

Civile Ord. Sez. 5 Num. 21700 Anno 2026
Presidente: GIUDICE PIETRO ANDREINA
Relatore: SERRELLI SABRINA
Data pubblicazione: 25/06/2026

Oggetto:
confidi - legge Regione
Toscana n. 64/2006;
recupero maggiore IRAP
2016;
inammissibile ricorso
alla procedura di cui
all'art. 36-bis d.P.R.
600/1973.

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 12717/2024 R.G. proposto da:

Artigiancredito Consorzio fidi della piccola e media impresa Soc. Coop.
(già Artigiancredito Toscano S.c.), in persona del legale
rappresentante, rappresentato e difeso dall'Avv. Gian Luca Pinto (c.f.
PNTGLC65S16D612K), con domicilio eletto presso lo studio dell'Avv.
Claudia Callari (c.f. CLLCLD67M65H501E);

– ricorrente –

contro

Agenzia delle Entrate (c.f. 06363391001), in persona del Direttore *pro
tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato;

– controricorrente –

avverso

la sentenza n. 404/2024 della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Toscana, Sezione 05, del 22.03.2024 depositata il 25 marzo 2024;

ascoltata la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 19 giugno 2026 dal consigliere Sabrina Serrelli;

La Corte osserva:

FATTI DI CAUSA

1. A seguito di controllo formale, eseguito ai sensi dell'art. 36 bis del d.P.R. 600/1973, l'Agenzia delle entrate emetteva la cartella di pagamento n. 04120190030115586000 dell'importo di euro 66.703,23 -per omesso o parziale versamento IRAP 2016-, in virtù dell'applicazione della maggiore aliquota del 5,25% prevista dall'art. 5 della L.R. Toscana n. 64/2006, oltre interessi e sanzioni.

2. La Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, con sentenza n. 617/2020, accoglieva il ricorso della società affermando in particolare che il legislatore regionale ha inteso applicare il secondo aumento dello 0,85% solo ai soggetti che erano stati interessati dal primo incremento di aliquota IRAP stabilito dalla L.R. 43/2002, che non aveva riguardato gli enti di cui all'articolo 10 del d.lgs. 446/1997, tra i quali rientravano i confidi.

3. La Commissione Tributaria Regionale della Toscana, con sentenza n. 404/2024, accoglieva l'appello dell'Agenzia delle entrate, rigettando l'eccezione proposta dalla società in ordine alla illegittima applicazione della procedura di cui all'art. 36 bis del d.P.R. 600/1973 e, nel merito, osservando che: 1) è pacifico che i confidi non possono equipararsi alle banche e che nel vigore della Legge Regionale n. 43/2002 la maggiore aliquota prevista per le banche non fosse applicabile ai primi; 2) che la disciplina è stata modificata con la Legge Regionale n. 64/2006, il cui art. 5, intitolato "Variazioni aliquota Irap", ha previsto che "a decorrere dal 1 gennaio 2007 le aliquota Irap sono

soggette alle variazioni di incremento previste nell'allegato A"; 3) pertanto, l'aumento dello 0,85% rispetto alla aliquota ordinaria si applica, oltre che per le attività finanziarie e di intermediazione finanziaria (codice 65) anche per le attività ausiliarie dell'intermediazione finanziaria (codice 67), tra le quali rientra l'attività svolta dalla società contribuente. In definitiva, l'aliquota del 5,25% non è stata applicata in ragione di una inesistente equiparazione agli istituti bancari bensì in quanto la società svolge attività, quale quella dei consorzi di garanzia collettiva dei fidi, catalogata con il codice 67.13.3 per il quale la legge Regione Toscana 64/2006 prevedeva un aumento dell'aliquota Irap originaria.

4. La società contribuente ricorre per cassazione articolando due motivi.

5. L'Agenzia delle entrate ha depositato controricorso con istanza di trattazione congiunta dei connessi ricorsi proposti in relazione ad altre annualità di imposta e contrassegnati ai numeri di ruolo generale 26450/2020, 24858/2022 e 20741/2023.

