

CIRCOLARE INFORMATIVA 07/08

Milano, 1 aprile 2008

OGGETTO: Sentenza in tema di cedibilità del credito IVA infrannuale.

Si trasmette la sentenza in oggetto del 19 febbraio 2008 emessa dal Tribunale di Venezia.

Cordiali saluti

 Il Segretario Generale
 Prof. Alessandro Carretta

DISTRIBUZIONE			
ASSOCIATI ORDINARI E CORRISPONDENTI		ASSOCIATI SOSTENITORI	
ABF FACTORING	Ettore SINNONA	SCIUME' & ASSOCIATI	Marco CUPIDO
AOSTA FACTOR	Enrico DEHO'	SEFIN	Claudia NEGRI
BANCA CARIGE	Elvio BORRA	STONE	Simona DI VARA
BANCA IFIS	Alberto STACCIONE	STUDIO LEG. ASSOCIATO in associazione con Clifford Chance	Rita RIPPA
BANCO di DESIO e della BRIANZA	Direzione Generale	STUDIO LEG. AVV. PILATO	Paolo VERRECCHIA
BCC FACTORING	Direzione Generale	STUDIO LEG. GIOVANARDI FATTORI	Segreteria Generale
CBI FACTOR	Gianpiero BERTOLI	STUDIO LEG. LUPI E ASSOCIATI	Massimo LUPI
CENTRO FACTORING	Servizio Affari generali	STUDIO LEG. PERNIGOTTO E ASS.	Enrico PERNIGOTTO
COFACE FACTORING ITALIA	Direzione Generale		
CREDEMFACTOR	Direzione Generale		
EMIL-RO FACTOR	Paolo LICCIARDELLO		
ENEL.FACTOR	Direzione Generale		
FACTORCOOP	Direzione Generale		
FACTORIT	Antonio DE MARTINI Marziano BOSIO		
FARMAFACTORING	Direzione Generale		
FERCREDIT	Rossella BOGINI		
FIDIS	Luigi MATTA		
FORTIS COMMERCIAL FINANCE	Stefano SCHIAVI		
GE CAPITAL FINANCE	Direzione Generale		
GE CAPITAL FUNDING SERVICES	Luca PIGHI		
GENERALFINANCE	Direzione Generale		
IBM ITALIA SERV. FINANZ.	Gianfranco LANZA		
IFITALIA	Direzione Generale		
INTESA MEDIOFACTORING	Sandra MALANCA		
INTESA SANPAOLO	Direzione Generale		
ITALEASE FINANCE	Andrea PERIN		
MCC - MEDIOCREDITO CENTRALE	Direzione Generale		
MPS Leasing & Factoring	Direzione Generale		
RIESFACTORING	Rossano FOLZINI		
SERFACTORING	Direzione Generale		
SG FACTORING	Direzione Generale		
SIDERFACTOR	Gianpiero BERTOLI		
SIS.PA.	Gianluigi RIVA		
TEX FACTOR	Gianpiero BERTOLI		
UNICREDIT FACTORING	Fausto GALMARINI		

n. 5202/2005 RG



TRIBUNALE DI VENEZIA

PRIMA SEZIONE CIVILE

SENTENZA

436

DEP. 19 FEB 2008

CRON. 1245

REP. 668

Oggetto:
cessione

Il Tribunale di Venezia, Prima Sezione Civile, in composizione monocratica nella persona del Giudice dott.ssa Maria Antonia Maiolino, ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nella causa n. 5202/2005 r.g. promossa da

ABF FACTORING S.P.A., con gli avv. ti Lupi, Ferrario e Lucerna

19 FEB. 2008

ATTRICE Avversale

nei confronti di

fatti:

AGENZIA DELLE ENTRATE, con l'Avvocatura Distrettuale dello Stato di Venezia

CONVENUTA

Ca

Oggetto: cessione di crediti

sulle conclusioni come formulate dalle parti all'udienza del 28.3.2007 e riportate dal relativo verbale d'udienza

FATTO E MOTIVI DELLA DECISIONE

ABF Factoring s.p.a. (d'ora in avanti per brevità "ABF") ha chiesto la condanna dell'Agenzia delle Entrate al pagamento di € 349.313,37: Fonderia di Montorso s.p.a. il 5.10.2001 aveva ceduto alla società attrice il proprio credito nei confronti del Ministero delle Finanze per l'importo indicato (doc. n. 4 attoreo); il credito era

maturato per eccedenza di IVA relativa al terzo trimestre 2001: la relativa

domanda di rimborso - riferiva e documentava la cedente - era stata presentata

all'Ufficio IVA di Vicenza il 4.10.2001. La cessione era stata successivamente

perfezionata per atto notarile il 28.1.2002 ed in tale veste notificata al Ministero

delle Finanze in data 19.2.2002 (doc. n. 5 attoreo).

