



14620.19

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

- Ernestino Luigi Bruschetta - Presidente -
- Filippo D'Aquino - Consigliere Rel. -
- Paolo Catalozzi - Consigliere -
- Maria Giulia Putaturo - Consigliere -
- Donati Viscido di Nocera
- Dario Cavallari - Consigliere

Oggetto:	rimborso	
credito	IVA	-
fallimento		-
compensazione		-
neutralità		

R.G.N. 29510/2014

Cron. 14620

CC - 19/02/2019

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 29510/2014 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- ricorrente -

contro

INTERFINANCE SPA, in persona del legale rappresentante *pro tempore*,

A

430
2019



avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Liguria n. 539/8/14, depositata il 14 aprile 2014;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 19 febbraio 2019 dal Consigliere Filippo D'Aquino.

RILEVATO CHE

Interfinance SPA, quale cessionaria del credito IVA di un Fallimento (Partecipazioni Industriali SRL), credito richiesto a rimborso a termini dell'art. 30, comma 2, d.P.R. 26 ottobre 1972 (cessazione dell'attività di impresa), ha impugnato il provvedimento di parziale diniego del rimborso dell'Agenzia delle Entrate sul presupposto della compensazione con debiti reciproci opponibili al fallimento cedente;

che la CTP di Genova ha accolto il ricorso, rilevando che i debiti opposti in compensazione dall'Agenzia delle Entrate a parziale rigetto della domanda di rimborso erano debiti facenti capo all'imprenditore dichiarato fallito;

che la CTR ha rigettato l'appello, osservando che:

- il credito IVA chiesto a rimborso è divenuto liquido dopo la richiesta di rimborso ed è, per ciò solo, sorto in epoca successiva alla dichiarazione di fallimento ed è, pertanto, di spettanza della massa dei creditori;
- il debito erariale è, invece, un "debito del fallito", sorto in epoca precedente la dichiarazione di fallimento;
- non sussistono i presupposti per la compensazione a termini dell'art. 56 l. fall., in quanto non vi sarebbe reciprocità tra il debito opposto in compensazione dall'Ufficio (anteriore alla dichiarazione di fallimento e di pertinenza del fallito) e il credito chiesto a rimborso, di pertinenza della massa dei creditori;

che l'Agenzia delle Entrate interpone ricorso per cassazione con un unico motivo, cui resiste con controricorso la cessionaria del credito;



CONSIDERATO CHE

con il primo e unico motivo l'amministrazione finanziaria denuncia violazione di legge in relazione all'art. 56 l. fall., rilevando come non fosse oggetto di contestazione il fatto che il credito IVA chiesto a rimborso, al pari dei debiti erariali opposti in compensazione, fossero sorti entrambi in epoca precedente la dichiarazione di fallimento del cedente, benché il credito IVA fosse divenuto esigibile in epoca successiva alla dichiarazione di fallimento nel momento in cui era stata formulata istanza di rimborso da parte del curatore del fallimento; erronea sarebbe, pertanto, l'interpretazione secondo cui il credito sarebbe sorto successivamente alla dichiarazione di fallimento per il solo fatto di essere divenuto liquido all'atto della richiesta di rimborso da parte del curatore, posto che ciò che rileva è il momento genetico del credito;

che il motivo di ricorso è fondato, posto che è stato accertato sin dalla sentenza di prime cure che il credito IVA chiesto a rimborso si è formato in epoca precedente la dichiarazione di fallimento, così come sono sorti in epoca anteriore alla sentenza dichiarativa di fallimento i debiti opposti in compensazione dall'amministrazione finanziaria;

che la compensazione nel fallimento, a norma dell'art. 56 l. fall., è ammessa anche quando il controcredito del fallito divenga liquido od esigibile dopo la data di dichiarazione di fallimento, perché ciò che rileva è il fatto genetico dell'obbligazione, ossia che lo stesso sia sorto in epoca anteriore alla dichiarazione di fallimento (Cass., Sez. I, 7 giugno 2013, n. 14418; Cass., Sez. I, 31 agosto 2010, n. 18915; Cass., Sez. Lav., 27 aprile 2010, n. 10025);

che non sussiste violazione del principio di neutralità dell'IVA – come diversamente sostiene il controricorrente – nella misura in cui il curatore, pur conservando la partita IVA del fallito, non potrebbe compensare il credito IVA ante fallimento con i debiti maturati in



costanza di fallimento, posto che la posizione IVA maturata in epoca precedente la dichiarazione di fallimento è differente dalla posizione IVA successiva alla dichiarazione di fallimento;

