



Corte I
A-6868/2010

Sentenza del 7 giugno 2012

Composizione

Giudici Markus Metz (presidente del collegio),
Marie-Chantal May Canellas, Salome Zimmermann,
cancelliera Sara Friedli.

Parti

A. _____,
rappresentata da **B.** _____,
ricorrente,

contro

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC,
Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

imposta sul valore aggiunto (4° trimestre 1996 - 2° trimestre 2001).

Fatti:**A.**

A._____ SA, in X._____ è una società anonima il cui scopo è l'amministrazione e la gestione di beni mobiliari ed immobiliari, la partecipazione ad imprese o altre società commerciali, finanziarie o immobiliari, l'assunzione di rappresentanze, l'acquisto di immobili in Svizzera e all'estero. Essa è proprietaria dell'immobile sito in Via *** a X._____, per il quale il 14 novembre 1996 ha espresso la volontà d'optare per l'imposizione di quest'ultimo all'imposta sul valore aggiunto (IVA). A._____ ha ottenuto l'iscrizione su base volontaria nel registro dei contribuenti per l'IVA dal 1° ottobre 1996 (cfr. doc. 1 dell'incarto dell'Amministrazione federale delle contribuzioni [di seguito: inc. AFC]).

B.

Nei mesi di settembre e novembre 2001 l'Amministrazione federale delle contribuzioni (di seguito: AFC) ha effettuato un controllo presso gli uffici della contribuente. In detta occasione, essa ha rilevato che la contribuente si occupa in particolare della gestione del suo immobile, il quale, negli anni dal 1994 al 1997 ha subito importanti interventi di ristrutturazione e ampliamento, che avevano comportato la sopraelevazione di due piani dello stabile citato: al già esistente piano terra, locato dal 1° luglio 1994 ad una ditta della regione, erano stati infatti aggiunti un primo e un secondo piano, locati a loro volta a partire dal 1° gennaio 1997 ad un'altra ditta della regione.

In detta occasione l'AFC, rilevando che la contribuente non ha dichiarato l'imposta sulle pigioni incassate, ma non fatturate ai locatari dell'immobile di sua proprietà nel periodo dal 1° gennaio 1995 al 30 settembre 1996, nonché la mancanza degli estremi per far valere la nascita successiva del diritto alla deduzione dell'imposta precedente giusta l'art. 33 dell'Ordinanza del 22 giugno 1994 concernente l'imposta sul valore aggiunto (vOIVA, RU 1994 1464), ha emesso nei suoi confronti il conto complementare (CC) n. 112 519 del 21 dicembre 2001 riprendendo l'imposta dell'importo di fr. 269'012.-- (in base ai calcoli riportati dall'AFC fr. 269'012.30; cfr. doc. 2 dell'inc. AFC), oltre accessori.

L'AFC ha poi considerato applicabile l'art. 42 della Legge federale del 2 settembre 1999 concernente l'imposta sul valore aggiunto (vLIVA, RU 2000 1300) in merito alla nascita successiva del diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Essa ha tenuto conto unicamente di una parte degli importi fatti valere quale imposta precedente dalla contribuente,

mentre non ha preso in considerazione il resto – concernente in sostanza le prestazioni di progettazione di capomastro fornite dalla ditta C._____, poi fallita – in quanto i giustificativi presentati non soddisfacevano ai requisiti posti dalla vOIVA rispettivamente dalla vLIVA. L'AFC ha dunque emesso la nota di credito (NC) n. 112 210 del 21 dicembre 2001 con la quale ha riconosciuto uno sgravio fiscale dell'importo di fr. 82'470.-- a favore della contribuente (cfr. doc. 2 dell'inc. AFC).

C.

Con decisione 16 gennaio 2003, l'AFC ha confermato sia la ripresa fiscale di fr. 269'012.30 di cui al CC n. 112 519, che la NC n. 112 210 di fr. 82'470.-- (cfr. doc. 4 dell'inc. AFC). Contro la predetta decisione il 14 febbraio 2003 la contribuente ha presentato reclamo (cfr. doc. 5 dell'inc. AFC), il quale è stato respinto dall'AFC mediante decisione 16 novembre 2007 (cfr. doc. 7 dell'inc. AFC).

D.

