Civile Ord. Sez. 5 Num. 25549 Anno 2026
Presidente: STALLA GIACOMO MARIA
Relatore: LIBRI MARGHERITA
Data pubblicazione: 18/09/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 24397/2020 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del legale rappresentante pro-tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato;

- Ricorrente –

Contro

TODINI COSTRUZIONI GENERALI S.P.A., in persona del legale rappresentante pro-tempore, rappresentata e difesa dall'Avv. Federico Vecchio presso il cui studio in Roma, Via delle Quattro Fontane n. 161, è elettivamente domiciliata;

- Controricorrente-

avverso la sentenza della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE del Lazio, Sez. 10, n. 7038/2019, depositata il 18 dicembre 2019 e non notificata;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 9 settembre 2026 dal Consigliere Margherita Libri.

FATTI DI CAUSA

1.Con la sentenza indicata in epigrafe, la Commissione tributaria regionale del Lazio ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle Entrate, così confermando il decisum di prime cure recante accoglimento dell'impugnazione del silenzio rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso presentata dalla contribuente ed avente ad oggetto l'imposta di registro versata il 17 agosto 2009, in sede di registrazione del "Verbale di accordo bonario" intervenuto tra la società istante e la Società Autostrade per l'Italia S.p.A. in relazione al pagamento dell'importo di euro 6.411.109,81, oggetto della somma indicata come dovuta a titolo di risarcimento danni nell'accordo tra le parti. La richiesta di restituzione dell'importo versato, pari ad euro 192.333,29, era fondata sul successivo atto di adesione, sottoscritto in data 31 dicembre 2012 in esito a procedura di accertamento con adesione ai sensi del d. lgs. n. 218/1997, dal quale risultava dovuta l'imposta sul valore aggiunto, con ogni conseguenza sull'imposta di registro versata nel 2009, ai sensi dell'art. 40 del d.P.R. n. 131/1986.

2. Secondo la Corte regionale, chiamata a pronunziarsi sul tema relativo alla corretta individuazione del *dies a quo* dal quale computare il termine triennale previsto per il rimborso dall'art. 77 d.P.R. n. 131/1986, soltanto a seguito della definitiva riqualificazione compiuta dalla Direzione regionale del Lazio dell'Agenzia delle Entrate con l'atto di adesione del 31 dicembre 2012, sarebbe sorto il diritto al rimborso dell'imposta versata in precedenza e poi risultata non dovuta, come statuito anche dai giudici di prime cure. La questione in ordine alla tassazione dell'atto registrato nell'agosto 2009 è stata risolta definitivamente solo con l'atto di accertamento con adesione, sicché è solo da tale ultima data – 31 dicembre 2012 - che la società resistente poteva esercitare il diritto alla ripetizione della somma versata a titolo di imposta di registro, risultata indebitamente corrisposta.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

3. L’Agenzia delle Entrate propone ricorso per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale, formulando un unico motivo. La società contribuente si costituisce con controricorso e deposita memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l’unico motivo di ricorso, in rubrica ”Violazione e/o falsa applicazione dell’art. 77 del D.P.R. n. 131/86, in relazione all’art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.”, Agenzia delle Entrate deduce che ha errato il giudice di appello a ritenere non maturata la decadenza in ordine alla richiesta di rimborso dell’imposta, come formulata dalla società contribuente. Osserva che il termine triennale di decadenza di cui all’art. 77 d.P.R. n. 131/1986 inizia a decorrere dalla data del versamento, poiché la contribuente ha volontariamente calcolato e corrisposto l’importo “col chiaro intento di eludere una maggiore tassazione” ai fini IVA e l’Ufficio erariale non aveva operato alcuna liquidazione. Afferma che l’interpretazione dell’art. 77 cit. posta a base della pronunzia della Corte regionale, non solo è in contrasto con la “ratio” della norma, che è quella di cristallizzare i rapporti tributari entro tempi brevi, ma renderebbe possibili comportamenti manifestamente “elusivi”, considerato che l’imposta di registro era, all’origine, non dovuta, ma corrisposta dalla società al fine di eludere la tassazione IVA, con un carico tributario ben superiore.

1.1. Il motivo è fondato.

1.2. L'art. 77, primo comma, del d.P.R. n. 131/1986 dispone che il rimborso dell'imposta di registro venga richiesto, a pena di decadenza, "entro tre anni dal giorno del pagamento ovvero, se posteriore, da quello in cui è sorto il diritto alla restituzione".

Come già affermato da questa Corte “La disposizione (simmetrica a quella del precedente art. 76, relativa alla decadenza dell'Amministrazione) si ispira alla "ratio" di rendere intangibili i rapporti

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

tributari entro tempi ristretti, in relazione ad interessi pubblici necessariamente sottoposti ad esigenze di certezza ed immediatezza; essa attiene, per definizione, al rimborso, ossia alla restituzione di quanto il contribuente abbia indebitamente pagato, a titolo d'imposta: per questo, il diritto del contribuente va esercitato nel termine decorrente "dal giorno del pagamento", potendo risultare differito solo se sia "sorto" in un momento successivo.

