



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della LOMBARDIA Sezione 15, riunita in udienza il 16/02/2026 alle ore 15:00 con la seguente composizione collegiale:

STEINLEITNER BIANCA, Presidente
MARCANTONIO LUCIO, Relatore
DE DOMENICO FRANCESCO, Giudice

in data 16/02/2026 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 149/2025 depositato il 17/01/2025

proposto da

Ag. Entrate Direzione Provinciale I Di Milano

elettivamente domiciliato presso dp.1milano@pce.agenziaentrate.it

contro

S.r.l. -

Difeso da

ed elettivamente domiciliato presso

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 2353/2024 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado MILANO sez. 9 e pubblicata il 31/05/2024

Atti impositivi:

- CARTELLA DI PAGAMENTO n.
- CARTELLA DI PAGAMENTO n.

IRES-CREDITI DI IMPOSTA 2017
IRPEF-REDDITI DI CAPITALE 2017

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 390/2026 depositato il 20/02/2026

Richieste delle parti:

Nessuno e' presente per l'Ufficio

(conclusioni dell'Ufficio: "riformare integralmente la sentenza impugnata e, per l'effetto, confermare la legittimità dell'operato dell'Ufficio e la legittimità della cartella esattoriale impugnata.

Con condanna della parte appellata alla rifusione delle spese di giudizio come da nota spese allegata.).

La parte appellata si riporta alle proprie controdeduzioni

("confermare la sentenza di Primo grado e di conseguenza rigettare l'appello prodotto dall'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale I di Milano – Ufficio Legale per assoluta infondatezza dell'appello presentato.").

La Corte riserva la decisione

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO e MOTIVI DELLA DECISIONE

La vicenda contenziosa trae origine dalla notifica, avvenuta in data 21 luglio 2022, della cartella di pagamento n. _____, concernente l'anno d'imposta 2017, emessa dall'Agenzia delle

Entrate-Riscossione a seguito di un controllo automatizzato eseguito ai sensi dell'articolo 36-bis del D.P.R. n. 600/1973. Con tale atto, l'Amministrazione finanziaria richiedeva alla società

S.r.l. il pagamento della somma complessiva di € 5.087,50. Tale pretesa si articolava in due distinte riprese creditorie: la prima, scaturita dal controllo del Modello 770/2018, riguardava l'asserito omesso versamento di ritenute alla fonte sui redditi di capitale per un importo di € 2.143,80, oltre a sanzioni e interessi; la seconda, originata dal controllo del Modello Unico Società di Capitali 2018, concerneva il disconoscimento di un credito d'imposta IRES ritenuto non spettante ed esposto al rigo RN19 per l'importo di € 1.390,00, anch'esso gravato da accessori e sanzioni.

Insorgendo avverso il predetto atto impositivo, la società contribuente proponeva tempestivo ricorso dinanzi alla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Milano. A supporto delle proprie doglianze, la _____ S.r.l. evidenziava, per quanto concerne il primo rilievo, che le ritenute relative agli interessi di finanziamento corrisposti al socio nel dicembre 2017 (pari a complessivi € 8.245,40) erano state regolarmente trattenute e interamente versate all'erario in data 16 gennaio 2018 tramite modello F24 con codice tributo 1030. L'apparente incongruenza che aveva originato il controllo automatizzato derivava esclusivamente da un errore materiale del software gestionale, il quale aveva generato e trasmesso una Certificazione Unica duplicata e non dovuta, laddove invece i dati del percipiente e i relativi versamenti erano stati puntualmente e correttamente esposti nei quadri SF, SS e ST del Modello 770/2018. Quanto al secondo rilievo, la società ammetteva che l'indicazione del credito di € 1.390,00 al rigo RN19 costituiva un mero errore materiale di compilazione, sottolineando tuttavia come tale credito, puramente virtuale, non fosse mai stato concretamente utilizzato in compensazione né avesse provocato alcun nocumento alle casse erariali.

L'Ufficio si costituiva nel giudizio di prime cure difendendo l'operato della propria struttura e la piena legittimità cartolare della cartella esattoriale.