Il 3 gennaio 2008 la contribuente ha impugnato la decisione 16 novembre 2007 dell'AFC mediante ricorso dinanzi al Tribunale amministrativo federale. Essa ha chiesto l'annullamento della decisione impugnata postulando in via principale la correzione del CC n. 112 519, in applicazione dell'art. 33 vOIVA, e del riconoscimento della dichiarazione dell'amministratore unico della ditta C._____, nonché l'annullamento della NC n. 112 210. In via subordinata, nel caso non fossero dati i presupposti dell'art. 33 vOIVA, sempre sulla base della suddetta dichiarazione, essa ha postulato la correzione della NC n. 112 210 (cfr. doc. 2 allegato dalla ricorrente al suo ricorso 22 settembre 2010 [di seguito: inc. ricorrente]).

E.

Con decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009, lo scrivente Tribunale ha accolto parzialmente il suddetto ricorso, stabilendo che nella fattispecie, la fornitura in esame è costituita dai lavori di sopraelevazione dello stabile già esistente sulla particella della contribuente e quindi solo questi lavori, due piani ulteriori, costituiscono, da un punto di vista economico, l'effettivo bene fornito. Siccome la prima locazione di questi due nuovi piani componenti lo stabile risale al 1° gennaio 1997 e a questo momento la contribuente era già assoggettata all'IVA a titolo volontario, essa disponeva pertanto del diritto alla deduzione dell'imposta precedente per i costi sostenuti prima del 1° ottobre 1996, in applicazione dell'art. 33 vOIVA. Esso ha per contro respinto il ricorso per la parte restante, considerando che la dichiarazione prodotta dalla contribuente (allestita dall'ex amministratore unico della C._____ ad oltre due anni dal suo fallimento e dalla

cancellazione dal registro di commercio) non costituisce né una fattura o un documento giustificativo equivalente, né una loro valida rettifica, motivo per cui ha negato alla contribuente il diritto di dedurre l'imposta precedente in relazione alle prestazioni della ditta C._____. Esso ha dunque rinviato gli atti all'AFC affinché la stessa provvedesse a un nuovo calcolo dell'IVA, tenendo conto del diritto di deduzione a favore della contribuente giusta l'art. 33 vOIVA (cfr. doc. 8 dell'inc. AFC).

F.

Con scritto 20 ottobre 2009, lo scrivente Tribunale ha ricordato alla contribuente che il termine di ricorso di 30 giorni per impugnare la sua decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009 è un termine non prorogabile. Esso ha altresì sottolineato che i conteggi che l'AFC avrebbe allestito sulla base di detta decisione, una volta che la stessa fosse cresciuta in giudicato, avrebbero dovuto fare l'oggetto di una nuova decisione dell'AFC, contro la quale vi sarebbe stata eventualmente facoltà di ricorrere al Tribunale amministrativo federale (cfr. doc. 9 dell'inc. AFC). Detta decisione non è stata impugnata dalla contribuente dinanzi al Tribunale federale.

G.

Il 20 agosto 2010 l'AFC ha emanato una nuova decisione su reclamo nei confronti della contribuente accogliendo parzialmente il reclamo 14 febbraio 2003 di quest'ultima (cfr. doc. 10 dell'inc. AFC).

Conformemente a quanto sancito dal Tribunale amministrativo federale con decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009, l'AFC ha applicato l'art. 33 cpv. 2 vOIVA riconoscendo alla contribuente, per i beni mobili, un ulteriore diritto alla deduzione corrispondente a fr. 11'532.--, in riferimento all'ALLEGATO A del CC n. 112 519 del 21 dicembre 2001. Essa ha altresì riconosciuto, per i beni immobili, un'imposta precedente di fr. 27'490.--. L'AFC spiega che detti importi non erano stati riconosciuti nella NC n. 112 210 del 21 dicembre 2001 e quindi portati in deduzione. Per i periodi fiscali dal 1° ottobre 1996 al 30 giugno 2001, essa ha dunque accreditato alla contribuente complessivamente fr. 39'022.-- come risulta dalla NC n. 112 371 del 20 agosto 2010 (cfr. doc. 2 dell'inc. AFC).

