



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Valentino Lenoci	Presidente
Daniela Marconi	Consigliere
Maria Clara Sali	Consigliere
Marcello Maria Fracanzani	Consigliere Rel.
Federico Lume	Consigliere

Oggetto:

Compensazioni	
credito	IVA
extragruppo	-
credito inesistente	
- cessione irrituale	
Ud.07/05/2026 CC	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 3042/2019 R.G. proposto da:

■■■■■ Srl in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentata e difesa all'avvocato ■■■■■■, con domicilio presso
l'avvocato ■■■■■■

-ricorrente-

contro

Agenzia delle Entrate - Riscossione in persona del Direttore generale -
legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura
Generale dello Stato

-controricorrente-

avverso

la sentenza della Commissione Tributaria Regionale delle Lombardia
Milano n. 3019/2018 depositata il 28/06/2018.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 07/05/2026 dal Co:
Marcello Maria Fracanzani.



FATTI DI CAUSA

La contribuente società [REDACTED] srl aveva accumulato nei confronti dell'incaricato per la riscossione un debito fiscale di oltre tre quarti di milione di euro, nel periodo 2001-2004, era ammessa alla rateizzazione del debito che si riduceva a circa €.600.000,00 nel corso del 2012, quando la società era consigliata ad acquistare un credito IVA di altra società per circa mezzo milione di euro, da portare in compensazione per ridurre la propria esposizione. Il prezzo del credito era convenuto nel 50% del suo valore. Perfezionata l'operazione da commercialista indicato da chi aveva consigliato l'operazione, asseverandone il credito, la [REDACTED] srl compensava e, per l'effetto, chiudeva l'anno 2012 con una sopravvenienza attiva.

Senonché, in base a verifica della Guardia di Finanza, emergeva che il credito era già stato chiesto a rimborso dalla società cedente, che la stessa cessione non aveva seguito la scansione formale di legge, donde era inopponibile al Fisco e che anche dal punto di vista sostanziale il credito Iva non poteva essere portato a compensazione dalla cessionaria, perché estranea al gruppo industriale della cedente.

Ne seguiva atto impositivo di ripresa a tassazione a fini Iva sull'anno di imposta 2011, in ragione del disconoscimento della prefata operazione, atto che veniva avversato avanti il giudice di prossimità, il quale riteneva non dovute le sanzioni per perfetta buona fede della cessionaria, da ritenersi vittima di truffa, senonché annullava anche la ripresa a tassazione del credito.

Proponeva appello l'Agenzia delle entrate, ottenendo la riforma della sentenza di primo grado, sulla motivazione dell'irritualità formale e sostanziale della cessione e sulla inescusabile leggerezza della società contribuente, la quale non poteva quindi essere ritenuta esente da colpa.



Avverso questa sentenza propone ricorso per cassazione la società contribuente [REDACTED] srl, agitando cinque motivi, cui replica l'Agenzia delle entrate, con il patrocinio dell'Avvocatura generale dello Stato, spiegando tempestivo controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Vengono proposti cinque motivi di ricorso.

1. Con il primo motivo si prospetta censura da intendersi ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4 del codice di procedura civile per omessa notifica dell'atto d'appello a uno dei difensori della società contribuente.

1.1 Il motivo non può essere accolto. Già la sentenza di secondo grado ha ritenuto infondata la medesima doglianza che le era stata proposta, argomentando che l'atto d'appello era stato notificato ad uno dei due difensori presso l'indirizzo comune ad entrambi e che, quindi, la censura si risolveva nella circostanza essere stato recapitato un solo esemplare dell'atto, anziché due. Non di meno, come parimenti è stato rilevato già in grado di appello, a fronte della notifica di unico atto, entrambi i difensori hanno svolto tempestivamente attività difensiva in secondo grado, ritenendosi quindi per raggiunto lo scopo della notifica. Peraltro, la stessa sentenza in scrutinio riporta l'orientamento di questa Suprema Corte di legittimità, laddove è stato ritenuto che qualora la parte si sia costituita in giudizio a mezzo di due procuratori, con uguali poteri di rappresentanza, ciascuno di essi è legittimato a ricevere la notificazione degli Atti della controparte; ne consegue la tempestività della notificazione della impugnazione, effettuata nei termini di cui all'art. 325 cod. proc. civ., solo al procuratore non domiciliatario e non anche all'altro, presso il quale la parte abbia eletto domicilio (cfr. Cass. III, n. 5774/1988). Il principio è stato affinato e confermato da Cass. II, n. 10109/1994, con orientamento ormai consolidato. Donde il motivo è infondato e non può essere accolto.

