

Civile Ord. Sez. 5 Num. 23913 Anno 2026
Presidente: IOFRIDA GIULIA
Relatore: D'ALESSANDRO LUIGI
Data pubblicazione: 23/07/2026

Oggetto: definizione dei versamenti sospesi nel territorio della Provincia di Catania ai sensi dell'art. 1, comma 1011, legge n. 296/2006

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 25226/2025 R.G. proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*, e
AGENZIA DELLE ENTRATE-RISCOSSIONE, in persona del legale
rappresentante *pro tempore*, rappresentate e difese dall'Avvocatura
Generale dello Stato

– *ricorrenti* –

contro

VITALE Silvestro Maria, rappresentato e difeso dall'avv. Giuseppina Pistone

– controricorrente –

avverso la sentenza n. 8596/2024 della Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, depositata il 14/11/2024.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale dell'8 luglio 2026 dal consigliere Luigi D'Alessandro.

FATTI DI CAUSA

1. – Silvestro Maria Vitale, esercente la professione di avvocato, impugnò dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Catania una cartella di pagamento notificata nel 2007 con la quale l'Agenzia delle entrate aveva recuperato Irpef, Irap e Iva relative agli anni 2002 e 2003, il cui versamento era rimasto sospeso a seguito degli eventi sismici e vulcanici del 20 ottobre 2002 verificatisi nel territorio della provincia di Catania.

2. – Il Giudice di prime cure respinse il ricorso.

3. – La Commissione tributaria regionale della Sicilia, investita dell'appello del contribuente, accolse il gravame, evidenziando che il Vitale si era avvalso della definizione agevolata prevista dall'art. 1, comma 1011, della legge n. 296 del 2006 e aveva provveduto al regolare pagamento rateale di quanto dovuto.

4. – Questa Corte, dinanzi alla quale l'Agenzia fiscale propose impugnazione, cassò la sentenza di secondo grado e rinviò alla CTR della Sicilia in diversa composizione, ritenendo, in accoglimento del primo motivo di ricorso, che la pronuncia impugnata non fosse congruamente e compiutamente motivata in ordine al pagamento

rateale di quanto dovuto al fine di accedere ai benefici agevolativi, essendo necessario accertare (e motivare) che fosse stato corrisposto per ogni singola rata l'ammontare dovuto per legge.

5. – Il Giudice del rinvio, dinanzi al quale la causa fu riassunta, accolse l'appello del contribuente e di conseguenza annullò la cartella impugnata sul rilievo che la documentazione prodotta in giudizio comprovava l'avvenuto pagamento delle rate concordate con l'Ufficio.

6. – Avverso tale ultima pronuncia l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle entrate-Riscossione hanno proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi e ulteriormente illustrato da memoria *ex art. 380-bis.1 c.p.c.*, cui Silvestro Maria Vitale ha resistito con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. – Con il primo motivo di ricorso si deduce, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c., la nullità della sentenza impugnata poiché affetta dal medesimo vizio di motivazione apparente che colpiva la sentenza precedentemente cassata, avendo la Corte regionale genericamente e apoditticamente affermato l'avvenuto pagamento rateale di quanto dovuto per accedere al beneficio di cui all'art. 1, comma 1011, della legge n. 296 del 2006, senza però confrontarsi con le specifiche contestazioni contabili sollevate dall'Ufficio e senza tener conto del chiaro vincolo decisorio derivante dalla prima pronuncia di questa Corte.

2. – Il motivo è fondato.

Con riferimento alla presente controversia questa Corte, con ordinanza n. 16805/2020, nel cassare la prima sentenza d'appello per vizio di motivazione, aveva rilevato che quella sentenza non era stata specificamente e compiutamente motivata giacché, a fronte delle puntuali contestazioni dell'Ufficio in merito all'entità dei versamenti, il giudice di merito non poteva limitarsi, come invece aveva fatto, ad una generica affermazione dell'idoneità della documentazione prodotta a dimostrare il

regolare pagamento rateale, ma doveva piuttosto verificare se l'ammontare dovuto fosse stato corrisposto per ogni singola rata, ciò costituendo «*presupposto indispensabile per avere accesso al suddetto beneficio*».

