

IRES  
RIMBORSO**ORDINANZA**

sul ricorso proposto da:

BANCA IFIS S.p.A., in persona del legale rappresentate, rappresentata e difesa dagli avvocati

– *ricorrente* –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 355/14/2022 della Commissione tributaria regionale della Emilia-Romagna, depositata il 21 marzo 2022;  
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 21 settembre 2023 dal Consigliere Antonio Francesco Esposito.

**Rilevato che:**

In data 3 aprile 2007 venne dichiarato il fallimento della International Fruits Company s.r.l., poi dichiarato chiuso con decreto del 9 dicembre 2019.

Nelle more della procedura fallimentare, con scrittura privata del 27 giugno 2018, il curatore cedette a Banca IFIS S.p.A. un credito IRES generato dalle ritenute fiscali applicate sugli interessi attivi maturati sui depositi bancari liquidati dagli istituti di credito.

Il 18 dicembre 2019 il curatore presentò la dichiarazione finale dei redditi in cui evidenziava e domandava a rimborso l'eccedenza IRES quantificata in € 4.544,00. Il 27 gennaio 2020 Banca IFIS S.p.A. notificò l'atto di cessione del credito all'Agenzia delle entrate. Successivamente l'Ufficio emise provvedimento con il quale dispose l'integrale compensazione del credito domandato con il debito riveniente da cartella di pagamento relativa alla liquidazione IVA per l'anno 2008.

Con ricorso proposto dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Piacenza la Banca IFIS S.p.A. impugnò il silenzio rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso e il provvedimento di compensazione deducendo che il debito IVA compensato con il credito IRES chiesto a rimborso era maturato in epoca antecedente al fallimento e non poteva, quindi, essere compensato con un credito della massa fallimentare.

La CTP accolse il ricorso rilevando la disomogeneità del controcredito dell'Ufficio; ciò in quanto mentre il credito IRES chiesto a rimborso aveva pacificamente natura endofallimentare, il debito opposto in compensazione atteneva sì all'IVA esposta dalla curatela nella dichiarazione 2009 per l'anno d'imposta 2008, ma quale eccedenza formatasi in un periodo antecedente alla dichiarazione di fallimento.

La Commissione tributaria regionale della Emilia-Romagna, con la sentenza indicata in epigrafe, in accoglimento dell'appello proposto dall'Agenzia entrate, riformò la decisione di primo grado. Rilevava la CTR che l'omessa presentazione della dichiarazione IVA per l'anno 2007 non consentiva di ritenere che - come sostenuto dalla contribuente - l'insorgenza del debito IVA risalisse all'anno 2006. Nella cartella di pagamento portante il credito erariale era fatto espresso riferimento al periodo d'imposta 2008, successivo alla dichiarazione di fallimento, con la conseguenza che la compensazione disposta dall'Amministrazione finanziaria era legittima essendo il debito IVA di natura endofallimentare.

Avverso la suddetta sentenza la contribuente propone ricorso per cassazione, affidato ad un motivo.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

La ricorrente ha depositato memoria.

**Considerato che:**

1. Con unico mezzo la ricorrente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 19 del d.P.R. n. 633/1972, dell'art. 56 l. fall., degli artt. 1243 cod. civ. e ss. e 2697 cod. civ. nonché dell'art. 115 cod. proc. civ. Censura la sentenza impugnata per aver fatto coincidere *sic et simpliciter* la genesi dell'eccedenza IVA con l'anno in cui è stata presentata la dichiarazione che la riportava, omettendo di verificare, sulla base delle prove offerte dalla contribuente, il periodo in cui detta eccedenza si era formata.

Il ricorso - ammissibile in quanto censura compiutamente la *ratio decidendi* della sentenza impugnata - è fondato.

Va rammentato che in materia di fallimento, il credito IRES spettante alla massa, maturato durante la gestione fallimentare, non può essere oggetto di compensazione con il credito dell'Erario,

maturato anteriormente all'apertura del fallimento, poiché la compensazione ex art. 56 l. fall. presuppone l'anteriorità delle posizioni creditorie rispetto alla declaratoria di fallimento, e la necessaria identità di titolarità attiva e passiva delle contrapposte obbligazioni verrebbe meno compensando crediti erariali maturati anteriormente, il cui debitore è il fallito, con crediti posteriori all'apertura della procedura, il cui creditore è la massa, con indebito pregiudizio per i creditori concorsuali, in violazione del principio della *par condicio creditorum* rispetto alla quale già la compensabilità di crediti e debiti anteriori costituisce un indubbio privilegio rispetto alla falcidia (Cass. n. 36400 del 2022; in senso conforme, *ex plurimis*, Cass. n. 16779 del 2021).

La contribuente (pagg. 14 e 15 del ricorso per cassazione) aveva dedotto sin dal primo grado di giudizio che il debito erariale portato dalla cartella di pagamento derivava dal controllo automatico della dichiarazione Mod. IVA per l'anno 2008 ma era rappresentato dal recupero dell'eccedenza IVA dell'anno precedente (2007); il credito IVA anno 2007 si era formato *ante* procedura fallimentare quale differenza tra il credito IVA dell'anno 2006 di € 74.801,00 e l'IVA a debito del mese di marzo 2007 di € 1.100,22.

L'esame e la valutazione da parte del giudice di merito di tali elementi avrebbe quindi potuto portare a collocare temporalmente i credito IVA oggetto di compensazione in un periodo antecedente alla dichiarazione di fallimento (3 aprile 2007).

Ha dunque errato la CTR a far coincidere la genesi dell'eccedenza IVA opposta in compensazione con l'anno (2008) in cui fu presentata la dichiarazione che riportava tale eccedenza - poi rettificata dall'Ufficio - senza accertare, sulla base dei mezzi di prova offerti dalla contribuente, il periodo (*ante* o *post* fallimento) in cui detta eccedenza si era formata.

In conclusione, in accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata deve essere cassata, con rinvio per un nuovo esame alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Emilia-Romagna, in diversa composizione, la quale provvederà anche in ordine alle spese del presente giudizio.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Emilia-Romagna, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 21 settembre 2023.