



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

VALENTINO LENOCI	Presidente
GIAN PAOLO MACAGNO	Consigliere
MARIA CLARA SALI	Consigliere
MARCELLO MARIA FRACANZANI	Consigliere Rel.
FRANCESCO CORTESI	Consigliere

Oggetto:

credito di imposta
- disconoscimento
con procedura
automatica ex art.
36 bis d.P.R. n.
600/1973
-
ammissibilità
-
condizioni
-
Principio di
diritto.
Ud.22/10/2025
CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 14980/2018 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore generale *pro tempore, ex lege* domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

 SRL, ADER AGENZIA DELLE ENTRATE RISCOSSIONE

-intimati-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. PUGLIA - SEZ.DIST. TARANTO n. 1/2018 depositata il 02/01/2018.



nonché

sul ricorso iscritto al n. 14661/2019 R.G. proposto da:

██████████ SRL, elettivamente domiciliato in ROMA VIA ██████████
██████████, presso lo studio dell'avvocato ██████████ (-)
rappresentato e difeso dall'avvocato ██████████
██████████

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore generale *pro tempore, ex lege* domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-controricorrente-

nonché contro

AGENZIA ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE TARANTO, AGENZIA DELLE ENTRATE, AGENZIA DELLE ENTRATE – RISCOSSIONE

-intimati-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. TARANTO n. 3157/2018 depositata il 30/10/2018.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 22/10/2025 dal
Co: MARCELLO MARIA FRACANZANI.

FATTI DI CAUSA

Quanto al ricorso rgn. 14980/2018.

La contribuente soc. ██████████ srl unipersonale avversava due cartelle esattoriali, notificatele a seguito di controllo automatizzato ex art. 36 *bis* d.P.R. n. 600/1973 per recupero crediti di imposta indebitamente compensati per il modello Unico sull'anno fiscale 2009



e per omesso o carente versamento Iva sulla dichiarazione Irap per l'anno 2008.

Il giudice di prossimità non apprezzava le ragioni della contribuente, ma la sentenza era parzialmente riformata in appello, laddove il collegio di secondo grado annullava in parte la pretesa tributaria relativa alla seconda cartella, ritenendo che il disconoscimento di credito di imposta richieda un'attività interpretativa e di indagine eccedente il mero controllo automatizzato, per cui doveva essere preceduta da atto impositivo.

Avverso questa sentenza CTR Puglia - Taranto 1/28/2018 ricorre per cassazione l'Agenzia delle entrate, affidandosi a due strumenti, mentre è rimasta intimata la parte contribuente.

Quanto al ricorso rgn. 14661/2019.

Avverso la predetta sentenza CTR Puglia - Taranto n. 1/28/2018 ha proposto ricorso per revocazione la parte contribuente, che è stato dichiarato inammissibile con sentenza CTR Puglia - Taranto n. 3157/29/2018.

Avverso quest'ultima sentenza propone ricorso per cassazione la contribuente soc. [REDACTED] srl unipersonale, affidandosi a due motivi di doglianza, cui replica l'Agenzia delle entrate, con il patrocinio dell'Avvocatura generale dello Stato, spiegando tempestivo controricorso.

CONSIDERATO

1. Preliminarmente, per evidenti ragioni di connessione soggettiva e, parzialmente, oggettiva, il ricorso rgn. 14661/2019 va riunito al precedente ricorso rgn. 14980/2018.

Va esaminato con priorità il ricorso rgn. 14661/2019, attenendo alla revocazione della sentenza, capace di assorbire in sé ogni ulteriore doglianza.

2. Esso è affidato a due motivi.

2.1. Con il primo motivo si prospetta censura ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4 c.p.c. per violazione dell'art. 112 c.p.c.,



nella sostanza lamentando l'inammissibilità della revocazione per aver la sentenza impugnata affermato che la sentenza revocanda non aveva posto a fondamento del proprio convincimento l'esistenza di una comunicazione bonaria di irregolarità giustificativa e precedente alla ripresa a tassazione. Altresì lamenta non sia stato considerato in sede di revocazione quanto dedotto in appello circa l'omesso invio della comunicazione di irregolarità sui cui la CTR, nella sentenza revocanda, non avrebbe pronunciato.

2.2. Con il secondo motivo si prospetta censura ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3 del codice di procedura civile per violazione dell'art. 395, stesso codice di rito, nonché dell'art. 1362 e seguenti in tema di interpretazione del contratto. In altri termini, la sentenza di revocazione sarebbe viziata per aver affermato (a pag. 2) che l'errore percettivo sarebbe stato integrato dall'affermazione della Commissione d'appello, circa la legittimità delle cartelle in quanto impugnabili per vizi propri e non anche per il merito. Così facendo, la sentenza di revocazione ha mal interpretato la domanda di parte e mal applicato l'art. 395 c.p.c., perché la parte contribuente si doleva della mancata percezione della sequenza documentale, per cui essa contribuente ha presentato l'istanza di rateizzazione successivamente alla ricezione delle cartelle di pagamento ed alla presentazione del ricorso e giammai a seguito degli avvisi bonari.

3. Il primo motivo non può essere accolto. Il motivo è inammissibile, laddove lamenta non sia stato considerato quanto dedotto in appello circa l'omesso invio della comunicazione bonaria su cui la CTR, nella sentenza revocanda, non avrebbe pronunciato. In questo modo, infatti, il motivo fa valere un'omessa pronuncia nel giudizio d'appello come vizio della sentenza di revocazione. Com'è noto, l'omissione di pronuncia in appello, quale *error in procedendo*, ha il suo rimedio ordinario nel ricorso per cassazione, sotto il parametro dell'art. 360, primo comma, n. 4 c.p.c., donde non può essere oggetto di censura per revocazione. Né può essere qui



riproposta come mancata pronuncia cui il giudice della revocazione avrebbe dovuto dare risposta, pronunciando su censure proposte in appello ed ivi non esaminante.

Ed infatti, non ricorre il vizio di mancata pronuncia su una eccezione di merito sollevata in appello qualora essa, anche se non espressamente esaminata, risulti incompatibile con la statuizione di accoglimento della pretesa dell'attore, deponendo per l'implicita pronuncia di rigetto dell'eccezione medesima, sicché il relativo mancato esame può farsi valere non già quale omessa pronuncia, e, dunque, violazione di una norma sul procedimento (art. 112 c.p.c.), bensì come violazione di legge e difetto di motivazione, in modo da portare il controllo di legittimità sulla conformità a legge della decisione implicita e sulla decisività del punto non preso in considerazione (Cass. III, n. 24953/2020).

Parimenti, il motivo è inammissibile nel suo primo profilo, laddove censura la pronuncia di inammissibilità della revocazione, per aver la sentenza impugnata affermato che la sentenza revocanda non aveva posto a fondamento del proprio convincimento l'esistenza di una comunicazione bonaria di irregolarità giustificativa e precedente alla ripresa a tassazione. Non viene qui proposto un vizio procedimentale, né tampoco una doglianza di non corrispondenza fra chiesto e pronunciato, ma si critica l'esegesi che la sentenza in scrutinio offre della sentenza revocanda, individuandone le *rationes decidendi* in profili diversi da quelli affermati dalla parte ricorrente.

Il primo motivo è quindi inammissibile.

4. Anche il secondo motivo non può essere accolto. La sentenza qui in esame ha sostanzialmente ritenuto che le censure mosse attenessero alla valutazione della prova, profilo eccentrico all'errore percettivo di cui all'art. 395 c.p.c. e, comunque, che la sentenza revocanda si reggeva su diverse *rationes decidendi*, il cui esame esula dallo stretto sindacato di legittimità che pertiene a questa Suprema Corte.



In sostanza, il collegio della revocazione ha fatto buon governo delle regole di cui agli articoli 1362 e seguenti del codice civile, secondo i precedenti richiamati dalla stessa parte ricorrente, a pag. 19 del suo scritto, perché ha correttamente qualificato la domanda come inammissibile rivalutazione di merito.

Anche il secondo motivo è quindi inammissibile.

Il ricorso rgn. 14661/2019 è quindi inammissibile e tale va quindi dichiarato.

5. Va ora esaminato il ricorso rgn. 14980/2018, fondato su due motivi.

5.1. Con il primo motivo si prospetta censura ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4 del codice di procedura civile, per violazione dell'art. 112 stesso codice, con riferimento anche agli articoli 23 e 54 del d.lgs. n. 546/1992. Nella sostanza, si lamenta che la sentenza in scrutinio abbia ritenuto non costituita l'Agenzia nel grado di appello, senza motivare perché non ha considerato le sue difese, ove -tra l'altro- ha sollevato l'eccezione di violazione dello *ius novorum* in appello, per aver la parte contribuente ivi eccepito -tra l'altro- l'omessa notificazione della presupposta comunicazione di irregolarità o avviso bonario.

