Sentenza del 17/11/2021 n. 34930 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Emerge dagli atti che la (---) s.r.l., nel presentare la dichiarazione iva per l'anno 1996, chiese il rimborso del credito che ne era emerso e l'anno dopo, nel 1998, fu dichiarata fallita.

Successivamente, nel 2005, il curatore del fallimento formulò un'istanza volta a conoscere le ragioni del mancato rimborso e impugnò il conseguente silenzio-rifiuto. Due mesi dopo, l'Agenzia delle entrate comunicò al curatore l'intervenuta sospensione del rimborso, a norma del R.D. n. 2440 del 1923, art. 69, commi 6 e 7, per la sussistenza di carichi tributari pendenti oggetto di cartelle di pagamento relative al periodo 1993-1997 (invocando altresì il D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 23) e, nel costituirsi nel giudizio d'impugnazione avverso il silenzio-rifiuto, ribadì di aver sospeso il rimborso in questione proprio per la pendenza di quei carichi.

La Commissione tributaria provinciale di Frosinone accolse il ricorso del fallimento e quella regionale del Lazio ha rigettato l'appello dell'Agenzia, perchè i crediti da questa vantati non erano stati insinuati al passivo della procedura.

Contro questa sentenza propone ricorso l'Agenzia per ottenerne la cassazione, che affida a tre motivi, che illustra con memoria, cui risponde il fallimento con controricorso.

L'intreccio, nel giudizio, di profili tributari e fallimentari, concernenti la compatibilità col fallimento dell'istituto del fermo disciplinato dal R.D. n. 2440 del 1923, art. 69, e l'operatività della compensazione fallimentare a fronte dell'omessa iscrizione dei controcrediti vantati nei confronti del fallito" hanno indotto la Corte a richiedere un approfondimento all'Ufficio del Massimario e del Ruolo, in esito al quale il giudizio è stato nuovamente fissato in pubblica udienza.

Motivi della decisione

1. - Col primo motivo di ricorso, formulato ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Agenzia delle entrate sostiene che siano stati violati il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 23, e il R.D. n. 2440 del 1923, art. 69, comma 6, i quali legittimano la sospensione per la sola esistenza dei carichi pendenti.

Il motivo è infondato.

Va anzitutto chiarito che nel giudizio rileva la questione della legittimità del fermo previsto dal R.D. n. 2440 del 1923, art. 69, comma 6, e non già quella della legittimità della sospensione regolata dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 23.

La misura prevista dall'art. 23 costituisce sì una declinazione specifica del potere discrezionale di autotutela della pubblica amministrazione, si esprime col fermo amministrativo, del quale mutua la natura cautelare e provvisoria in funzione di salvaguardia della possibile compensazione legale di opposte partite, ma se ne differenzia non solo perchè è relativa a rapporti di debito/credito che intercorrono esclusivamente tra Amministrazione finanziaria e contribuente, al quale, secondo il testo qui applicabile, sia addebitata una violazione o ne sia responsabile in solido, ma, soprattutto, perchè richiede che: a) la pretesa dell'Amministrazione finanziaria sia formalizzata in uno specifico atto di contestazione o di irrogazione della sanzione a lui notificato, non essendo sufficienti mere ragioni di credito, come per il fermo amministrativo; b) limita espressamente la sospensione alla "somma risultante dall'atto o dalla decisione della commissione tributaria ovvero dalla decisione di altro organo" (Cass., sez. un., n. 2320/20): laddove, nel caso in esame, l'Agenzia adduce a fondamento della sospensione i carichi pendenti portati da otto cartelle di pagamento.

