



SEZIONE TRIBUTARIA

ha pronunciato la seguente



udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 4 dicembre 2025 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo.

1. La " [REDACTED] S.p.A.", in qualità di cessionaria dalla " [REDACTED] [REDACTED] con scritture private redatte il 20 dicembre 2004 ed il 27 dicembre 2004 (mediante lo scambio epistolare di proposta ed accettazione della cessione), secondo la successiva ricognizione con rogito redatto dal Notaio [REDACTED] [REDACTED] da Roma il 9 giugno 2021, rep. n. [REDACTED] e notificato all'Agenzia delle Entrate il 22 giugno 2021, del credito per il rimborso dell'INVIM decennale nella misura complessiva di € 22.762,63, che era stato riconosciuto dalla sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di L'Aquila il 26 novembre 1999, n. 494/01/1999 (passata in giudicato il 16 febbraio 2001), a favore della " [REDACTED] - [REDACTED] - Soc. Coop. a r.l.", in concordato preventivo, e da quest'ultima ceduto alla " [REDACTED] [REDACTED] con rogito redatto dal Notaio [REDACTED] da Roma il 29 ottobre 2002, rep. n. 95655, e notificato all'Agenzia delle Entrate il 10 dicembre 2002, ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di L'Aquila il 10 marzo 2022, n. 138/1/2022, che aveva rigettato il ricorso per l'ottemperanza alla predetta sentenza, dopo la sua notifica all'Agenzia delle Entrate il 28 maggio 2020, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali.

2

a) che il credito si era ormai prescritto *«in quanto relativo ad una sentenza emessa nel 1999»*; b) che la cessione del credito era preclusa dal divieto dell'art. 69 del r.d. 18 novembre 1923, n. 69; c) che, in ogni caso, *«nessuna legge prevede la cessione dei crediti INVIM»* sulla falsariga degli artt. 43-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, e 1 del d.m. 30 settembre 1997, n. 384; d) che la cessione del credito dalla "██████████" alla "██████████ S.p.A." era inefficace, ai sensi degli artt. 43-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, 1 del d.m. 30 settembre 1997, n. 384, 69 e 70 del r.d. 18 novembre 1923, n. 69, *«essendo avvenuta con atto senza data certa, con firma non autentica e senza la notifica al creditore»*.

3. L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso, ribadendo l'eccezione di prescrizione del credito in questione e l'eccezione di compensazione con debiti per *«diverse iscrizioni a ruolo relative a tributi erariali già notificate»*.

4. La ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

CONSIDERATO CHE:

1. Il ricorso è affidato a tre motivi.

1.1 Con il primo motivo (contraddistinto con la lettera "A"), si denunciano, al contempo, violazione e falsa applicazione degli artt. 2943, n. 4), 2945 e 2946 cod. civ., (verosimilmente) in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., nonché omessa e insufficiente motivazione circa un punto decisivo della controversia, (verosimilmente) in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5), cod. proc. civ., per essere stata erroneamente ritenuta dal giudice dell'ottemperanza la prescrizione del credito per la risalenza della sentenza posta in esecuzione all'anno 1999, senza sprecare *«una parola sugli atti interruttivi della prescrizione così come risultano dalla*



documentazione prodotta e come evidenziato nei propri scritti difensivi».

1.2 Con il secondo motivo (contraddistinto con la lettera "B"), si denunciano, al contempo, violazione degli artt. 25 e 41 Cost., nonché errata e falsa applicazione degli artt. 43-*bis* del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, e 1 del d.m. 30 settembre 1997, n. 384, (verosimilmente) in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stata erroneamente ritenuta dal giudice dell'ottemperanza l'incredibilità del credito.