5.2. Con il secondo motivo, si prospetta censura ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3 del codice di rito civile per violazione dell'art. 36 *bis* del d.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 54 *bis* del d.P.R. n. 633/1972, con riguardo all'art. 57 del d.lgs. n. 546/1992.

Nella sostanza si lamenta essersi deciso sulla base di *ius novorum*, attinente al mancato invio preventivo della comunicazione di irregolarità (avviso bonario), sollevato solo in appello e contestato dal Patrono erariale nel proprio atto di costituzione nel grado, non rilevato dal giudicante. In ogni caso, le motivazioni della ripresa a tassazione erano presenti nelle cartelle, trascritte a pag. 18 e 19 del ricorso erariale, laddove si trattava di disconoscimento di credito di imposta, dall'esame delle dichiarazioni del contribuente, cioè svolto



con procedura automatizzata, da ritenersi ammissibile nel caso in esame.

6. Quanto al primo motivo, giudice del fatto processuale, questa Suprema Corte di legittimità, esaminati i fascicoli d'ufficio, rileva che la memoria di costituzione in appello dell'Agenzia risulta depositata presso la Commissione tributaria regionale in data 18 gennaio 2016, come attestato dalla ricevuta rilasciata dalla segreteria di detto organo.

Ha quindi errato la sentenza in scrutinio a ritenere non costituita l'Agenzia delle entrate, donde fondato è il primo motivo di ricorso che dev'essere accolto.

7. Altresì fondato è il secondo motivo, laddove si lamenta la violazione dell'art. 36 *bis* del citato d.P.R. n. 600/1973, per essersi escluso che il disconoscimento del credito di imposta possa essere operato con la predetta procedura automatizzata.

Questa Corte ha statuito che in tema di accertamenti e controlli delle dichiarazioni tributarie, è legittimo il disconoscimento del credito di imposta operato a seguito di controllo automatizzato, qualora esso abbia carattere cartolare e non implichi valutazioni, in quanto effettuato sulla base di un riscontro obiettivo dei dati formali della dichiarazione dei redditi (in applicazione del predetto principio, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che aveva correttamente ritenuto non necessaria la preventiva comunicazione di irregolarità ex art. 36 *bis* del d.P.R. n. 600 del 1973, rilevando il recupero di un credito di imposta per investimenti in aree svantaggiate fondato sui dati emergenti dalle dichiarazioni della contribuente e dall'anagrafe tributaria. Cfr. Cass. T., n. 13898/2025; altresì già Cass. V., n. 29582/2018).

In altri termini, il disconoscimento di credito di imposta non è impossibile, di per sé stesso, con la procedura del controllo automatizzato, come erroneamente decide la sentenza in scrutinio, ma dev'essere oggetto di valutazione nel merito se esso derivi da



mera attività di riscontro cartolare, donde è legittima la procedura automatizzata, ovvero sia necessaria attività istruttoria complessa, donde si dovrà procedere con le procedure ordinarie. Tale distinzione e, conseguentemente, tale accertamento non ha svolto la sentenza qui impugnata.

8. Può quindi essere espresso il seguente principio di diritto: *"In tema di credito di imposta, il relativo disconoscimento può avvenire da parte dell'Amministrazione finanziaria altresì tramite procedura automatizzata di cui all'art. 36 bis d.P.R. n. 60/1973, ove un tanto emerga dal semplice esame cartolare dei documenti offerti dalla parte contribuente in sede di esposizione dei redditi."*

9. In definitiva, il ricorso è fondato per le ragioni attinte dal secondo motivo che risulta altresì assorbente di ogni altra doglianza.

Pertanto, la sentenza dev'essere cassata con rinvio al giudice di merito perché, riconosciuta la rituale costituzione in appello dell'Agenzia delle entrate, esperisca gli accertamenti di fatto necessari, in coerenza con i principi sopraesposti.

P.Q.M.

La Corte riunisce il ricorso rgn. 14661/2019 al ricorso rgn. 14980/2018; dichiara inammissibile il ricorso rgn. 14661/2019, accoglie nei termini di cui in motivazione il ricorso rgn. 14980/2018, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, Sezione staccata di Taranto, in diversa composizione, cui demanda altresì la regolazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 22/10/2025.

Il Presidente

Valentino LENOCI

