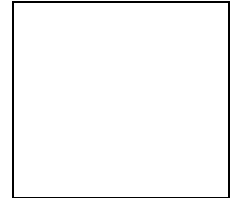


Civile Ord. Sez. 5 Num. 26768 Anno 2026
Presidente: IOFRIDA GIULIA
Relatore: GALASSO GIOVANNI
Data pubblicazione: 13/10/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 153/2022 R.G. proposto da:

CALZATURIFICIO MARIGLIANO STYLE S.A.S. DI MARIGLIANO MARIO & C.
IN LIQUIDAZIONE (c.f. 07117980636), in persona del Sig. Mario
Marigliano, dichiaratosi liquidatore e legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocato Tullio Elefante (c.f.
LFNTLL66H04F839C);

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (c.f. 06363391001), in persona del Direttore
pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato
(c.f. 80224030587);

-controricorrente-

nonché contro

AGENZIA DELLE ENTRATE - RISCOSSIONE

-intimata-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Calabria n. 1721/2021 depositata il 17/5/2021.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 22/9/2026 dal Consigliere Giovanni Galasso.

FATTI DI CAUSA

1. Dalla sentenza impugnata e dagli atti delle parti risulta che la Calzaturificio Marigliano Style S.a.s. di Marigliano Mario & C. in liquidazione riceveva una cartella di pagamento con la quale l'Amministrazione, ai sensi dell'art. 54 bis d.P.R. 633/1972, recuperava IVA per complessivi € 232.817,00 per l'anno d'imposta 2008, in quanto la società aveva dichiarato un credito di pari importo in realtà insussistente. Si trattava, infatti, di un credito maturato nel 2002 di cui la società aveva già chiesto il rimborso; inoltre risultavano omesse le dichiarazioni relative agli anni 2006 e 2007.

La contribuente depositava istanza di annullamento in autotutela in data 30/10/2012, osservando che aveva presentato dichiarazioni integrative il 28/10/2012 per gli anni 2008 - 2011, escludendo l'indicazione del credito; l'errore era stato causato dal fatto che l'attività era stata sospesa dal 2002 al 2009 e che, in tale periodo, era stata gestita da un custode nominato dal Tribunale. Inoltre, l'errore in questione non aveva cagionato alcun danno per l'Amministrazione, in quanto il credito erroneamente indicato nella dichiarazione relativa all'anno 2008 non era stato utilizzato, né aveva formato oggetto di successiva richiesta di rimborso.

L'Amministrazione rigettava l'istanza, osservando che la dichiarazione integrativa era intervenuta oltre il termine di cui all'art. 2 d.P.R. 322/1998.

A seguito di tale rifiuto la società proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Cosenza, aggiungendo alle considerazioni poste a

fondamento dell'istanza di annullamento in autotutela, la mancata notifica della comunicazione di irregolarità.

Si costituivano l'Agenzia delle Entrate e l'Agente della riscossione che resistevano al ricorso.

La CTP rigettava il ricorso, osservando che non era necessaria la comunicazione di irregolarità, trattandosi di mera divergenza tra somme dichiarate e somme dovute; inoltre, la circostanza della mancanza di dichiarazione per l'anno precedente escludeva che il credito maturato potesse essere portato in detrazione nell'anno successivo (richiamava Cass. n. 433/2008).

2. Avverso tale sentenza proponeva appello la società. La Commissione tributaria regionale della Calabria rigettava l'impugnazione, rilevando che la circostanza della mancata dichiarazione relativa all'annualità 2007 precludeva la possibilità di portare il credito in detrazione nel periodo successivo.

3. Avverso tale sentenza la società ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi.

L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso, mentre l'Agente della riscossione è rimasto intimato.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente va rilevato che il controricorso dell'Agenzia delle Entrate è inammissibile in quanto tardivo. Il ricorso risulta notificato in data 16/12/2021, mentre il controricorso è stato notificato il 2/3/2022 e dunque ben oltre il termine di cui all'art. 370 c.p.c. nella formulazione, *ratione temporis* applicabile al presente giudizio, anteriore alle modifiche introdotte con d.lgs. 149/2022.

2. Sempre in via preliminare, va osservato che non sussiste litisconsorzio necessario tra la società ed i soci, in quanto l'atto impugnato

ha ad oggetto soltanto l'IVA e non anche altri tributi recuperati sulla base di elementi comuni (Cass. n. 6303/2018).

3.1 Con il primo motivo di ricorso, la società ha dedotto il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, n. 3) c.p.c. per violazione degli «artt. 34 e 54 bis del d.p.r. 633/72, nonché dell'art. 2 del d.p.r. 435/2001 (che ha introdotto nell'art. 2 del d.p.r. n. 322/1998 il comma 8 bis)».

Ha osservato, in particolare, che la circostanza della tardività della dichiarazione integrativa non esclude che il contribuente possa far valere l'ingiustizia della pretesa nel giudizio di impugnazione dell'atto con il quale viene esercitata la pretesa (ha richiamato, a sostegno della sua tesi, Cass. Sez. U. n. 13378/2016 e Cass. n. 16462/2021).

Ad avviso della ricorrente, il giudice d'appello non avrebbe correttamente applicato le norme richiamate, limitandosi ad affermare che il contribuente non potesse contestare l'esistenza del menzionato errore in sede di ricorso avverso la cartella di pagamento, in considerazione dell'omissione della presentazione della dichiarazione antecedente a quella in cui il credito venne erroneamente esposto; lo stesso, invece, avrebbe dovuto «verificare nel merito se la dichiarazione del contribuente fosse effettivamente infedele ovvero se fosse viziata da un errore emendabile e trarne le dovute conseguenze ai fini della fondatezza o infondatezza dell'impugnazione proposta, anche in ragione dell'effettiva compensazione del credito portato in detrazione che non era mai avvenuta, senza così che dall'errore dichiarativo fosse derivato alcun danno all'Erario».

3.2 Con il secondo motivo di ricorso ha dedotto il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, n. 4) c.p.c. per violazione degli artt. 36 d.lgs. 546/1992 e 132 c.p.c., in quanto il giudice d'appello non ha preso in considerazione le questioni poste dalle parti, riguardanti la possibilità di emendare l'errore oggetto della dichiarazione, limitandosi ad osservare che l'omessa dichiarazione per l'anno precedente impediva di poter portare il credito in detrazione nel periodo successivo.

I motivi possono essere valutati congiuntamente, in considerazione della loro stretta connessione.

3.3 Essi sono fondati nei termini che seguono.

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, il contribuente che abbia compiuto errori od omissioni nella dichiarazione dei redditi con conseguente danno a suo carico, deve emendare la dichiarazione entro il successivo periodo di imposta, fermo restando che può sempre opporsi, in sede contenziosa, alla maggiore pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria (Cass. Sez. U. n. 13378/2016); al caso di specie trova infatti applicazione la disciplina anteriore alle modifiche introdotte con d.l. 193/2016 conv in l. 225/2016 (a seguito delle quali tutte le dichiarazioni integrative, indipendentemente dal loro contenuto possono essere presentate entro il termine di decadenza dell'Amministrazione dal proprio potere di accertamento) che non operano retroattivamente (Cass. n. 17506/2019).

La CTR avrebbe quindi dovuto verificare, innanzi tutto, se la dichiarazione integrativa era tempestiva, tenendo conto del fatto che il termine dell'esercizio successivo si applicava – in base alla disciplina *ratione temporis* operante nella presente controversia - solo per la correzione di *"errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito"*.

3.4 In ogni caso, anche qualora la dichiarazione integrativa fosse stata tardiva, la CTR avrebbe dovuto considerare che la contribuente si è opposta alla ripresa dell'Amministrazione e, conseguentemente, verificare nel merito se la dichiarazione del contribuente fosse viziata da un errore emendabile e trarne le dovute conseguenze ai fini della fondatezza o infondatezza dell'impugnazione proposta, verificando altresì se il credito era stato utilizzato in compensazione (così, Cass. n. 16462/2021).

La CTR, invece, ha completamente trascurato tali questioni, limitandosi ad osservare che *"l'omessa presentazione della dichiarazione preclude la possibilità di poter trasferire la detrazione nel periodo di imposta successivo ma consente la possibilità di chiederne il rimborso, circostanza che la contribuente non disconosce essere avvenuta come affermato dall'Agenzia delle entrate che ha rappresentato l'avvenuto rimborso di € 230.000 relativamente ai crediti esposti nelle dichiarazioni integrative tardivamente presentate relative agli anni 2009-2010"*. Tali considerazioni, tuttavia, sono del tutto irrilevanti con riguardo ai termini della controversia, non essendo in discussione che il contribuente non potesse utilizzare il credito in detrazione, come dallo stesso riconosciuto anche con la dichiarazione integrativa, bensì se l'Amministrazione potesse far luogo al recupero in considerazione della condotta della contribuente e della sua affermazione in ordine al mancato utilizzo del credito fino alla dichiarazione integrativa.

4. In definitiva, vanno accolti entrambi i motivi di ricorso e la sentenza impugnata va cassata in relazione ai predetti motivi, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, in diversa composizione, che provvederà ad un nuovo esame della controversia alla luce dei principi esposti, nonché in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie entrambi i motivi di ricorso, cassa la sentenza impugnata in relazione ai predetti motivi e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Calabria, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 22/9/2026.

La Presidente

Giulia Iofrida