Di seguito, l'AFC ha poi stabilito che per i periodi fiscali dal 1° ottobre 1996 al 30 giugno 2001 la contribuente dovrebbe pagare fr. 269'012.--, oltre accessori, giusta il CC n. 112 519 del 21 dicembre 2001. Essa le ha altresì accreditato fr. 82'470.-- secondo la NC n. 112 210 del 21 dicembre 2001 e fr. 39'022.-- secondo la NC n. 112 371 del 20 agosto 2010. In definitiva, l'AFC ha dunque sancito che la contribuente dovrebbe ancora ver-

sare l'importo complessivo di fr. 147'520.-- (= fr. 269'012.-- ./ fr. 82'470.-- ./ fr. 39'022.--), oltre accessori.

H.

Il 22 settembre 2010 avverso la succitata decisione, A._____ (di seguito: ricorrente), per il tramite di B._____, ha interposto ricorso dinanzi al Tribunale amministrativo federale.

Protestando tasse, spese e ripetibili, la ricorrente postula innanzitutto l'annullamento della decisione 20 agosto 2010 dell'AFC. Postulando in seguito l'accoglimento del ricorso 3 gennaio 2008 da lei interposto a suo tempo dinanzi al Tribunale amministrativo federale contro la decisione 16 novembre 2007 dell'AFC, oggetto della decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009, essa chiede la reiezione di quest'ultima decisione. Essa si ritiene infatti legittimata ad impugnare tutt'ora la decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009 del Tribunale amministrativo federale, in quanto considera d'aver beneficiato per la stessa dell'effetto sospensivo, sulla scorta della propria raccomandata 19 ottobre 2009, nonché della raccomandata 20 ottobre 2009 dello scrivente Tribunale.

I.

Con risposta 24 novembre 2010, riconfermandosi nella propria decisione, l'AFC ha postulato il rigetto del suddetto ricorso, nella misura in cui esso non debba essere considerato irricevibile. Essa ritiene infatti che la ricorrente avrebbe di fatto impugnato la decisione 20 agosto 2010 dell'AFC allo scopo di rivedere quanto già sancito nella decisione del Tribunale amministrativo federale A-40/2008 del 15 settembre 2009, decisione che – non essendo stata impugnata da quest'ultima – sarebbe cresciuta in giudicato. A suo avviso, un tale modo di agire sarebbe inammissibile.

J.

Ulteriori fatti e argomenti verranno ripresi, per quanto necessario, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

Diritto:

1.

1.1. Il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 della Legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA, RS 172.021) emanate dalle autorità menzionate all'art. 33 della Legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale am-

ministrativo federale (LTAF, RS 173.32), riservate le eccezioni di cui all'art. 32 LTAF (cfr. art. 31 LTAF). In particolare, le decisioni finali rese dall'Amministrazione federale delle contribuzioni in materia di imposta sul valore aggiunto (di seguito: IVA) possono essere contestate dinanzi al Tribunale amministrativo federale conformemente all'art. 33 lett. d LTAF. La procedura dinanzi Tribunale amministrativo federale è retta dalla PA, in quanto la LTAF non disponga altrimenti (art. 37 LTAF). Lo scrivente Tribunale è dunque competente per giudicare la presente vertenza.

1.2. L'interessata ha la qualità per ricorrere (art. 48 cpv. 1 PA). Il suo gravame è stato interposto tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (art. 52 PA).

1.3.

1.3.1. La Legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA, RS 641.20) è entrata in vigore il 1° gennaio 2010. Fatto salvo l'art. 113 LIVA, le disposizioni del diritto anteriore e le loro prescrizioni d'esecuzione rimangono ancora applicabili a tutti i fatti e i rapporti di diritto sorti durante la loro validità (art. 112 cpv. 1 LIVA). Analogamente all'art. 112 cpv. 1 LIVA, l'art. 93 cpv. 1 della vLIVA, entrata in vigore il 1° gennaio 2001 (cfr. art. 94 cpv. 1 vLIVA; Decreto del Consiglio federale [DCF] del 29 marzo 2000, RU 2000 1344), stabilisce che fatto salvo l'art. 94 vLIVA, le disposizioni abrogate e le loro prescrizioni d'esecuzione rimangono ancora applicabili a tutti i fatti e rapporti di diritto sorti durante la loro validità. In concreto la fattispecie in esame concerne il periodo fiscale dal 4° trimestre 1996 al 2° trimestre 2001. Ai fatti riguardanti il periodo dal 1° ottobre 1996 al 31 dicembre 2000 risulta dunque applicabile materialmente l'allora vigente vOIVA, entrata in vigore il 1° gennaio 1995 (cfr. art. 86 vOIVA). Ai fatti riguardanti il periodo dal 1° gennaio 2001 al 30 giugno 2001, risultano per contro applicabili materialmente la vLIVA e la relativa Ordinanza del 29 marzo 2000 relativa alla legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (vOLIVA, RU 2000 1347).