Versato a Fonderia Montorso il prezzo concordato per la cessione (doc. n. 6

attoreo), l'Amministrazione ceduta in data 1.5.2002 aveva comunicato di avere

disposto il pagamento del relativo importo direttamente alla Fonderia medesima

(doc. n. 9 attoreo) e successivamente, nell'ambito di un giudizio avanti al

Tribunale di Milano, era stata la stessa Fonderia Montorso s.p.a., nel frattempo

ammessa alla procedura di concordato preventivo (ed in seguito dichiarata fallita)

a riferire di avere ricevuto il pagamento in data 27.1.2003 (doc. n. 10 attoreo, pag.

4).

ABF denunciava quindi l'erroneo pagamento effettuato dall'Amministrazione e

ne chiedeva la condanna a versare la somma corrispondente al credito ceduto:

contestava invero l'attrice la tesi sostenuta dall'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate,

che aveva riferito che potessero essere oggetto di cessione opponibile

all'Amministrazione esclusivamente i crediti risultanti dalla dichiarazione IVA

annuale e non il credito IVA trimestrale (doc. n. 12 attoreo).

L'Agenzia delle Entrate si costituiva in giudizio, eccependo il difetto di

giurisdizione del Giudice Ordinario, rientrando la controversia nelle materie

affidate alla Commissione Tributaria, chiedendo l'estensione del contraddittorio al

~~Fallimento Fonderia Montorsi ai sensi dell'art. 107 c.p.c. e sostenendo comunque~~

l'infondatezza nel merito della pretesa attorea.

Le prime due questioni venivano affrontate nel provvedimento 9.3.2006, che vale in questa sede integralmente richiamare.

Per quanto attiene alla competenza della Commissione Tributaria si è affermato:

"Quanto in primo luogo alla questione di giurisdizione va detto sin d'ora che non sono stati rivenuti precedenti specifici sul punto, cosicché dovranno applicarsi alla fattispecie i principi elaborati dalla giurisprudenza per fattispecie che si ritengano analoghe alla presente.

Nel caso di specie la ricostruzione dei fatti proposta dalle parti non è contestata, come non è contestata la debenza del rimborso iva oggetto di cessione in favore di Abf Factoring: come detto la convenuta contesta solo la cedibilità di quel credito.

Ne consegue in primo luogo che non risultino conferenti i richiami giurisprudenziali operati dall'Agenzia.

Invero, sia Cass. n. 2281 del 19.3.1990 che la successiva Cass. n. 8090 del 4.6.2002 pur partendo da una controversia instaurata dal cessionario di un credito per rimborso iva, avevano ad oggetto questioni inerenti ab origine il diritto al rimborso: infatti in entrambi i casi l'amministrazione finanziaria aveva rifiutato il rimborso del credito ceduto, cosicché il cessionario si era visto costretto ad instaurare una lite giudiziale per vedere riconosciuto il proprio diritto. Ma detto riconoscimento non poteva che passare attraverso la verifica della situazione del rapporto tributario tra cedente ed amministrazione ceduta, cosicché, a prescindere dal soggetto cessionario che aveva assunto l'iniziativa giudiziale, terzo rispetto

~~all'originario rapporto tributario ma subentrato allo scopo al cedente la causa~~

instaurata aveva ad oggetto a tutti gli effetti il rapporto tributario.

Pare al sottoscritto giudice che la fattispecie in esame si differenzi dall'ipotesi descritta.