1.3. Su tali premesse, sia il principio di alternatività dell'imposta (di registro ovvero sul valore aggiunto: art. 40 d.P.R. 131/1986), sia quello - corrispondente, su un piano più generale - del divieto di doppia imposizione (art. 67 d.P.R. 600/1973), non apportano validi contributi alla soluzione della questione, la quale attiene non già ad un (insussistente) diritto dell'Amministrazione a pretendere un doppio versamento, bensì alla persistenza del potere del contribuente, di richiedere il rimborso di quanto (per definizione) corrisposto in eccedenza, con riguardo ai limiti di ordine temporale, normativamente fissati per il relativo esercizio. In questa prospettiva, deve rilevarsi che la qualificazione dell'imposta da corrispondere (nel caso in esame: imposta proporzionale di registro, ovvero imposta fissa, in relazione a quella sul valore aggiunto) si determina nel momento del sorgere dell'obbligazione tributaria, e non in quello - necessariamente successivo, in punto di fatto, ma non rilevante, sotto il profilo del diritto, ai fini proposti - in cui l'Amministrazione finanziaria richieda il pagamento del tributo (diverso da quello assolto, ma) effettivamente dovuto.” (Cass., 6 settembre 2001, n. 11452 – RV 549176; Cass., 4 ottobre 2001, n. 12246; Cass., 10 gennaio 2003, n. 233; Cass., 22 ottobre 2020, n. 29400).

1.4. Dalla ricostruzione dei fatti compiuta nella sentenza impugnata emerge che in sede di registrazione del verbale di accordo bonario, in data 19 agosto 2009, l’importo di euro 6.411.109,81 era stato riconosciuto a titolo risarcitorio e quindi non era assoggettabile ad Iva,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

con conseguente applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale del 3%. Successivamente, in esito al rilievo della Guardia di Finanza con verbale in data 1° aprile 2011 (v. sentenza CTR, pag. 3), la Direzione Regionale del Lazio dell'Agenzia delle Entrate accertava in via definitiva che il predetto importo fosse da qualificare come corrispettivo, soggetto quindi ad IVA con aliquota del 20%, regolarmente assolta dalla società, che aveva quindi, richiesto il rimborso dell'imposta non dovuta.

2. Ciò posto, la Corte regionale afferma che la questione in ordine alla tassazione dell'atto registrato il 19 agosto 2009 è stata risolta definitivamente solo con l'atto di adesione del 31 dicembre 2012, sicché è solo a partire da tale data che la società poteva esercitare il diritto alla ripetizione dell'imposta di registro risultata indebitamente pagata.

2.1. La decisione risulta in contrasto con l'interpretazione dell'art. 77 d.P.R. n. 131/1986 e con i principi affermati sul tema da questa Corte, ai quali si ritiene di dover dare continuità affermando che la qualificazione dell'imposta da versare si determina nel momento in cui origina l'obbligazione tributaria e non in quello, successivo, in cui l'Amministrazione finanziaria richieda il pagamento del tributo (diverso da quello assolto, ma) effettivamente dovuto. Ne consegue che, ove sia stata corrisposta l'imposta di registro e successivamente, a seguito di accertamento dell'Ufficio, l'IVA, il termine entro il quale richiedere il rimborso di quanto corrisposto in eccedenza decorre dal pagamento della prima imposta (Cass., 6 settembre 2001, n. 11452 – RV 549176).

2.2. Il diritto al rimborso non può, infatti, considerarsi sorto in un momento posteriore al pagamento, ai sensi dell'ultima parte del comma 1 dell'art. 77 cit., in quanto l'imposta (proporzionale) di registro, del cui importo è stata chiesta la restituzione, non era dovuta "ab initio", per essere dovuta invece l'IVA. La verifica successiva, peraltro avviata nel 2011 e dunque nel corso del triennio decorrente dal versamento dell'imposta, non ha valenza costitutiva ma solo di riqualificazione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dell'atto e della prestazione sottoposti a tassazione e considerati come soggetti (sin dall'inizio) all'imposta sul valore aggiunto, sicché il diritto al rimborso non può ritenersi sorto al momento della operata riqualificazione. Deve ulteriormente osservarsi che la Guardia di Finanza – Nucleo Polizia Tributaria di Roma – come incontestatamente risulta dagli atti, procedeva a detta riqualificazione in termini di cessione di corrispettivo soggetto a tassazione IVA già con verbale del 1° aprile 2011, ben prima della sottoscrizione dell'atto di definizione agevolata che peraltro ne aveva espressamente confermato i rilievi (v. memoria illustrativa controricorrente, pag. 6), sicché l'istanza di rimborso poteva essere utilmente avanzata entro il termine di cui al citato art. 77 D.P.R. n. 131/1986, decorrente dalla data dell'eseguito versamento.

3. Ne segue, in conclusione, l'accoglimento del ricorso, con la cassazione della sentenza impugnata; non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito con il rigetto del ricorso originario della società contribuente.

4. Le spese del giudizio seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo, tenuto conto della riduzione del 20% prevista dall'art. 15, comma 2 sexies, D. Lgs. n. 546/1992 in caso di costituzione in giudizio dell'ente impositore assistito dai suoi funzionari.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario.

Condanna la società controricorrente al pagamento delle spese dell'intero giudizio in favore dell'Agenzia ricorrente, che liquida;

per il giudizio di primo grado, nella misura di euro 2.800,00 per compensi; per il giudizio di secondo grado, nella misura di euro 3.000,00 per compensi; per il giudizio di legittimità, nella misura di euro 5.800,00 per compensi; oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 9 settembre 2026 .

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Il Presidente

Giacomo Maria Stalla

Corte di Cassazione - copia non ufficiale