Sentenza del 09/03/2021 n. 6395 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

(XXXXX) Spa impugnava il silenzio-rifiuto opposto dall'Agenzia delle Entrate alla richiesta di rimborso del credito IVA, acquisito dalla contribuente a seguito di cessione, ritualmente notificata, da parte della curatela del Fallimento (XXXXX) per eccedenza IVA riferita all'anno 2007.

L'Ufficio, nel costituirsi, eccepiva in compensazione l'esistenza di crediti erariali, di cui riservava l'esatta quantificazione.

Il ricorso era acconto dalla C.T.P. di Catanzaro che riteneva non provata l'opposta compensazione.

L'appello dell'Agenzia delle Entrate, la quale ribadiva e precisava l'ammontare dei crediti opposti in compensazione, pari all'importo di Euro 83.047,14, era rigettato dal giudice d'appello che escludeva "la possibilita' di portare in compensazione obbligazioni tributarle diverse rispetto a quella" oggetto del thema decidendum del processo di primo grado.

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione con un motivo, cui la contribuente resiste con controricorso, proponendo altresi' ricorso incidentale condizionato con tre motivi.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. L'unico motivo del ricorso dell'Agenzia delle Entrate denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n. 4, violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articoli 23 e 57 in combinato disposto con il Regio Decreto n. 2440 del 1923, articolo 69 e il Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 38 bis.

1.1. In sostanza, l'Amministrazione finanziaria lamenta che la C.T.R. abbia ritenuto non possibile la proponibilita' dell'eccezione di compensazione del credito vantato dal contribuente in relazione ad altri controcrediti erariali, venendo cosi' introdotte nel giudizio delle obbligazioni tributarie estranee all'originario thema decidendum.

Rileva, per contro, che detta eccezione, ammissibile ai sensi del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 23 ed integrante, in quanto tale, un fatto modificativo ed estintivo della pretesa del contribuente, era stata introdotta sin dal giudizio di primo grado e non aveva ampliato l'originario tema d'indagine fissato dalla parte con il ricorso introduttivo.

Sottolinea, sul punto, che, ai fini della tutela dei crediti tributari, l'Amministrazione finanziaria e' legittimata anche a sospendere il pagamento dovuto al contribuente emettendo un provvedimento, di natura cautelare, di fermo amministrativo Regio Decreto n. 2440 del 1923, ex articolo 69 sicche' consentita deve ritenersi l'eccepita compensazione.

1.2. La controricorrente deduce l'inammissibilita' del ricorso, anche ai sensi dell'articolo 360 bis c.p.c., comma 1, attesa la non compensabilita', ex articolo 56 L. Fall., di un credito fiscale vantato da una procedura concorsuale, com'e' quello ceduto, con un credito vantato dal Fisco ante procedura, sottolineando la novita' delle norme invocate a sostegno della pretesa, si' da determinare un ampliamento dell'oggetto del giudizio.

Deduce, inoltre, la carenza di prova degli asseriti crediti erariali.

2. Il motivo e' fondato.

2.1. Occorre osservare, in primo luogo, che la doglianza mira a far valere un vizio strettamente processuale: la C.T.R. ha escluso "la possibilita' di portare in compensazione... obbligazioni tributarie diverse rispetto a quella che costituiva il thema decidendum del processo di primo grado... di contenuto del tutto autonomo rispetto al silenzio impugnato", ossia - e di cio' l'Agenzia si duole - della stessa possibilita' di introdurre l'eccezione di compensazione per degli asseriti controcrediti perche' verrebbero in rilievo profili estranei alla originaria obbligazione a fondamento della richiesta di rimborso, sicche' si verrebbe ad allargare, illegittimamente, l'oggetto del giudizio.

2.2. Va sottolineato, in secondo luogo, che l'Ufficio ha eccepito sin dal primo grado - con riproduzione di passaggi rilevanti per autosufficienza - l'invocata compensazione, allegando a tal fine la sussistenza di crediti erariali (all'epoca non ancora esattamente determinati nel loro ammontare), pretesa che, peraltro, la C.T.P. riteneva di rigettare perche' non provata. L'eccezione, poi, era riproposta in appello in termini piu' specifici (e producendo la documentazione ritenuta rilevante), con puntuale determinazione del quantum dell'eccezione stessa.

