



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Francesco Federici - Presidente -

Maria Giulia Putaturo - Consigliere relatore -
Donati Viscido di Nocera

Gianluca Grasso - Consigliere -

Giovanni Galasso - Consigliere -

Salvatore Leuzzi - Consigliere

Oggetto: Tributi
Irpef, Irap e Iva 2015
Cartella di pagamento ex artt.
36bis del DPR n. 600/73 e 54bis
del DPR n.633/72
Controllo automatizzato- recupero
crediti d'imposta utilizzati in
compensazione-

Oggetto

R.G.N. 4540/2025

Cron.

cc 27/01/2026

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al numero 4540 del ruolo generale dell'anno 2025, proposto

Da

La Curatela dell'eredità giacente di [REDACTED] **in persona del suo**
curatore sig. [REDACTED] **in forza di decreto di nomina del Tribunale di**
Reggio Calabria n. 1450/2020 del 10.7.2020, rappresentata e difesa dall'Avv.to
[REDACTED] [REDACTED], **giusta procura speciale in calce al ricorso, elettivamente**
domiciliata presso lo studio dell'Avv.to [REDACTED], **Via** [REDACTED]
[REDACTED]

- ricorrente -

contro



Agenzia delle entrate in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso cui è domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12;

- **controricorrente** -

per la cassazione della sentenza **n. 1945/07/2024**, della Corte di Giustizia di II grado della Calabria, depositata in data 16.07.2024, non notificata;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 27 gennaio 2026 dal Consigliere Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera;

FATTI DI CAUSA

1. La Curatela dell'eredità giacente di [REDACTED] in persona del suo curatore propone ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Calabria, aveva rigettato l'appello proposto nei confronti dell'Agenzia delle entrate e dell'Agenzia delle entrate-Riscossione avverso la sentenza n. 3853/01/2021 della Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Calabria che aveva rigettato il ricorso proposto da [REDACTED] avverso la cartella di pagamento emessa, ex artt. 36-bis del DPR n. 600/73 e 54-bis del DPR n. 633 del 1972, a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione MU 2016, per l'annualità 2015, con la quale veniva iscritta a ruolo la somma complessiva di euro 39.463,34 per omessi e/o tardivi versamenti, ai fini Irpef e Iva, scaturiti dal mancato riconoscimento di eccedenze di credito dell'anno precedente stante la presentazione tardiva (in data 3.12.2016) della dichiarazione integrativa a favore nonché per assunto indebito utilizzo in compensazione di un credito d'imposta "residuo della precedente dichiarazione" per gli esercenti sale cinematografiche, oltre interessi e sanzioni.

2. In punto di diritto, per quanto di interesse, la CGT ha affermato che: 1) l'Ufficio aveva riesaminato la posizione del contribuente in sede di mediazione e aveva



rilevato che, per l'anno di imposta in questione [*recte*: per l'anno 2014] il contribuente aveva presentato una dichiarazione integrativa a favore in data 3.12.2016 intempestiva per cui i crediti esposti erano stati disconosciuti come riporto all'anno successivo (2015); 2) dall'esame delle due dichiarazioni, era emerso che l'integrazione della dichiarazione originaria (2014) era riferita soltanto al quadro RU, all'indicazione del credito d'imposta per esercenti sale cinematografiche spettante nell'anno, mentre era rimasta invariata la dichiarazione ai fini IRPEF ed IVA liquidati con esito a credito. Sulla base delle risultanze della liquidazione della dichiarazione originaria, presentata per l'anno d'imposta 2014, in sede di mediazione, erano stati quindi riconosciuti il credito IRPEF pari ad € 3.961,00 ed IVA pari ad € 3.065,00 ed era stata effettuata la riliquidazione della dichiarazione relativa all'annualità contestata che aveva comportato uno sgravio parziale della cartella in esame. L'Ufficio precisava che la parte residua si riferiva al recupero del credito d'imposta che non era stato documentato mediante l'esibizione della certificazione rilasciata dall'Ufficio competente (ovvero la SIAE) all'attribuzione ed al monitoraggio del suddetto credito da cui si potesse evincere l'importo spettante nell'annualità 2015 e quello riportato residuo dalle precedenti annualità.

