

Civile Ord. Sez. 5 Num. 13881 Anno 2025
Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Relatore: SUCCIO ROBERTO
Data pubblicazione: 25/05/2025

Oggetto: compensazione
credito iva con credito per
tributi altri - fallimento

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 15453/2024 proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*
rappresentata e difesa come per legge dall'Avvocatura Generale dello
Stato (PEC: ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it) presso i cui uffici è
domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrente* -

contro

INTERFINANCE s.p.a. in persona del legale rappresentante *pro tempore* e INTESA SAN PAOLO s.p.a. (già BANCA INFRASTRUTTURE
INNOVAZIONE E SVILUPPO, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, ambedue rappresentate e assistite per procure speciali in
atti dall'avv. Gian Maria Volpe (PEC: gm.volpe@pec.volpeassociati.eu)

- *controricorrenti* -

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale di secondo grado del Piemonte, n. 213/03/24 depositata in data 23/04/2024;

udita la relazione della causa svolta dal Consigliere Roberto Succio nell'adunanza camerale del 23/04/2025;

Rilevato che:

- con provvedimento di fermo amministrativo ex art. 69, comma 6 del r.d. n. 2440 del 1923 l'Agenzia delle Entrate sospendeva per € 150.537,64 il rimborso IVA di € 450.000,00, richiesto dalla Società Sofimel s.r.l. in liquidazione con Modello VR del 14 aprile 2010, in ragione dei seguenti carichi pendenti: a) € 105.863,04, iscritti dalla DP di Genova (ruolo di coobbligazione per un debito della Società Editworld s.r.l.); b) € 44.674,60, iscritti dalla Direzione Provinciale I di Torino (di cui € 39.978, per l'anno d'imposta 2000; € 4.291,05, per il 2010; € 405,55, per il 2011, somma in seguito pagata con Modello F24 del 2 aprile 2014);
- il relativo contenzioso, introdotto da Interfinance s.p.a. e Intesa San Paolo s.p.a., società cessionarie del predetto credito e odierne controricorrenti, veniva definito con la sentenza della CTR del Piemonte n. 1426/02/2018, che annullava il provvedimento cautelare, tenuto conto dell'avvenuta estinzione dei debiti portati dai carichi sopra citati. Tuttavia, nel corso del giudizio di primo grado, la DP di Genova, evocata in causa dall'Ufficio per prendere posizione sulla propria iscrizione, comunicava alle parti di aver sgravato il carico, ma di aver contestualmente operato una nuova iscrizione per € 656.222,87, in conseguenza dell'avviso di accertamento n. TL3032807323/2012, emesso per l'anno 2007 nei confronti di Editworld S.r.l., con coobbligazione di Sofimel s.r.l., divenuto

- definitivo nei confronti di quest'ultima per mancata impugnazione;
- l'Ufficio sospendeva quindi nuovamente il rimborso per il medesimo importo, adottando il provvedimento prot. n. 2019/11323, oggetto del presente giudizio emanato ai sensi dell'art. 23 del d. Lgs. n. 472 del 1997, nel quale l'A.F. rappresentava la presenza di tale nuovo carico per € 656.222,87, unitamente ad altri dieci, tra i quali anche un'ulteriore iscrizione operata dalla DP di Genova, per € 773.411,15;
 - la CTP – adita da Interfinance S.p.A. e Intesa San Paolo s.p.A. – accoglieva il ricorso;
 - appellava l'Amministrazione Finanziaria;
 - detta impugnazione era rigettata dalla sentenza ora gravata;
 - ricorre a questa Corte l'Agenzia delle Entrate con atto affidato a un solo motivo di doglianza;
 - resistono con unico controricorso le contribuenti; le stessa hanno anche depositato memoria ex art. 380 bis1 c.p.c. illustrativa delle proprie eccezioni e difese;

Considerato che:

- l'unica censura dedotta lamenta la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 23 d. Lgs. n. 472 del 1997 in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c. per avere il giudice del merito erroneamente applicato i principi sanciti dalla Legge Fallimentare (in particolare, gli artt. 56 e 169 L. Fall.) e ritenendo *contra legem*, di conseguenza, che l'Ufficio non possa opporre in compensazione alla richiesta di rimborso di un credito Iva maturato nel periodo d'imposta 2009 i crediti tributari sorti in epoca anteriore all'apertura della procedura di concordato preventivo, vale a dire riferiti al periodo d'imposta

- 2007, a fronte di una procedura concordataria iniziata con istanza al Tribunale dell'8 giugno 2010 e omologata dallo stesso in data 9 maggio 2011;
- il motivo è fondato;
 - va ricordato come sia pacifico in atti che i crediti tributari in argomento – risultando sul punto irrilevante la data di formazione dei ruoli e di notifica degli atti conseguenti – siano riferiti al periodo d'imposta 2007, oggetto di rettifica da parte dell'Ufficio con l'avviso di accertamento n. TL3032807323/2012 per l'anno 2007 per complessivi € 656.222,87 e successivamente rettificati nel corso dei giudizi che si sono succeduti;
 - sul punto, la circostanza è accertata in fatto dalla sentenza di merito, che riporta in motivazione – mostrando di riconoscerla corretta – l'eccezione, sempre in fatto, proposta dalla società: “...anche i carichi di cui Sofimel è chiamata a rispondere quale coobbligata di Editworld qui di seguito riportati: “ID CARTELLA A.I. IMPORTO RESIDUO 64814110212249006 2007 € 656.222,87 64814011083168002 2008 € 773.411,15 si riferiscono ad anni di imposta precedenti alla presentazione della domanda di concordato”;
 - altrettanto incontrovertibile, sempre in fatto, è la circostanza relativa all'apertura della procedura di concordato preventivo in data 8 giugno 2010, procedura che si è chiusa con decreto di omologa del Tribunale di Torino depositato il 9 maggio 2011;
 - ciò posto, rileva la Corte come sia ormai consolidata la giurisprudenza di Legittimità nel ritenere (tra molte si vedano sia Cass. Sez. 5, Sentenza n. 13467 del 02/07/2020 sia la successiva Cass. Sez. 5, Sentenza n. 11464 del 29/04/2024) che proprio in materia di concordato preventivo, ove