Lo stesso controricorrente (pag. 11), del resto, evidenzia che "nei propri scritti difensivi, l'Ufficio ha sempre e solamente sostenuto che la presenza di asseriti carichi pendenti avrebbe legittimato la mancata erogazione del rimborso atteso l'operare della compensazione tra debiti e crediti".

Ne deriva che l'eccezione di compensazione era stata ritualmente e tempestivamente proposta nel giudizio Decreto Legislativo n. 546 del 1992, ex articolo 23 non era stata dichiarata inammissibile dal giudice di primo grado ed era stata precisata, con una emendatio, in sede d'appello.

2.3. La definizione del perimetro della censura comporta, invero, che deve essere disattesa l'eccepita inammissibilita', che e' articolata sul merito della dedotta compensazione, ossia sulla sua infondatezza ex articolo 56 L.F. per essere gli opposti crediti sorti, rispettivamente, prima e dopo il fallimento.

Si tratta, infatti, di un profilo ulteriore e successivo rispetto alla ritualita' e proponibilita', nel giudizio, della stessa eccezione.

2.4. Nel merito, appare opportuno prendere le mosse dalla recente sentenza delle Sezioni Unite n. 2320 del 31/01/2020, che, nell'esaminare gli strumenti a disposizione dell'Amministrazione finanziaria a tutela delle ragioni erariali, in ispecie, da un lato, il Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 38 bis (che prevede, ai fini dell'esecuzione di un rimborso, la prestazione di una garanzia) e, dall'altro, le misure di sospensione previste dal Regio Decreto n. 2440 del 1923, articolo 69 (cd. fermo amministrativo) e dal Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 23 istituti che regolano la sospensione di un pagamento, per un'esistente eccedenza di IVA, ai fini della sua eventuale compensazione con altra partita attiva dell'Erario, afferma un principio di alternativita': a fronte della prestazione della garanzia ed in costanza di sua validita', il fermo cautelare non puo' essere opposto, e, viceversa, potra' essere opposto nei casi di assenza di garanzia.

In altri termini, per quanto qui rileva, ove non sia stata prestata la garanzia ex articolo 38 bis cit., l'Amministrazione puo' adottare un provvedimento di sospensione che mira a salvaguardare l'eventuale compensazione legale del credito che abbia o pretenda di avere con quello del contribuente suo creditore.

La strumentalita' di tali mezzi comporta che il giudice tributario, davanti al quale sia impugnato il provvedimento di sospensione, non puo' limitarsi ad annullare il provvedimento, ma deve esaminare il merito dell'eccezione di compensazione a cui esso e' strumentale (v. Cass. n. 19335 del 29/09/2016; Sez. U, n. 7945 del 21/05/2003).

2.5. E' evidente, dunque, che l'Amministrazione, anche nel caso in cui non abbia adottato un provvedimento di fermo o di sospensione del rimborso, conserva la possibilita' di opporre direttamente - nel giudizio che sia stato avviato nei confronti del diniego di rimborso (e, in ispecie, in caso di silenzio-rifiuto) l'eccezione di compensazione che, se ritualmente e tempestivamente proposta, costituisce una eccezione in senso stretto (di merito) e non un indebito ampliamento dell'oggetto del giudizio.

Ha dunque errato la C.T.R. ad escludere la possibilita' di eccepire, nel giudizio relativo al rimborso, la compensazione rispetto ad altri crediti erariali.

3. In accoglimento del ricorso, pertanto, la sentenza va cassata con rinvio, anche per le spese, alla C.T.R. competente in diversa composizione per un nuovo esame.

4. Il ricorso incidentale condizionato - con il quale si denuncia la violazione dell'articolo 56 L. Fall., articoli 1241 e 1260 c.c., articolo 115 c.p.c. (primo motivo), 2697 c.c. (secondo motivo) e omessa pronuncia (terzo motivo - e', invece, inammissibile per carenza d'interesse, venendo in rilievo questioni, relative al merito e alla fondatezza dell'eccepita compensazione, rimaste assorbite dalla statuizione principale della C.T.R., sicche' in relazione ad esse manca la soccombenza che costituisce il presupposto dell'impugnazione, salva la facolta' di riproporre le questioni medesime al giudice del rinvio, in caso di annullamento della sentenza (Cass. n. 22095 del 22/09/2017).

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso principale; dichiara inammissibile il ricorso incidentale condizionato; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla C.T.R. della Calabria in diversa composizione. Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, da' atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente incidentale, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso incidentale, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza