

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 29 gennaio 2026, n. 1995

Fatti di causa

Con sentenza n. 523/2023, depositata il 6/7/2023, la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado dell'Abruzzo, in accoglimento dell'appello di B., ha annullato l'avviso di liquidazione n., dell'importo di euro 27.237,00, a titolo di imposta per la registrazione di un decreto ingiuntivo emesso a favore del B. per euro 675.000,00 e del riconoscimento di debito ivi enunciato. Avverso la sentenza propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, mentre B. resiste mediante controricorso, illustrato con memoria.

Ragioni della decisione

1. Col primo e terzo motivo di ricorso si censura la statuizione relativa alla tassazione per enunciazione dell'atto di ricognizione di debito in misura fissa, per violazione e falsa applicazione degli artt. 1, 2, 22, 37 d.P.R. n. 131/1986, degli artt. 8, lett. b), e 3 tariffa - parte prima allegata al medesimo d.P.R., nonché dell'art. 5, comma 2, d.P.R. n. 633/1972, con riferimento al canone censorio di cui all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ.

1.1. In particolare, ritiene il ricorrente di aver correttamente applicato l'imposta di registro sull'atto di riconoscimento di debito del 9/10/2019 enunciato nel decreto ingiuntivo nella misura dell'1% dell'importo oggetto di riconoscimento, sul presupposto che la ricognizione di debito producesse un effetto modificativo della situazione giuridica obbligatoria preesistente, così da assumere un'autonoma rilevanza patrimoniale.
2. I due motivi, da trattarsi congiuntamente per via della loro stretta connessione, inerendo entrambi alla misura della tassazione per enunciazione dell'atto di ricognizione di debito, sotto il profilo della violazione e falsa applicazione di legge, sono infondati e vanno, quindi, respinti.

2.1. La questione del trattamento fiscale ai fini dell'imposta di registro della ricognizione di debito è stata risolta da un recente arresto delle Sezioni Unite di questa Corte (Cass., Sez. Un., 7682/2023), a composizione di un contrasto che risentiva certamente della mancanza di un'espressa previsione, da parte del d.P.R. n. 131/1986, del trattamento della ricognizione di debito ai fini dell'imposta di registro.
2.2. È espressione di principio consolidato la statuizione secondo cui la ricognizione di debito, al pari della promessa di pagamento, non costituisce autonoma fonte di obbligazione, ma determina un'astrazione meramente processuale della *causa debendi*, comportante una semplice *relevatio ab onere probandi*, per la quale il destinatario della ricognizione di debito è dispensato dall'onere di provare l'esistenza del rapporto



fondamentale (Cass. 26334/2016; 24451/2020; 2091/2022), il quale ultimo si presume pertanto fino a prova contraria.

2.3. In relazione al profilo fiscale, in via di tendenziale schematizzazione, le posizioni assunte dalla giurisprudenza della sezione tributaria di questa Corte potevano ricondursi a tre filoni interpretativi, secondo la sintesi ricostruttiva operata da questa Corte in sede di rimessione della questione alle Sezioni Unite (Cass. 33313/2021).

2.3.1. La prima tesi (Cass. 24107/2014; 17808/2017), senza operare distinzioni di sorta, riportava la ricognizione di debito nell'ambito dell'art. 9 tariffa - parte prima annessa al d.P.R. n. 131/1986, che assoggetta ad imposta di registro nella misura proporzionale del 3% gli "*(a)tti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale*", ciò essenzialmente in ragione della considerazione secondo cui è "*difficile negare che la patrimonialità pertenga all'obbligazione certificata in una scrittura ricognitiva di debito*".

2.3.2. Diversamente, sempre però muovendo dalla condivisione della natura di dichiarazione di volontà della ricognizione di debito, nell'ambito del secondo orientamento, si affermava che, laddove dalla ricognizione non risulti l'esistenza dell'atto costitutivo di un rapporto patrimoniale sottostante, di modo che non è dato verificare se per esso risulti già versata o meno l'imposta dovuta, la dichiarazione, priva di contenuto patrimoniale, non comportando alcuna innovazione rispetto all'obbligazione contratta, va ricondotta alla previsione di cui all'art. 3 della tariffa - parte prima, che prevede l'assoggettamento all'imposta di registro nella misura proporzionale dell'1% degli "*(a)tti di natura dichiarativa, relativi a beni o rapporti di qualsiasi natura*", sempre soggetti all'obbligo di registrazione in termine fisso (Cass. 12432/2007; 16829/2008; 14480/2016; 1247/2017; 3379/2020; 15190/2021).

2.3.3. Infine, secondo un terzo orientamento, si è venuto affermando il principio secondo il quale alla ricognizione di debito, avendo essa natura meramente dichiarativa e, come tale, non apportando alcuna modificazione né rispetto alla sfera patrimoniale del debitore che la sottoscrive, né a quella del creditore che la riceve, limitandosi a confermare un'obbligazione già esistente (Cass. 1132/2009), deve attribuirsi natura di mera dichiarazione di scienza, rispetto alla quale non sarebbe applicabile, quindi, né l'art. 9 tariffa - parte prima, né l'art. 3 tariffa - parte prima, ma l'art. 4 della tariffa - parte seconda, secondo cui sono assoggettate, in caso d'uso, ad imposta di misura fissa, per quanto qui rileva, le scritture private autenticate non aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale (Cass. 15268/2018; 481/2018).

2.4. Ebbene, a questo terzo orientamento hanno dato preferenza le Sezioni Unite, enunciando il principio secondo cui la scrittura privata non autenticata di mero riconoscimento di debito va ricondotta, ai fini dell'imposta di registro, all'art. 4 tariffa - parte seconda, che assoggetta, in caso d'uso, le scritture private non autenticate non aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale ad imposta di registro in misura fissa (Cass., Sez. Un., 7682/2023, cit., cui adde Cass. 16254/2024).



2.5. A tale principio si è conformata la sentenza impugnata, che resta, pertanto, immune dalla censurata violazione di legge.

2.6. Né giova alla ricorrente obiettare che la scrittura privata in esame, producendo un effetto modificativo di una preesistente obbligazione, non sia sussumibile nel caso portato all'esame delle sezioni unite.

2.6.1. Dal contenuto della scrittura allegata alla domanda monitoria si evince, infatti, come le parti si siano reciprocamente date atto di reciproche obbligazioni, segnatamente la B s.r.l. riconoscendosi debitrice di euro 675.000,00 (oltre oneri fiscali e previdenziali) a titolo di compenso per l'attività di procuratore speciale svolta dal B nei confronti della società, senza alcun effetto modificativo di una situazione giuridica obbligatoria preesistente.

3. Col secondo motivo di ricorso si espone il vizio di violazione e falsa applicazione dell'art. 40 d.P.R. n. 131/1986 e dell'art. 5 d.P.R. n. 633/1972, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per aver la CGT di secondo grado ritenuto applicabile, con riguardo alla tassazione del decreto ingiuntivo, l'art. 40 d.P.R. n. 131/1986 senza il previo esame dell'assoggettamento ad IVA delle prestazioni alla base della scrittura privata allegata alla domanda giudiziale.

3.1. La censura è inammissibile.

3.2. La ricorrente, nel denunciare un vizio di violazione di legge, in verità prospetta un errore sul fatto, offrendo una ricostruzione della fattispecie concreta difforme da quella accertata dal giudice di appello, in base alla quale la prestazione alla base del decreto ingiuntivo oggetto di imposizione fiscale non avrebbe il carattere dell'abitualità richiesto dall'art. 5, comma 1, del d.P.R. n. 633/1972 ai fini dell'applicazione del regime IVA, onde farne scaturire la conseguenza che operi la tassazione nella misura proporzionale del 3% prevista dall'art. 8, comma 1, lett. b), tariffa - parte prima allegata al cit. d.P.R., relativo agli *“Atti dell'autorità giudiziaria ordinaria e speciale in materia di controversie civili che definiscono, anche parzialmente, il giudizio, compresi i decreti ingiuntivi esecutivi [...]b) recanti condanna al pagamento di somme o valori, ad altre prestazioni o alla consegna di beni di qualsiasi natura”*, e non la nota II del medesimo articolo, ai sensi della quale *“Gli atti di cui al comma 1, lettera b), e al comma 1-bis non sono soggetti all'imposta proporzionale per la parte in cui dispongono il pagamento di corrispettivi o prestazioni soggetti all'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 40 del testo unico”*.

3.3. Ed invero, a fronte dell'accertamento, da parte della CGT di secondo grado, che il provvedimento giudiziario tassato attenga ad un rapporto gestorio riconducibile all'esercizio di un'attività professionale soggetta ad IVA, la ricorrente chiede una rivalutazione del giudizio di merito, peraltro facendo valere anche nuovi elementi di prova, a suo dire evincibili dall'anagrafe tributaria (pag. 21 ricorso).

3.4. In definitiva, attraverso la censura di cui all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., si sollecita una rilettura nel merito degli elementi di prova acquisiti nel corso del processo, in violazione del



principio secondo cui il motivo di ricorso non può risolversi in un'istanza di revisione delle valutazioni e del convincimento del giudice di merito, volta all'ottenimento di una nuova pronuncia sul fatto, estranea alla natura ed ai fini del giudizio di cassazione (Cass. 232/2026, che richiama i precedenti n. 10927/2024, n. 32505/2023 e n. 24148/2013).

3.5. Il ricorrente per cassazione non può, infatti, rimettere in discussione, contrapponendone uno difforme, l'apprezzamento in fatto dei giudici del merito, tratto dall'analisi degli elementi di valutazione disponibili ed in sé coerente, atteso che l'apprezzamento dei fatti e delle prove è sottratto al sindacato di legittimità, in quanto, nell'ambito di quest'ultimo, non è conferito il potere di riesaminare e valutare il merito della causa, ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico formale e della correttezza giuridica, l'esame e la valutazione del giudice di merito, a cui resta riservato di individuare le fonti del proprio convincimento e, all'uopo, di valutare le prove, controllarne attendibilità e concludenza e scegliere, tra esse, quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione (Cass. 32505/2023, cit.).

3.6. Il motivo è, perciò, sotto questo profilo, manifestamente inammissibile, in quanto la critica ricade interamente nell'ambito dell'errore di fatto sindacabile in sede di legittimità nei soli limiti consentiti dal vizio di cui all'art. 360 primo comma, n. 5), cod. proc. civ., come definiti nel testo riformato dall'art. 54 d.l. n. 83/2012, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 134/2012, e dalla interpretazione che della norma ha fornito questa Corte (cfr. Cass. Sez. Un., 8053/2014; Sez. Un., 19881/2014), che, però, nel caso di specie, non è stato invocato.

3.7. Peraltro, non si può invocare il controllo sulla motivazione *ex art.* 360, primo comma, n. 5) cod. proc. civ. per sollecitare la Corte ad un'autonoma propria valutazione delle risultanze degli atti di causa, perché l'esame delle prove è riservata al giudice del merito ed il giudice di legittimità non può effettuare una revisione del ragionamento decisorio, posto che il potere conferitogli dal legislatore si arresta qualora il fatto, nel senso sopra indicato, sia stato preso in esame e la motivazione sia priva di aspetti di incoerenza e di illogicità (in termini, Cass. 31910/2024).

4. La regolazione delle spese del presente giudizio di legittimità, da liquidarsi in dispositivo, segue la soccombenza. Se ne dispone, altresì, la distrazione a favore del difensore antistatario della parte vittoriosa, il quale ha dichiarato di aver anticipato gli esborsi e di non aver riscosso i compensi.

5. Si esclude la sussistenza dei presupposti per il raddoppio del contributo unificato, in applicazione del principio, ripetutamente affermato da questa Corte, secondo cui, nei casi di impugnazione respinta integralmente o dichiarata inammissibile o improcedibile, l'obbligo di versare, ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. n. 115/2002, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, l. n. 228/2012, un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, non può trovare applicazione nei confronti delle Amministrazioni dello Stato che, mediante il meccanismo della



prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (Cass. 1778/2016).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità in favore del controricorrente, liquidandole nella misura di euro 200,00 per esborsi e di euro 5.600,00 per compensi, oltre a rimborso delle spese generali, IVA e CPA come per legge, da distrarsi in favore del difensore antistatario.