3. Resiste, con controricorso, l'Agenzia delle entrate.

4. È stata formulata proposta di definizione anticipata del ricorso, in considerazione del rilievo di inammissibilità e/o manifesta infondatezza del ricorso, ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c.

5. La Curatela ha depositato memoria chiedendo la decisione ed è stata quindi disposta la trattazione in camera di consiglio, in applicazione degli artt. 375, 380bis e 380 bis.1 c.p.c.

6. L'Agenzia ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 36-bis del d.PR n. 600/73



e 54-bis del DPR n. 633/72 per avere la CGT confermato la legittimità della cartella di pagamento in questione, sebbene fosse stata esperita la procedura automatizzata al di fuori delle ipotesi tassativamente previste dagli artt. 36-bis e 54-bis cit., senza l'adozione di un autonomo e motivato atto di recupero. In particolare, la CGT aveva ritenuto legittimo il recupero, con la procedura automatizzata, del credito di imposta per gli esercenti sale cinematografiche - il cui ammontare (pari a euro 15.829,00) era costituito, in parte, dall'eccedenza di credito dell'anno precedente e in parte dal credito maturato nell'anno in corso (2015)- in quanto la contribuente non aveva documentato, mediante l'esibizione della certificazione rilasciata dalla SIAE, la genesi dello stesso; con ciò effettuando una sorta di indiretto sindacato, implicante una valutazione, sulla spettanza del credito incompatibile con la procedura automatizzata. Peraltro, la ricorrente evidenzia come il credito d'imposta fosse stato, nella specie, semplicemente esposto nel quadro RU della dichiarazione MU 2016 senza essere utilizzato in compensazione.

1.1. Il motivo è, in parte inammissibile e, in parte, infondato.

1.2. In punto di fatto dalla sentenza impugnata e dagli atti impugnati si evince che, all'esito di un controllo automatizzato della dichiarazione dei redditi per il 2015 (MU 2016), veniva notificata, in data 25.4.2019, la cartella di pagamento in questione con la quale venivano iscritte a ruolo somme ai fini Irpef e Iva per omesso e/o tardivo versamento, scaturenti dal mancato riconoscimento di eccedenze di credito dell'anno precedente nonché veniva recuperato l'importo di 15.829,00 a titolo di credito d'imposta "residuo della precedente dichiarazione" (2014) per gli esercenti sale cinematografiche. Riesaminata la posizione della contribuente in sede di mediazione, in tale sede, veniva rilevato che la contribuente aveva presentato tardivamente, in data 3.12.2016, per l'annualità precedente (2014) una dichiarazione integrativa a favore per cui i crediti ivi esposti erano stati disconosciuti come riporto nell'anno successivo; in particolare- come riferito dalla CGT- dall'esame delle due dichiarazioni era emerso che l'integrazione della dichiarazione originaria era riferita soltanto al



quadro RU relativamente all'indicazione del credito di imposta per esercenti sale cinematografiche spettante nell'anno mentre era rimasta invariata la dichiarazione, ai fini Irpef e Iva, liquidati con esito a credito. Da qui, stante il riconoscimento del credito Irpef e Iva, la riliquidazione della dichiarazione relativa all'annualità contestata con sgravio parziale della cartella che- per quanto ancora di interesse- involge il recupero del credito d'imposta pari a euro 15.829,00 per gli esercenti sale cinematografiche, quale credito "residuo della precedente dichiarazione" (2014).

1.3. L'art. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973, nel testo, applicabile «ratione temporis», vigente successivamente alle modifiche apportate dall'art. 25, comma 3, del D. Lgs. n. 158 del 2015, così recita: «1. Avvalendosi di procedure automatizzate, l'amministrazione finanziaria procede, entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo, alla liquidazione delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti, nonché dei rimborsi spettanti in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta. 2. Sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria, l'amministrazione finanziaria provvede a: (...) c) ridurre le detrazioni d'imposta indicate in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni (...).

1.4. Questa Corte è costante nell'affermare che, in tema di accertamenti e controlli delle dichiarazioni tributarie, l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 (norma che in materia di IVA trova il suo corrispondente nell'art. 54-bis del D.P.R. n. 633 del 1972) è ammissibile solo quando il dovuto sia determinato mediante un controllo meramente cartolare, sulla base dei dati forniti dal contribuente o di una correzione di errori materiali o di calcolo, non potendo in tal modo risolversi questioni giuridiche (cfr., *ex multis*, Cass. sez.5, n. 794 del 2025; Cass. n. 3752/2019, Cass. n. 30791/2018, Cass. n. 29582/2018, Cass. n. 11292/2016).



1.5.L'Amministrazione finanziaria può ricorrere alla procedura di cui all'art. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973, o a quella analoga di cui all'art. 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, anche per rettificare l'imposta indicata in dichiarazione in base all'applicazione di una diversa aliquota, rispetto a quella individuata dal contribuente, qualora tale attività si traduca nella correzione di un mero errore o derivi dall'applicazione diretta e immediata di norme giuridiche, ma non nell'ipotesi in cui vengano in rilievo profili valutativi e/o estimativi, diversi dal mero raffronto con dati ed elementi in possesso dell'anagrafe tributaria (Cass. n. 8462/2024, Rv. 67085901). In tale caso, inoltre, è legittima l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta, senza necessità di emettere avviso di accertamento, quando la verifica sia meramente cartolare e non implichi valutazioni, ciò che avviene quando essa si fondi sul solo riscontro obiettivo tra i dati formali contenuti nella dichiarazione dei redditi e le informazioni sul contribuente reperibili nell'anagrafe tributaria e sulle incongruità riscontrate dal suddetto raffronto (Cass. n. 24747/2020, Rv. 65949701, nello stesso senso Cass. n. 39331/2021, Rv. 66309501, secondo cui, in tema di controlli delle dichiarazioni tributarie, l'attività dell'Ufficio accertatore, correlata alla contestazione di detrazioni e crediti indicati dal contribuente, qualora nasca da una verifica di dati indicati da quest'ultimo e dalle incongruenze dagli stessi risultanti, non implica valutazioni, sicché è legittima l'iscrizione a ruolo della maggiore imposta ai sensi degli artt. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, non essendo necessario un previo avviso di recupero; v. da ultimo, Cass. sez. 5, n. 2953 del 2025).

1.6.Con particolare, riferimento al credito d'imposta, poi, la Suprema Corte ha affermato che, in tema di controllo automatizzato ex art. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973, qualora l'amministrazione finanziaria verifichi che il credito di imposta erroneamente esposto non era stato riportato nelle dichiarazioni precedenti potrà solo procedere alla rettifica degli errori materiali o di calcolo, ma non anche all'emissione della cartella di pagamento per il recupero del credito non dichiarato, salvo che accerti che il contribuente ha anche illegittimamente utilizzato il credito di imposta esposto, così generando un debito nei confronti



dell'amministrazione, che in tal caso legittima la pretesa di recupero dell'importo mediante la notifica della cartella di pagamento (Cass. n. 20643/2021, Rv. 66193201; Cass. sez. 5, n. 2953 del 2025).