1.3.2. Per quel che concerne invece la procedura, fatto salvo l'art. 91 LIVA, il nuovo diritto procedurale è applicabile a tutti i procedimenti pendenti al momento dell'entrata in vigore della LIVA (cfr. art. 113 cpv. 3 LIVA; per quel che concerne l'interpretazione restrittiva di detta disposizione, cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-6986/2008 del 3 giugno 2010 consid. 1.2 e A-1113/2009 del 24 febbraio 2010 consid. 1.3). In merito all'apprezzamento delle prove, l'art. 81 cpv. 3 LIVA non entra in considerazione qualora il diritto materiale anteriore rimanga applicabile

(cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 1.2 con rinvii e A-2387/2007 del 29 luglio 2010 consid. 1.2). Infine, la possibilità d'apprezzare anticipatamente le prove rimane ammissibile anche nel nuovo diritto e, *a fortiori*, per i casi pendenti (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 1.2 con rinvii, A-2387/2007 del 29 luglio 2010 consid. 1.2 e A-4785/2007 del 23 febbraio 2010 consid. 5.5; Messaggio del Consiglio federale concernente la semplificazione dell'imposta sul valore aggiunto del 25 giugno 2008, in Foglio federale [FF] 2008 pag. 6151 seg.; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, *Traité TVA*, Basilea 2009, pag. 1126 n. 157).

1.3.3. In definitiva, quale diritto materiale va applicata la vOIVA ai fatti riguardanti il periodo dal 1° ottobre 1996 al 31 dicembre 2000 e la vLIVA e vOLIVA ai fatti riguardanti il periodo dal 1° gennaio 2001 al 30 giugno 2001. La procedura, al contrario, è retta dal nuovo diritto, ossia l'attuale LIVA, con le precisazioni appena esposte.

2.

2.1. Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (art. 49 lett. b PA) e l'inadeguatezza (art. 49 lett. c PA; cfr. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, Basilea 2008, n. m. 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 6. ed., Zurigo/San Gallo 2010, n. 1758 segg.).

2.2. Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi addotti (art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. DTAF 2007/41 consid. 2; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3. ed., Berna 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (cfr. DTF 122 V 157 consid. 1a e DTF 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2. ed., Zurigo 1998, cifra 677). Secondo il principio di articolazione delle censure ("Rügeprinzip") l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla con-

statazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. m. 1.55). Il principio inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa (cfr. DTF 128 II 139 consid. 2b).

Il dovere processuale di collaborazione concernente in particolare il ricorrente che interpone un ricorso al Tribunale nel proprio interesse, comprende, in particolare, l'obbligo di portare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 119 III 70 consid. 1; MOOR/POLTIER, op. cit., no 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

3.

Il Tribunale amministrativo federale esamina d'ufficio e con pieno potere di cognizione la questione a sapere se si deve entrare nel merito del ricorso (cfr. DTAF 2007/6 consid. 1 con rinvii; decisioni del Tribunale amministrativo federale B-6224/2011 del 27 dicembre 2011 consid. 1.1 e B-1773/2006 del 25 settembre 2008 consid. 1.2).

In concreto, preliminarmente è necessario circoscrivere l'oggetto del presente gravame, esaminando la ricevibilità delle censure sollevate dalla ricorrente nel proprio ricorso, dal momento che la stessa impugna sia la decisione 20 agosto 2010 dell'AFC, che quella dello scrivente Tribunale A-40/2008 del 15 settembre 2009, sostenendo in particolare per quest'ultima d'aver beneficiato di una sospensione del termine d'impugnazione e d'essere dunque legittimata ad impugnarla nell'ambito della presente procedura di ricorso (cfr. ricorso 22 settembre 2010 pag. 2).