- l'imprenditore concordante o i suoi aventi causa chiedano il rimborso di un credito IVA formatosi durante lo svolgimento della procedura concorsuale, l'Amministrazione finanziaria può opporre in compensazione crediti che siano sorti successivamente all'apertura della procedura medesima, mentre - al contrario - non può opporre in compensazione crediti formati in epoca precedente l'apertura della procedura, stante il principio richiamato dagli artt. 56 e 169 L. fall., applicabile anche ai crediti erariali;
- ancora con più analiticità si è chiarito come (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 16779 *del* 15/06/2021) in materia - in via generale - di fallimento e procedure concorsuali, in forza dell'art. 56 L. fall., applicabile anche ai crediti erariali, qualora sia richiesto all'Amministrazione finanziaria il rimborso di un credito IVA formatosi durante lo svolgimento della procedura concorsuale, l'Erario può opporre in compensazione solamente i crediti che siano sorti successivamente all'apertura della procedura medesima, con esclusione di quelli formati in epoca precedente; la ragione di ciò risiede nella impossibilità di applicare la compensazione ex art. 56 cit. - quand'anche veicolata alla stregua di eccezione riconvenzionale - fra un credito concorsuale, preesistente al fallimento, e un credito della massa, sorto dopo la dichiarazione di fallimento, il quale, facendo capo alla curatela, non è un credito del fallito, né condivide alcun rapporto di reciprocità con il credito concorsuale;
 - è infatti principio comunemente affermato che nel concordato preventivo la compensazione determina, ai sensi degli artt. 56 e 169 L. fall., una deroga alla regola del concorso, essendo ammessa la compensazione pure quando i presupposti di

liquidità ed esigibilità ex art. 1243 c.c. maturino dopo la data di presentazione della domanda di ammissione al concordato stesso, purché il fatto genetico delle rispettive obbligazioni sia sempre anteriore alla domanda (Cass., Sez. I, 25 novembre 2015, n. 24046). Ciò che rileva, anche riguardo alla materia tributaria, è che il credito invocato dal contribuente (o dal suo avente causa) e il debito opposto in compensazione da parte dell'amministrazione finanziaria siano sorti o entrambi prima della apertura della procedura (Cass., Sez. VI, 29 settembre 2016, n. 19335) - benché il controcredito possa divenire liquido ed esigibile successivamente, non determinando tale circostanza violazione del principio di neutralità dell'imposta (Cass., Sez. V, 29 maggio 2019, n. 14620) - oppure entrambi siano sorti successivamente all'apertura della procedura e, in quanto tali, siano omogenei. La ragione per cui la compensazione può essere operata avuto riguardo alla data del sorgere del credito - in relazione alla data di c.d. *cut off* costituita dall'apertura della procedura, anche per i crediti tributari - è data dal fatto che i crediti che sorgono prima della procedura sono entrambi vantati verso l'imprenditore insolvente (e, quindi, possono essere compensati con debiti dello stesso soggetto insolvente), laddove i crediti sorti dopo la procedura sono vantati dalla massa dei creditori e possono essere compensati con debiti della massa (e non dell'imprenditore insolvente). Diversi sono, difatti, i soggetti che vantano crediti nei confronti dell'amministrazione finanziaria, a seconda che il credito insorga prima o dopo l'apertura della procedura (Cass., Sez. VI, 20 marzo 2014, n. 6478), situazione resa plasticamente evidente nel caso del fallimento, dove il credito vantato prima dell'apertura della procedura è formalmente un

- credito facente capo al fallito che il curatore trova nel patrimonio e aziona quale soggetto che amministra i beni del fallito ex art. 42 L. fall., laddove il credito che sorge in corso di procedura è un credito facente capo alla massa dei creditori, il cui rappresentante è sempre il curatore, ma in questa seconda veste (Cass., Sez. V, 10 luglio 2003, n. 10349).;
- tale principio opera integralmente anche per il concordato preventivo, giusto il rinvio recettizio all'art. 56 L. fall. operato dall'art. 169 L. fall., che comporta la traslazione della ammissibilità della compensazione dei crediti propria del fallimento al concordato preventivo (Cass., Sez., I, 25 settembre 2017, n. 22277), avuto riguardo, come data di *cut off*, alla data di apertura della procedura (Cass., Sez. I, 13 luglio 2018, n. 18729);
 - alla luce dei ridetti principi, il giudice subalpino ha quindi erroneamente applicato alla compensazione eccepita dall'Ufficio i sopra detti principi, mancando di rilevare come la collocazione temporale sia del credito Iva chiesto a rimborso (periodo d'imposta 2009) sia dei crediti vantati dall'Amministrazione Finanziaria (periodo d'imposta 2007) fossero entrambi antecedenti la data di *cut off* (9 maggio 2011) e pertanto suscettibili di compensazione, diversamente da quanto ritenuto dalla pronuncia qui gravata;
 - pertanto, il ricorso va accolto;
 - la sentenza impugnata è quindi integralmente cassata, con rinvio al giudice del merito che provvederà a riesaminare il fatto dando corretta applicazione ai superiori principi;

p.q.m.

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte in diversa composizione che provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio di Legittimità.

Così deciso in Roma, il 23 aprile 2025.