2. Con il secondo motivo si profila doglianza ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3 del codice di procedura civile per violazione degli



articoli 43 *bis* e 43 *ter* del d.P.R. n. 602/1973, obliando l'art. 34, primo comma, l. n. 388/2000. Nello specifico si lamenta non sia stata rispettata la norma generale sulla compensazione dei crediti erariali, guardando alla disciplina specifica della cessione dei crediti intragruppo.

2.1. Nemmeno il secondo motivo può essere accolto. La parte contribuente richiama la disciplina generale sulla compensazione dei crediti erariali, invocando l'art. 34 della l. n. 388/2000, che detta il principio di generale compensazione fra debiti e crediti erariali, lamentando non esservi le limitazioni che l'Ufficio ha opposto alla compensazione del credito acquistato dalla cedente [REDACTED] srl e portato in deduzione sulla propria esposizione Iva per l'anno 2011.

Resta fondamentale ed assorbente quanto riportato già a pag. 3, terzo capoverso, della sentenza in scrutinio, cioè che la stessa cedente [REDACTED] srl aveva compensato il credito, dopo averlo irrualmente ceduto, operazione peraltro ripetuta più volte dal commercialista regista dell'operazione anche con altre cessionarie e per altri crediti. Non viene quindi contestata l'inesistenza del credito, profilo non inciso dalle doglianze circa l'irrilevanza della forma nella cessione del credito.

In verità, il prefato articolo 34 l. n. 388/2000 dev'essere coordinato con le disposizioni specifiche per la compensazione dei crediti societari, secondo l'usuale progressione di genere a specie. Non vi è quindi l'antinomia delle fonti lamentata da parte contribuente, ma il necessario coordinamento della l. n. 388/2000 con i d.P.R. n. 602/1973, segnatamente con gli articoli 43 *bis* e 43 *ter*. Sul punto è intervenuta da tempo questa Corte, affermando da tempo che il principio evincibile dall'art. 43 bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 e dall'art. 1 del d.m. 30 settembre 1997, n. 384 - secondo il quale la notifica all'Ufficio dell'atto di cessione di credito in data anteriore a quella della notifica delle cartelle esattoriali, relative a crediti vantati dall'Amministrazione finanziaria nei confronti del debitore cedente, rende tali crediti inopponibili al cessionario



- trova applicazione unicamente in relazione alle imposte dirette e non anche in materia di IVA. Ne consegue che, per verificare l'ammissibilità della compensazione tra il credito IVA chiesto a rimborso dal contribuente, oggetto di cessione ed il controcredito vantato dall'Amministrazione finanziaria, occorre avere riguardo alla disposizione generale dell'art. 1248, secondo comma, cod. civ., per la quale, nel caso in cui la cessione non sia stata accettata dal debitore, ma a questi solo notificata, è impedita la sola compensazione dei crediti sorti posteriormente alla notificazione della cessione (cfr. Cass. V, n. 27883/2013). Ne consegue che l'irritualità della cessione, priva dei necessari requisiti di forma, ha prodotto l'inopponibilità della cessione all'Erario.

Il principio è stato affinato, statuendo altresì che in caso di cessione del credito d'imposta, l'amministrazione finanziaria, quale debitore ceduto, può opporre al cessionario non solo le eccezioni sull'esistenza o validità del rapporto alla base del credito, ma anche i fatti che incidono "ab origine" sull'efficacia del contratto di cessione, in quanto inerenti alla legittimazione del cessionario, mentre non può eccepire i vizi che non determinano l'originaria inefficacia o che riguardano la revocabilità del rapporto di cessione ex art. 2901 c.c. ovvero ex artt. 65 ss. l.fall. (ora artt. 165 ss. c.c.i.i.), poiché in tali casi la cessione resta efficace fino al passaggio in giudicato della relativa pronuncia, sicché, in assenza di quest'ultima, permane la legittimazione del cessionario a pretendere l'adempimento del debitore ceduto (cfr. Cass. T., n. 32113/2023).

Ne consegue, pertanto, che l'Ufficio può opporre le eccezioni oggettive e soggettive alla cessione del credito.

Donde il secondo motivo non può essere accolto.

3. Con il terzo motivo si avanza censura ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5 del codice di procedura civile, per omesso esame in ordine alla mancata ed errata disamina degli elementi volti a comprovare l'assenza di colpa.



Con il quarto motivo si profila ancora censura ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5 del codice di rito civile per omesso esame su un punto decisivo della controversia e conseguente travisamento dei fatti in ordine agli elementi conoscitivi volti a confermare l'avvenuta asseverazione del credito Iva.

3.1. I due motivi, strettamente connessi fra di loro, possono essere trattati congiuntamente e sono inammissibili prima ancora che infondati.

Per un verso, infatti, espressamente si individua il fatto -del cui mancato esame ci si lamenta- in un'errata disamina degli elementi comprovanti la sussistenza o meno della colpa nella gestione dell'intera operazione, contestando la valutazione di leggerezza e traducendo il motivo sull'apprezzamento probatorio. Dall'altro, relativamente al quarto motivo, l'omesso esame si traduce in travisamento dei fatti conoscitivi circa l'asseveramento del credito Iva, attestato dal commercialista che ha seguito l'operazione. Si tratta, all'evidenza, di eccezioni attinenti all'apprezzamento del compendio probatorio, propri della fase di merito ed insuscettibili di scrutinio avanti questa Suprema Corte di legittimità.

Ed infatti, è appena il caso di rammentare che il vizio di violazione di legge consiste in un'erronea ricognizione da parte del provvedimento impugnato della fattispecie astratta recata da una norma di legge implicando necessariamente un problema interpretativo della stessa; viceversa, l'allegazione di un'erronea ricognizione della fattispecie concreta, mediante le risultanze di causa, inerisce alla tipica valutazione del giudice di merito la cui censura è possibile, in sede di legittimità, attraverso il vizio di motivazione (tra le tante: Cass. 11 gennaio 2016 n. 195; Cass. 30 dicembre 2015, n. 26610).

Come è noto, il ricorso per cassazione conferisce al giudice di legittimità non il potere di riesaminare il merito dell'intera vicenda processuale, ma solo la facoltà di controllo, sotto il profilo della correttezza giuridica e della coerenza logico-formale, delle argomentazioni svolte dal



giudice di merito, al quale spetta, in via esclusiva, il compito di individuare le fonti del proprio convincimento, di controllarne l'attendibilità e la concludenza e di scegliere, tra le complessive risultanze del processo, quelle ritenute maggiormente idonee a dimostrare la veridicità dei fatti ad essi sottesi, dando così liberamente la prevalenza all'uno o all'altro dei mezzi di prova acquisiti, salvo i casi tassativamente previsti dalla legge (Cass. 4 novembre 2013 n. 24679; Cass. 16 novembre 2011 n. 27197; Cass. 6 aprile 2011 n. 7921; Cass. 21 settembre 2006 n. 20455; Cass. 4 aprile 2006 n. 7846; Cass. 9 settembre 2004 n. 18134; Cass. 7 febbraio 2004 n. 2357).

Né il giudice del merito, che attinga il proprio convincimento da quelle prove che ritenga più attendibili, è tenuto ad un'esplicita confutazione degli altri elementi probatori non accolti, anche se allegati dalle parti (ad es.: Cass. 7 gennaio 2009 n. 42; Cass. 17 luglio 2001 n. 9662).

Per completezza argomentativa, quanto alla denuncia di vizio di motivazione, poiché è qui in esame un provvedimento pubblicato dopo il giorno 11 settembre 2012, resta applicabile *ratione temporis* il nuovo testo dell'art. 360, comma primo, n. 5) c.p.c. la cui riformulazione, disposta dall'art. 54 del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, secondo le Sezioni Unite deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 delle preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente



incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione (Cass. Sez.Un. 7 aprile 2014 n. 8053).

