni diverse e, comunque, a ostacolare l'individuazione univoca del suo significato.

3. Il ricorso è affidato a cinque motivi.

4. Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate, la quale propone ricorso incidentale condizionato.

5. Avverso tale ricorso incidentale la (omissis) s.r.l. resiste con controricorso.

6. La (omissis) s.r.l. deposita memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Occorre preliminarmente esaminare, per motivi di ordine logico-giuridico, l'eccezione di giudicato esterno, sollevata dalla società contribuente nella memoria, rappresentato dalla sentenza della Commissione regionale della Lombardia, depositata il 3 maggio 2018 e passata in giudicato successivamente alla proposizione del ricorso in esame, la quale si è pronunciata a seguito dell'impugnazione da parte della società di analogo avviso di accertamento, notificato, con riferimento ad altro periodo di imposta (2006), sulla base di medesimi presupposti impositivi.

Tali presupposti sono stati ravvisati dall'Ufficio nella esecuzione di ~~prestazione~~ prestazioni scientifiche svolte in favore della controllante estera (la (omissis) ltd.), che erroneamente la contribuente aveva qualificato, ai fini dell'i.v.a., quali operazioni extraterritoriali, dovendo, invece, essere assoggettate all'imposta nel paese di esecuzione.

Con la richiamata decisione il giudice di merito, nell'esaminare la natura di tali prestazioni, ha affermato che queste «non possiedono alcuno degli elementi che caratterizzano la ricerca scientifica. Si tratta infatti di attività atte a rispondere alle esigenze dei clienti e a contribuire allo sviluppo di prodotti potenzialmente interessanti», evidenziando che «la società non svolge attività di ricerca, ma la propria attività consiste nell'applicare tali nuove tecnologie, scoperte e realizzate da terzi, in modo da implementare progetti che soddisfino le

specifiche tecniche indicate dal committente».

Orbene, questa Corte, con sentenza n. 13916 resa, a Sezioni Unite, il 16 giugno 2006, ha 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 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 finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il *petitum* del primo.

Ha aggiunto che 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 e non anche rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi d'imposta, assumono carattere tendenzialmente permanente.

In applicazione di tali principi è stato chiarito che, in materia tributaria, l'effetto vincolante del giudicato esterno, in relazione alle imposte periodiche, opera nei (soli) casi in cui vengano in esame fatti che, per legge, hanno efficacia 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 (cfr. Cass. 13 dicembre 2018, n. 32254; Cass. 7 settembre 2018, n. 21824; Cass. 11 marzo 2015, n. 4832)

1.1. Una siffatta interpretazione della norma in tema di giudicato risulta coerente con il diritto dell'Unione europea, il quale non impone al giudice nazionale di disapplicare le norme processuali interne da cui deriva l'autorità di cosa giudicata di una decisione, con riguardo al medesimo tributo, in relazione ad un diverso periodo di imposta, nemmeno quando ciò permetterebbe di porre rimedio ad una violazione del diritto comunitario da parte di tale decisione, salvo le ipotesi, assolutamente eccezionali, di discriminazione tra situazioni di diritto comunitario e situazioni di diritto interno, ovvero di pratica impossibilità o eccessiva difficoltà di esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento comunitario ovvero di contrasto con una decisione definitiva della Commissione europea emessa prima della formazione del giudicato (cfr. Cass. 4 marzo 2021, n. 5939; Cass. 28 novembre 2019, n. 31084).

1.2. Ciò posto, si rileva che nel caso in esame le prestazioni rese dalla contribuente, elevate a presupposto impositivo, risultano essere state eseguite in esecuzione di un unico rapporto contrattuale, denominato «Research and Development Services Agreement», avente effetto dal 30 settembre 2005 e durata pluriennale.

Tali circostanze inducono a ritenere che i fatti integranti gli elementi costitutivi della fattispecie invocata dall'Ufficio, estendendosi ad una pluralità di annualità, abbiano carattere stabile e, dunque, sia presente in entrambi i giudizi l'elemento della invarianza nel tempo dei presupposti impositivi, consistente nella qualificazione giuridica del contratto, necessario per l'operatività dell'effetto preclusivo del giudicato.

Pertanto, non venendo in rilievo ipotesi eccezionali di incompatibilità con il diritto comunitario che ne imporrebbero la disapplicazione da parte del giudice nazionale, deve ritenersi operante l'efficacia espansiva del giudicato esterno invocata dalla società contribuente quanto alla qualificazione delle prestazioni svolte in favore

della controllante.

1.3. La fondatezza dell'eccezione di giudicato determina l'assorbimento dei motivi di ricorso formulati dalla parte.

2. Per le superiori considerazioni il ricorso incidentale dell'Agenzia non può essere accolto, presupponendo l'accertamento della violazione tributaria esclusa in questa sede.

3. La sentenza va, dunque, cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatti, questa Corte può decidere nel merito, accogliendo l'originario ricorso.

4. In considerazione dell'emersione del fatto decisivo per la definizione della controversia solo successivamente alla proposizione del ricorso appare opportuno disporre l'integrale compensazione tra le parti delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

la Corte, pronunciando sul ricorso principale, lo accoglie; rigetta il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario; compensa integralmente tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 15 settembre 2021.

Il Consigliere estensore

Paolo Catallozzi

Il Presidente

Biagio Virgilio

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

30 NOV. 2021

IL CANCELLIERE

Dott. Carlo Luca Dionigi