1.3 Con il terzo motivo (contraddistinto con la lettera "C"), si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 1 del d.m. 30 settembre 1997, n. 384, (verosimilmente) in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 3) e 5), cod. proc. civ., per non essere stato considerato dal giudice dell'ottemperanza un documento importante su un punto decisivo della controversia, affermando *«che la seconda cessione del credito, quella avvenuta tra la [redacted] e la [redacted] S.p.a. del 20/12/2004 sarebbe inefficace in quanto con atto senza data certa con firma non autentica e senza la notifica al creditore»*, senza tener conto della *«produzione in giudizio dell'atto di riconoscimento della seconda cessione tra [redacted] e [redacted] S.p.a. del 27/12/2004, effettuato con scrittura privata autenticata in data 09/06/2021, notificata il 22/06/2021 all'Agenzia delle Entrate»*.

2. È pregiudiziale lo scrutinio congiunto dei motivi contraddistinti con le lettere "B" e "C", dal momento che un'eventuale conclusione nel senso dell'incredibilità del credito in questione renderebbe superfluo ed ultroneo l'accertamento della sua prescrizione e, quindi, l'esame del motivo contraddistinto con la lettera "A".

3. I predetti motivi sono fondati.



3.1 Preliminarmente, si rammenta che l'art. 2909 cod. civ. stabilisce che: «*L'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato fa stato a ogni effetto tra le parti, i loro eredi o aventi causa*». Ed è pacifico che la nozione codicistica di "*aventi causa*" comprenda tutti i successori a titolo particolare, *inter vivos* o *mortis causa*, nel diritto controverso. In tal senso, si è affermato che gli aventi causa, nei cui confronti, a norma dell'art. 2909 cod. civ., fa stato l'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato, sono quei soggetti che, dopo la formazione del giudicato, sono subentrati alle parti nella titolarità delle correlative situazioni giuridiche, attive e passive, dedotte in giudizio e sulle quali incide il comando giurisdizionale passato in giudicato (tra le tante: Cass., Sez. 3[^], 23 ottobre 1985, n. 5194; Cass., Sez. 3[^], 12 giugno 2006, n. 13552; Cass., Sez. 2[^], 16 aprile 2012, n. 5972; Cass., Sez. 3[^], 14 febbraio 2013, n. 3643; Cass., Sez. 2[^], 9 maggio 2013, n. 10989; Cass., Sez. 5[^], 14 gennaio 2015, n. 450; Cass., Sez. 2[^], 2 agosto 2016, n. 16080; Cass., Sez. 3[^], 4 settembre 2024, n. 23736).

Per cui, il diritto, così come accertato nei confronti della parte processuale, resta accertato anche nei confronti del suo avente causa in epoca successiva alla formazione del giudicato (tra le tante: Cass., Sez. 3[^], 23 ottobre 1985, n. 5194; Cass., Sez. 3[^], 12 giugno 2006, n. 13552; Cass., Sez. 3[^], 14 febbraio 2013, n. 3643; Cass., Sez. 2[^], 9 maggio 2013, n. 10989; Cass., Sez. 5[^], 14 gennaio 2015, n. 450; Cass., Sez. 2[^], 2 agosto 2016, n. 16080; Cass., Sez. 3[^], 4 settembre 2024, n. 23736).

Ne discende che il cessionario a titolo particolare del credito, in forza di atto *inter vivos*, è legittimato a far valere il giudicato formatosi dopo la cessione in suo favore. E tanto vale anche



per i cessionari del credito in ordine successivo, allorquando cioè una pluralità di cessioni del medesimo credito si susseguano nel tempo. Per cui, la legittimazione all'*actio* o all'*exceptio iudicati* spetterà all'ultimo avente causa a titolo particolare del credito che faccia valere in sede giudiziale l'accertamento fatto da altro giudice nei confronti dell'originario dante causa.

3.2 Ciò premesso, bisogna anzitutto far riferimento agli artt. 69 e 70 del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440, ai quali l'art. 43-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, rinvia.