Come anticipato non v'è questione nel caso in esame sulla natura del rapporto tributario tra Fonderie di Montorso e l'Amministrazione, che non ha contestato

l'ammontare del rimborso dovuto né il diritto allo stesso: ed infatti ha già

restituito il dovuto alla Procedura subentrata alla società. La causa viene

esclusivamente su di una unica questione di diritto: ovvero se il credito oggetto di

cessione in favore di Abf Factoring fosse o meno cedibile. In sostanza si tratta di

verificare la natura del credito in questione analogamente a quanto avviene se si

discuta della riconducibilità o meno di un credito ai divieti di cui all'art. 1260 c.c.

il fatto che si tratti di un credito di natura tributaria non appare ragione sufficiente

per ricondurre la controversia alle cause inerenti ai rapporti tributari, con

conseguente riconoscimento della cognizione della speciale Commissione.

Appare allo scopo dirimente l'analisi di un consolidato orientamento

giurisprudenziale formatosi in ordine ad altro analogo problema, ovvero quello

della rivalsa iva non dovuta in tutto o in parte: "rientra nella sfera della

giurisdizione ordinaria, e non nell'ambito di quella delle commissioni tributarie, la

controversia promossa dall'appaltatore di opere pubbliche nei confronti del

committente per rivalsa dell'I. V.A. sui corrispettivi di appalto, ancorché sia insorta

questione (non definita in separata sede) circa la corrispondenza tra le somme

concretamente versate a titolo di imposta e quelle realmente dovute in relazione

alle aliquote in concreto applicabili, (...) considerato che la statuizione cui è chiamato il G.O. non investe il rapporto tributario tra contribuente ed amministrazione finanziaria, ma si esaurisce in un accertamento incidentale nell'ambito del rapporto (strettamente privatistico) fra soggetto attivo e soggetto passivo della detta rivalsa" (Cass. SSUU n. 5140 del 22.5.1998; negli stessi termini si leggano anche Cass. n. 18577 del 18.9.2004, Cass. n. 11313 del 28.10.1995, Cass. n. 13199 del 14.12.1992).

In tutti i casi menzionati la controversia imponeva di verificare aspetti attinenti direttamente ad e quantum dell'imposta e quindi questioni da un punto di vista sostanziale senz'altro di natura tributaria, ma, non vertendosi in tema di rapporto tributario, è stata affermata la giurisdizione ordinaria. Analoga situazione, lo si ripete, si riscontra nel caso in esame, ove evidentemente la cedibilità o meno del credito per rimborso iva trimestrale assume carattere sostanzialmente tributario, ma non richiedendosi una pronuncia sul rapporto tributario ma piuttosto una pronuncia sul rapporto privatistico insito nel contratto di cessione del credito e sugli obblighi discesi in capo all'amministrazione per effetto della tempestiva notifica dell'avvenuta cessione, non è giustificata la rimessione della controversia alla Commissione Tributaria. La relativa eccezione di giurisdizione va quindi rigettata".

Ha ragione parte convenuta quando rileva che la questione andava risolta con sentenza (comparsa conclusionale); ed in effetti va rilevato come la disamina svolta aveva solo lo scopo di escludere che la eccezione di giurisdizione sollevata

apparisse tale da definire in via definitiva la lite, salva la formale decisione sull'eccezione sollevata nella presente sede.

Quanto al merito dell'eccezione ritiene il Tribunale che gli argomenti svolti dall'Amministrazione in comparsa conclusionale non giustificano un capovolgimento dell'orientamento già espresso nella citata ordinanza 9.3.2006: la controversia ha ad oggetto esclusivamente il profilo civilistico della cedibilità del credito IVA e non un rapporto tributario, non essendo in alcun modo contestata né la sussistenza del credito (infatti già rimborsato dall'Agenzia) né i profili soggettivi delle varie parti in causa (ovvero soggetto cedente, ceduto e cessionario).

Per quanto attiene poi all'integrazione del contraddittorio, sollecitata dall'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 107 c.p.c., è stato rilevato che:

La causa in esame ha ad oggetto – nella prospettazione attorea – esclusivamente l'accertamento del fatto che l'Agenzia abbia mal pagato nelle mani del curatore fallimentare e quindi che sia stata inadempiente agli obblighi discesi dalla cessione del credito. Non si tratta quindi di una controversia che sia comune al fallimento Fonderia di Montorso, se non per il fatto che è evidentemente interesse concreto dell'Amministrazione convenuta chiedere la restituzione di quanto eventualmente versato: ma l'interesse concreto di una parte di per sé non legittima l'allargamento del processo ad un terzo soggetto al di fuori delle ipotesi previste dall'art. 269 c.p.c.