1.7. Nella specie, la CGT ha fatto corretta applicazione dei suddetti principi nel ritenere legittima la cartella impugnata - per la parte ancora di interesse relativa al recupero del credito d'imposta per esercenti sale cinematografiche pari a euro 15.829,00, quale "credito residuo della precedente dichiarazione" (v. cartella allegata al ricorso)- atteso che l'iscrizione a ruolo era nata da una verifica cartolare di dati indicati dalla contribuente e dalle incongruenze dagli stessi risultanti, in particolare, avuto riguardo al raffronto tra la dichiarazione per il 2015 (MU 2016) e quella per il 2014, oggetto, proprio con riferimento al credito di imposta per esercenti sale cinematografiche (riportato nel quadro RU del MU 2016 quale residuo della precedente dichiarazione) di una dichiarazione integrativa a favore tardivamente presentata in data 3.12.2016 e, pertanto, priva di effetti. Posto quanto sopra, esula dall'espletata procedura automatizzata compiuta sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria, il riferimento da parte della CGT al rilievo operato dall'Ufficio- in sede di mediazione- della mancata documentazione del credito d'imposta recuperato mediante esibizione della "certificazione rilasciata dall'Ufficio competente (ovvero la SIAE) all'attribuzione ed al monitoraggio del suddetto credito da cui si potesse evincere l'importo spettante nell'annualità 2015 e quello riportato residuo dalle precedenti annualità".

1.8. Involge poi un profilo nuovo non trattato nella sentenza impugnata e, dunque, inammissibile, la (sub)censura concernente il mancato utilizzo in compensazione del credito d'imposta di euro 15.829,00 che sarebbe stato, ad avviso della ricorrente, soltanto esposto nel quadro RU della dichiarazione MU 2016 con conseguente illegittimità, anche sotto tale aspetto, della impugnata cartella di pagamento. In ogni caso, dalla cartella di pagamento allegata al ricorso, nel dettaglio degli importi dovuti- per quanto ancora di interesse- è riportato quello di euro 15.829,00 a titolo di "recupero di crediti d'imposta



esercenti sale cinematografiche – omesso o carente versamento”, il che implica la contestazione di un debito nei confronti dell'Amministrazione derivante dall'assunto indebito utilizzo del detto credito di imposta esposto in dichiarazione.

2. Con il secondo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 7 della legge n. 212 del 2000 per avere la CGT erroneamente rigettato la censura di difetto di motivazione del ruolo portato dalla cartella di pagamento atteso che, nell'ipotesi di procedura automatizzata, l'obbligo di motivazione poteva essere assolto mediante il mero richiamo al contenuto della dichiarazione essendo il contribuente già a conoscenza delle medesime. In particolare, ad avviso della ricorrente, tale principio non poteva essere applicato all'ipotesi di specie in cui il motivo fondante dell'operata iscrizione a ruolo era stato quello del recupero del credito d'imposta con la dizione “omesso o carente versamento”. Peraltro, nella motivazione della cartella, oltre ad essere indicata la voce “recupero credito d'imposta esercenti sale cinematografiche” era stata aggiunta anche la voce “omesso o carente versamento” il che rendeva ulteriormente indecifrabile la ragione fondante l'operata iscrizione a ruolo.

2.1. Il motivo è infondato.

2.2. Questa Corte ha affermato che «La cartella di pagamento emessa all'esito di un procedimento di controllo cd. formale o automatizzato, a cui l'Amministrazione finanziaria ha potuto procedere attingendo i dati necessari direttamente dalla dichiarazione, può essere motivata con il mero richiamo a tale atto, atteso che il contribuente è già in grado di conoscere i presupposti della pretesa, anche qualora si richiedano somme maggiori di quelle risultanti dalla dichiarazione» (Cass. Sez. 5, n. 15564 del 27/07/2016, Rv. 640655 – 01; Cass 6812/19; Cass 14236/17 e Cass 23240/17, Cass. n. 15654 del 2020); quanto alle ipotesi di controllo automatizzato -artt. 36 - bis d.P.R. n.602/1973 e 54-bis d.P.R. n.633/1972 - è sufficiente evidenziare che il contribuente si trova già nella condizione di conoscere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa



fiscale, con l'effetto che l'onere di motivazione può considerarsi assolto dall'Ufficio mediante il mero richiamo alla dichiarazione medesima, proprio con riferimento al debito per tributi vari ed interessi (SU Sentenza 14 luglio 2022, n. 22281). Inoltre, questa Corte ha precisato che, con riferimento al profilo della motivazione, la Suprema Corte ha affermato che la cartella di pagamento, nell'ipotesi di liquidazione dell'imposta ai sensi dell'art. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973, costituisce l'atto con il quale il contribuente viene a conoscenza per la prima volta della pretesa fiscale e come tale deve essere motivata; tuttavia, *nel caso di mera liquidazione dell'imposta sulla base dei dati forniti dal contribuente medesimo nella propria dichiarazione, nonché qualora vengano richiesti interessi e sovrattasse per ritardato od omesso pagamento, il contribuente si trova già nella condizione di conoscere i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche della pretesa fiscale, con l'effetto che l'onere di motivazione può considerarsi assolto dall'Ufficio mediante mero richiamo alla dichiarazione medesima* (Cass. sez. 5, n. 2953 del 2025; Cass. n. 14236/2017, Rv. 64443401).

2.3. Nella sentenza impugnata la CGT, in ossequio ai suddetti principi, ha affermato che l'obbligo di motivazione poteva essere stato correttamente assolto, nella specie, tramite il mero richiamo alle dichiarazioni fiscali. Né nella specie sussiste specifica contestazione in ordine al computo degli interessi indicati in cartella.

3. In conclusione, il ricorso va rigettato.

4. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

5. Ai sensi del terzo comma dell'art. 380-bis cod. proc. civ. «*la Corte ... quando definisce il giudizio in conformità alla proposta applica il terzo e il quarto comma dell'articolo 96*» (disposizione immediatamente applicabile anche ai giudizi in corso alla data del 1° gennaio 2023 per i quali a tale data non era stata ancora fissata udienza o adunanza in camera di consiglio, come nella specie: cfr. Cass., Sez. U, Ordinanza n. 27195 del 22/09/2023; Sez. U, Ordinanza n. 27433 del



27/09/2023; Cass. n. 28318 del 2023). La norma sottende una valutazione legale tipica del legislatore delegato, in ragione della quale l'applicazione delle sanzioni — di quelle del terzo comma come di quelle del quarto comma dell'art. 96 — non è subordinata ad una valutazione discrezionale ma discende, «di default», dalla definizione del giudizio in conformità alla proposta (Cass. n. 27947/2023). La novità normativa introdotta dall'art. 3, comma 28, lett. g), d.lgs. 149/2022 contiene, nei casi di conformità tra proposta e decisione finale, una valutazione legale tipica, ad opera del legislatore, della sussistenza dei presupposti per la condanna ad una somma equitativamente determinata a favore della controparte (art. 96, terzo comma, c.p.c.) e di una ulteriore somma non inferiore ad euro 500,00 e non superiore ad euro 5.000,00 a favore della Cassa delle ammende (art. 96, quarto comma, c.p.c.). In tal modo, risulta codificata una *ipotesi di abuso del processo*, peraltro da iscrivere nel generale istituto del divieto di lite temeraria nel sistema processuale (v. Cass., sez. 5, Ord. n. 27414 del 2024; sez. 1, Ordinanza n. 26385 del 2024; Cass. S.U. n. 27195 del 2023 anche per quanto riguarda la disciplina intertemporale).

6. La Corte fissa in euro 2.200,00 la sanzione ai sensi dell'art. 96, comma 3, c.p.c., ed in euro 1.100,00 quella ai sensi del comma 4 della medesima disposizione, atteso il carattere pacifico dei principi giurisprudenziali applicati e la infondatezza del ricorso, per i motivi ampiamente esposti.

P.Q. M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento delle spese processuali che liquida in euro 4.400,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

condanna la ricorrente a pagare l'ulteriore importo di euro 2.200,00 in favore della controricorrente, ai sensi dell'art. 96, comma 3, c.p.c.;

condanna la ricorrente a pagare l'ulteriore importo di euro 1.100,00 in favore della cassa delle ammende, ai sensi dell'art. 96, comma 4, c.p.c.



Ai sensi dell'art. 13, comma 1 *quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, della I. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma il 27 gennaio 2026

Il Presidente
Francesco Federici