La sentenza qui impugnata incorre nel medesimo vizio della sentenza d'appello precedentemente cassata, riproducendo la stessa formula motivazionale e limitandosi ad una valutazione globale (e non già analitica in relazione alle singole rate) circa il versamento di quanto dovuto. Ne consegue un'apparenza motivazionale che si manifesta sia nella mancata esposizione dell'*iter* logico seguito per pervenire alla conclusione della regolarità dei pagamenti rateali, sia nell'illogicità della stessa motivazione nella parte in cui giunge ad affermare che «*la dimostrazione della rateizzazione delle somme versate*» (che di per sé prova soltanto la possibilità di pagare quanto dovuto in forma frazionata e dilazionata) costituisce «*prova del pagamento effettuato*».

3. – L'accoglimento del primo motivo di ricorso comporta l'assorbimento del secondo, con il quale le Agenzie hanno dedotto, sotto il profilo della violazione di legge di cui all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., l'erroneità della sentenza impugnata per non avere essa accertato la esatta corresponsione da parte del contribuente di quanto dovuto per ogni singola rata.

4. – Con il terzo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, nn. 3 e 4, c.p.c., che la sentenza impugnata non ha tenuto conto né della Decisione C/2015 5549 del 14 agosto 2015 con cui la Commissione europea ha ritenuto che le disposizioni normative che riducono tributi e contributi dovuti da imprese in aree colpite da calamità naturali in Italia dal 1990 sono incompatibili con il mercato interno siccome in contrasto con l'art. 108, paragrafo 3, del Trattamento sul funzionamento dell'Unione europea, salvo che si tratti di benefici individuali conformi al regolamento *de minimis*, né della giurisprudenza

unionale secondo cui il rimborso dei tributi dovuti da imprese in aree colpite da calamità naturali non è applicabile in materia di Iva, trattandosi di misura che non soddisfa i requisiti del principio di neutralità fiscale e non consente di garantire la riscossione integrale dell'imposta sul valore aggiunto nel territorio nazionale. Secondo la ricorrente la mancata considerazione della disciplina unionale dà luogo, oltre che ad una violazione di legge, anche ad un vizio di omessa pronuncia, trattandosi di questione che l'Agenzia fiscale aveva sollevato nel giudizio di rinvio.

5. – Il motivo è fondato nei termini che di seguito si precisano.

5.1. – Deve innanzitutto osservarsi, a confutazione dell'eccezione di inammissibilità del motivo sollevata dal controricorrente, che l'esame da parte della Corte di giustizia tributaria di secondo grado della compatibilità della misura agevolativa invocata dal contribuente al diritto dell'Unione europea non era preclusa dalla natura "chiusa" del giudizio di rinvio.

5.2. – Al riguardo va ricordato che nel giudizio di rinvio, i limiti dei poteri attribuiti al giudice sono diversi a seconda che la sentenza di annullamento abbia accolto il ricorso per violazione o falsa applicazione di norme di diritto ovvero per vizi di motivazione in ordine a punti decisivi della controversia, ovvero per l'una e per l'altra ragione insieme. Nella prima ipotesi, egli è tenuto soltanto ad uniformarsi al principio di diritto enunciato nella sentenza di cassazione, senza possibilità di modificare l'accertamento e la valutazione dei fatti, già acquisiti al processo, mentre, nel secondo caso, la sentenza rescindente, indicando i punti specifici di carenza o di contraddittorietà della motivazione, non limita il potere del giudice di rinvio all'esame dei soli punti indicati, da considerare come isolati dal restante materiale probatorio, ma conserva al giudice stesso tutte le facoltà che gli competevano originariamente quale giudice di merito, relative ai poteri di indagine e di valutazione della prova, nell'ambito dello specifico capo della sentenza di annullamento. In quest'ultima ipotesi, poi, il giudice di rinvio, nel rinnovare il giudizio, è

tenuto a giustificare il proprio convincimento secondo lo schema esplicitamente od implicitamente enunciato nella sentenza di annullamento, in sede di esame della coerenza del discorso giustificativo, evitando di fondare la decisione sugli stessi elementi del provvedimento annullato, ritenuti illogici, e con necessità, a seconda dei casi, di eliminare le contraddizioni e sopperire ai difetti argomentativi riscontrati (Cass. n. 12102/2014; Cass. n. 16660/2016; Cass., sez. un., n. 18303/2020; Cass. n. 17240/2023).

Nel caso di specie, avendo questa Corte cassato la prima sentenza d'appello per difetto di motivazione, accogliendo il solo motivo di ricorso formulato ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c. nella sua formulazione antecedente alle modifiche apportate dal d.l. n. 83 del 2012, restava intatto il potere del giudice del rinvio di rivalutare complessivamente la vicenda controversa, anche con riferimento alla compatibilità della misura agevolativa con i principi unionali, fermo restando il suo obbligo di ovviare alle insufficienze e incongruenze motivazionali riscontrate in sede di legittimità.

5.3. – Sotto altro profilo va poi rilevato che la Corte di giustizia dell'Unione europea ha stabilito che il diritto dell'Unione osta all'applicazione di una norma nazionale, come l'art. 2909 del codice civile italiano, volta a sancire il principio dell'autorità di cosa giudicata, nei limiti in cui l'applicazione di tale norma impedisca il recupero di un aiuto di stato erogato in contrasto con il diritto dell'Unione europea e la cui incompatibilità con il mercato comune sia stata dichiarata con decisione della Commissione divenuta definitiva (Corte giustizia, 18 luglio 2007, causa C-119/05, *Min. industria c. Soc. Lucchini*). Nel caso sottoposto all'esame della Corte europea, la decisione della Commissione che dichiarava indebiti gli aiuti di Stato era intervenuta antecedentemente alla formazione del giudicato nazionale, col quale, di contro, il giudice aveva riconosciuto il diritto all'erogazione dell'aiuto di Stato, trascurando, quindi,

la decisione della Commissione. Al fondo della sentenza *Lucchini* si può quindi riconoscere la reazione alla violazione del riparto di competenze nella concessione degli aiuti ed il *vulnus* arrecato all'esercizio dei poteri della Commissione (così anche Cass. n. 18642/2018).

Ora, se addirittura il giudicato formatosi in contrasto con una precedente decisione definitiva della Commissione europea in materia di aiuti di Stato può essere superato per ristabilire il rispetto della competenza esclusiva della Commissione sul punto, a maggior ragione deve ritenersi che un'eventuale decisione della Corte di cassazione che, nel cassare con rinvio la sentenza impugnata, riconosca implicitamente la legittimità della misura agevolativa con i principi unionali in tema di aiuti di Stato (situazione che, ad ogni modo, non si è verificata nella specie, in cui questa Corte non ha compiuto alcun accertamento, neppure implicito, al riguardo) non impedisce al giudice del rinvio di considerare illegittima quella misura ove la pronuncia rescindente della Suprema Corte si riveli in contrasto con una previa decisione definitiva della Commissione.

5.4. – Ciò chiarito in punto di ammissibilità del motivo, si osserva che nel caso di specie il contribuente, avvocato, esercita attività d'impresa nell'accezione unionale di entità che esercita un'attività economica consistente nell'offrire beni e servizi sul mercato (v., tra le tante, Corte giustizia, sentenza 23 aprile 1991, *Höfner e Elser c/ Macrotron*, in C-41/90; Corte giustizia, sentenza 1° luglio 2008, *Motoe* in C-49/07; Corte giustizia, sentenza 11 giugno 2020, *Commissione c/ Repubblica di Finlandia*, in C-262/18P e C-271/18P), per il che si deve applicare la Decisione n. C/2015, 5549 *final* del 14 agosto 2015 con la quale la Commissione europea ha deciso che le misure di aiuto di Stato oggetto del suo controllo (tra cui, per quanto qui interessa, la legge 27 dicembre 2006, n. 296, articolo 1, comma 1011, e successive modifiche e integrazioni) e tutti gli atti esecutivi pertinenti ivi previsti che riducono tributi e contributi dovuti da imprese in aree colpite da calamità naturali

in Italia dal 1990 e cui l'Italia ha dato effetto in maniera illegale in violazione dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, sono incompatibili con il mercato interno. La Commissione ha ritenuto che l'Italia avesse attuato illegittimamente le misure di aiuto in violazione dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e, poiché per le misure in questione non era possibile individuare alcun motivo di compatibilità, le stesse risultavano incompatibili con il mercato interno. È dunque stato fatto espresso divieto di concedere aiuti alle imprese interessate dagli eventi calamitosi.

La Commissione ha però fatta salva l'ipotesi che si tratti di un *«aiuto individuale»* che *«al momento della sua concessione, soddisfa le condizioni previste dal regolamento (CE) n. 1407/2013 o dal regolamento (CE) n. 717/2014»*, ovvero dai regolamenti che prevedono gli aiuti *cd. de minimis* (art. 2 dec. cit.), ovvero che, *«al momento della sua concessione, soddisfa le condizioni previste dal regolamento adottato in applicazione dell'articolo 1 del regolamento (CE) n. 994/98»* (relativo all'applicazione degli artt. 92 e 93 – ora 87 e 88 – del Trattato a determinate categorie di aiuti di Stato orizzontali), *«o da ogni altro regime di aiuti approvato»*, ma *«fino a concorrenza dell'intensità massima prevista per questo tipo di aiuti»* (art. 3 dec. cit.).

