

Civile Ord. Sez. 5 Num. 23878 Anno 2026  
Presidente: HMELJAK TANIA  
Relatore: GORI PIERPAOLO  
Data pubblicazione: 22/07/2026

*Oggetto: rimborso crediti IVA -  
cessione rami d'azienda - com-  
pensazione cessionaria - esistenza  
del credito - non contestazione -  
esclusione - contraddittorio*

## **ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 24417/2021 R.G. proposto da  
NS12 S.P.A., in persona del legale rappresentante p.t., rappresentata  
e difesa dall'Avv. Mario del Vaglio (p.e.c: [mariodelvaglio@ordineavvo-  
catiroma.org](mailto:mariodelvaglio@ordineavvocatiroma.org)) nonché dall'Avv. Pier Donato De Dominicis (p.e.c: [pier-  
donatodedominicis @ordineavvocatiroma.org](mailto:pierdonatodedominicis@ordineavvocatiroma.org)), elettivamente domici-  
liata ai fini del presente giudizio presso lo Studio Legale dell'Avv. Mario  
del Vaglio, sito in Roma (00187), Via XXIV Maggio n. 43;

– *ricorrente* –

Contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato (PEC [ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it](mailto:ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it)), con domicilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12;

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, n. 1050/2/21 depositata il 18 febbraio 2021, non notificata.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 7 luglio 2026 dal consigliere Pierpaolo Gori.

### **FATTI DI CAUSA**

1. Con sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio veniva rigettato l'appello della società NS12 S.p.a. avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Roma n. 10634/42/2018 con la quale era stato rigettato il ricorso proposto dalla contribuente Anzà Costruzioni S.r.l. avverso l'atto di recupero credito IVA n. TK3CR5100033-2016.

2. Si legge nella sentenza impugnata e negli atti delle parti che l'atto veniva notificato in data 10.10.2016 sulla base al P.V.C. redatto in data 1.7.2016 e recuperava il credito IVA, pari ad euro 867.124,13, ritenuto non spettante per aver la società indebitamente utilizzato in compensazione debiti tributari afferenti agli anni 2015 e 2016.

Il credito IVA derivava da operazioni economiche straordinarie, consistenti nell'acquisito da parte della NS12 S.p.a. di due rami di azienda, il primo in data 20 febbraio 2015 dalla società Palladino Import Export S.r.l. e il secondo in data 7 aprile 2016 dalla società San Germano

S.r.l.. Il credito era stato indicato dalle cedenti nelle rispettive dichiarazioni del precedente anno d'imposta e veniva utilizzato dalla cessionaria in compensazione nel periodo successivo alle acquisizioni, ai sensi dell'art. 17, del d.lgs. n. 241 del 1997. L'Agenzia contestava la compensazione in quanto, ex art. 30, d.P.R. n.633/72, riteneva che il credito si collegasse inscindibilmente alla posizione fiscale delle contribuenti che lo avevano maturato.

3. La società impugnava l'atto, sostenendo che, a seguito di operazioni straordinarie realizzate attraverso acquisizioni aziendali, il credito IVA della cedente poteva essere utilizzato dalla cessionaria nell'anno seguente.

Il giudice di prime cure rigettava il ricorso introduttivo, condividendo le argomentazioni dell'Ufficio e così ritenendo che, in caso di cessione di azienda, il cessionario non potesse portare in compensazione il credito IVA vantato dalle cedenti.

4. Il giudice d'appello riteneva invece che il credito IVA maturato dai soggetti passivi che, prima della presentazione della dichiarazione, avevano realizzato come danti causa due operazioni straordinarie passasse nella sfera giuridica del loro avente causa. Perciò, era in linea di principio legittima la trasmissione del credito IVA anche nell'ambito di due cessioni di rami d'azienda quali erano quelle alla base della contestata compensazione realizzata dalla cessionaria NS12 S.p.a..

Tuttavia, in concreto, il giudice escludeva la sussistenza dei presupposti per la compensazione del credito IVA, in quanto: «va rilevato che le società cedenti Palladino Import Export Srl e San Germano Srl sono state raggiunte da avvisi di accertamento, rispettivamente il n. TK3035201096/2017 notificato in data 13/06/17 e il n.

TK3066300941/2017 notificato in data 25/05/2017, non impugnati e pertanto divenuti definitivi con i quali l'ente impositore ha ritenuto che i crediti oggetto di cessione con gli atti di trasferimento di azienda a favore della NS12 SPA non fossero spettanti. Il credito IVA dichiarato da un contribuente, pur nel rilievo della cedibilità come sopra evidenziata, è inscindibilmente collegato alla posizione del soggetto che lo ha (o avrebbe) maturato. Non può quindi essere ammesso in compensazione un credito da ritenere inesistente (...)».

5. Avverso la sentenza d'appello la contribuente ha proposto ricorso per Cassazione, affidato a quattro motivi, cui replica l'Agenzia con controricorso.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Con il primo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ., la nullità della sentenza per violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato di cui all'art. 112 cod. proc. civ. e degli artt. 3 e 24 della Costituzione, per essersi il giudice di secondo grado pronunciato oltre i limiti della domanda, incorrendo nel vizio di ultrapetizione.

2. Il mezzo per come è formulato è infondato. Il Collegio rammenta che la prospettata ultrapetizione investe il potere-dovere del giudice di inquadrare nella esatta disciplina giuridica i fatti e gli atti che formano oggetto della contestazione e incontra il limite del rispetto del *petitum* e della *causa petendi*, sostanziandosi nel divieto di introduzione di nuovi elementi di fatto nel tema controverso. Sicché, il vizio di ultra o extra petizione ricorre quando il giudice di merito, alterando gli elementi obiettivi dell'azione (*petitum* o *causa petendi*), emetta un prov-

vedimento diverso da quello richiesto (*petitum* immediato), oppure attribuisca o neghi un bene della vita diverso da quello conteso (*petitum* mediato), così pronunciando oltre i limiti delle pretese o delle eccezioni fatte valere dai contraddittori (cfr., da ultimo, Cass. n.34063 del 2025; conformi, Cass. n.644 del 2025; Cass. n. 8048 del 2019; Cass. n.9002 del 2018).

Orbene, il giudice d'appello con la sentenza impugnata in questa sede non ha emesso un provvedimento diverso da quello richiesto, né è andato oltre i limiti delle pretese o delle eccezioni fatte valere dalle parti, essendosi limitato a confermare l'atto impositivo impugnato con il ricorso introduttivo, ritenendo indebita la compensazione operata dalla contribuente.

3. Con il secondo motivo la ricorrente prospetta, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., l'illegittimità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 345 cod. proc. civ., nonché dell'art. 57, del d.lgs. n. 546 del 31 dicembre 1992, per non aver il giudice rilevato la *mutatio libelli* in cui sarebbe incorsa la difesa erariale. La società evidenzia che l'oggetto del presente giudizio, riguarderebbe non già la spettanza a monte del credito - che ritiene fatto pacifico e incontestato - bensì la sua diretta fruibilità da parte della odierna ricorrente nell'anno successivo alla sua acquisizione.

4. Il motivo è infondato. Per interpretazione consolidata (cfr. Cass. n.6502 del 1979), si ha *mutatio libelli* soltanto quando la parte faccia valere una nuova pretesa, diversa da quella originaria, che dia luogo ad una trasformazione obiettiva della controversia, disorientando la difesa predisposta dalla controparte ed alterando, quindi, il regolare svolgimento del processo. Rientrano, invece, nella facoltà della *emendatio*

*libelli* le nuove deduzioni che, senza mutare né *petitum* né *causa petendi*, tendono a precisare le situazioni e le circostanze che, nell'ambito della pretesa, sono indicative della violazione lamentata con la domanda.

Perciò, le modificazioni consentite della domanda, a norma dell'art. 184 cod. proc. civ., sono quelle che non importano mutamenti del fatto giuridico posto a fondamento della pretesa e non aggiungono o sostituiscono al bene della vita controverso, specificato con la domanda iniziale, un diverso oggetto della pretesa (v. Cass. n.10930 del 1993).

4.1. Al contrario, l'introduzione di un diverso fatto costitutivo della pretesa, pur comportando le stesse conseguenze in tema di attribuzione del bene della vita, costituisce, invece, concreta domanda nuova, essendo possibile che da una sola situazione scaturisca una pluralità di diritti connotati da requisiti propri e suscettibili di formare oggetto di domande diverse, mentre può considerarsi virtualmente compresa in quella originaria la domanda fondata su fatti e comportamenti non diversi, per consistenza ontologica, struttura e qualificazione giuridica, da quelli prospettati con la domanda originaria (v. Cass. n.7763 del 2004).

4.2. Orbene, nel caso di specie, il fatto che, al momento della notifica dell'atto di recupero non fossero ancora stati emanati gli avvisi di accertamento nei confronti delle società cedenti in relazione ai crediti posti in compensazione della cessionaria e che la definitività di tali avvisi sia stata introdotta in sede di controdeduzioni in appello depositate dall'Agenzia, non muta la *causa petendi* poiché i fatti a base del recupero non sono cambiati. Infatti, l'Amministrazione ha sempre negato il diritto alla compensazione del credito in conseguenza delle cessioni di ramo d'azienda, senza far valere una nuova pretesa in appello, e il

primo presupposto per la compensazione è sempre stato dimostrare l'esistenza del credito e l'onere spetta a chi invoca la legittimità della compensazione, a maggior ragione in un'operazione economicamente complessa come quella sopra descritta.

Al proposito, il Collegio rammenta che il principio di non contestazione nel processo tributario può avere rilievo solo quando si riferisca a fatti non incompatibili con le ragioni della contestazione dell'*an debeatur*, poiché il principio di non contestazione opera sul piano della prova e non contrasta, né supera, il diverso principio per cui la mancata presa di posizione sul tema introdotto dal contribuente non restringe il *thema decidendum* ai soli motivi contestati (cfr. Cass. n.34707 del 2022 con riferimento alla non contestazione del rendimento netto; per un caso relativo alla non contestazione di conteggi, v. anche Cass. n.9732 del 2016). L'Agenzia, come risulta dalla sentenza impugnata (v. p.2 «l'Ufficio delle entrate recupera il credito IVA pari ad euro 867.124,13, ritenuto non spettante per aver[lo] indebitamente utilizzato in compensazione di debiti tributari, negli anni 2015 e 2016») e dallo stesso controricorso (v. p.2 dell'atto «l'Agenzia delle Entrate ha emesso l'atto ... con il quale ha recuperato credito IVA non spettante per euro 867.124, indebitamente utilizzato dalla società NS12 in compensazione dei debiti tributari negli anni 2015 e 2016...») ha negato in radice l'esistenza dei presupposti per la compensazione e, quindi, anche l'esistenza stessa del preteso credito utilizzato.

4.3. Erra la ricorrente a sostenere che in primo grado e, prima ancora, in sede di atto di recupero, sarebbe stata incontroversa l'esistenza del credito, poiché il profilo rientra nella cornice della contestazione della assenza di presupposti per la compensazione effettuata dall'Ammini-

strazione. L'esistenza del credito è il primo presupposto per la compensazione del credito stesso, e dev'essere sempre dimostrato da chi l'ha applicata, non potendo questi surrogarne la prova facendo valere semplicemente una presunta non contestazione, allorquando è contestato, come nella fattispecie ove è impugnato un atto di recupero, l'*an debeat*. Per le ragioni illustrate, devono essere riaffermati anche nel caso i principi di diritto sopra richiamati.