3.1. Al riguardo è doveroso ricordare che contro una decisione del Tribunale amministrativo federale in ambito IVA può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, entro il termine di 30 giorni dalla sua notificazione, nella misura in cui sono adempiute le condizioni di cui agli artt. 82 e segg., 90 e segg. e 100 della Legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale federale (LTF, RS 173.110). Il termine di ricorso di 30 giorni impartito dalla legge stessa (cfr. art. 100 LTF), è un termine perentorio che non può dunque essere prorogato in alcun modo (cfr. art. 47 cpv. 1 LTF; YVES DONZALLAZ, *Loi sur le Tribunal fédéral*, Commentaire, Berna 2008, n. 1206 ad art. 47 LTF; JEAN-MAURICE FRÉSARD in: Bernard Corboz/Alain Wurzbürger/Pierre Ferrari/Jean-Maurice Frésard/Florence Aubry Girardin [ed.], *Commentaire de la LTF*, Berna

2009, n. 4 ad art. 47 LTF; KATHRIN AMSTUTZ/PETER ARNOLD in: Marcel Alexander Niggli/Peter Uebersax/Hans Wiprächtiger [ed.], Basler Kommentar Bundesgerichtsgesetz [BSK BGG], 2. ed., Basilea 2011, n. 4 ad art. 47 LTF). Il termine di ricorso non può poi essere sospeso su richiesta dell'interessato.

3.2. Ne discende che qualora detto termine trascorra inutilizzato – ovvero senza che la persona interessata impugni la decisione mediante ricorso dinanzi al Tribunale federale – la decisione del Tribunale amministrativo cresce in giudicato formale (cfr. ADELIO SCOLARI, Diritto amministrativo, Parte generale, Cadenazzo 2002, n. 854; RENÉ RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS/DANIELA THURNHERR/DENISE BRÜHL-MOSER, Öffentliches Prozessrecht, 2 ed., Basilea 2010, n. 951; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, op. cit., n. 990 seg.). La crescita in giudicato formale significa che la decisione non può più essere contestata con rimedi giuridici ordinari. La cosa giudicata concerne solo il dispositivo della decisione; non si applica ai motivi, tranne nel caso in cui gli stessi siano parte integrante dell'oggetto litigioso, come ad esempio per le decisioni di rinvio (cfr. al riguardo consid. 3.4 del presente giudizio). In tal caso è in particolare impugnabile anche questa parte dei motivi (cfr. SCOLARI, op. cit., n. 853 e 855; decisione del Tribunale federale 8C_272/2011 dell'11 novembre 2011 consid. 1.3 con rinvii; decisione del Tribunale amministrativo federale A-7643/2010 del 31 gennaio 2012 consid. 3.2 con rinvii).

3.3. La decisione emanata dal Tribunale amministrativo federale può altresì crescere in giudicato materiale. La crescita in giudicato materiale di una decisione presuppone che la stessa sia cresciuta in giudicato formale (cfr. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, op. cit., n. 993; decisione del Tribunale amministrativo federale A-7843/2010 del 22 luglio 2011 consid. 1.7.2 con rinvii). Secondo tale principio, ciò che è stato giudicato definitivamente non può più essere rimesso in discussione in una nuova procedura (*ne bis in idem*), riservato il caso della revisione. Questo divieto si rivolge tanto ai tribunali – *in casu* al Tribunale amministrativo federale – che sono vincolati dalla decisione presa precedentemente, quanto alle parti che non dovranno avviare una procedura sullo stesso oggetto (*res iudicata*; cfr. SCOLARI, op. cit., n. 857; RHINOW/KOLLER/KISS/THURNHERR/BRÜHL-MOSER, op. cit., n. 955).

3.4. Qualora l'autorità di ricorso rinvia eccezionalmente la causa con delle istruzioni imperative all'autorità inferiore (art. 61 cpv. 1 PA), la procedura è conclusa per quel che concerne i punti sui quali essa ha statuito nei considerandi della propria decisione (cfr. decisioni del Tribunale amministra-

tivo federale A-5682/2011 del 3 aprile 2012 consid. 2.4.1 e A-7643/2010 del 31 gennaio 2012 consid. 3.1).