In altri termini, secondo la Commissione UE *«una decisione negativa in merito ad un regime di aiuti non pregiudica la possibilità che determinati vantaggi concessi nel quadro dello stesso regime non costituiscano di per sé aiuti di Stato o configurino, interamente o in parte, aiuti compatibili con il mercato interno (ad esempio perché il beneficio individuale è concesso a soggetti che non svolgono un'attività economica e che pertanto non vanno considerati come imprese oppure perché il beneficio individuale è in linea (con) il regolamento de minimis*

applicabile oppure perché il beneficio individuale è concesso in conformità di un regime di aiuto approvato o un regolamento di esenzione)» (§ 134 dec. cit.).

Diviene allora necessario accertare che il beneficio individuale sia in linea con il regolamento *de minimis* applicabile (par. 2 e 3 della citata decisione), «*tenendo conto, in specie, che la regola de minimis, stabilendo una soglia di aiuto al di sotto della quale l'art. 92, n. 1, TFUE, può considerarsi inapplicabile, costituisce un'eccezione alla generale disciplina relativa agli aiuti di Stato, per modo che, quando la soglia dell'irrelevanza dovesse essere superata, il beneficio dovrà essere negato nella sua interezza*» (cfr. Cass. n. 22377/2017) e, in difetto, valutare la sussistenza delle condizioni che, secondo la Decisione della Commissione europea n. C/2015, 5549 *final* del 14 agosto 2015, fanno ritenere comunque compatibile gli aiuti in esame con il mercato interno, ai sensi dell'articolo 107, par. 2, lettera b), TFUE, ovvero sia che si tratti di «*aiuti destinati a compensare i danni causati da una calamità naturale*» (par. 150, lett. b)), sempre che sussista «*un nesso chiaro e diretto tra i danni subiti dalla singola impresa in seguito alle calamità naturali in oggetto e l'aiuto di Stato concesso a norma delle misure in esame*» par. 136), che presuppone necessariamente (ma non unicamente) che il beneficiario abbia sede operativa nell'area colpita dalla calamità naturale al momento dell'evento, e che sia evitata una sovracompenrazione rispetto ai danni subiti dalla impresa, scorporando dal danno accertato l'importo compensato da altre fonti (assicurative o altre misure di aiuto: cfr. par. 148 della decisione della Commissione).

Inoltre, nel rispetto del principio *de minimis*, non basterebbe che l'importo chiesto in rimborso ed oggetto del singolo procedimento sia inferiore alla soglia fissata del diritto dell'Unione europea, dovendo invece la relativa prova riguardare l'ammontare massimo totale

dell'aiuto rientrante nella categoria *de minimis* su un periodo di tre anni a decorrere dal momento del primo aiuto, comprendendovi qualsiasi aiuto pubblico accordato, anche quale aiuto *de minimis* (Cass. n. 14465/2017).

5.5. – Va peraltro precisato che nel caso in esame viene in rilievo, oltre che l'Irpef e l'Irap, anche l'Iva per gli anni d'imposta 2002 e 2003, e rispetto a tale ultimo tributo non si pone neppure la necessità di accertare se il beneficio individuale sia o meno in linea con il regolamento *de minimis* applicabile, trovando piuttosto applicazione i diversi principi sanciti dalla Corte di giustizia dell'Unione europea nella sentenza del 15/07/2015, *Agenzia delle Entrate c/ Nuova Invincibile srl*, in causa C-82/14. Con tale pronuncia la Corte europea ha ritenuto contraria al principio di neutralità fiscale la disposizione dell'art. 9, comma 17, l. n. 289 del 2002, che testualmente dispone: «*I soggetti colpiti dal sisma del 13 e 16 dicembre 1990, che ha interessato le province di Catania, Ragusa e Siracusa, [...] destinatari dei provvedimenti agevolativi in materia di versamento delle somme dovute a titolo di tributi e contributi, possono definire in maniera automatica la propria posizione relativa agli anni 1990, 1991 e 1992. La definizione si perfeziona versando, entro il 16 marzo 2003, l'intero ammontare dovuto per ciascun tributo a titolo di capitale, al netto dei versamenti già eseguiti a titolo di capitale ed interessi, diminuito al 10 per cento; il perfezionamento della definizione comporta gli effetti di cui al comma 10. Qualora gli importi da versare complessivamente ai sensi del presente comma eccedano la somma di [EUR 5 000], gli importi eccedenti possono essere versati in un massimo di otto rate semestrali con l'applicazione degli interessi legali a decorrere dal 17 marzo 2003. L'omesso versamento delle predette eccedenze entro le scadenze delle rate semestrali non determina l'inefficacia della definizione automatica [...]».*