5. Il terzo motivo lamenta la violazione dell'art. 42, commi 1, 2 e 3 del d.P.R. 600 del 1973 e dell'art. 56, comma 5, del d.P.R. n. 633 del 1972, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., poiché il giudice non si sarebbe avveduto che la pretesa impositiva contenuta nel processo verbale di constatazione e nell'accertamento impugnato non reca alcuna contestazione circa l'esistenza del credito IVA.

Si censura il fatto che alla NS12 S.p.A. non è mai stato notificato alcun atto contenente la contestazione di insistenza dei crediti acquisiti dalla Palladino Import Export S.r.l. e dalla San Germano S.r.l., né tantomeno la stessa è stata messa a conoscenza dei presupposti e delle operazioni di controllo effettuate dai verificatori.

6. Il mezzo non può trovare ingresso, dal momento che è pacifico che al momento della notifica dell'atto di recupero non erano ancora stati emessi gli avvisi di accertamento nei confronti delle società cedenti Palladino Import Export S.r.l. e San Germano S.r.l. e, pertanto, la motivazione dell'atto di recupero non poteva né doveva fare riferimento a tali atti e alle operazioni di verifica sottese.



Quanto poi alla assenza di espressa contestazione circa l'esistenza del credito valgono le considerazioni già espresse in dipendenza del precedente motivo, trattandosi del primo requisito della compensazione, disconosciuta dall'Amministrazione, che dev'essere dimostrato da chi ne invoca la legittimità a fronte dell'atto di recupero che la contesta come indebita per assenza dei presupposti.

7. Con il quarto motivo, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., si deduce anche la violazione dell'art. 24 Cost, e degli artt. 10, comma 1 e 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 e l'illegittimità *in parte qua* della pronuncia impugnata per aver confermato la presunta inesistenza del credito IVA di cui si discute, in violazione delle suddette disposizioni che evidenziano la necessità di attivare il contraddittorio preventivo ogniqualvolta l'Amministrazione si proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto per esso giuridicamente lesivo.

8. Il motivo è infondato. Ai fini dell'art.12, comma 7, della legge n. 212 del 2000, ove si sia in presenza di una delle tre ipotesi di ispezione, verifica o accesso (cfr. Cass. Sez. U. n. 18184 del 2013), la suddetta previsione di legge trova applicazione e, in tale prospettiva il termine dilatorio nella presente fattispecie è stato rispettato, poiché l'atto è stato notificato in data 10.10.2016 sulla base al P.V.C. redatto in data 1.7.2016, né l'Amministrazione doveva evidenziare tutti gli elementi di prova poi fatti valere in giudizio, bastando che la pretesa fosse chiara

e il contribuente fosse messo nelle condizioni di difendersi con riferimento alla contestazione che ha disconosciuto la compensazione per assenza dei presupposti.

Ma anche ove si verta in ipotesi di controlli a tavolino, per cui il contraddittorio dev'essere instaurato in materia di IVA sulla base del diritto euronitario (cfr. Cass. nn. 701 e 702 del 2019 per un riepilogo della rilevante giurisprudenza eurounitaria, in particolare delle fondamentali sentenze CGUE 3 luglio 2014, C-129 e 130/13, *Kamino* e CGUE 18 dicembre 2008, C-349/07, *Sopropé*), la ricorrente comunque nel caso in esame non assolve in alcun modo all'onere della prova di resistenza cui è tenuta (v. Cass. Sez. U. n. 21271 del 2025 e Cass. Sez. U. n. 24823 del 2015) al fine di dimostrare quali fatti concreti - non ragioni giuridiche - avrebbe potuto far valere in sede di contraddittorio per ridurre o far venir meno la ripresa.

9. In conclusione il ricorso dev'essere rigettato e le spese di lite seguono la soccombenza, liquidate come da dispositivo.

**P.Q.M.**

La Corte:

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese di lite, liquidate in euro 10.000 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Si dà atto che, ai sensi del d.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, sussistono i presupposti per il versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 7 luglio 2026

La Presidente

Tania Hmeljak

Corte di Cassazione - copia non ufficiale