Al riguardo va altresì osservato in primo luogo che ben avrebbe potuto la P.A. chiedere tempestivamente la citazione in causa del terzo; in secondo luogo che la

~~convenuta non ha svolto nella presente causa nessuna domanda nei confronti~~
dell'asserito titolare del credito ceduto cosicché se intendeva ottenere un
~~accertamento~~ ciò non varrebbe a tenerla indenne da un eventuale condanna nei
confronti della società attrice e risulterebbe del tutto inutile al fine di ottenere la
restituzione che andrebbe chiesta secondo le regole del concorso fallimentare di
cui agli art.li 93 e seguenti l. fall.; in terzo luogo, trattandosi di una procedura
fallimentare da un lato vanno attentamente verificate le regole di competenza
territoriale ed i rapporti tra foro erariale e foro fallimentare e dall'altro va escluso
che in questa sede possa giungersi ad una pronuncia di condanna del Fallimento
che non potrebbe che seguire le menzionate specifiche procedure previste dalla
legge fallimentare.

In sostanza l'oggetto centrale della ~~presente~~ causa è di verificare se
l'Amministrazione convenuta si sia liberata con il pagamento effettuato sulla base
dei principi di cui all'art. 1264 c.c.”.

In sintesi, neppure l'Agenzia delle Entrate ha sostenuto che il pagamento del
rimborso IVA non sarebbe spettato alla Fonderia di Montorso, ma ha fermamente
sostenuto per tutto il corso del giudizio che il credito IVA trimestrale non era
cedibile e che quindi ben aveva pagato al creditore cedente; cosicché non era stata
formulata alcuna domanda (neppure di mero accertamento, giacché
sull'improcedibilità di un'eventuale domanda restitutoria nei confronti del
Fallimento già si è detto) nei confronti della Procedura né era stato messo in
dubbio dalla stessa Agenzia la correttezza della propria condotta, con riferimento

alla quale avesse interesse ad ottenere un accertamento cui partecipasse anche la
Procedura.

Venendo finalmente al merito della controversia, il nucleo della controversia è
dato dalla questione di cedibilità o meno del credito IVA di cui sia stato chiesto
dal cedente il rimborso trimestrale, tenuto in considerazione il fatto che nessuno
dubita della cedibilità del credito IVA di cui sia stato chiesto il rimborso annuale.

Va detto in linea generale che in tema di cessione di crediti l'art. 1260/I c.c.
stabilisce che gli unici crediti non cedibili siano quelli strettamente personali o
quelli il cui trasferimento sia vietato dalla legge.

Quanto alla prima ipotesi non convince la tesi dell'Amministrazione per cui il
credito IVA di rimborso trimestrale sarebbe un credito strettamente personale:

crediti strettamente personali sono quei crediti che attengono ad esigenze
personalissime di un soggetto, che quindi sarà una persona fisica: il divieto di
cessione del credito sorge infatti a tutela di soggetti c.d. deboli, ad esempio per il
credito da alimenti, giacché è già insito nel tipo di credito in esame che lo stesso
non può far fronte ad esigenze fondamentali di vita del beneficiario e quindi ne
viene impedita la cessione.

D'altra parte non risulterebbe giustificata una diversa valutazione di natura del
credito, che ritenga strettamente personale il rimborso IVA trimestrale e non
strettamente personale il rimborso IVA annuale, distinzione inevitabilmente
notiosa alla difesa dell'Amministrazione.

Dove quindi verificarsi se esista un divieto di legge che impedisca la cessione di
crediti di rimborso IVA trimestrale.

L'appiglio normativo su cui si basa l'interpretazione di parte convenuta e su cui sono poi incentrate varie circolari pronunciate dall'Amministrazione e dalla stessa riportate è dato dall'art. 5, comma 4^{ter}, del d.l. 70/1988, il quale stabilisce che "agli effetti dell'art. 38bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, in caso di cessione del credito risultante dalla dichiarazione annuale deve intendersi che l'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto possa ripetere anche dal cessionario le somme rimborsate". Sostiene l'Agenzia che, poiché la norma tratta della cessione di un credito relativo alla dichiarazione IVA annuale, conseguentemente deve ritenersi che il Legislatore abbia inteso ammettere la sola cessione del credito IVA annuale e non quello trimestrale.

L'analisi incontrata ad avviso del Tribunale alcuni ostacoli.

In primo luogo, poiché s'è detto che la cessione del credito può essere esclusa solo in presenza di un divieto di legge, desumere detto divieto dal fatto che una norma tratti dell'ammissibilità (e non della non-ammissibilità) della cessione, facendo riferimento al solo credito annuale e non al credito trimestrale, appare un'interpretazione dubbia. La regola è la cedibilità del credito e la non ammissibilità deve essere espressa, mentre nel caso di specie la si vorrebbe desumere da una interpretativa dal fatto che la norma tratta di una sola fattispecie di rimborso, pretendendo di far cadere nell'alveo dell'inammissibilità tutte le differenti ed ulteriori fattispecie di rimborso.

Il detto percorso argomentativo diventa ancor più arduo se si considera che la norma invocata non tratta neppure della cedibilità dei crediti IVA, ma di altro aspetto, attinente più ad una problematica di tipo soggettivo della fattispecie: la

norma citata, infatti, è sorta al solo scopo di chiarire che, in caso di cessione di credito IVA, l'Ufficio delle Imposte poteva ripetere somme indebitamente rimborsate non solo dal titolare originario del rapporto tributario, ma anche dal cessionario del credito. La norma, cioè, presuppone la cedibilità del credito IVA ed è volta a chiarire le facoltà dell'Amministrazione in sede di ripetizione: una questione evidentemente autonoma e distinta dalla questione della cedibilità dei crediti IVA, cosicché non appare certo congruo trarne, in via di mera interpretazione, un divieto in tema di cessione di crediti IVA, argomento che la norma non tratta.

Ritiene peraltro il Tribunale che ulteriori e più pregnanti considerazioni conducano a disattendere la tesi dell'Amministrazione.

La dichiarazione IVA è in realtà una sola ed è annuale: sono solo le modalità di rimborso del credito a distinguersi per la loro periodicità. Cosicché accanto al rimborso annuale, a determinate condizioni elencate dall'art. 30 dpr n. 633/1972, è consentita anche la richiesta di rimborso di quanto versato in eccedenza in relazione a periodi inferiori all'anno (la ricostruzione delle fattispecie normative è puntualmente operata anche dall'Agenzia sia in sede di costituzione che in comparsa conclusionale): si tratta però – si ribadisce – solo di diverse periodicità del rimborso (ed infatti anche l'Amministrazione a pag. 9 della comparsa di costituzione e risposta distingue il “rimborso annuale” dal rimborso trimestrale).

Ciò non toglie, però, che, anche se il soggetto d'imposta abbia chiesto il rimborso del credito IVA maturato nell'arco di un trimestre, egli debba rendere la

dichiarazione IVA annuale, riportando tutto quanto sia stato chiesto a rimborso nei trimestri precedenti.

Cosicché, se l'art. 5 d.l. 70/1988 menziona la dichiarazione annuale, ciò è perché sia che sia chiesto il rimborso IVA annuale sia che sia chiesto il rimborso IVA trimestrale, in ogni caso la ricostruzione finale del credito d'imposta confluisce nella dichiarazione annuale.

Anzi, a ben vedere la norma citata non può che fare riferimento alla sola dichiarazione annuale, giacché, poiché la stessa — come già rilevato — disciplina la ripetizione di quanto indebitamente rimborsato, il conteggio finale delle somme indebitamente rimborsate, di cui l'Amministrazione ha diritto di chiedere a ripetizione, non può che avvenire in sede di conteggio riassuntivo finale a fine d'anno e quindi non può che fare riferimento alla dichiarazione annuale.

Concludendo, la norma cui l'Amministrazione aggancia la propria interpretazione restrittiva cita la sola dichiarazione annuale (a parte il fatto che una vera e propria dichiarazione trimestrale non esiste, esistendo solo un rimborso trimestrale), non perché intenda consapevolmente riferirsi all'ipotesi del solo rimborso IVA annuale e non al rimborso trimestrale: bensì perché, trattando della ripetizione di quanto indebitamente rimborsato, non può che fare riferimento al momento in cui venga effettuata la verifica finale della correttezza dei rimborsi e quindi al momento in cui l'Agenzia può chiedere la ripetizione dell'indebito. E detto momento non può che essere quello della dichiarazione annuale anche perché è proprio in questo momento in cui risulta possibile verificare l'effettiva sussistenza

di alcuni dei presupposti di cui al citato art. 30 citato, potendosi verificare i risultati del consuntivo.

Deve quindi concludersi nel senso che a norma invocata dall'Amministrazione non vale proprio a configurare un divieto di legge per la cessione del credito di rimborso IVA trimestrale.

Infine, non appare convincente neppure l'argomento di parte convenuta incentrato sulla natura provvisoria della liquidazione trimestrale del rimborso IVA. Sostiene infatti l'Agenzia che "i versamenti infrannuali costituiscono una determinazione meramente provvisoria del debito o del reddito del contribuente e la dichiarazione annuale adempie alla funzione di liquidazione definitiva del debito o del credito (salvo il potere di rettifica o accertamento), mentre le liquidazioni infrannuali hanno chiaramente natura provvisoria (e l'imposta versata in base alla stessa ha natura di anticipo o acconto) in quanto destinate ad essere assorbite dalla liquidazione definitiva annuale".

La considerazione non appare mutare i termini della questione come esposti fino ad ora: se il cedente ha chiesto un "anticipo o acconto", non potrà cedere evidentemente più che un "anticipo o acconto" (rectius, il diritto a percepire l'anticipo o acconto), salva la facoltà per l'Amministrazione di ottenere la ripetizione di quanto, a seguito del rimborso trimestrale, sia stato indebitamente versato al cessionario. Ed a tutela del diritto alla ripetizione vi è sempre quella garanzia prestata ai sensi dell'art. 38bis dpr 633/1972, che non è contestato nella specie fosse stata regolarmente prestata.

Ritiene quindi il Tribunale che il pagamento effettuato dall'Agenzia delle Entrate

(o, quanto meno, il pagamento riferito dall'Agenzia delle Entrate come effettuato al creditore cedente) non ha liberato l'Agenzia medesima, che va conseguentemente oggi condannata ad effettuare nuovamente il pagamento all'effettivo titolare del credito, ovvero ABF. Si tratta della somma di € 349.313,37, oltre interessi legali dal 4.10.2001 al saldo (gli interessi legali erano già riconosciuti dall'Amministrazione nella sua comunicazione dell'1.6.2002 sub doc. n. 9 attoreo).

Per quanto attiene alle spese di lite, la difficoltà delle questioni esaminate e l'assenza di precedenti giurisprudenziali al riguardo giustificano al compensazione integrale degli oneri processuali.

Dall'art. 282 c.p.c. discende la provvisoria esecutività della presente decisione.

(A fini statistici si segnala che il fascicolo è stato portato al giudice per la decisione in data 19.7.2007).

PQM

Il Tribunale, Prima Sezione Civile, in composizione monocratica, definitivamente pronunciando nella causa in epigrafe indicata (n. 5202/2005 r.g.), ogni diversa istanza, eccezione e domanda rigettata,

➤ condanna l'Agenzia delle Entrate convenuta a pagare ad ABF Factoring s.p.a.

la somma di € 349.313,37, oltre interessi legali dal 4.10.2001 al saldo;

➤ compensa tra le parti le spese processuali.

Venezia, 1.10.2007

Il Giudice

Claudia Antonia Uboldi

Sent. 436/08

IL CANCELLIERE CI
(Elisabetta Belleme)

Elle m

DEPOSITATO
19 FEB. 2008
IL CANCELLIERE

IL CANCELLIERE CI
(Elisabetta Belleme)

Elle m

19 FEB. 2008
dello Stato 1° confer mto per Avvocato
(L. 103/79) *per*

RILASCIATA IN DATA 17 MAR. 2008
COPIA SEMPLICE DELLA SENTENZA
USO EVENTUALE PROSECUZIONE
DEL GIUDIZIO. *RPFAW. alcune*