Come detto poc'anzi (cfr. consid. 3.2 del presente giudizio), allorquando il dispositivo di una decisione di rinvio rinvia espressamente ai considerandi in diritto, quest'ultimi sono parte integrante del medesimo e partecipano, nella misura in cui sono parte dell'oggetto litigioso, alla crescita in giudicato in senso formale (cfr. DTF 120 V 233 consid. 1a, DTF 113 V 159 consid. 1c; decisione del Tribunale federale 8C_272/2011 dell'11 novembre 2011 consid. 1.3 con rinvii; decisioni del Tribunale amministrativo federale A-5682/2011 del 3 aprile 2012 consid. 2.4.3 e A-7643/2010 del 31 gennaio 2012 consid. 3.2). In tale evenienza, l'autorità alla quale la causa viene rinviata, come pure quella che ha emesso la decisione su ricorso, sono allora tenute a conformarsi alle istruzioni della decisione di rinvio. L'autorità inferiore deve quindi fondare la sua nuova decisione sui considerandi in diritto della decisione di rinvio. Questo principio, sancito all'art. 61 cpv. 1 PA, è altresì applicabile allorquando difetti un'apposita norma e vale, pertanto, nella procedura amministrativa in generale (cfr. DTF 135 III 334 consid. 2, DTF 122 I 250 consid. 2, DTF 117 V 237 consid. 2a e DTF 113 V 159 consid. 1c; decisioni del Tribunale federale 9C_522/2007 del 17 giugno 2008 consid. 3.1 e 4A_71/2007 del 19 ottobre 2007 consid. 2.1 e 2.2; decisione del Tribunale amministrativo federale A-5682/2011 del 3 aprile 2012 consid. 2.4.3). L'autorità inferiore vede in tal modo la sua latitudine di giudizio limitata dai motivi della decisione di rinvio, nel senso ch'essa è vincolata a ciò che è stato deciso definitivamente dall'autorità di ricorso (cfr. DTF 131 III 91 consid. 5.2 e DTF 120 V 233 consid. 1a), la quale non può, dal canto suo, rimettere in discussione la propria decisione in occasione di un successivo ricorso (cfr. DTF 135 III 334 consid. 2; decisioni del Tribunale federale 2C_465/2011 e 2C_466/2011 del 10 febbraio 2012 consid. 1.4, 9C_703/2009 del 30 ottobre 2009 consid. 2.2 con rinvii e 9C_522/2007 del 17 giugno 2008 consid. 3.1; decisioni del Tribunale amministrativo federale A-5682/2011 del 3 aprile 2012 consid. 2.4.3 con rinvii, A-7643/2010 del 31 gennaio 2012 consid. 3.2, C-540/2009 del 6 dicembre 2010 consid. 6.2 e C-122/2008 del 30 settembre 2010 consid. 8.1). Qualora poi la decisione di rinvio cresca in giudicato, l'autorità inferiore non è vincolata unicamente ai motivi di rinvio, bensì anche ai restanti motivi contenuti in detta decisione (cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. m. 3.195).

3.5. In concreto – come già esposto *sub. lett. E* – con decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009 il Tribunale amministrativo federale ha accolto parzialmente il ricorso 3 gennaio 2008 interposto dalla ricorrente nei

confronti della decisione 16 novembre 2007 dell'AFC, rinviando gli atti a quest'ultima affinché ricalcolasse i tributi dovuti dalla ricorrente in considerazione di quanto stabilito nella predetta decisione, in particolar modo del diritto di deduzione dell'imposta precedente ai sensi dell'art. 33 vOIVA (cfr. consid. 7 della citata sentenza). Per il resto il ricorso è stato respinto. Come indicato poc'anzi (cfr. consid. 3.1 del presente giudizio), le decisioni del Tribunale amministrativo federale sono impugnabili dinanzi al Tribunale federale nel termine di 30 giorni dalla notificazione delle stesse. Poiché *in casu* la ricorrente non ha impugnato la decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009 dello scrivente Tribunale dinanzi al Tribunale federale nel termine di legge, la stessa è cresciuta in giudicato. In effetti, contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente, il termine di ricorso non può né essere sospeso a sua richiesta, né essere prorogato, di modo che il suo decorso infruttuoso determina la crescita in giudicato (cfr. consid. 3.1 del presente giudizio). Il carattere perentorio del suddetto termine non è peraltro ignoto alla ricorrente, la quale – come visto *sub*. lett. F – è stata resa attenta al riguardo dallo stesso scrivente Tribunale mediante scritto 20 ottobre 2009 (cfr. doc. 9 dell'inc. AFC). In detto scritto, il Tribunale statuente ha espressamente distinto la parte del gravame da lui respinto da quella parte che è stata rinviata all'AFC per nuovo giudizio. In effetti, rammentando alla ricorrente che il termine di 30 giorni entro il quale era impugnabile la sua decisione di rinvio A-40/2008 del 15 settembre 2009 dinanzi al Tribunale federale era perentorio, egli ha altresì reso quest'ultima attenta che solo la nuova decisione che l'AFC avrebbe emanato sulla scorta della citata decisione di rinvio, avrebbe potuto eventualmente essere impugnata dinanzi al Tribunale amministrativo federale. Lo scritto 20 ottobre 2009 dello scrivente Tribunale non può in ogni caso costituire una base di fiducia invocabile in quanto tale dalla ricorrente.

