

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 26 ottobre 2023, n. 29788

Svolgimento del processo

In data 3 aprile 2007 venne dichiarato il fallimento della (XXX) Srl , poi dichiarato chiuso con decreto del (XXX).

Nelle more della procedura fallimentare, con scrittura privata del 27 giugno 2018, il curatore cedette a (XXX) Spa un credito IRES generato dalle ritenute fiscali applicate sugli interessi attivi maturati sui depositi bancari liquidati dagli istituti di credito.

Il 18 dicembre 2019 il curatore presentò la dichiarazione finale dei redditi in cui evidenziava e domandava a rimborso l'eccedenza IRES quantificata in Euro 4.544,00. Il 27 gennaio 2020 (XXX) Spa notificò l'atto di cessione del credito all'Agenzia delle entrate. Successivamente l'Ufficio emise provvedimento con il quale dispose l'integrale compensazione del credito domandato con il debito riveniente da cartella di pagamento relativa alla liquidazione IVA per l'anno 2008.

Con ricorso proposto dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Piacenza la (XXX) Spa impugnò il silenzio rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso e il provvedimento di compensazione deducendo che il debito IVA compensato con il credito IRES chiesto a rimborso era maturato in epoca antecedente al fallimento e non poteva, quindi, essere compensato con un credito della massa fallimentare.

La CTP accolse il ricorso rilevando la disomogeneità del controcredito dell'Ufficio; ciò in quanto mentre il credito IRES chiesto a rimborso aveva pacificamente natura endofallimentare, il debito opposto in compensazione atteneva sì all'IVA esposta dalla curatela nella dichiarazione 2009 per l'anno d'imposta 2008, ma quale eccedenza formatasi in un periodo antecedente alla dichiarazione di fallimento.

La Commissione tributaria regionale della Emilia-Romagna, con la sentenza indicata in epigrafe, in accoglimento dell'appello proposto dall'Agenzia entrate, riformò la decisione di primo grado. Rilevava la CTR che l'omessa presentazione della dichiarazione IVA per l'anno 2007 non consentiva di ritenere che - come sostenuto dalla contribuente - l'insorgenza del debito IVA risalisse all'anno 2006. Nella cartella di pagamento portante il credito erariale era fatto espresso riferimento al periodo d'imposta 2008, successivo alla dichiarazione di fallimento, con la conseguenza che la compensazione disposta dall'Amministrazione finanziaria era legittima essendo il debito IVA di natura endofallimentare.

Avverso la suddetta sentenza la contribuente propone ricorso per cassazione, affidato ad un motivo.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

La ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Con unico mezzo la ricorrente deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 19 del D.P.R. n. 633 del 1972, dell'art. 56 l. fall., degli artt. 1243 c.c. e ss. e 2697 c.c. nonchè dell'art. 115 c.p.c. Censura la sentenza impugnata per aver fatto coincidere sic et simpliciter la genesi dell'eccedenza IVA con



l'anno in cui è stata presentata la dichiarazione che la riportava, omettendo di verificare, sulla base delle prove offerte dalla contribuente, il periodo in cui detta eccedenza si era formata.

Il ricorso - ammissibile in quanto censura compiutamente la ratio decidendi della sentenza impugnata - è fondato.

Va rammentato che in materia di fallimento, il credito IRES spettante alla massa, maturato durante la gestione fallimentare, non può essere oggetto di compensazione con il credito dell'Erario, maturato anteriormente all'apertura del fallimento, poichè la compensazione ex art. 56 l. fall. presuppone l'anteriorità delle posizioni creditorie rispetto alla declaratoria di fallimento, e la necessaria identità di titolarità attiva e passiva delle contrapposte obbligazioni verrebbe meno compensando crediti erariali maturati anteriormente, il cui debitore è il fallito, con crediti posteriori all'apertura della procedura, il cui creditore è la massa, con indebito pregiudizio per i creditori concorsuali, in violazione del principio della par condicio creditorum rispetto alla quale già la compensabilità di crediti e debiti anteriori costituisce un indubbio privilegio rispetto alla falcidia (Cass. n. 36400 del 2022; in senso conforme, ex plurimis, Cass. n. 16779 del 2021).

La contribuente (pagg. 14 e 15 del ricorso per cassazione) aveva dedotto sin dal primo grado di giudizio che il debito erariale portato dalla cartella di pagamento derivava dal controllo automatico della dichiarazione Mod. IVA per l'anno 2008 ma era rappresentato dal recupero dell'eccedenza IVA dell'anno precedente (2007); il credito IVA anno 2007 si era formato ante procedura fallimentare quale differenza tra il credito IVA dell'anno 2006 di Euro 74.801,00 e l'IVA a debito del mese di marzo 2007 di Euro 1.100,22.

L'esame e la valutazione da parte del giudice di merito di tali elementi avrebbe quindi potuto portare a collocare temporalmente il credito IVA oggetto di compensazione in un periodo antecedente alla dichiarazione di fallimento (3 aprile 2007).

Ha dunque errato la CTR a far coincidere la genesi dell'eccedenza IVA opposta in compensazione con l'anno (2008) in cui fu presentata la dichiarazione che riportava tale eccedenza - poi rettificata dall'Ufficio - senza accertare, sulla base dei mezzi di prova offerti dalla contribuente, il periodo (ante o post fallimento) in cui detta eccedenza si era formata.

In conclusione, in accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata deve essere cassata, con rinvio per un nuovo esame alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Emilia-Romagna, in diversa composizione, la quale provvederà anche in ordine alle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Emilia-Romagna, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