Le predette disposizioni prevedono, rispettivamente, che: «1. *Le cessioni, le delegazioni, le costituzioni di pegno, i pignoramenti, i sequestri e le opposizioni relative a somme dovute dallo Stato, nei casi in cui sono ammesse dalle leggi, debbono essere notificate all'amministrazione centrale ovvero all'ente, ufficio o funzionario cui spetta ordinare il pagamento.* 2. *La notifica rimane priva di effetto riguardo agli ordini di pagamento che risultino già emessi. Potrà, per altro, il creditore fare tale notificazione all'ufficiale, tesoriere o agente incaricato di eseguire il pagamento degli ordini o di effettuare la consegna degli assegni di cui all'art. 54, lettera a).* 3. *Le cessioni, le delegazioni, le costituzioni di pegno e gli atti di revoca, rinuncia o modificazione di vincoli devono risultare da atto pubblico o da scrittura privata, autenticata da notaio.* 4. *I pignoramenti, i sequestri e le opposizioni hanno efficacia soltanto se fatti nei modi e nei casi espressamente stabiliti dalla legge.* 5. *Nessun impedimento può essere costituito mediante semplici inibitorie o diffide.* 6. *Qualora un'amministrazione dello Stato che abbia, a qualsiasi titolo ragione di credito verso aventi diritto a somme dovute da altre amministrazioni, richieda la sospensione del pagamento, questa deve essere eseguita in attesa del provvedimento definitivo.* 7. *Tra le*



amministrazioni dello Stato devono intendersi le Agenzie da esso istituite, anche quando dotate di personalità giuridica. Alle predette amministrazioni devono intendersi equiparate l'Agenzia del demanio e l'Agenzia per le erogazioni in agricoltura, in considerazione sia della natura delle funzioni svolte, di rilevanza statale e riferibili direttamente allo Stato, sia della qualità, relativamente all'Agenzia per le erogazioni in agricoltura, di rappresentante dello Stato italiano nei confronti della Commissione europea ai sensi del decreto legislativo 27 maggio 1999, n. 165, e successive modificazioni», e che: «1. Gli atti considerati nel precedente articolo 69, debbono indicare il titolo e l'oggetto del credito verso lo Stato, che si intende colpire, cedere o delegare. 2 Con un solo atto non si possono colpire, cedere o delegare crediti verso amministrazioni diverse. 3. Per le somme dovute dallo Stato per somministrazioni, forniture ed appalti, devono essere osservate le disposizioni dell'art. 9, allegato E, della legge 20 marzo 1865, n. 2248, e degli articoli 351 e 355, allegato F, della legge medesima».

Il citato art. 43-bis (quale introdotto dall'art. 3, comma 94, lett. b), della legge 28 dicembre 1995, n. 549) stabilisce che: «1. Le disposizioni degli articoli 69 e 70 del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440, si applicano anche alle cessioni dei crediti chiesti a rimborso nella dichiarazione dei redditi. Il cessionario non può cedere il credito oggetto della cessione. Gli interessi di cui al primo comma dell'articolo 44 sono dovuti al cessionario. 2. Ferma restando nei confronti del contribuente che cede i crediti di cui al comma 1 l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 43, il cessionario risponde in solido con il contribuente fino a concorrenza delle somme indebitamente rimborsate, a condizione che gli siano notificati gli atti con i



quali l'ufficio delle entrate o il centro di servizio procedono al recupero delle somme stesse. 3. L'atto di cessione deve essere notificato all'ufficio delle entrate o al centro di servizio nonché al concessionario del servizio di riscossione presso il quale è tenuto il conto fiscale di cui all'articolo 78, commi 28 e seguenti, della legge 30 dicembre 1991, n. 413».

A sua volta, l'art. 1 del d.m. 30 settembre 1997, n. 384 (*"Regolamento recante norme per la disciplina della cessione dei crediti d'imposta"*), in attuazione dell'art. 3, comma 97, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, recita che: «1. I crediti chiesti a rimborso nella dichiarazione dei redditi da parte delle persone fisiche, delle società di persone e soggetti equiparati nonché dei oggetti di cui all'articolo 87, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, possono essere ceduti secondo le disposizioni di cui ai commi successivi. 2. La cessione, da operarsi con atto pubblico o con scrittura privata autenticata da un notaio, deve riguardare l'intero ammontare del credito chiesto a rimborso per ciascuna delle imposte sui redditi, ivi compreso quello derivante da imposte sostitutive, dall'imposta sul patrimonio netto delle imprese e dal contributo al Servizio sanitario nazionale. 3. Gli interessi per ritardato rimborso di imposte previsti dall'articolo 44 di decreto del Presidente della Repubblica n. 602/1973 non possono formare oggetto di autonomo atto di cessione e spettano comunque al cessionario. È nullo ogni patto contrario. 4. Per essere efficace, l'atto di cessione è notificato all'ufficio delle entrate o al centro di servizio presso il quale è stata presentata la dichiarazione dei redditi del cedente, nonché al concessionario del servizio della riscossione competente in ragione del domicilio fiscale del cedente alla data di cessione



del credito. Si considerano inefficaci nei confronti dell'Amministrazione finanziaria i successivi atti di cessione a terzi del credito ceduto. 5. Anche a seguito della cessione restano impregiudicati i poteri della Amministrazione finanziaria relativi al controllo delle dichiarazioni dei redditi, all'accertamento e all'irrogazione delle sanzioni nei confronti del contribuente che ha ceduto il credito d'imposta. 6. Ferma rimanendo l'applicazione dell'art. 43 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 602/1973 nei confronti del soggetto cedente per i crediti rimborsati al cessionario di cui risulta l'insussistenza, l'Amministrazione finanziaria può procedere anche nei confronti di quest'ultimo, previa notificazione degli atti. Per assicurare il recupero del credito erariale sia il cedente che il cessionario hanno l'obbligo di dare tempestiva comunicazione all'Amministrazione finanziaria delle variazioni del domicilio fiscale; in caso di inosservanza non può opporsi il difetto di notifica. 7. L'atto di cessione dei crediti di cui al comma 1 è inefficace nei confronti dell'Amministrazione finanziaria se: a) al momento della notifica, l'Amministrazione ha già proceduto all'emissione dell'ordinativo di pagamento; b) è stata presentata richiesta per il rimborso mediante titoli di Stato e, al momento della notifica, il Ministero delle finanze ha già proceduto alla trasmissione dell'elenco degli aventi diritto al rimborso al Ministero del tesoro; c) al momento della notifica, risultano a carico del cedente eventuali iscrizioni a ruolo relative a tributi erariali, notificate in data anteriore a quella della notifica dell'atto di cessione. In tal caso la cessione ha effetto solo per gli importi eccedenti quelli oggetto delle iscrizioni a ruolo. 8. Le cessioni di crediti effettuate anteriormente alla data di entrata in vigore della legge n. 549/1995, in conformità alle



norme contenute negli articoli 69 e 70 del regio decreto n. 2440/1923, sono efficaci nei confronti dell'Amministrazione finanziaria a condizione che le parti provvedano al rinnovo della notifica secondo le modalità previste dal precedente comma 4».

3.3. Ora, secondo l'orientamento di questa Corte, il tenore letterale della norma di cui all'art. 1, comma 1, del d.m. 30 settembre 1997, n. 384, nella parte in cui fa riferimento alla richiesta di rimborso operata dai contribuenti nella *«dichiarazione dei redditi»*, e laddove estende il novero delle persone legittimate a richiedere il rimborso di imposta ai *«soggetti di cui all'art. 87, comma 1 del testo unico delle imposte sui redditi»*. In tal modo, infatti, la norma circoscrive, inequivocabilmente, il suo ambito applicativo alle sole imposte sui redditi, restandone palesemente escluse le imposte indirette, e perciò l'IVA. Tale conclusione appare, del resto, confermata *in toto* dall'art. 19 d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, a mente del quale la disposizione di cui all'art. 43-*bis* del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ed altre ivi menzionate, *«si applicano alle sole imposte sui redditi»*. (Cass., Sez. 5[^], 13 dicembre 2013, n. 27883; Cass., Sez. 5[^], 19 dicembre 2019, n. 33965; Cass., Sez. 5[^], 6 ottobre 2020, n. 21375; Cass., Sez. Trib., 12 ottobre 2023, nn. 28493 e 28531).