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Milano, con la sentenza n. 2353/09/24 depositata il 31 maggio 2024, accoglieva integralmente il ricorso della contribuente, rilevando come la

documentazione prodotta dimostrasse l'effettivo e integrale versamento delle ritenute e come il credito IRES erroneamente esposto non fosse mai stato recuperato o utilizzato in compensazione, escludendo così in radice la sussistenza di qualsivoglia debito d'imposta o danno per l'Erario.

Avverso la menzionata pronuncia propone appello l'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale I di Milano, lamentando l'ingiustizia e l'erroneità della decisione. Nello specifico, l'Ufficio deduce la violazione e falsa applicazione dell'articolo 36-bis del D.P.R. n. 600/1973, sostenendo che i giudici di primo grado avrebbero valorizzato elementi fattuali del tutto irrilevanti. Secondo la tesi dell'appellante, la persistenza della società nel riportare in avanti il medesimo credito inesistente nelle dichiarazioni successive, sino a quella relativa all'anno d'imposta 2023, legittimerebbe pienamente il recupero d'imposta e l'irrogazione delle sanzioni svolti in sede di liquidazione automatica, sussistendo il rischio potenziale di un futuro utilizzo indebito.

Si costituisce formalmente nel presente grado di giudizio la S.r.l., per il tramite del proprio difensore, depositando controdeduzioni con le quali contesta analiticamente le censure dell'Ufficio. La difesa evidenzia come la pretesa tributaria sia priva di fondamento sostanziale, dal momento che la Certificazione Unica erroneamente inviata è stata definitivamente annullata e che l'Ufficio confonde gli effetti formali di un errore di compilazione con la reale sussistenza di un'evasione o di un omesso versamento, che nel caso di specie sono categoricamente esclusi dall'evidenza dei flussi finanziari. Chiede pertanto il rigetto del gravame con conferma della sentenza impugnata e vittoria di spese.

L'appello interposto dall'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale I di Milano si rivela privo di giuridico fondamento e non merita accoglimento, dovendosi confermare la statuizione di annullamento della cartella di pagamento pronunciata dal collegio di prime cure.

Esaminando approfonditamente il nucleo essenziale del gravame, l'Amministrazione finanziaria incentra la propria difesa sulla pretesa legittimità del controllo automatizzato ex articolo 36-bis del D.P.R. n. 600/1973, assumendo che l'esposizione reiterata nel tempo di un credito d'imposta ritenuto inesistente nei modelli dichiarativi Unico giustifichi l'emissione del ruolo e la conseguente iscrizione a sanzione. Tale prospettazione non può essere condivisa da questa Corte, in quanto finisce per sovvertire la natura stessa della liquidazione automatica e i principi cardine che governano il rapporto tra fisco e contribuente, improntato ai canoni costituzionali di capacità contributiva e ai doveri di collaborazione e buona fede recepiti dallo Statuto del Contribuente.

In via preliminare, occorre scindere e analizzare i due profili che compongono l'originaria contestazione. Sotto il primo aspetto, relativo all'asserito omesso versamento delle ritenute alla fonte per l'importo di € 2.143,80, la tesi dell'Ufficio capitola dinanzi alla realtà documentale acquisita agli atti del processo. Risulta infatti ampiamente dimostrato, e non contestato nella sua materialità dall'Amministrazione, che la S.r.l. ha pagato gli interessi attivi alla propria compagine sociale ed ha contestualmente provveduto a versare l'esatta misura della ritenuta fiscale del 26% in data 16 gennaio 2018. L'irregolarità rilevata dai sistemi informatici dell'anagrafe tributaria ha trovato una genesi esclusivamente formale nell'erronea trasmissione di una Certificazione Unica pleonastica, disguido tecnico derivante dall'adeguamento ai nuovi flussi dichiarativi che, a partire dall'anno d'imposta 2017, hanno visto la soppressione del vecchio Modello 770 Ordinario.

La circostanza che la società abbia successivamente provveduto all'annullamento telematico di tale certificazione indebita ripristina la perfetta coerenza dei dati cartolari con l'effettivo adempimento dell'obbligazione tributaria. Sul punto, la giurisprudenza di legittimità è costante nell'affermare che l'adempimento effettivo dell'obbligo di versamento estingue qualsivoglia pretesa sostanziale dello Stato, non potendo l'errore meramente formale o comunicativo assurgere a presupposto per la richiesta di somme già incassate dall'Erario. Ne consegue che la cartella di pagamento, nella parte in cui esige il pagamento di ritenute già regolarmente introitate dallo Stato, si palesa radicalmente illegittima.

Per quanto concerne il secondo motivo di doglianza, sul quale l'Ufficio focalizza l'atto di appello, l'Agenzia sostiene che il disconoscimento del credito IRES di € 1.390,00 esposto al rigo RN19 debba essere sanzionato poiché la contribuente ha continuato a trascinare tale posta contabile nelle

dichiarazioni dei redditi successive, configurando un indebito riporto in avanti utilizzabile in compensazione. Anche tale assunto non resiste al vaglio critico dei principi di diritto tributario. I giudici di primo grado hanno correttamente accertato, con statuizione che questo Collegio fa propria, che il credito in esame non è mai stato materialmente recuperato o utilizzato dalla S.r.l. per abbattere debiti d'imposta effettivi. Si è trattato, in altri termini, di un mero errore contabile di "trascinamento" cartolare, privo di qualsiasi efficacia dispositiva o finanziaria.

L'istituto del controllo automatizzato ex articolo 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 è una modalità di liquidazione volta a correggere gli errori materiali e di calcolo macroscopicamente desumibili dalla dichiarazione stessa, e non può essere utilizzato per sanzionare comportamenti che non abbiano prodotto alcuna perdita di gettito fiscale o alcuna violazione sostanziale. La Suprema Corte di Cassazione, con orientamento consolidato (ex plurimis, Cassazione Civile, Sezione Tributaria, ordinanza n. 32002/2022), ha ripetutamente statuito che l'esposizione in dichiarazione di un credito d'imposta inesistente, ove non sia seguita dalla sua effettiva compensazione o utilizzo concreto, non integra la fattispecie della violazione sostanziale sanzionabile come omesso versamento, in quanto non si realizza alcuno spoglio delle risorse pubbliche né alcuna decurtazione dell'imposta dovuta per l'anno di riferimento.

L'astratta potenzialità dell'utilizzo futuro di un credito erroneamente esposto non legittima l'Ufficio a pretendere l'imposta corrispondente come se fosse un debito attuale ed esigibile, né consente l'irrogazione di sanzioni proporzionali collegate all'omesso pagamento, mancandone il presupposto fondamentale. L'attività sanzionatoria e di riscossione coattiva deve necessariamente ancorarsi a un danno erariale effettivo o a un inadempimento concreto. Poiché è rimasto pacificamente acclarato che la S.r.l. non ha mai operato alcuna compensazione indebita attingendo a quel rigo RN19, la pretesa dell'Ufficio di riscuotere coattivamente tale importo, unitamente alle sanzioni, si rivela del tutto priva di base legale.

In conclusione, la sentenza di primo grado appare immune da vizi logici o giuridici, avendo correttamente interpretato la realtà fattuale del contenzioso e applicato i principi di diritto che presiedono alla liquidazione delle imposte. L'appello dell'Amministrazione finanziaria deve pertanto essere respinto, confermando integralmente l'annullamento della cartella esattoriale impugnata.

Il governo delle spese del presente grado di giudizio segue il principio della soccombenza. L'Agenzia delle Entrate, vista la totale infondatezza delle tese difensive reiterate in appello a fronte di prove documentali inoppugnabili già valutate in prime cure, viene condannata al pagamento delle spese di lite in favore della società contribuente, liquidate secondo le tariffe vigenti nella misura indicata in dispositivo.

P.Q.M.

la Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Lombardia, ogni diversa istanza, eccezione e deduzione disattesa, così provvede:

respinge l'appello confermando la sentenza impugnata;

spese del giudizio € 1.000,00 oltre oneri ed accessori di legge.

Così deciso in Milano, all'esito dell'udienza del 16 febbraio 2026

Il Componente relatore
dott. Lucio Marcantonio

Il Presidente
dott.ssa Bianca Steinleitner