



19335 / 16

u

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ETTORE CIRILLO

- Presidente -

Dott. MARINA MELONI

- Consigliere -

Dott. LUCIO NAPOLITANO

- Consigliere -

Dott. GUIDO FEDERICO

- Consigliere -

Dott. PAOLA VELLA

- Rel. Consigliere -

Oggetto

IVA
ACCERTAMENTO

Ud. 15/07/2016 - CC

R.G.N. 18121/2015

Cau. 19335

Rep.

PN

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 18121-2015 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE 11210661002, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende, ope legis;

- *ricorrente* -

contro

CESA COSTRUZIONI EDILI STRADALI ACQUEDOTTI SRL, in persona del suo Curatore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA OTTAVIANO 9, presso lo studio dell'Avvocato PAOLA FORLINI, rappresentata e difesa dall'Avvocato LUCIANO MARIO LENZI, giusta procura in calce al controricorso;

- *controricorrente* -

5934
16

avverso la sentenza n. 354/16/2015 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE di FIRENZE del 15/01/2015, depositata il 19/02/2015;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 15/07/2016 dal Consigliere Relatore Dott. PAOLA VELLA.

FATTO E DIRITTO

La Corte, costituito il contraddittorio camerale sulla relazione prevista dall'art. 380 bis c.p.c., osserva quanto segue.

1. Con il primo motivo si lamenta la *“violazione e falsa applicazione degli articoli 51 e 56 della Legge Fallimentare (R.D. n. 267/1942) e dell'articolo 69 del R.D. n. 2440/1923, in relazione all'art. 360, n. 3), cod.proc.civ.”*, per essersi la C.T.R. erroneamente limitata a ritenere illegittimo – per incompatibilità con l'art. 51, L. Fall. – il provvedimento di *“fermo amministrativo opposto dall'Agenzia delle Entrate all'istanza di rimborso IVA formulata dal Fallimento contribuente, e dal cui annullamento deriverebbe il diritto avversario alla erogazione, senza tuttavia valutare la effettiva consistenza della eccezione di compensazione così formulata dall'Amministrazione Finanziaria”*.

2. Con il secondo si deduce la *“nullità della sentenza e del procedimento per violazione e falsa applicazione dell'art. 112 cod.proc.civ. , dell'art. 56 della Legge Fallimentare (R.D. n. 267/1942) e dell'articolo 69 del R.D. n. 2440/1923, in relazione all'art. 360, n. 4), cod.proc.civ.”*, per *“omessa pronuncia sulla eccezione di compensazione formulata dall'Agenzia delle Entrate”*.

3. I motivi, che in quanto connessi possono essere esaminati congiuntamente, vanno accolti, nei termini che si vanno a precisare.

4. Dal ricorso risulta che, a fronte della richiesta di rimborso del credito Iva di € 129.543,92 – pacificamente maturato dalla contribuente “C.F.S.A. s.r.l.” prima della dichiarazione di fallimento (intervenuta il 4 marzo 1991) – l'amministrazione finanziaria ha

sollecitato il curatore ad ottenere l'autorizzazione alla compensazione con i crediti erariali ammessi al passivo fallimentare, autorizzazione che però il Giudice Delegato ha concesso in data 1.4.2009 solo per la relativa quota privilegiata (€ 81.505,10); successivamente l'ufficio, con il provvedimento di cd. fermo amministrativo prot. n. 111230/2010 del 27 luglio 2010, ha opposto *“la sospensione della erogazione del residuo rimborso IVA vantato dal fallimento per € 48.038,82, ai sensi dell'art. 69 del R.D. n. 2440/1923”*, in ragione del proprio residuo (minor) credito chirografario di € 38.284,16.

5. I giudici di primo e secondo grado hanno annullato il suddetto provvedimento per incompatibilità con l'art. 51 l.fall., che vieta di iniziare o proseguire le azioni esecutive e cautelari nei confronti del debitore fallito, ritenendo che *“la sospensione del rimborso del credito residuo ... costituisce atto pregiudizievole della par condicio creditorum e, quindi, del tutto illegittimo”*.

6. E' pacifico che il rifiuto del rimborso di un credito Iva, in dipendenza di un provvedimento di “fermo amministrativo” ex art. 69, ult. comma, R.D. 18 novembre 1923, n. 2440, *“non si sottrae – ove si metta in discussione la sussistenza del potere dell'amministrazione finanziaria di adottare quella misura cautelare, alla giurisdizione delle commissioni tributarie, abilitate a disapplicare il provvedimento di fermo del rimborso allorché risulti non assistito dal relativo potere”* (Cass. s.u. n. 1733/02); in tal senso, il provvedimento di “sospensione” del rimborso viene ritenuto *“atto impugnabile ai sensi del combinato disposto degli artt. 19, comma 1, lett. i, del d.lgs. n. 546 del 1992 e 23 del d.lgs. n. 472 del 1997”* (Cass. sez. V, sent. n. 5723/16; Cass. sez. VI-5, ord. n. 13548/15).

7. In ordine alla natura del fermo amministrativo, i massimi organi giurisdizionali hanno da tempo chiarito che: A) esso *“ha lo scopo di legittimare la sospensione, in via cautelare e provvisoria, del pagamento di un debito*

liquido ed esigibile da parte di un'amministrazione dello Stato, a salvaguardia della eventuale compensazione legale di esso, con un credito, anche se non attualmente liquido ed esigibile" – (ed anzi, ove posto a cautela di un credito liquido ed esigibile esso risulterebbe superfluo, potendosi applicare la disciplina codicistica comune sulla compensazione legale di cui all'art. 1243, primo comma, cod. civ.) – *"che la stessa od altra amministrazione statale, considerata nella sua unicità di soggetto di rapporti giuridici, pretenda di avere nei confronti del suo creditore"*; B) non rientra invece nell'ordine degli effetti del provvedimento di fermo *"quello di impedire al giudice ordinario il pieno esercizio della propria giurisdizione sulla domanda del creditore dell'amministrazione. Ne consegue che, per un verso, è consentito al creditore di agire per l'accertamento negativo del credito vantato dall'amministrazione ed oggetto del provvedimento di fermo; per l'altro verso, l'amministrazione pubblica statale, convenuta in giudizio per l'adempimento del proprio debito, ove voglia conservare gli effetti prodotti dall'esercizio del suo potere cautelare, ha l'onere di chiedere l'accertamento e la liquidazione del suo credito in funzione della dichiarazione di estinzione del proprio debito, così affidando alle regole del processo, davanti al giudice cui domanda ed eccezione sono state proposte, l'applicazione della disciplina sostanziale della compensazione, quale risultante dall'avvenuto esercizio del provvedimento di fermo"* (Cass. s.u. sent. n. 7945/03; conf. Corte Cost., sent. n. 67/72).

8. Sulla base della ritenuta natura cautelare, questa Corte ha affermato, proprio in tema di rimborso dell'IVA, che *"l'Amministrazione non può adottare il provvedimento di fermo amministrativo previsto dall'art. 69 del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440, nei confronti di soggetti falliti"*, poiché esso, *"come gli altri provvedimenti cautelari, non può essere emesso in pendenza del fallimento e, se emesso, è inefficace"* (Cass. sez. V, sent. n. 711/11, 8053/96), pur precisando che l'incompatibilità con la previsione dell'art. 51 legge fall. si determina laddove quel provvedimento sia *"volto a "prenotare" una*

frazione di patrimonio del fallito, sottraendola alla massa destinata alla soddisfazione dei creditori concorsuali, in vista di una futura ed eventuale compensazione con un controcredito della P.A., non opponibile in compensazione, perchè non definitivamente accertato” (Cass. sez. V, sent. n. 29565/11).

9. Più recentemente è stato chiarito che *“il provvedimento di sospensione del pagamento previsto dall'art. 69 del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440 costituisce espressione di un potere di autotutela della pubblica amministrazione, a salvaguardia dell'eventuale compensazione legale dell'altrui credito con quello, anche se attualmente illiquido, che l'amministrazione abbia o pretenda di avere nei confronti del suo creditore. Tanto che la sua adozione richiede soltanto il fumus della ragione di credito vantata dall'amministrazione medesima, restando, invece, estranea alla natura ed alla ed alla funzione del provvedimento qualsiasi considerazione di un eventuale periculum in mora da ovviare mediante la prestazione di garanzie”*. Detta disciplina, che non pone dubbi di legittimità costituzionale in riferimento agli artt. 3 e 24 Cost., *“ha portata generale in quanto mira a garantire la certezza dei rapporti patrimoniali con lo Stato, mediante la concorrente estinzione delle poste reciproche (attive e passive). Ne consegue l'applicabilità della norma anche ai rimborsi dell'I.V.A., fino al sopraggiungere dell'eventuale giudicato negativo circa la concorrente ragione di credito vantata dall'erario”* (Cass. sez. V, sent. nn. 7320/14, 9246/13, 9853/11).

10. Può quindi concludersi che il tratto caratterizzante il cd. fermo amministrativo non è tanto la sua natura cautelare – come visto *sui generis* – quanto la sua provvisorietà e strumentalità anticipata rispetto alla futura ed eventuale operatività della compensazione, traducendosi *“nell'eccezionale possibilità dell'obbligata di differire il soddisfacimento del credito liquido ed esigibile, in via provvisoria e per esigenze cautelari, fino a che la coesistenza di reciproche poste - di dare e di avere - non approdi all'estinzione (in*

tutto o in parte) del debito, per effetto di compensazione” (Cass. n. 7320/14 cit.).

11. Applicando i suesposti principi alla fattispecie in esame, appare evidente che, non essendovi contestazione né sul credito dell'amministrazione finanziaria – nella misura accertata ed ammessa al passivo fallimentare – né sul credito vantato dalla curatela, genericamente maturato *ante* fallimento (e già parzialmente oggetto di compensazione con il primo), il provvedimento di “fermo amministrativo” dovrebbe aver esaurito la sua funzione di autotutela in via provvisoria, restando solo da verificare se ed in quali limiti l'eccezione di compensazione, che l'amministrazione finanziaria deduce di aver sollevato, possa trovare accoglimento, tenendo conto anche dell'efficacia del provvedimento parzialmente autorizzatorio reso dal Giudice Delegato per la compensazione con la sola quota privilegiata del credito erariale ammesso al passivo fallimentare.

12. In questo senso, la decisione impugnata risulta censurabile, sia per non aver colto il nesso teleologico esistente tra il fermo amministrativo e l'istituto della compensazione fallimentare, perciò censurandone il contrasto con il principio della *par condicio creditorum*, quando invece l'art. 56, primo comma, L.F.all. rappresenta proprio un'ipotesi di deroga a quel principio, offrendo esso stesso al creditore concorsuale una forma di autotutela, esercitabile in via di eccezione anche in sede extra-fallimentare, non valendo in tal caso il vincolo del concorso formale ex art. 52 L.F.all. (*ex multis*, Cass. n n. 481/09, 287/09, 6728/02); sia per essersi limitata ad annullare il provvedimento di fermo, senza esaminare il merito della eccezione di compensazione cui esso era strumentale, in ordine alla quale l'amministrazione ricorrente lamenta, appunto, l'omessa pronuncia.

13. Come infatti osservato dalle Sezioni Unite (n. 7945/03 cit.), “lo scopo per cui il potere di fermo è attribuito alla pubblica amministrazione statale è di permetterle di estinguere il suo debito mediante il proprio credito, evitando di essere condannata a pagare perché il proprio credito non è ancora liquido. Questo scopo si presta ad essere compiutamente realizzato senza impedire al giudice del credito il pieno esercizio della giurisdizione sulla domanda del creditore dell'amministrazione, sia consentendo allo stesso creditore di agire per l'accertamento negativo del credito vantato dall'amministrazione, sia onerando questa di opporre l'eccezione di compensazione ed affidando alle regole del processo, davanti al giudice cui domanda ed eccezione sono state proposte, l'applicazione della disciplina sostanziale della compensazione, quale risultante dall'avvenuto esercizio del provvedimento di fermo”.

14. Il ricorso va quindi accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio al giudice d'appello in diversa composizione, per l'esame dell'eccezione di compensazione sollevata dall'amministrazione finanziaria, oltre che per la statuizione sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Toscana, in diversa composizione, anche per la regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 15 luglio 2016



Il Presidente
Dot. Ettore Cirillo

Il Funzionario Giudiziario
Ornella LATROFA