

CORTE DI CASSAZIONE
Sentenza 12 ottobre 2023, n. 28493

FATTI DI CAUSA

1. La XXX spa ha impugnato il silenzio diniego dell' Agenzia delle entrate sull'istanza di rimborso del credito IVA 2005 pari ad euro 724.187,00, risultante dalla dichiarazione IVA in modello UNICO 2006 e ceduto alla ricorrente dalla società YYY con atto notificato il 29.11.2006.
2. La Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Roma ha accertato che la società aveva già ricevuto euro 107.933,22, che il credito residuo ammontava ad euro 608.644,68, che l' Agenzia aveva eccepito in compensazione un controcredito verso la YYY pari ad euro 24.664,00, condannando, quindi, l' Amministrazione al pagamento della somma di euro 583.980,68.
3. Avverso questa pronuncia l' Agenzia delle entrate ha proposto appello mentre la XXX ha proposto appello incidentale.
4. L' Agenzia ha lamentato la mancata instaurazione del contraddittorio nei confronti di Equitalia Sud, che aveva eccepito la pendenza di ulteriori carichi nei confronti della cedente, e ha chiesto che venisse accertata la cessazione della materia del contendere nei suoi confronti, avendo provveduto, già prima dell'instaurazione del giudizio, alla richiesta di rimborso; in via subordinata, ha chiesto la rimessione della causa alla CTP ordinando la riassunzione dei confronti di Equitalia Sud.
5. La società, invece, ha contestato la disposta compensazione, osservando che non erano state documentate né l' esistenza né la natura degli asseriti carichi fiscali della società cedente.
6. La Commissione Tributaria Regionale (CTR) del Lazio, con la sentenza impugnata, ha rigettato entrambi gli appelli, affermando la credibilità del credito IVA e, nel contempo, la possibilità per l' Amministrazione di eccepire in compensazione i carichi pendenti relativi al cedente; ha aggiunto, però, che nel caso di specie l' Agenzia non aveva prodotto documentazione idonea a porre in discussione la pretesa creditrice o a far valere la compensazione con ulteriori crediti verso la cedente YYY.
7. Avverso questa sentenza l' Agenzia ha proposto ricorso per cassazione affidato a due mezzi.
8. Ha resistito con controricorso la società che, a seguito di costituzione di nuovo difensore in sostituzione del precedente, ha anche depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo l' Agenzia deduce, ai sensi dell' art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., nullità della sentenza per violazione dell' art. 14 e dell' art. 59 comma 1 lett. b) d.lgs. n. 546/1992 in quanto il giudizio di merito si sarebbe dovuto svolgere in contraddittorio con Equitalia Sud. Era pacifico, infatti, che l' Agenzia aveva disposto, con avviso n. 500168/2010 del 23.12.2010, il pagamento del credito IVA per cui è causa, pari ad euro 724.187,00, liquidato nel minor importo di euro 107.933,22 da Equitalia Sud in considerazione dei carichi pendenti di YYY. Secondo la ricorrente, parte del rapporto controverso era anche il Concessionario, la cui partecipazione avrebbe consentito di chiarire la compensazione da questa opposta in sede di riscossione.



2. Il motivo è infondato.

2.1. Va premesso che in tema d'IVA, la cessione del credito di imposta comporta il subingresso del terzo cessionario nella posizione del contribuente cedente lasciando inalterati i termini del rapporto sostanziale da cui il credito origina, sicché l'efficacia derivativa determina l'acquisto da parte del cessionario dei diritti volti alla realizzazione del credito ceduto, tra i quali rientra l'azione di rimborso in quanto diretta all'adempimento della prestazione (Cass. n. 25491 del 2019); inoltre, va tenuto presente che, sempre in tema d'IVA, le disposizioni di cui agli artt. 43-bis del d.P.R. n. 602 del 1973 e 1 del d.m. n. 384 del 1997 - secondo cui la notifica all'Ufficio dell'atto di cessione del credito in data anteriore a quella di notifica delle cartelle esattoriali, relative a crediti vantati dall'Amministrazione finanziaria nei confronti del debitore cedente, rende tali crediti inopponibili al cessionario - non sono applicabili all'imposta sul valore aggiunto, essendo previste dalla legge esclusivamente in relazione alle imposte dirette. Ne consegue che, per verificare l'ammissibilità della compensazione tra il credito IVA chiesto a rimborso dal contribuente, oggetto di cessione, ed il controcredito vantato dall'Amministrazione, si applica l'art. 1248, comma 2, c.c., che impedisce la compensazione dei crediti sorti, a favore del debitore ceduto (in concreto, l'Amministrazione finanziaria) e nei confronti del cedente «posteriormente alla notificazione» della cessione del credito (Cass. n. 21375 del 2020; Cass. n. 27883 del 2013).

