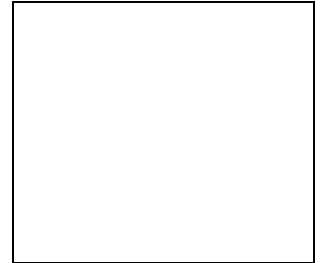


Civile Ord. Sez. 5 Num. 22669 Anno 2026
Presidente: NONNO GIACOMO MARIA
Relatore: BROGI RAFFAELLA
Data pubblicazione: 03/07/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 12017/2025 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore,
rappresentato e difeso dall'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO

-ricorrente-

contro

COPERTINO SANTE, AGENZIA DELLE ENTRATE - RISCOSSIONE in persona
del Direttore pro tempore

-intimati-

avverso la sentenza della CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA II GRADO della
PUGLIA n. 4135/2024 depositata il 10/12/2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 15/05/2026 dalla
Consigliera Raffaella Brogi.

FATTI DI CAUSA

1. La questione controversa nel presente giudizio – avente per oggetto l'impugnazione della sentenza della Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia (*hinc*: CGT2) n. 4135/2024 depositata in data 10/12/2024 – scaturisce dal recupero della maggior IVA dovuta in relazione a una compravendita immobiliare, sulla quale era stata applicata l'aliquota agevolata del 4%, successivamente disconosciuta dall'amministrazione finanziaria, in quanto il contribuente Copertino Sante, aveva rivenduto l'immobile prima del decorso del quinquennio, perdendo, in tal modo, il beneficio fiscale. L'aliquota era, quindi, stata rideterminata nella misura pari al 10% ed era chiesta, unitamente alle sanzioni irrogate e agli interessi, mediante avviso di liquidazione, che secondo l'amministrazione finanziaria era diventato definitivo in data 30/10/2012, poiché non impugnato. Era stata, poi, emessa la cartella di pagamento, impugnata dal contribuente davanti alla Commissione tributaria provinciale di Bari, che aveva respinto il ricorso proposto da Sante Copertino. Quest'ultimo aveva, quindi, appellato la sentenza di primo grado davanti alla CGT2.

2.1. La questione controversa davanti al giudice di seconde cure vedeva contrapposte due tesi:

- per il contribuente, considerato che l'imposta controversa era l'IVA, la cartella di pagamento avrebbe dovuto essere emessa entro il termine previsto a pena di decadenza dall'art. 25 comma 1 lett. c) d.p.r. n. 602/73 ossia entro il 31 dicembre *«del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, per le somme dovute in base agli accertamenti dell'ufficio»* e quindi entro il 31.12.2014;

- per l'Agenzia delle Entrate, anche se «alla compravendita è applicabile l'IVA è alla disciplina del Testo Unico dell'Imposta di registro che occorre riferirsi per stabilire la regolarità dell'iter seguito dall'ufficio per la liquidazione e la riscossione dell'imposta». In sostanza, posto che l'atto prodromico alla cartella è un avviso di liquidazione a seguito decadenza

dall'agevolazione cd. prima casa, i cui presupposti e la cui riscossione sono disciplinati dal d.P.R. n. 131 del 1986 (art. 1 della tariffa Parte I, nota II-bis) non può trovare applicazione l'articolo 25 d.P.R. n. 602 del 1973.

3. La CGT2, aderendo alla tesi del contribuente, ha rilevato che il rinvio al d.p.r. n. 131 del 1986 (e segnatamente alla Nota II° bis all'art. 1 della parte prima della Tariffa) è limitato alle condizioni stabilite per la fruizione o per la perdita dell'agevolazione tariffaria, senza tramutare la natura dell'imposta che resta imposta sul valore aggiunto (e non di registro) e, fatta eccezione per la limitata deroga da esso apportata alla sostanza dell'obbligazione da cui il tributo scaturisce, conserva tutte le sue peculiarità sul versante procedimentale (con particolare riguardo all'accertamento e alla riscossione). Tanto più che l'acquisto di un immobile da un imprenditore commerciale o altro soggetto previsto dall'art. 4 d.P.R. n. 633 del 1972 (che è la verosimile ragione per cui la compravendita immobiliare conclusa nel 2005 ha scontato l'IVA) nell'esercizio delle attività ivi previste integra una cessione di beni ricadente nell'ambito di applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 2 d.P.R. n. 633 del 1972 (in quanto essa implica il trasferimento di proprietà dell'immobile), senza lasciare margine alcuno per l'intervento dell'imposta di registro.