1.1. - Il fermo amministrativo disciplinato dal R.D. n. 2440 del 1923, art. 69, comma 6, ha lo scopo di consentire la sospensione del pagamento di un debito da parte di un'amministrazione dello Stato, a salvaguardia della eventuale compensazione legale di esso, con un credito che la stessa od altra amministrazione statale, considerata nella sua unicità di soggetto di rapporti giuridici, abbia o pretenda di avere nei confronti del proprio creditore. Si tratta, quindi, di uno strumento posto a presidio del pubblico interesse connesso alle esigenze finanziarie dello Stato (Corte Cost. n. 67/72), di modo che si atteggia come mezzo tipico del microcosmo del diritto tributario.

2. - La specialità di questo microcosmo è, tuttavia, destinata a recedere dinanzi alla specialità del diritto fallimentare (espressamente in termini, Cass. n. 8053/96), giacchè le ragioni del fisco, di conservazione del proprio credito verso il fallito, arretrano al cospetto della funzione conservativa che il fallimento esercita a favore della massa, nella sua figura globale di esecuzione concorsuale.

La globalità dell'esecuzione concorsuale si esprime nella sottrazione al soggetto dichiarato fallito del potere di disposizione dei propri beni e dei rapporti confluiti nel proprio patrimonio, e nella conformazione e unificazione dei poteri di aggressione di questo, esercitabili da parte dei singoli creditori, non più in forma individuale, ma esclusivamente in forma aggregata, all'esito della verifica e dell'ammissione dei crediti al concorso disposta dagli organi della procedura fallimentare.

Sicchè al divieto di frazionamento dei rapporti tra fallito e singoli creditori posto dalla L. Fall., art. 51, col quale concorre a esprimersi la globalità dell'esecuzione fallimentare, il fermo finirebbe col derogare, in quanto per suo tramite l'amministrazione prenota una frazione di patrimonio del fallito, sottraendola alle massa destinata alla soddisfazione dei creditori concorsuali, in vista di una futura ed eventuale compensazione con un controcredito non opponibile in compensazione, perchè non definitivamente accertato (Cass. n. 29565 del 11): il R.D. n. 2440 del 1923, art. 69, difatti, riferendosi a mere "ragioni di credito" vantate dall'amministrazione nei confronti del terzo creditore, estende la funzione del fermo fino a ricomprendervi l'eventuale strumentalità alla compensabilità di un credito la cui stessa esistenza può essere attualmente incerta (laddove la

compensazione fallimentare comunque esige la preesistenza del credito e del controcredito alla dichiarazione di fallimento: da ultimo, Cass. n. 16779 del 2021).

2.2. - Irrilevante è la circostanza che soltanto con la riforma del 2006, inapplicabile al caso in esame, il divieto di azioni esecutive posto dalla L. Fall., art. 51, sia stato esteso a quelle cautelari (nel novero delle quali, si è visto, il fermo va inserito): in generale, perchè le azioni cautelari sono comunque incompatibili con la disponibilità, a fini liquidatori, del patrimonio fallimentare in capo agli organi della procedura e, in particolare, in quanto il fermo è funzionale a propiziare una compensazione che di per sè deroga al concorso, minando la par conditio creditorum (in termini, ancora Cass. n. 29565 del 2011).

3. - Va quindi ribadita l'incompatibilità dell'istituto del fermo col fallimento, sia se adottato prima, sia dopo di esso, a meno che non vi sia contestazione alcuna nè sul credito dell'amministrazione finanziaria, nè su quello vantato dalla curatela, e maturato ante fallimento (Cass. n. 19335 del 2016). In questo caso, difatti, dalla data della coesistenza dei crediti, o comunque da quella della dichiarazione di fallimento in cui i debiti pecuniari del fallito si considerano scaduti, il credito di minore consistenza non esiste più, mentre quello di maggior peso viene automaticamente ridotto nella misura corrispondente.

3.1. - In tal caso, peraltro, il riconoscimento in sede giudiziaria di una compensazione di crediti derivanti da differenti rapporti giuridici è accertamento con decorrenza retroattiva, che comporta l'inesistenza originaria del credito di minore importo e incide pertanto direttamente sul titolo azionato (Cass., sez. un., n. 16508/10): sicchè, oltre che ammissibile, il fermo sarebbe addirittura superfluo, perchè volto a propiziare una compensazione che si è già prodotta.