Pertanto, neppure il terzo ed il quarto motivo possono essere accolti.

4. Con il quinto ed ultimo motivo si solleva doglianza da intendersi in parametro all'art. 360, primo comma, n. 3 del codice di rito civile per violazione di norme concernenti la mancata soggezione della contribuente alle sanzioni. Si afferma che non ricorrono le condizioni di colpa per irrogare le sanzioni, essendo la contribuente vittima e non artefice della truffa, come testimoniato dalle successive vicende penali della fattispecie.

4.1. Con orientamento consolidato, questa Corte ha statuito che in tema di sanzioni amministrative tributarie, l'esimente di cui all'art. 6, comma 3, del d.lgs. n. 472 del 1997 si applica quando il mancato pagamento di un tributo è imputabile esclusivamente ad un soggetto terzo (di regola l'intermediario cui è stato attribuito l'incarico, oltre che della tenuta della contabilità e dell'effettuazione delle dichiarazioni fiscali, di provvedere ai pagamenti), purché il contribuente abbia adempiuto all'obbligo di denuncia all'autorità giudiziaria e non abbia tenuto una condotta colpevole ai sensi dell'art. 5, comma 1, del cit. d.lgs., nemmeno sotto il profilo della culpa in vigilando. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata, che aveva ritenuto imputabile agli amministratori la mancata tenuta delle scritture contabili e non applicabile la causa di non punibilità derivante dalla condotta omissiva del commercialista, al quale era stata affidata la contabilità, trattandosi di violazione talmente macroscopica da non poter sfuggire neanche ad un sommario controllo dei compiti affidati al professionista) (cfr. Cass. T., n. 27651/2024).

Pertanto, è stato altresì precisato che in tema di sanzioni per le violazioni di disposizioni tributarie, la prova dell'assenza di colpa grava, secondo le regole generali dell'illecito amministrativo, sul contribuente, il quale, dunque, risponde per l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi da parte del professionista incaricato della relativa trasmissione



telematica ove non dimostri di aver vigilato sullo stesso, nonché il comportamento fraudolento del medesimo professionista, finalizzato a mascherare il proprio inadempimento, mediante la falsificazione di modelli F24 ovvero di altre modalità di difficile riconoscibilità da parte del mandante. (Nella specie, in applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto che il contribuente non avesse assolto a tale onere probatorio, essendosi limitato a presentare una denuncia nei confronti del commercialista, senza neppure allegare le modalità con le quali avrebbe celato il proprio comportamento fraudolento) (cfr. Cass. V, n. 19422/2018).

Trattandosi di responsabilità colposa, la responsabilità del fatto del terzo esclude la riferibilità dell'illecito al contribuente a condizione che non vi sia colpa, neppure *in vigilando*. Nel caso che occupa, al contrario, la particolare convenienza dell'operazione, la sostituzione dei commercialisti officiati, l'attestazione della sussistenza del credito da parte dello stesso commercialista che ha condotto l'operazione, il suo particolare compenso, pari al 10% del credito ceduto (pag. 5 sentenza in scrutinio), sono tutti elementi che integrano la fattispecie della *culpa in vigilando*. Per questi aspetti il motivo è dunque infondato; ma è altresì inammissibile ove venga contestato l'apprezzamento dei diversi apporti probatori offerti dalle parti, fra stato di necessità della contribuente e truffa del commercialista.

Pertanto, anche il quinto motivo è infondato.

5. In definitiva il ricorso è infondato e dev'essere rigettato, le spese seguono la regola della soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso, condanna la ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità a favore della controricorrente che liquida in €.settemilaottocento/00 oltre a spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1 -*quater*, del d.P.R. 115/2002 la Corte dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente principale dell'ulteriore importo a titolo di contributo



unificato pari a quello previsto per il ricorso principale a norma del comma 1 *-bis* dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 07/05/2026.

Il Presidente

Valentino LENOCI