Non esiste, infine, alcuna norma primaria che stabilisca che, nella peculiare fattispecie, all'accertamento ed alla riscossione dell'IVA debbano applicarsi le norme contenute nel d.P.R. n. 131 del 1986. La tesi sostenuta dall'Agenzia delle Entrate presupporrebbe invece l'esistenza di una norma simile, in omaggio al principio di legalità che permea tutta la materia tributaria.

Considerato che, ai sensi dell'art. 23 d.lgs. n. 46 del 1999 «*Le disposizioni previste dall'articolo 15, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, come sostituito dall'articolo 4 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, nonché i termini di decadenza di cui all'articolo 25, comma 1, del decreto del*

Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, si applicano anche all'imposta sul valore aggiunto», deve ritenersi che anche alla riscossione dell'IVA si applichino i termini di decadenza previsti dall'art. 25 d.P.R. n. 602 del 1973. La CGT2 ha, quindi, ritenuto che, nel caso in esame la notifica della cartella in data 23/02/2023 era avvenuta oltre il termine previsto dalla norma da ultimo richiamata.

3.1. La CGT2 ha, infine, ritenuto fondata (anche) l'eccezione sollevata dal contribuente con riferimento alla prescrizione del diritto di credito costituito dalle sanzioni inflitte con l'avviso di liquidazione n. 2005 1T 005031 (pari a Euro 2.055,00), alla luce di quanto previsto dall'art. 20, comma 3, d.lgs. n. 472 del 1997 (*«Il diritto alla riscossione della sanzione irrogata si prescrive nel termine di cinque anni. L'impugnazione del provvedimento di irrogazione interrompe la prescrizione, che non corre fino alla definizione del procedimento»*). Difatti, il primo atto interruttivo della prescrizione – a fronte della definitività dell'atto di liquidazione in data 30/10/2012 – è del 23/02/2023. Analoga conclusione vale anche per gli interessi addebitati nella cartella di pagamento, ai sensi di quanto previsto dall'art. 2948, n. 4, c.c.

4. Contro la sentenza della CGT2 l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso in cassazione con un motivo.

5. Il contribuente e l'Agenzia delle Entrate-Riscossione sono rimasti intimati.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate ha denunciato, ex art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c. la falsa applicazione dell'art. 25, co. 1, lett. c), d.P.R. 600/1973 in relazione alla Nota II-bis, art. 1, Parte I, Tariffa allegata al d.P.R. 131/1986 e in relazione agli artt. 76, 77 e 78, d.P.R. 131/1986.

1.1. Ad avviso del ricorrente la sentenza è errata, perché ha applicato il termine di decadenza dalla riscossione previsto dall'art. 26, co. 1, lett. c),

d.P.R. 600/1973, senza considerare che nel presente caso si tratta di recupero della maggiore IVA, derivante dalla decadenza dall'agevolazione "prima casa", ragione per cui la disciplina della riscossione dell'IVA si uniforma alle regole stabilite per l'imposta di registro, cui non è applicabile il termine di decadenza, ma esclusivamente il termine di prescrizione decennale. Nel presente caso si discute, infatti, del recupero della maggiore IVA, dovuta all'applicazione della maggiore aliquota del 10%, a seguito di decadenza dall'agevolazione "prima casa". Come noto, la disciplina di tale agevolazione è unitaria, quanto ai suoi presupposti, ed è recata dalla Nota II-bis, art. 1, Parte I, Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, sia che si tratti di imposta di registro sia che si tratti di imposta sul valore aggiunto. Ne consegue che, in applicazione del principio di unicità del regime di riscossione della maggiore imposta (sia essa IVA o imposta di registro), a seguito dell'accertata insussistenza delle condizioni per la fruizione dell'agevolazione, l'Agenzia delle entrate emette apposito avviso di liquidazione, con cui recupera la maggiore imposta in applicazione dell'aliquota ordinaria: non 2%, ma 9%, se si tratta di registro; non 4% ma 10%, se si tratta di IVA.

1.2. L'errore di diritto, in cui è incorso il giudice di appello, è stato quello di non considerare che il regime della riscossione della maggiore IVA, dovuta a seguito di decadenza dall'agevolazione "prima casa", è assimilato a quello dell'imposta di registro. Infatti, la disciplina è unitaria, perché unica è l'agevolazione, disciplinata dalla Nota II-bis citata. Di conseguenza, pur trattandosi in questo caso di recupero dell'IVA, il giudice non avrebbe mai potuto applicare il termine di decadenza di cui all'art. 25, d.P.R. 602/1973.

1.3. Tanto più che, nel presente caso, non si tratta di un accertamento IVA, ma della liquidazione dell'imposta con l'aliquota ordinaria in conseguenza della decadenza dall'agevolazione "prima casa". Dunque, a tale recupero non si applica la disciplina della riscossione dell'IVA, ma quella dettata dal d.P.R. n. 131 del 1986 per l'imposta di registro.

2. Il motivo di ricorso è fondato, dovendosi dare continuità all'orientamento di questa Corte (Cass., 30/06/2016, n. 13418), secondo il quale la normativa di riferimento nei casi come quello in esame deve essere individuata in quella propria dell'imposta di registro, posto che l'agevolazione in oggetto (IVA al 4%) è prevista in una disposizione (d.P.R. n. 633 del 1972, Tab. parte II, n.21) che richiama espressamente la disciplina di cui al d.p.r. n. 131 del 1986, Tab. I parte, nota II bis dell'arti, aggiungendo che: *«in caso di dichiarazione mendace nell'atto di acquisto, ovvero di rivendita nel quinquennio dalla data dell'atto, si applicano le disposizioni indicate nella predetta nota»*. Quest'ultima, a sua volta, richiama l'agevolazione (aliquota 4%) spettante nell'ipotesi in cui il cedente sia soggetto IVA, prescrivendo altresì direttamente l'azione di recupero dell'agenzia delle entrate nei confronti dell'acquirente per quanto concerne la maggiore IVA eventualmente dovuta, nell'ipotesi in cui sia riscontrata l'insussistenza dei presupposti del beneficio.

2.1. Di conseguenza, una volta divenuto definitivo l'atto di accertamento (come è qui accaduto, non avendo il contribuente proposto impugnazione), l'unico termine rilevante in fase di recupero del credito tributario è quello - non di decadenza - ma decennale di prescrizione ex art. 78 d.P.R. n. 131 del 1986 (Cass., n. 13418 del 2016, *cit.*).

2.2. Resta, invece, fermo, per gli interessi e sanzioni il termine quinquennale di prescrizione, così come previsto, rispettivamente, per le sanzioni, dall'art. 20, comma 3, del d.lgs. n. 472 del 1997 e, per gli interessi, dall'art. 2948, comma 1, n. 4, c.c. (Cass., 08/03/2022, n. 7486; v. anche Cass., 11/08/2025, n. 23052).

3. La sentenza impugnata deve essere, quindi, cassata con rinvio davanti alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia che, in diversa composizione, deciderà anche sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione;
cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di
secondo grado della Puglia che, in diversa composizione, deciderà anche
sulle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 15/05/2026.

Il Presidente

Giacomo Maria Nonno