Nel caso in esame, invece, in cui la stessa Agenzia fa leva su ""ragioni di credito" dello Stato che siano connotate di adeguata apparenza di meritevolezza" (così si legge a pag. 5 della memoria illustrativa), il fermo è illegittimo; il che conduce al rigetto del motivo.

4. - Fondato è, invece, il terzo motivo di ricorso, da esaminare preliminarmente, perchè di rilevanza prodromica rispetto al secondo, col quale l'Agenzia lamenta la violazione delle medesime norma già denunciate, nonchè della L. Fall., art. 56, e del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 28-ter, là dove si è escluso che l'Ufficio possa eccepire la compensazione tra crediti e debiti d'imposta, senza previamente procedere a insinuare i propri crediti nel passivo della procedura.

Di là dal fermo, e indipendentemente da esso (vedi Cass. n. 21082/19), è in generale affidata alle regole del processo, davanti al giudice cui domanda ed eccezione sono state proposte, l'applicazione della disciplina sostanziale della compensazione (Cass., sez. un., n. 7945 del 2003).

4.1. - D'altronde, sul piano generale, il provvedimento di sospensione della procedura di rimborso del credito iva è sì impugnabile per vizi propri, ma il corrispondente giudizio tributario non può avere per oggetto il solo vizio di legittimità del provvedimento sospensivo, essendo invece necessario che il contribuente alleghi anche i fatti costitutivi del proprio diritto di credito, che spiegano l'effettiva incidenza della sospensione del rimborso sulla sua posizione giuridica soggettiva, e che l'amministrazione convenuta dimostri le ragioni ostative al rimborso; sicchè il giudice tributario, dopo aver esaminato, preliminarmente, i vizi di legittimità del provvedimento

di sospensione, procede, dopo che ne abbia riconosciuto la fondatezza, ad accertare il diritto di credito vantato dal contribuente (Cass. n. 22952 del 2018; Cass. n. 15977 del 2021).

4.2. - E, in particolare, quando la compensazione sia quella fallimentare, non è necessario che i controcrediti vantati dall'amministrazione siano insinuati al passivo, se e nella misura in cui siano volti a neutralizzare i crediti del fallito (Cass. n. 8053 del 1996; Cass. n. 14418 del 2013; Cass. n. 30298 del 2017), proprio perchè la compensazione determina una deroga alla regola del concorso, a meno che non si decampi dall'eccezione riconvenzionale nella domanda riconvenzionale.

In definitiva, finchè il credito del terzo rimane nell'ambito di valore del credito, della stessa natura, azionato dalla curatela, non esistono preclusioni al riconoscimento della compensazione di cui sussistano i presupposti delineati dalla L. Fall., art. 56.

Per contro un'eventuale eccedenza del credito vantato dal fisco verso il fallito non potrà essere oggetto di sentenza di condanna nei confronti del fallimento, ma dovrà essere oggetto di autonomo procedimento di insinuazione al passivo, secondo le ordinarie regole del concorso (vedi già, in termini" Cass. n. 1302 del 1983 e Cass. n. 3337 del 1986).

Erronea è, quindi, la statuizione della Commissione tributaria regionale che ha subordinato l'operatività della compensazione con i controcrediti del fisco alla previa insinuazione di questi al passivo della procedura fallimentare.

5. - Il motivo va in conseguenza accolto; il che esonera dall'esame del secondo motivo, che manifesta comunque profili di inammissibilità, poichè si traduce in una censura di errata motivazione in diritto, in relazione alle medesime questioni già affrontate.

Ne segue la cassazione della sentenza impugnata per il profilo accolto, con rinvio, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione.

P.Q.M.

rigetta il primo motivo di ricorso, accoglie il terzo, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata in relazione al profilo accolto e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 15 settembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 17 novembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza