

Risposta n. 237/2024

OGGETTO: Crediti edilizi – blocco compensazioni ex articolo 121, comma 3–bis del DL n. 34 del 2020 – liquidazione giudiziale – compensazione ex articolo 155 CCII

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], in qualità di Curatore e legale rappresentante della [BETA], dichiarata in liquidazione giudiziale giusta sentenza del Tribunale di [...] n. [...], depositata il [...] 2024, di seguito anche istante, fa presente quanto nel prosieguo sinteticamente riportato.

La società [BETA], alla data di liquidazione, risulta titolare presso la Piattaforma cessione crediti dell'Agenzia delle entrate di diversi crediti di imposta relativi ai contributi ed agevolazioni previsti dagli articoli 119 e 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n.77 (c.d. "Decreto

Rilancio"); la stessa risulta, altresì, avere debiti erariali scaduti per oltre 644.000 euro, di cui IRES, IRAP e IVA, unitamente ad ulteriori debiti erariali dovuti per il 2023 (i quali saranno meglio precisati in seguito all'accertamento dello stato passivo in data 19 dicembre a.c.), nonché destinataria di cartelle/avvisi emessi dall'Agenzia delle entrate Riscossione.

L'istante sta valutando di cedere a terzi i predetti crediti di imposta tramite procedure competitive, previa autorizzazione da parte degli organi della procedura (Comitato dei creditori e Giudice Delegato), per poi ripartire il ricavato tra tutti i creditori nel rispetto della *par condicio creditorum* e delle cause legittime di prelazione previste dal Codice Civile.

A tal proposito, l'istante intende conoscere l'orientamento di questa Agenzia in merito *«all'utilizzabilità dei crediti maturati al di fuori della compensazione con ruoli erariali»*.

In particolare, l'incertezza giuridica sollevata dall'istante riguarda *«la natura di tali crediti, che se giuridicamente qualificabili quali crediti verso l'Erario, incontrerebbero un duplice ostacolo rappresentato:*

- *dall'art. 119-ter, comma 3-bis del d.l. n. 34/2020: "in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali l'utilizzabilità in compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dei crediti d'imposta di cui al presente articolo, presenti nella piattaforma telematica disciplinata dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate di cui al comma 7, è sospesa fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli e carichi..."*

- dallo stesso Codice della Crisi dell'impresa e dell'insolvenza (d.lgs. n. 14/2019 che, all'art. 155, riproponendo la formulazione del vecchio art. 56 della legge fallimentare, consente in linea generale ai terzi di compensare i propri debiti verso il debitore assoggettato a liquidazione giudiziale con i crediti, ancorché non scaduti prima dell'apertura della procedura concorsuale».

Ad avviso dell'istante, l'Agenzia delle entrate potrebbe, pertanto, bloccare la cessione a terzi dei predetti crediti d'imposta opponendo la compensazione con i maggiori debiti fiscali della società.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene *«che il divieto di utilizzo con modalità diverse dalla compensazione con ruoli erariali (mod F24 cod. trib. RUOL) [divieto disposto dall'art. 119 ter [rectius 121, ndr], comma 3 bis del DL 34/2020] non riguarda i vari contributi e le agevolazioni concessi nella forma di ristrutturazione ex artt. 119 e 121 d.l. 34/2020».*

In secondo luogo, ritiene *«che i crediti d'imposta di cui al presente interpello non sono crediti verso l'Erario, compensabili con controcrediti dello stesso ex art. 56 l.f., o art. 155 CCII, bensì agevolazioni erogate dallo Stato delle quali la forma del credito d'imposta (compensabile o cedibile a terzi secondo le norme che li hanno istituiti)».*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rileva che l'istante ha presentato il quesito oggetto della presente risposta sia alla Direzione Regionale [...], nel cui ambito territoriale rientra la posizione fiscale del curatore interpellante, sia alla Direzione Regionale [...], cui fa

capo la sede della società rappresentata. Al riguardo, tenuto conto che la fattispecie rappresentata nell'istanza concerne adempimenti fiscali di competenza del curatore della liquidazione giudiziale, si è ritenuto opportuno rispondere all'interpello intestato a quest'ultimo, annullando quello presentato alla Direzione [...].

Nel merito, si osserva che l'articolo 121, comma 1, del decreto-legge, n. 34 del 2020 (c.d. "Decreto Rilancio"), consente ai soggetti che sostengono spese per gli interventi elencati al comma 2 della medesima norma di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:

- per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto (lettera a);
- per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare ad altri soggetti (lettera b);
- il fornitore ed il cessionario possono a loro volta cedere i crediti acquisiti ad altri soggetti, nel rispetto delle condizioni disposte dal citato articolo 121.

Si tratta di una disciplina speciale relativa alla cessione dei crediti derivanti dalla effettuazione di lavori specificamente previsti dalla norma, che deroga a quella generale disposta dall'articolo 43-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 602, secondo cui è espressamente previsto che il cessionario non possa cedere il credito oggetto della cessione.

Tanto premesso, si rileva che la richiesta di chiarimenti si riferisce all'ambito di operatività dell'articolo 121, comma 3-*bis* del decreto-legge n. 34 del 2020, e non dell'articolo 119-*ter* del medesimo decreto, come erroneamente richiamato dall'istante.

Nello specifico, il comma 3-*bis* stabilisce che *«in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi*

affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, (...), per importi complessivamente superiori a euro 10.000, per i quali sia già decorso il trentesimo giorno dalla scadenza dei termini di pagamento e non siano in essere provvedimenti di sospensione, o per i quali sia intervenuta decadenza dalla rateazione, l'utilizzabilità in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dei crediti d'imposta di cui al presente articolo, presenti nella piattaforma telematica disciplinata dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate di cui al comma 7, è sospesa fino a concorrenza degli importi dei predetti ruoli e carichi».

Tuttavia, per espressa previsione del legislatore, «*[l]e modalità di attuazione e la decorrenza delle disposizioni del presente comma sono definite con regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze adottato ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400*».

Allo stato, in mancanza di tale regolamento attuativo, la sospensione dell'utilizzabilità in compensazione dei predetti crediti non può ritenersi ancora applicabile.

Per completezza, è bene chiarire che resta ferma la disposizione di cui al comma 49-*quinquies*, dell'articolo 37 del decreto-legge 4 luglio 2006 n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, recentemente modificata dall'articolo 1, comma 94, lettera b), della legge 30 dicembre 2023, n. 213, e richiamata dallo stesso articolo 121, comma 3-*bis*.

Il predetto comma 49-*quinquies* prevede che «*[i]n deroga all' articolo 8, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212 , per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo*

per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ivi compresi quelli per atti di recupero emessi ai sensi dell' articolo 1, commi da 421 a 423, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 , e dell' articolo 38-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 , per importi complessivamente superiori a euro 100.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano in essere provvedimenti di sospensione, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione di cui all' articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, fatta eccezione per i crediti indicati alle lettere e), f) e g) del comma 2 del medesimo articolo 17. La previsione di cui al primo periodo non opera con riferimento alle somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza. Sono fatte salve le previsioni di cui al quarto periodo dell'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122. [...]».

Pertanto, in presenza di debiti scaduti per importi complessivamente superiori ad 100.000 euro è esclusa la facoltà di compensare non solo i crediti relativi ad imposte erariali, ma anche quelli agevolativi, indipendentemente dalla natura degli stessi. Il blocco della compensazione può essere rimosso solo con il versamento dei ruoli scaduti.

Al riguardo, con la circolare 28 giugno 2024 16/E, questa Agenzia ha chiarito che «*il nuovo comma 49-quinquies (...), facendo salve, al terzo periodo, le previsioni di cui al quarto periodo dell'art. 31, comma 1, del decreto - legge 31 maggio 2010 n. 78, convertito con modificazioni dalle legge 30 luglio 2010, n. 122, consente il pagamento*

anche parziale, delle somme affidate per imposte erariali e relativi accessori mediante l'utilizzo in compensazione dei crediti concernenti le sole imposte erariali».

Ciò detto, quel che assume particolare rilevanza nel caso di specie è lo stato di liquidazione giudiziale in cui versa la società [BETA].

In tale circostanza, come già chiarito con la risposta ad interpello n. 439 pubblicata sul sito *internet* della scrivente il 28 settembre 2023, si applica l'articolo 155 del decreto legislativo 12 gennaio 2019 n. 14 - Codice della Crisi d'Impresa - (*ex* articolo 56 della legge fallimentare), secondo cui *«i creditori possono opporre in compensazione dei loro debiti verso il debitore il cui patrimonio è sottoposto alla liquidazione giudiziale i propri crediti verso quest'ultimo, ancorché non scaduti prima dell'apertura della procedura concorsuale».*

La relazione illustrativa al nuovo codice precisa che la citata disposizione risponde ad esigenze equitative: il creditore realizza pienamente il proprio credito nei confronti dell'imprenditore in stato di liquidazione giudiziale mediante l'estinzione del proprio debito, senza rischiare che lo stesso resti soddisfatto soltanto parzialmente a causa delle regole civilistiche sulla *par condicio creditorum* applicabili nell'ambito della procedura concorsuale, purché il fatto genetico dei crediti sia antecedente all'apertura della procedura medesima.

Affinché la compensazione operi, è necessario che i rispettivi crediti siano omogenei, nel senso che possono essere compensati soltanto crediti della stessa specie (es: obbligazioni pecuniarie, obbligazioni aventi ad oggetto la consegna di una certa quantità di cose fungibili o di uno specifico bene), liquidi, ossia certi nel loro ammontare - requisito, tuttavia, che non deve necessariamente, preesistere rispetto all'apertura della

procedura, potendo sussistere al momento della pronuncia della compensazione, ovvero quando la compensazione viene eccepita - ed esigibili, ovvero non sottoposti a termini o condizioni.

Diversamente da quanto ipotizzato dall'istante, dunque, nel caso di specie prevale la "norma speciale" contenuta nell'articolo 155 del Codice della Crisi d'Impresa - indipendentemente dalla natura dei crediti vantati - essendo "prioritaria", in tale circostanza, l'esigenza di garantire un incasso "certo", sia pure mediante compensazione anche con crediti agevolativi, a fronte del rischio di un pagamento "falcidiato" all'esito della procedura.

**IL VICE DIRETTORE
CAPO DIVISIONE CONTRIBUENTI
(firmato digitalmente)**