2.2. Deve aggiungersi, inoltre, che il concessionario della riscossione, tradizionalmente descritto come un mero destinatario del pagamento, o più precisamente, mutuando lo schema civilistico dell'art. 1188 cod. civ., come il soggetto incaricato dal creditore ed autorizzato a ricevere il pagamento (Cass. n. 8613 del 2011; Cass. n. 5062 del 2022), è parte del processo tributario, ai sensi dell'art. 10 del d.lgs. n. 546 del 1992, in caso di impugnazione di atti da esso emanati e quando oggetto del giudizio sono vizi ad esso direttamente imputabili (Cass. n. 5832 del 2011).

2.3. Da quanto precede si deduce che non ricorre litisconsorzio necessario di Equitalia, tramite la quale l'Agenzia delle entrate esercita la funzione di riscossione nazionale in forza del d.l. 30 settembre 2005 n. 203, convertito, con modificazioni, in legge 2 dicembre 2005, n. 248 (Cass. n. 21773 del 2014), nei giudizi avente ad oggetto il rapporto tributario sostanziale e non riguardanti atti della riscossione; quindi, contro l'azione proposta per ottenere il rimborso del credito IVA legittimo contraddittore è esclusivamente l'Agenzia, cui compete contestare la ricorrenza del credito vantato e far valere i fatti impeditivi ed estintivi della pretesa del contribuente, tra i quali la compensazione con controcrediti erariali sul presupposto della reciproca relazione di debito e credito tra le stesse parti.

3. Con il secondo motivo l'Agenzia deduce, ai sensi dell'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., violazione e/o falsa applicazione dell'art. 7 comma 1 d.lgs. n. 546/1992 con riferimento agli artt. 2727 e segg. c.c. e all'art. 116 c.p.c., lamentando il mancato esercizio dei poteri istruttori di cui all'art. 7 cit. in quanto nel giudizio d'appello l'Agenzia aveva documentato i fatti verificatisi precedentemente all'instaurazione del giudizio e giunti a conoscenza dell'Ufficio soltanto nel corso di questo: in particolare, Equitalia aveva provveduto «a richiedere alla società (...) la compensazione bonaria tra il credito vantato e i debiti a ruolo», con pagamento a favore della XXX spa del residuo per euro 107.933,22 in data 28.1.2011, ben un anno prima della proposizione del ricorso da parte della cessionaria.

3.1. Il motivo è infondato.



3.2. Nel processo tributario, il potere del giudice di disporre d'ufficio l'acquisizione di mezzi di prova non può essere utilizzato per supplire a carenze delle parti nell'assolvimento dell'onere probatorio a proprio carico, ma solo in situazioni di oggettiva incertezza, in funzione integrativa degli elementi istruttori in atti (Cass. n. 12383 del 2021).

3.3. In questo caso è evidente il difetto di coordinamento tra l'Ente impositore e l'incaricato della riscossione, posto che, sebbene prima della proposizione del ricorso Equitalia avesse liquidato alla cessionaria l'importo di euro 107.933,22 in considerazione dei carichi pendenti della cedente, nel giudizio di primo grado l'Agenzia aveva eccepito in compensazione soltanto un controcredito per euro 24.664,00 (v. pag. 3 ricorso dell'Agenzia).

4. Conclusivamente, il ricorso deve essere rigettato e le spese, liquidate come in dispositivo, vanno regolate secondo soccombenza.

P.Q.M.

rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente al pagamento, in favore del/la controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 14.000,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in Euro 200,00, ed agli accessori di legge;

