



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE V CIVILE

composta dai signori magistrati:

Biagio Virgilio	presidente
Giuseppe Fuochi Tinarelli	consigliere
Angelina-Maria Perrino	consigliere relatore
Paolo Catalozzi	consigliere
Giancarlo Triscari	consigliere

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al numero 15589 del ruolo generale dell'anno 2012, proposto

da

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, presso gli uffici della quale in Roma, alla via dei Portoghesi, n. 12, si domicilia

-ricorrente-

contro

Fallimento di s.r.l. CO.E.DI., in persona del curatore *pro tempore*, rappresentato e difeso, giusta mandato speciale a margine del controricorso, dall'avv. ()

-controricorrente-

*Oggetto: Iva- Rimborso-
Compensazione- Fermo
amministrativo-
Compatibilità con la
procedura concorsuale e
rapporti con la
compensazione.*

lwa 34930

*345
2021*

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, sede di Latina, depositata in data 29 aprile 2011, n. 250/40/11;

udita la relazione sulla causa svolta alla pubblica udienza del 15 settembre 2021;

sentita la procura generale, in persona del sostituto procuratore generale Alberto Cardino, che ha concluso per il rigetto dei primi due motivi di ricorso e l'accoglimento del terzo;

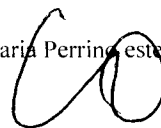
Fatti di causa

Emerge dagli atti che la CO.EDI 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 dell'art. 69, commi 6 e 7, del r.d. n. 2440 del 1923 per la sussistenza di carichi tributari pendenti oggetto di cartelle di pagamento relative al periodo 1993-1997 (invocando altresì l'art. 23 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472) 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, perché 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 dall'art. 69 del r.d. n. 2440/23, 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.

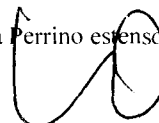
Motivi della decisione

1.- Col *primo motivo di ricorso*, formulato ex art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., l'Agenzia delle entrate sostiene che siano stati violati l'art. 23 del d.lgs. n. 472/97 e l'art. 69, comma 6, del r.d. n. 2440/23, 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 dall'art. 69, comma 6, del r.d. n. 2440/23, e non già quella della legittimità della sospensione regolata dall'art. 23 del d.lgs. n. 472/97.

La misura prevista dall'art. 23 costituisce sì una declinazione specifica del potere discrezionale di autotutela della pubblica ^{amministrazione} che 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 perché 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, perché 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 dall'art. 69, comma 6, del r.d. n. 2440/23 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.

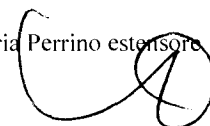
2.- La specialità di questo microcosmo è, tuttavia, destinata a recedere dinanzi alla specialità del diritto fallimentare (espressamente in termini, Cass. n. 8053/96), giacché le ragioni del fisco, di conservazione del proprio credito verso il fallito, arretrano al cospetto della funzione conservativa 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.

Sicché al divieto di frazionamento dei rapporti tra fallito e singoli creditori posto dall'art. 51 l. fall., 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, perché non definitivamente accertato (Cass. n. 29565/11): l'art. 69 del r.d. n. 2440/1923, 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. 16779/21).

2.2.- Irrilevante è la circostanza che soltanto con la riforma del 2006, inapplicabile al caso in esame, il divieto di azioni esecutive posto dall'art. 51 l. fall. sia stato esteso a quelle cautelari (nel novero delle quali, si è visto, il fermo va inserito): in generale, perché 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 sé deroga al concorso, minando la *par condicio creditorum* (in termini, ancora Cass. n. 29565/11).

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 né sul credito dell'amministrazione finanziaria, né su quello vantato dalla curatela, e maturato ante fallimento (Cass. n. 19335/16). 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.

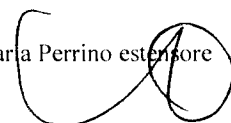
3.1.- In tal caso, peraltro, il riconoscimento in sede giudiziaria di una compensazione di crediti derivanti da differenti rapporti giuridici è accertamento con decorrenza retroattiva, che comporta l'inesistenza originaria del credito di minore importo e incide pertanto direttamente sul titolo azionato (Cass., sez. un., n. 16508/10): sicché, oltre che ammissibile, il fermo sarebbe addirittura superfluo, perché 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, perché di rilevanza prodromica rispetto al secondo, col quale l'Agenzia lamenta la violazione delle medesime norma già denunciate, nonché dell'art. 56 della legge fallimentare, e dell'art. 28-ter del d.P.R. n. 602/73, 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. 7945/03).

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 alleggi 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; sicché 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. 22952/18; n. 15977/21).

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. 80⁵3/96; n. 14418/13; n. 30298/17), proprio perché la compensazione determina una ^{deroga}~~regola~~ alla regola del concorso, a meno che non si decampi dall'eccezione riconvenzionale nella domanda riconvenzionale.

In definitiva, finché 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 dall'art. 56 della legge fallimentare.

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. 1302/83 e n. 3337/86).

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, poiché si traduce in una censura di errata motivazione in diritto, in relazione alle medesime questioni già affrontate.

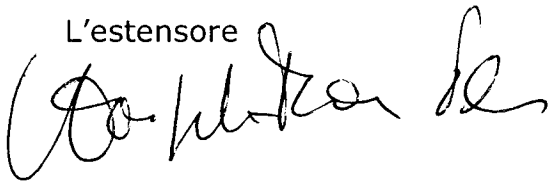
Ne segue la cassazione della sentenza impugnata per il profilo accolto, con rinvio, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione.

Per questi motivi

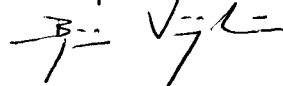
rigetta il primo motivo di ricorso, accoglie il terzo, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata in relazione al profilo accolto e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 15 settembre 2021.

L'estensore



Il presidente



DEPOSITATO IN CANCELLERIA



oggi **17 NOV 2021**
IL CANCELLIERE ESPERTO
Sabrina Belmonte