In tali circostanze, quanto sancito dal Tribunale amministrativo federale nella propria decisione di rinvio A-40/2008 del 15 settembre 2009 – riservato il caso della revisione, che tuttavia qui non ci concerne, difettandone i presupposti – non può pertanto più essere rimesso in discussione dinanzi ad esso (cfr. consid. 3.3 del presente giudizio), tantomeno riesaminato nell'ambito dell'esame del ricorso interposto dalla ricorrente contro la nuova decisione dell'AFC. Nell'esame del presente gravame, lo scrivente Tribunale deve quindi attenersi a quanto già da lui deciso in precedenza nella propria decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009.

È dunque a torto che la ricorrente impugna la decisione del Tribunale amministrativo federale A-40/2008 del 15 settembre 2009 dinanzi a quest'ultimo. Tale decisione, come detto, andava semmai impugnata dinanzi al

Tribunale federale nel termine legale d'impugnazione. Ne discende che, nella misura in cui la ricorrente impugna dinanzi allo scrivente Tribunale la suddetta decisione o solleva argomenti su cui si è già avuto modo di statuire in maniera definitiva, il suo ricorso risulta irricevibile, come giustamente rilevato dall'AFC. Impugnabile dinanzi allo scrivente Tribunale risulta unicamente la decisione del 20 agosto 2010 dell'AFC, mediante la quale quest'ultima ha rivisto i calcoli dei tributi a carico della ricorrente conformemente a quanto indicato nella citata decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009.

4.

Poiché, come visto (cfr. consid. 3.5 che precede), sono ricevibili unicamente le censure sollevate dalla ricorrente nei confronti della decisione 20 agosto 2010 dell'AFC, lo scrivente Tribunale procede ora esclusivamente all'esame di dette censure. Nondimeno, per maggiore chiarezza, egli indicherà altresì le censure inerenti alla citata decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009, il cui esame – come visto (cfr. consid. 3.5 che precede) – è precluso, non essendo le stesse ricevibili.

4.1. Innanzitutto, la ricorrente solleva un'errata applicazione della legge. Essa ritiene che l'AFC avrebbe basato la propria decisione su delle norme di legge in ambito IVA entrate in vigore successivamente alla fattispecie che qui ci occupa. Tale censura non può essere tuttavia qui condivisa, poiché invero – contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente – l'AFC ha correttamente applicato le leggi in vigore al momento dei fatti, ossia la vOIVA per il periodo fiscale dal 1° ottobre 1996 al 31 dicembre 2000 e la vLIVA per il periodo fiscale dal 1° gennaio 2001 al 30 giugno 2001 (cfr. consid. 1.2 del presente giudizio). In tali circostanze, la censura della ricorrente non può che essere respinta.

4.2. Non le giova poi sostenere che l'interpretazione dell'AFC non si baserebbe su un esame dettagliato della documentazione da lei prodotta e della relativa cronologia, senza neppure minimamente circostanziare detta censura. In tali circostanze, non trasparendo del resto dagli atti dell'incarto alcun elemento che possa mettere in dubbio la correttezza dell'esame dei documenti operata dall'AFC, lo scrivente Tribunale in virtù del principio dell'articolazione delle censure (cfr. consid. 2.2 del presente giudizio) non entra nel merito al riguardo.