La Corte di giustizia, dopo aver premesso che «il sistema delle detrazioni è stato istituito al fine di garantire la neutralità dell'IVA [...] tale sistema è inteso a sgravare interamente il soggetto passivo dall'onere dell'IVA dovuta o pagata nell'ambito di tutte le sue attività economiche. Il sistema comune dell'IVA garantisce, in tal modo, la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche», ha rilevato che «la misura introdotta dall'articolo 9, comma 17, della legge n. 289/2002 ha come effetto, da un lato, non di alleggerire, per quanto riguarda l'IVA, il carico fiscale dei soggetti passivi, bensì di consentire ad alcuni soggetti passivi di conservare o incamerare somme pagate dal consumatore finale e dovute all'amministrazione finanziaria» e dall'altro comporta «una disparità di trattamento contraria al principio di neutralità fiscale, in quanto tale disposizione consente ad alcuni soggetti passivi da essa indicati, e in forza della riduzione dell'IVA normalmente dovuta – riduzione prevista dalla medesima disposizione –, di conservare o di incamerare la maggior parte dell'importo dell'IVA percepita sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi, mentre altri soggetti passivi sul territorio italiano devono versare per intero l'importo dell'IVA normalmente dovuta all'amministrazione finanziaria, sulla base di tali operazioni».

In linea con questi principi, la Suprema Corte ha affermato che «l'art. 9, comma 17, della l. n. 289 del 2002 non è applicabile in materia d'IVA atteso che, nel prevedere a beneficio delle persone colpite dal terremoto che ha interessato le province di Catania, Ragusa e Siracusa una riduzione del 90 per cento di tale imposta, normalmente dovuta per gli anni 1990, 1991 e 1992, con riconoscimento del diritto al rimborso, in tale proporzione, delle somme già corrisposte, non soddisfa il principio di neutralità fiscale e non consente di garantire la riscossione integrale dell'IVA dovuta nel territorio italiano, sicché si pone in contrasto con l'ordinamento comunitario, come chiarito

dall'ordinanza 15 Luglio 2015 della Corte di Giustizia nella causa C-82/14» (così Cass. n. 18205/2016; conf. Cass. n. 25278/2015; Cass. n. 16923/2016; Cass. n. 17563/2018; Cass. n. 30927/2019).

Le conclusioni cui è pervenuta la giurisprudenza unionale con riguardo alle agevolazioni di cui all'art. 9, comma 17, l. n. 289 del 2002 non possono che estendersi – sempre per ciò che concerne l'Iva – anche ai benefici per cui è causa, quelli contemplati dall'art. 1, comma 1011, legge n. 296 del 2006, ponendosi anch'essi, per le medesime ragioni, in contrasto con il principio di neutralità fiscale.

La contrarietà della disposizione da ultimo citata al diritto unionale (e la conseguente necessità di non farne applicazione in relazione al tributo per cui si controverte) fa venir meno la base normativa sulla quale si fondava la richiesta di definizione agevolata dell'Iva avanzata dal contribuente, e consente di ritenere legittimo il recupero operato al riguardo dall'amministrazione finanziaria.

5.6. – Pertanto, pur dovendosi escludere il lamentato vizio di omessa pronuncia, avendo la Corte regionale implicitamente ritenuto applicabile l'agevolazione di cui all'art. 1, comma 1011, legge n. 296 del 2006, tale decisione implicita confligge con i principi di diritto sopra esposti.

6. – Ne deriva che la sentenza impugnata va cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia la quale, quanto all'Iva, esclusa l'applicabilità dell'art. 1, comma 1011, legge n. 296 del 2006, dovrà scomputare dal debito Iva del contribuente solo quanto risulti eventualmente già pagato prima della cartella di pagamento impugnata; quanto all'Irpef e all'Irap, dovrà provvedere alle indagini indicate al superiore punto 5.4., con l'ulteriore precisazione che la prova delle suddette circostanze è a carico del soggetto che invoca il beneficio, e, in caso di esito positivo di questa verifica, motivare in ordine all'esatto pagamento di ogni singola rata secondo le indicazioni già fornite

nell'ordinanza di questa Corte n. 16805/2020. Alla fase di rinvio competerà altresì la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo e il terzo motivo ricorso, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio dell'8 luglio 2026

La Presidente

Giulia Iofrida