3.4 Ne discende che la cessione di un credito per il rimborso dell'INVIM decennale è soggetta alla disciplina (formale e sostanziale) di diritto comune sulla cessione dei crediti (artt. 1260 ss. cod. civ.). Per cui, è ben possibile che esso sia oggetto di cessioni successive, la cui opponibilità all'amministrazione finanziaria è sempre condizionata dalla notifica o dall'accettazione della singola cessione (art. 1264 cod. civ.).



7. Nella specie, sulla scorta delle conformi prospettazioni delle parti (con rinvio alla documentazione prodotta), si rileva che la cessione del credito è stata fatta, dapprima, dalla "██████████ ██████████ Soc. Coop. a r.l.", in concordato preventivo, alla "██████████" con rogito notarile del 29 ottobre 2002 e notificata all'Agenzia delle Entrate il 10 dicembre 2002, e, poi, dalla "██████████" alla "██████████ S.p.A.", con scritture private del 20 dicembre 2004 e del 27 dicembre 2004 (mediante lo scambio epistolare di proposta e accettazione), quest'ultima confermata con rogito notarile del 9 giugno 2021 e notificata all'Agenzia delle Entrate il 21 giugno 2021.

Ne deriva che la "██████████ S.p.A.", in qualità di ultima cessionaria con atto *inter vivos*, era legittimata ad adire il giudice tributario, ai sensi dell'art. 70 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per l'ottemperanza del giudicato formatosi sul riconoscimento del credito acquistato nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

4. Il primo motivo è fondato.

4.1 Una volta ritenuta la libera trasferibilità del credito in questione, resta da esaminare la questione della prescrizione affermata dal giudice di appello sulla base della risalenza all'anno 1999 del giudicato posto in esecuzione, la cui formazione risale al 16 febbraio 2001.

4.2 In proposito, la ricorrente lamenta l'omesso esame di una serie di documenti (depositati sin dal giudizio dinanzi alla Commissione tributaria provinciale ed elencati in ricorso dlla pagina 10 alla pagina 12) portanti atti interruttivi della prescrizione, che avrebbero impedito il perfezionarsi della fattispecie estintiva.



Occorre, quindi, che il giudice di merito accerti la portata e l'efficacia degli atti risultanti da tali documenti, essendone palese l'idoneità a sovvertire l'esito della controversia.

4.3 In ogni caso, va respinta l'eccezione sulla compensazione con presunti controcrediti dell'amministrazione finanziaria per assoluta carenza di specificità sull'*an* e sul *quantum debeatur*.

5. In carenza di precedenti specifici sul *thema decidendum*, il collegio ritiene di enunciare il seguente principio di diritto: «**La cessione di un credito per il rimborso dell'INVIM decennale non è soggetta alle limitazioni fissate dagli artt. 69 e 70 del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440, 43-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, e 1 del d.m. 30 settembre 1997, n. 384, ma è regolata dalla disciplina (formale e sostanziale) di diritto comune sulla cessione dei crediti (artt. 1260 ss. cod. civ.). Per cui, è ben possibile che esso sia oggetto anche di cessioni successive, la cui opponibilità all'amministrazione finanziaria è sempre condizionata dalla notifica o dall'accettazione della singola cessione (art. 1264 cod. civ.). Ne deriva che il cessionario, in qualità di "avente causa" nell'accezione consacrata dall'art. 2909 cod. civ., è legittimato, ai sensi dell'art. 70 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ad adire il giudice tributario per l'ottemperanza del giudicato formatosi sull'accertamento di tale credito in capo all'originario dante causa nei confronti dell'amministrazione finanziaria**».

6. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, dunque valutandosi la fondatezza dei motivi dedotti, il ricorso può trovare accoglimento e la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio della causa alla Corte di giustizia tributaria



di primo grado di L'Aquila (ai sensi dell'art. 1, comma 1, lett. a), della legge 31 agosto 2022, n. 130), in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di primo grado di L'Aquila, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 4 dicembre 2025 .

IL PRESIDENTE

Giacomo Maria Stalla