6. La società controricorrente in data 8/6/2026 ha depositato memorie.

RAGIONI DELLA DECISIONE

In via preliminare, con riferimento alla richiesta avanzata in particolare dalla controricorrente, si rileva che nella odierna adunanza camerale è fissata la trattazione dei ricorsi n. 26450/2020, n. 24858/2022, n. 20741/23 e n. 12717/2024, per cui non sussiste il rischio di pronunce eventualmente contrastanti sulle medesime questioni ed è garantita l'uniformità della interpretazione delle disposizioni normative che vengono in rilievo.

1. Con il primo motivo di ricorso la società contribuente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3 c.p.c., la violazione e falsa

applicazione e, in ogni caso, la non corretta interpretazione dell'art. 36-bis del d.P.R. 600/1973, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto infondata l'eccezione preliminare sollevata dalla società e, quindi, corretto il ricorso da parte dell'Agenzia delle entrate alla procedura di controllo automatizzato prevista dall'art. 36-bis d.P.R.600/1973.

Secondo la prospettazione della società, la possibilità di iscrivere a ruolo l'imposta senza previamente emettere un avviso di accertamento, prevista dall'art 36-bis del citato d.P.R., è consentita soltanto allorché la maggiore imposta dovuta risulti *ictu oculi* dalla dichiarazione del contribuente, e cioè in casi tassativi, consistenti nella correzione di errori materiali e di calcolo e nell'esclusione di ritenute o deduzioni non previste dalla legge e non può quindi essere estesa a ricomprendere fattispecie, come quella in esame, che riguardano questioni di tipo giuridico ed interpretativo delle disposizioni normative. Inoltre, la sentenza sul punto è carente di motivazione poiché si limita a richiamare una pronuncia della Corte (n. 2412/2017) superata dai successivi arresti giurisprudenziali.

1.1. Il motivo è fondato.

1.2. L'art. 36-bis, comma 2, del d.P.R. 600/1973 attribuisce all'Amministrazione finanziaria il potere di provvedere, tra l'altro, a correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dai contribuenti nella determinazione degli imponibili, delle imposte, dei contributi, dei premi (lett. a). Si tratta, non diversamente dalle altre ipotesi indicate nelle successive lettere da b) a f) dello stesso comma 2, di un controllo formale, che viene effettuato, mediante procedure automatizzate (comma 1 dell'art. 36-bis), sulla base dei dati e degli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria.

1.3. Le Sezioni Unite della Corte hanno chiarito, affermando un principio di diritto costantemente seguito nella successiva giurisprudenza di legittimità, che l'Amministrazione Finanziaria può operare, con procedure automatizzate, un controllo formale che non tocchi la posizione sostanziale della parte contribuente e sia scevro da profili valutativi e/o estimativi e da atti d'indagine diversi dal mero raffronto con dati ed elementi in possesso dell'anagrafe tributaria (Cass., Sez. U., 08/09/2016, n. 17758, in relazione all'omologo art. 54-bis d.P.R. n. 633 del 1972).

Con specifico riferimento all'aliquota applicabile dall'Ufficio in difformità a quella applicata dal contribuente in dichiarazione questa Corte, in specifiche fattispecie, ha ritenuto legittimo il ricorso alla procedura automatizzata ed ha affermato che, da un lato, tale attività si traduce nella correzione di un mero errore di calcolo e, dall'altro, non assume rilievo l'inconsapevolezza dell'errore del dichiarante (Cass. 31/01/2017, n. 2412). Si è precisato che il ricorso alla procedura automatizzata è legittimo in tali ipotesi perché si tratta della modifica di un dato numerico, riconducibile a diversa aliquota, che trova fonte in una regola normativa, ancorché poi sulla applicabilità e sulla tenuta di quella disciplina possano formularsi contestazioni dalle implicazioni giuridiche anche complesse, come per quella oggetto de caso di specie (Cass. 10/06/2021, n. 16479, Cass. 05/12/2018, n. 31415).

La Corte sulla base di tale consolidato orientamento ha, quindi, affermato (Cass. sez. 5, 28/3/2024, n.8462) che in tema di riscossione delle imposte, 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.

Nello stesso senso, peraltro, si era già pronunciata la Corte costituzionale con l'ordinanza del 7 aprile 1988, n. 430 nella quale aveva affermato che la liquidazione ex art. 36-bis d.P.R. n. 600/1973 è operata sulla base delle dichiarazioni presentate mediante un mero riscontro cartolare, nei casi eccezionali e tassativamente indicati dalla legge, vertenti su errori materiali e di calcolo immediatamente rilevabili, senza la necessità quindi di alcuna istruttoria.