4.3. Dal momento che la ricorrente si oppone poi alla mancata presa in considerazione da parte dell'AFC della dichiarazione di D._____, a suo tempo amministratore unico della società fallita C._____ – dichiarazio-

ne su cui lo scrivente Tribunale ha già avuto modo di statuire nella decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009 ritenendola quale scritto privo di forza probatoria (cfr. consid. 8.3 della citata decisione) – tale censura risulta irricevibile (cfr. consid. 3.5 del presente giudizio). Non si vede altresì per quale motivo si dovrebbe dare seguito alla richiesta di verifica presso l'AFC in merito ad un'eventuale notifica dei crediti nell'ambito della procedura di fallimento che ha interessato la ditta C._____, tale elemento essendo influente sull'esito del presente giudizio. Una tale richiesta va pertanto respinta.

4.4. Non è altresì ricevibile la censura secondo cui la costruzione andrebbe considerata quale nuova costruzione a tutti gli effetti posata su una vecchia costruzione e non quale "ristrutturazione". Anche su questo punto lo scrivente Tribunale ha infatti già avuto modo di determinarsi nell'ambito della decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009, stabilendo che la fornitura in oggetto è costituita in sostanza dai lavori di sopraelevazione dello stabile già esistente sulla particella di proprietà della ricorrente ai sensi dell'art. 5 cpv. 1 lett. a vOIVA, nonché che tale ampliamento può dare diritto alla deduzione successiva dell'imposta precedente giusta l'art. 33 vOIVA (cfr. consid. 7.4 – 7.6 della citata decisione; consid. 3.5 del presente giudizio).

4.5. La ricorrente sostiene in seguito che la tesi esposta dall'AFC e dallo scrivente Tribunale in merito alla locazione distorcerebbe la realtà dei fatti, ciò che sarebbe integralmente dimostrabile, come essa avrebbe spiegato nel proprio ricorso 3 gennaio 2008 a cui rinvia. Detta censura, per altro neppure circostanziata, oltre a non essere chiara – non essendo desumibile che cosa essa contesti e che cosa voglia dimostrare mediante detta allegazione – risulta irricevibile, dal momento che la ricorrente richiama quanto da lei indicato nel ricorso 3 gennaio 2008 su cui lo scrivente Tribunale ha già avuto modo di statuire mediante decisione A-40/2008 del 15 settembre 2009 (cfr. consid. 3.5 del presente giudizio).

4.6. Lo scrivente Tribunale rileva infine che, a parte la generica contestazione della decisione 20 agosto 2010 dell'AFC, la ricorrente non contesta minimamente i nuovi importi calcolati dall'autorità inferiore in detta decisione. In virtù del principio dell'articolazione delle censure, secondo cui spetta alla ricorrente sollevare delle eventuali contestazioni inficianti i calcoli dell'AFC (cfr. consid. 2.2 del presente giudizio), lo scrivente Tribunale non entra nel merito al riguardo. Ciò posto, si rileva comunque che dagli atti dell'incarto non risulta alcun elemento tale da far dubitare dell'esattezza

za degli importi calcolati dall'AFC, di modo che gli stessi non possono che essere qui confermati.

5.

Visto quanto precede, nella misura in cui è ricevibile, il ricorso deve essere respinto.

Tenuto conto dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico della ricorrente soccombente (cfr. art. 1 segg. del Regolamento del 21 febbraio 2008 sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF, RS 173.320.2]). Nella fattispecie esse sono stabilite in fr. 5'000.-- (cfr. art. 4 TS-TAF), importo che verrà compensato con l'anticipo spese di fr. 5'000.-- versato dalla ricorrente il 19 ottobre 2010. Alla ricorrente non vengono assegnate ripetibili (cfr. art. 64 cpv. 1 PA *a contrario*, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF *a contrario*).

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

Nella misura in cui è ricevibile, il ricorso è respinto.

2.

Le spese processuali di fr. 5'000.-- sono poste a carico della ricorrente e interamente compensate con l'anticipo spese da lei versato.

3.

Non vengono assegnate ripetibili.

4.

Comunicazione a:

- ricorrente (atto giudiziario),
- autorità inferiore (n. di rif. ***; atto giudiziario).

Il presidente del collegio:

La cancelliera:

Markus Metz

Sara Friedli

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 della legge sul Tribunale federale del 17 giugno 2005 [LTF, RS 173.110]). Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione: