

Civile Ord. Sez. 5 Num. 23144 Anno 2026
Presidente: GIUDICE PIETRO ANDREINA
Relatore: BORDON GIANLUCA
Data pubblicazione: 14/07/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 25080/2025 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (c.f. 06363391001), in persona del
Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura
Generale dello Stato

-ricorrente-

contro

BANCA DEL MONTE DEI PASCHI DI SIENA SPA (c.f.
00884060526), in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
incorporante BANCA ANTONVENETA SPA, a sua volta incorporante
BANCA AGRICOLA ETNEA SPA, rappresentata e difesa dall'Avv. Prof.
Pasquale Russo, dall'Avv. Francesco Padovani e dall'Avv. Fabio Coli

-controricorrente-

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di secondo
grado della Sicilia, n. 4040/2025, depositata il 3/6/2025.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio dell'1/7/2026
dal Consigliere Gianluca Bordon.

FATTI DI CAUSA

1. Banca Agricola Etnea spa riceveva un avviso di accertamento
per l'anno 1991 con la contestazione di maggior imposte IRPEG e
ILOR. Con la sentenza n. 414/98 la CTP di Catania accoglieva

parzialmente il ricorso della contribuente. Nel giudizio di secondo grado, la CTR della Sicilia, con la sentenza n. 102/2002, accoglieva in parte l'appello della banca. Dopo il deposito della sentenza di primo grado, l'Ufficio iscriveva comunque a ruolo a titolo provvisorio la metà delle maggiori somme accertate con l'avviso e nelle more la cartella veniva pagata. In pendenza del termine d'impugnazione della sentenza di secondo grado, in data 21/5/2003, la contribuente presentava istanza per la definizione del contenzioso fiscale ex art. 16 legge n. 289 del 2002. Le somme dovute per la definizione ammontavano a euro 126.256,10 ma la banca non corrispondeva ulteriori somme, in considerazione del fatto che in corso di causa aveva già versato euro 654.834,74. L'incorporante Banca Antonveneta spa e successivamente Banca del Monte dei Paschi di Siena, successori di Banca Agricola Etnea, presentavano istanze di rimborso per la differenza, pari a euro 507.832,26. La contribuente riteneva che il diritto al rimborso fosse sorto prima della domanda di definizione della lite e che il rimborso spettasse anche in caso di accoglimento della domanda parziale, nel caso in esame, invero, quasi integrale.

2. Con sentenza n. 5499/2021 la CTP di Catania rigettava la domanda di rimborso. Richiamati precedenti di legittimità sul fatto che la presentazione dell'istanza di condono preclude al contribuente ogni possibilità di rimborso per le annualità d'imposta definite in via agevolata, il primo giudice riteneva che la libera scelta di aderire al condono e di corrispondere quanto dovuto per la definizione ostasse alla domanda di rimborso perché il contribuente non poteva rimettere in discussione la propria scelta, neppure indirettamente.

3. La CGT di secondo grado della Sicilia, con la sentenza n. 4040/2025, accoglieva l'appello della banca e dichiarava dovuto il rimborso. Dopo aver riconosciuto che la giurisprudenza di legittimità interpreta l'art. 16 comma 5, della legge n. 289 del 2002 nel senso che il diritto al rimborso va limitato ai casi di soccombenza totale

sebbene l'interpretazione letterale non giustifichi tale limitazione, non seguita dalla Agenzia delle entrate nella circolare n. 12/E/2003, evidenziava che l'avviso di accertamento impugnato all'esito dei giudizi era stato annullato per il 99,72% e che la situazione di fatto era equiparabile a una soccombenza totale. Diversamente argomentando, l'Amministrazione conseguirebbe un indebito arricchimento.

4. L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso affidato a un motivo mentre la banca ha depositato un controricorso.

5. La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-*bis*.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso, rubricato «violazione e/o falsa applicazione dell'art. 16 legge n. 289 del 2002, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c.», l'Agenzia delle entrate lamenta che la sentenza è stata emessa in violazione della predetta norma, la quale prevede in via eccezionale il rimborso delle somme versate in eccedenza rispetto al dovuto per il condono solo in caso di soccombenza totale. Proprio perché sulla decisione di secondo grado non si era formato un giudicato, la banca aveva potuto procedere alla definizione agevolata scomputando dalle somme precedentemente versate il *quantum* dovuto per la definizione della lite, pari al 10% del valore di lite originario. La giurisprudenza di legittimità che nel tempo si è susseguita in materia precisa che, al di fuori dell'ipotesi eccezionale di totale soccombenza, il condono non può dare luogo a restituzioni e a tale criterio non si sottrae nemmeno l'art. 16 della legge n. 289 del 2002.

2. Il motivo del ricorso è fondato.

2.1 L'art. 16, comma 5, della legge 289 del 2002, rubricato "chiusura delle liti pendenti", prevede che dalle somme dovute per il condono si scomputano quelle già corrisposte prima della presentazione della domanda di definizione, per effetto delle

disposizioni vigenti in materia di riscossione in pendenza di lite; stabilisce, altresì, che «[f]uori dai casi di soccombenza dell'amministrazione finanziaria dello Stato previsti al comma 1, lett. b) [e cioè dei casi di valore della lite d'importo superiore a euro 2.000,00], la definizione non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti a quanto dovuto per il perfezionamento della definizione della definizione stessa».

2.2 La norma prevede, in deroga al principio di non restituzione delle somme versate in eccedenza rispetto a quanto dovuto per il condono, l'ammissibilità della restituzione solo in caso di soccombenza dell'amministrazione. Fuori di tale ipotesi, da ritenersi eccezionale, vale il principio generale informatore della disciplina condonistica secondo cui il condono, in quanto incide in via definitiva sui debiti tributari dei contribuenti, non può dare luogo a restituzione alcuna degli importi in precedenza corrisposti sebbene eccedenti rispetto a quanto dovuto per il perfezionamento della definizione agevolata (Cass., Sez. U., 14828/2008 e Cass., Sez. U., 1518/2016). Il condono fiscale costituisce una forma procedimentale atipica di definizione del rapporto tributario, che prescinde da un'analisi della varie componenti ed esaurisce il rapporto stesso mediante definizione forfettaria e immediata, nella prospettiva di recuperare risorse finanziarie e di ridurre il contenzioso, e non invece in quella dell'esatto accertamento dell'imponibile (Corte cost. 172/1986 e Corte cost. 321/1995). Da tali principi consegue che il diritto alla restituzione delle somme già corrisposte in corso di causa ed eccedenti quelle dovute per il condono può spettare al contribuente solo nel caso di soccombenza totale dell'Amministrazione nei giudizi di merito (Cass. 16339/2014 e Cass. 4753/2019) e non anche in caso di soccombenza parziale, ravvisabile pure nel caso di soccombenza prevalente dell'Amministrazione.

3. Per l'ipotesi di mancata conferma della sentenza di appello la controricorrente chiede di sollevare la questione di legittimità

costituzionale dell'art. 16, comma 6, legge n. 289 del 2002 in relazione ai parametri costituzionali di cui agli artt. 3, 5, 97 e 117 Cost. per violazione dei principi di uguaglianza tributaria, capacità tributaria e legittimo affidamento e per trattamento irragionevolmente discriminatorio. La questione appare manifestamente infondata.

3.1 Ogni legge di condono deroga alla legge d'imposta e stabilisce, per i fruitori, un sistema d'imposizione, cioè di riparto della spesa pubblica, diversificato. Costituisce una libera scelta del contribuente aderire alla definizione agevolata chiudendo una lite pendente, valutando vantaggi e svantaggi derivanti dall'adesione. Le sanatorie fiscali pongono il contribuente di fronte a un'autonoma e libera scelta fra trattamenti distinti che non si intersecano fra loro, ovvero sia coltivare la controversia verso il fisco nei modi ordinari, conseguendo, se del caso, anche rimborsi di somme indebitamente pagate o deduzioni/detractions comunque spettanti, oppure corrispondere quanto dovuto per la definizione condonistica, ma senza la possibilità di riflessi o interferenze con quanto dovuto in linea con il procedimento fiscale ordinario (Cass., sez. U., 1518/2016). È nella stessa natura della disciplina condonistica recuperare risorse finanziarie e ridurre il contenzioso, senza sottendere finalità di accertamento del tributo, esauendo un condono i suoi effetti con il raggiungimento di tali obiettivi.

3.2 La controrcorrente evidenza che nella circolare n. 12/E/2003 è riportato che il secondo periodo del comma 5 dell'art. 16 cit. "prevede la restituzione delle somme versate (prima della presentazione della domanda) per effetto delle disposizioni in materia di riscossione in pendenza di giudizio qualora le stesse non risultino più dovute in conseguenza di pronuncia favorevole, in tutto o in parte, al contribuente". Il diritto al rimborso, tuttavia, non può trovare fondamento in un passo della predetta circolare ministeriale. Questa Corte ha ripetutamente affermato che le circolari ministeriali

in materia tributaria non costituiscono fonte di diritti e obblighi, sicché, ove il contribuente si sia conformato a un'interpretazione erronea fornita dall'Amministrazione finanziaria, non è esonerato dall'adempimento dell'obbligazione tributaria, essendo esclusa soltanto l'irrogazione delle relative sanzioni e degli interessi, in base al principio di tutela dell'affidamento, espressamente sancito dall'art. 10, comma 2, della legge n. 212 del 2000 (Cass. 10195/2016 e Cass. 18618/2019), assumendo all'uopo rilievo il principio, di rilevanza costituzionale, della riserva di legge, nonché gli ulteriori principi d'inderogabilità delle norme tributarie, d'indisponibilità dell'obbligazione tributaria, di vincolatezza della funzione di imposizione e d'irrinunciabilità del diritto di imposta, risultando ciò conforme al principio unionale secondo cui il legittimo affidamento non può basarsi su una prassi illegittima dell'Amministrazione (Cass. 20819/2020). Analogamente una circolare ministeriale non può essere invocata per giustificare la scelta di aver aderito a una disciplina condonistica, per poi richiedere un'interpretazione della norma in modo conforme al documento di prassi.

4. Escluso che l'art. 16, comma 5, della legge 289 del 2002 sia interpretabile nel senso che il diritto al rimborso sussiste anche nel caso di soccombenza parziale dell'Amministrazione, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa ex art. 384, secondo comma, ultima parte, c.p.c. viene decisa nel merito con il rigetto della domanda di rimborso. Le spese seguono la soccombenza della contribuente e, sulla base dei parametri del d.m. n. 55 del 2014, tenuto conto del valore della controversia, i compensi sono liquidati per il giudizio di primo grado nella somma di euro 9.500,00, per il giudizio di appello in euro 10.800,00 e per il giudizio di legittimità in euro 8.200,00.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta la domanda di rimborso. Condanna la

controricorrente al pagamento delle spese di lite in favore della ricorrente, liquidate:

- per il giudizio di primo grado, nella somma di euro 9.500,00 per compensi;

- per il giudizio di secondo grado, nella somma di euro 10.800,00 per compensi;

- per il giudizio di legittimità, nella somma di euro 8.200,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, l'1/7/2026.

la Presidente

Andreina Giudicepietro