che questa diversità è dimostrata dal fatto che all'atto della dichiarazione di fallimento il curatore redige due distinte dichiarazioni IVA, già previste dall'art. 74-*bis* d.P.R. 633/1972 nella formulazione assunta dalla norma a seguito delle modifiche operate dal d.l. 30 dicembre 1991, n. 417, convertito con l. 6 febbraio 1992, n. 66 e oggi (a seguito delle modifiche di cui al d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, del d.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542 e della l. 23 dicembre 2000, n. 388) contemplate dall'art. 8, comma 4, d.P.R. n. 322/1998; la prima di tali dichiarazioni, redatta sul modello IVA 74-*bis* e da presentarsi entro quattro mesi dalla nomina a curatore, ha ad oggetto le operazioni effettuate dall'imprenditore dichiarato fallito dal 1° gennaio sino alla data della dichiarazione di fallimento (cd. segmento temporale prefallimentare) ed è volta a rilevare la posizione IVA dell'imprenditore dichiarato fallito alla data della sentenza dichiarativa; la seconda è, invece, l'ordinaria dichiarazione annuale, benché limitata, per il primo anno, alle sole operazioni imponibili successive alla pubblicazione della sentenza dichiarativa di fallimento;

che la presentazione della dichiarazione IVA per il segmento prefallimentare compete al curatore quale soggetto legittimato in luogo dell'imprenditore dichiarato fallito a presentare tale dichiarazione, al fine di evitare che si verifichi una frattura nella continuità del rapporto IVA dell'imprenditore fallito, in sintonia con il principio espresso dal Giudice delle Leggi, il quale aveva rilevato come l'art. 74-*bis* d.P.R. n. 633/1972 non prevedesse alcuna distinzione tra attività gestionale dell'impresa e momento della liquidazione, anche coattiva (Corte cost., 30 aprile 1986, n. 115);

che per ciascuna di queste due dichiarazioni il curatore del fallimento assume una veste diversa, ossia – quanto alla



dichiarazione IVA prefallimentare - quella di avente causa del fallito e amministratore del patrimonio di questi, nel caso in cui rinvenga beni, azioni o (come nella specie) crediti che già facevano capo al fallito (Cass., Sez. I, 31 maggio 2017, n. 13762; Cass., Sez. III, 27 gennaio 2011, n. 1879), l'altra - con riferimento alla dichiarazione post-fallimentare - di gestore di un patrimonio altrui (e, quindi, di terzo rispetto all'imprenditore dichiarato fallito), ove eserciti l'attività liquidatoria nell'interesse della massa dei creditori;

che la dichiarazione prefallimentare è volta a evidenziare eventuali crediti (IVA) che il curatore ha rinvenuto nel patrimonio del fallito (eventualmente da opporre in compensazione in sede di richiesta di ammissione allo stato passivo di crediti tributari); crediti che, ancorché siano oggetto di trascinamento durante il periodo fallimentare (stante la permanenza della medesima partita IVA in costanza di fallimento), trovano causa nelle operazioni compiute precedentemente dall'imprenditore dichiarato fallito e non, quindi, nelle successive operazioni in campo IVA compiute dal curatore del fallimento quale gestore del patrimonio altrui nell'interesse della massa dei creditori;

che, pertanto, non può configurarsi violazione del principio di neutralità in considerazione del fatto che la mera coincidenza della medesima partita IVA (già facente capo all'imprenditore dichiarato fallito) sia per le operazioni IVA prefallimentari, sia per quelle postfallimentari, costituisce una circostanza del tutto occasionale, che non priva di autonomia giuridica - alla luce del menzionato regime normativo - le operazioni IVA prefallimentari da quelle postfallimentari, trattandosi di posizioni facenti capo a soggetti differenti (il fallito per le prime e la massa dei creditori per le seconde); tanto che la dichiarazione di fallimento è equiparata, ai fini della richiesta di rimborso del credito IVA, alla chiusura dell'attività di impresa di cui all'art 30, comma 2, d.P.R. n.



633/1972 (Cass., Sez. V, 9 aprile 2009, n. 8642), nonostante la permanenza della medesima partita IVA;

che, pertanto, il ricorso va accolto, cassandosi la sentenza senza rinvio, non essendovi ulteriori accertamenti da compiere se non il rigetto del ricorso del contribuente, con liquidazione delle spese del giudizio di legittimità secondo il principio della soccombenza;

P. Q. M.

La Corte, accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta la domanda del contribuente; dichiara compensate le spese dei gradi di merito; condanna INTERFINANCE SPA al pagamento delle spese processuali del giudizio di legittimità in favore dell'AGENZIA DELLE ENTRATE, che liquida in € 2.300,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 19 febbraio 2019

Il Presidente

Ernestino Luigi Bruschetta

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 2.9. MAG. 2019



IL CANCELLIERE
Marziola dr. Maroncelli