1.4. E' possibile dunque procedere al controllo automatizzato anche per correggere l'aliquota applicata dal contribuente, ma sempre a condizione che non vi sia una diversa valutazione nell' an o nel quantum del presupposto impositivo e che la correzione dell'aliquota derivi dall'applicazione diretta e immediata di norme giuridiche.

Nel caso in esame il recupero a tassazione implicava accertamenti incompatibili con la procedura automatizzata.

Infatti, il recupero a tassazione non poteva derivare dal mero riscontro formale della riconducibilità della società contribuente ad una delle categorie di cui alla legge regionale n. 64/2006, dovendosi procedere all'interpretazione della normativa nazionale e di quella regionale che nel tempo erano intervenute per disciplinare il regime fiscale dei consorzi, escludendoli dall'equiparazione alle banche ed agli altri soggetti finanziari e, poi, pur qualificandoli come enti commerciali, ribadendo l'applicazione del regime fiscale agevolato e, quindi, dell'aliquota del 4,25% anche allorquando la legge regionale della Toscana n. 43/2002 aveva incrementato l'aliquota al 4,40%, tra gli altri, per coloro che svolgevano attività ausiliaria a quella di intermediazione finanziaria e di assicurazione. Occorreva, quindi,

procedere all'interpretazione dell'art. 5 della legge regionale n. 64/2006, nel più ampio sistema normativo che viene in rilievo, al fine di verificare se l'ulteriore aumento dello 0,85% si riferisse anche ai confidi per i quali al 31 dicembre 2006 si applicava ancora l'aliquota del 4,25% o soltanto a quei soggetti per i quali la legge regionale del 2002 aveva previsto l'aumento.

L'individuazione del regime fiscale cui sottoporre i confidi involgeva quindi l'individuazione della natura giuridica di detti enti, dell'attività svolta in rapporto ai compiti assegnati, del regime fiscale applicabile in ragione della disciplina di favore correlata alla funzione che erano chiamati a svolgere. Non poteva, dunque, applicarsi il citato art. 36-bis non essendosi in presenza di meri errori e/o di omissioni ricavabili dalla stessa dichiarazione del contribuente; l'Agenzia avrebbe, quindi, dovuto procedere con i canoni ordinari e cioè notificando l'avviso di accertamento, essendo controvertibile l'aliquota da applicare ai consorzi in questione anche a fronte della modifica nel 2007 dei codici Ateco -con indicazione di un codice autonomo rispetto quello relativo alle attività ausiliarie all'intermediazione finanziaria e delle assicurazioni nelle quali erano ricompresi i confidi nel 2002 come si evince dalla tabella A della legge 64/2006-, a dimostrazione di un possibile peculiare inquadramento delle attività svolte dai consorzi di garanzia collettiva fidi.

2. In definitiva il primo motivo di ricorso va accolto, con conseguente assorbimento del secondo motivo di doglianza, in ogni caso risolto nella odierna adunanza camerale con riferimento ai ricorsi innanzi menzionati in senso favorevole alla società.

3. Il ricorso va pertanto accolto e non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, pronunciando ai sensi dell'art. 384, secondo comma, cod. proc. civ., la Corte può decidere nel merito, accogliendo l'originario ricorso proposto dalla contribuente.

4. Quanto alle spese si ritiene di compensarle per tutti i gradi di merito e per il presente giudizio di legittimità, in considerazione della novità e complessità della questione esaminata, stante l'introduzione del ricorso prima che la decisione della Corte con la sentenza sopra richiamata facesse chiarezza in materia e considerati i diversi orientamenti della giurisprudenza di merito tributaria.

P.Q.M.

La Corte, accolto il primo motivo di ricorso e assorbito il secondo, decidendo nel merito, ai sensi dell'art. 384, secondo comma, c.p.c. accoglie il ricorso originario presentato dalla contribuente.

Compensa interamente tra le parti le spese di lite dei gradi di merito e quelle del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 19 giugno 2026

Il Presidente
Andreina Giudicepietro