



Numero registro generale 10458/2024

Numero sezionale 8603/2025

Numero di raccolta generale 3019/2026

Data pubblicazione 11/02/2026

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

ROBERTA CRUCITTI

Presidente

GIAN PAOLO MACAGNO

Consigliere

DANIELA MARCONI

Consigliere Rel.

GIANLUCA BORDON

Consigliere

VINCENZA BELLINI

Consigliere

Oggetto:

art. 29 d.l. n. 78
del 2010- atto di
intimazione di
pagamento con
rideterminazione
delle sanzioni ai
sensi dell'art. 8
comma 3 bis d. lgs.
n. 218 del 1997-
natura atto im-
posativo secondario
- sussistenza.

Ud.10/12/2025 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 10458/2024 R.G. proposto da:

ADER- AGENZIA DELLE ENTRATE-RISCOSSIONE, in persona del Direttore pro tempore rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato presso i cui uffici a Roma, via dei Portoghesi n.12 è elettivamente domiciliata;

-ricorrente-

contro

-intimato-



avverso la sentenza della Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Molise n. 306 del 2023 depositata il 23 ottobre 2023.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 10 dicembre 2025 dal Consigliere Daniela Marconi.

FATTI DI CAUSA

1. La controversia trae origine dall'impugnazione da parte del contribuente [REDACTED] dell'avviso di intimazione di pagamento n. [REDACTED] notificatogli dall'Agenzia delle Entrate Riscossione in data 30.7.2019, per la somma complessiva di euro 92.513,12, in relazione al mancato pagamento dell'avviso di accertamento n. [REDACTED]/[REDACTED] notificato il 20.12.2012, e dell'avviso di accertamento n. [REDACTED]/[REDACTED] notificato il 12.11.2013, relativi rispettivamente agli anni di imposta 2007 e 2008.

2. La CTP di Campobasso aveva accolto il ricorso con cui il contribuente aveva chiesto l'annullamento dell'intimazione esattoriale lamentando l'inesistenza del titolo esecutivo posto a suo fondamento. Infatti, i due originari avvisi di accertamento, emessi ai sensi dell'art. 29 del d.l. n. 78 del 2010, erano stati seguiti dalla prestazione da parte sua di acquiescenza, ai sensi dell'art. 15 del d.lgs. n. 218 del 1997, e da altri due atti di intimazione di pagamento per decadenza dal beneficio del pagamento rateale, notificati il 2.2.2015, che, come atti "impo-esattivi secondari" avevano assunto la natura di titolo esecutivo per la riscossione dei crediti tributari in questione.

3. La CGT di II grado del Molise, adita da Agenzia delle Entrate Riscossione, aveva respinto l'appello e confermato la sentenza di primo grado, disattendendo sia le difese dell'agente della riscossione in ordine alla natura di mere comunicazioni di decadenza dal beneficio del pagamento rateale degli atti di intimazione notificati il 2.2.2015 sia l'eccezione di violazione del principio del ne bis in idem, sollevata con riferimento alla sentenza definitiva emessa a suo favore dalla CTP di Campobasso sul ricorso



proposto dal contribuente contro l'intimazione di pagamento l'intimazione di pagamento n. [REDACTED] del 12.06.2018, relativa alle stesse pretese tributarie.

4. Avverso la sentenza della CGT di II grado del Molise l' Agenzia delle Entrate Riscossione ha proposto ricorso per cassazione, affidandosi a due motivi, mentre il contribuente non si è difeso.

5. Nel contesto del ricorso per cassazione la stessa Agenzia delle Entrate Riscossione ha preliminarmente segnalato *"come il contribuente, in data 14.03.2023, abbia presentato dichiarazione di adesione alla definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione dall'1.01.2000 al 30.06.2022 ai sensi dell'art. 1, comma 231, legge n. 197 del 2022 (c.d. rottamazione quater) in ordine agli avvisi di presa in carico n. [REDACTED] relativo all'avviso di accertamento n. [REDACTED] en. [REDACTED], relativo all'avviso di accertamento n. [REDACTED]."* e ha, poi, riferito che *"Alla data del 15.01.2024 il contribuente risulta essere in linea con il piano agevolato in virtù dei versamenti effettuati in data 20.10.2023 e 21.11.2023"*.

6. Nessuna successiva difesa ha svolto la ricorrente.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente deve essere valutata l'incidenza nel presente giudizio dell'intervenuta presentazione da parte del contribuente della domanda di definizione agevolata, ai sensi dell'art. 1, comma 231 legge n. 197 del 2022 (c.d. rottamazione quater), in ordine agli avvisi di presa in carico n. [REDACTED], relativo all'avviso di accertamento n. [REDACTED] e n. [REDACTED], relativo all'avviso di accertamento n. [REDACTED] di cui la stessa ricorrente ha riferito.

2. La presentazione della domanda di definizione agevolata dei carichi pendenti da parte del contribuente unitamente all'avvenuto pagamento della prima rata del piano rateale, ai sensi dell'art. 1 comma 236 della legge 29 dicembre 2022, n. 197 come autenticamente interpretato dall'art. 12 bis



del d.l. 84 del 2025, determina il perfezionamento del procedimento di definizione agevolata ai fini dell'estinzione del giudizio avente ad oggetto i debiti compresi nella dichiarazione di adesione.

3. La norma di interpretazione autentica dell'art. 1 comma 236 della legge 29 dicembre 2022 n. 197, ha stabilito, infatti, che « Il secondo periodo del comma 236 dell'articolo 1 della legge 29 dicembre 2022, n. 197, si interpreta nel senso che, ai soli fini dell'estinzione dei giudizi aventi a oggetto i debiti compresi nella dichiarazione di adesione alla definizione agevolata di cui al comma 235 del medesimo articolo 1 della legge n. 197 del 2022 e di cui al comma 1 dell'articolo 3-bis del decreto-legge 27 dicembre 2024, n. 202, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2025, n. 15, l'effettivo perfezionamento della definizione si realizza con il versamento della prima o unica rata delle somme dovute e che l'estinzione è dichiarata dal giudice d'ufficio dietro presentazione, da parte del debitore o dell'Agenzia delle Entrate- Riscossione che sia parte nel giudizio ovvero, in sua assenza, da parte dell'ente impositore, della dichiarazione prevista dallo stesso articolo 1, comma 235, della legge n. 197 del 2022 e della comunicazione prevista dall'articolo 1, comma 241, della medesima legge n. 197 del 2022 o dall'articolo 3-bis, comma 2, lettera c), del citato decreto-legge n. 202 del 2024 e della documentazione attestante il versamento della prima o unica rata. »

4. La ricorrente Agenzia delle Entrate Riscossione ha riferito dell'avvenuto perfezionamento del procedimento di definizione agevolata ma non ha presentato la documentazione relativa alla dichiarazione di adesione alla definizione agevolata dei debiti tributari oggetto di controversia, alla comunicazione da parte sua dell'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione e all'avvenuto pagamento della prima rata e non può, pertanto, essere dichiarata l'estinzione del processo. Deve, quindi, procedersi all'esame dei motivi del ricorso per cassazione.



5. Con il primo motivo la ricorrente Agenzia delle Entrate Riscossione, ha lamentato, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c. la falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c., dell'art. 50 d.P.R. n. 602 del 1973 e dell'art. 29 d.l. n. 78 del 2010, sostenendo che la CGT di II grado avrebbe travisato la prova ed errato nel considerare i due atti di intimazione del 2.2.2015 come "atti impto-esattivi secondari", trattandosi invece di mere comunicazioni con le quali l'Ente impositore non ha rideterminato gli importi dovuti, ma ha semplicemente esplicitato nella motivazione dell'intimazione del pagamento il conteggio delle somme dovute.

5.1 Il motivo è inammissibile per difetto di specificità della censura, ai sensi dell'art. 366 comma 1 n. 4 c.p.c., nella parte in cui la ricorrente deduce la violazione dell'art. 115 c.p.c. per travisamento della prova senza neanche indicare il documento da cui la CGT di II grado avrebbe tratto le informazioni probatorie asseritamente inesistenti ed è infondato nella parte in cui deduce la violazione dell'art. 50 d.P.R. n. 602 del 1973 e dell'art. 29 d.l. n. 78 del 2010.

5.2. L'art. 29 comma 1 lett. a) del d.l. n. 78 del 2010 conv. dalla legge n. 122 del 2010, detta la disciplina della concentrazione della riscossione nell'accertamento in funzione dell'accelerazione delle attività di riscossione dei tributi e, dopo aver stabilito che l'avviso di accertamento emesso ai fini delle imposte sui redditi, dell'IRAP e dell'IVA ed il connesso provvedimento di irrogazione delle sanzioni devono contenere anche l'intimazione ad adempiere, prevede espressamente che "L'intimazione ad adempiere al pagamento è altresì contenuta nei successivi atti da notificare al contribuente [...] in tutti i casi in cui siano rideterminati gli importi dovuti in base agli avvisi di accertamento [...] ed ai connessi provvedimenti di irrogazione delle sanzioni ai sensi dell'art. 8 comma 3 bis del decreto legislativo 19 giugno 1997 n. 218 [...]."

5.2. L'art. 8 comma 3 bis del d. lgs. n. 218 del 1997, nel testo vigente ratione temporis, in tema di sanzioni applicabili nell'ipotesi di decadenza dal



beneficio del versamento rateale delle somme definite con accertamento con adesione è richiamato dall'art. 15 comma 2 dello stesso decreto legislativo che disciplina l'acquiescenza agli avvisi di accertamento, e prevede la rideterminazione delle sanzioni stabilendo che " In caso di mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate provvede all'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute e della sanzione di cui all' articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, applicata in misura doppia, sul residuo importo dovuto a titolo di tributo."

5.3. L'art. 29 comma 1 lett. a) d.l. n. 78 del 2010 annovera, quindi, fra i c.d. atti impto-esattivi secondari anche le intimazioni di pagamento che rideterminano gli importi dovuti in base agli avvisi di accertamento ed ai connessi provvedimenti di irrogazione delle sanzioni ai sensi dell'art. 8 comma 3 bis del d.lgs n. 218 del 1997 per l'ipotesi mancato pagamento delle somme dovute in caso di acquiescenza all'avviso di accertamento.

5.4. Ne deriva che gli atti di intimazione notificati al contribuente il 2.2.2015 e contenenti la rideterminazione della pretesa tributaria a seguito delle sanzioni applicate per il mancato pagamento delle somme dovute all'esito dell'acquiescenza prestata agli avvisi di accertamento hanno natura di atti impto-esattivi secondari, costituenti titolo esecutivo per l'avvio dell'esecuzione erariale.

Pertanto, che gli atti di intimazione notificati al contribuente il 2.2.2015 non fossero solo delle semplici comunicazioni della decadenza dal beneficio della rateizzazione con ricalcolo del dovuto ma avessero natura di atti contenenti la "rideterminazione" della pretesa tributaria a seguito del mancato pagamento delle somme dovute nell'ipotesi di acquiescenza risulta dallo stralcio del provvedimento riportato dall'Agenzia delle Entrate Riscossione alla pag. 7 del ricorso per cassazione da cui emerge che l'avviso di intimazione contiene l'applicazione ex novo di sanzioni, irrogate ai sensi



dell'art. 8 comma 3 bis d. lgs. n. 218/1997 in forza del richiamo operato dalla disciplina dell'acquiescenza, per la somma di euro 13.104.

5.4. La CGT di II grado non si è, quindi, discostata dai principi richiamati allorché ha affermato che gli originari avvisi di accertamento erano stati seguiti e sostituiti dai due atti di intimazione di pagamento del 2.2.2015 che avevano rideterminato la pretesa tributaria con riferimento alle sanzioni.

6. Con il secondo motivo la ricorrente ha lamentato, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., la falsa applicazione dell'art. 2909 c.c., dal momento che la CGT di II grado avrebbe erroneamente trascurato di valutare l'efficacia di giudicato della pronuncia della CTP di Campobasso n.153 del 2019 non impugnata, che aveva rigettato il ricorso con cui il contribuente aveva impugnato, per le stesse ragioni, l'intimazione di pagamento n. [REDACTED] del 12.06.2018, relativa alle stesse pretese tributarie.

6.1. Il motivo è infondato.

6.2. L'orientamento consolidato della giurisprudenza della Corte, con riguardo all'eccezione di giudicato, afferma che « La parte che eccepisce il passaggio in giudicato di una sentenza ha l'onere di fornirne la prova mediante produzione della stessa, munita della certificazione di cui all'art. 124 disp. att. c.p.c., anche nel caso di non contestazione della controparte, restandone, viceversa, esonerata solo nel caso in cui quest'ultima ammetta esplicitamente l'intervenuta formazione del giudicato esterno.» (Cass. n. 36258 del 2023; Cass. n. 6868 del 2022).

6.3. Sicuramente grava, quindi, sul ricorrente che eccepisce il giudicato esterno nel corso del giudizio di cassazione l'onere di fornirne la prova producendo la sentenza corredata dalla certificazione di cui all'art. 124 disp. att. c.p.c., nel caso in cui la controparte sia rimasta intimata e non ne abbia perciò ammesso l'intervenuta formazione.

6.4. Nel caso di specie la ricorrente ha prodotto copia della sentenza della CTP di Campobasso n. 153 del 2019 priva del certificato di passaggio in



giudicato (v. doc. 7 allegato al ricorso) così che l'eccezione di giudicato esterno è rimasta sprovvista di supporto probatorio.

7. Il ricorso deve, pertanto, essere rigettato.

8. Nulla va disposto in relazione alle spese del presente giudizio di legittimità, essendo il contribuente rimasto intimato.

9. Poiché risulta soccombente l'Agenzia delle Entrate e Riscossione che, come amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, è ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, non si applica l'articolo 13 comma 1 quater del d.P.R. 30 maggio 2002 n. 115, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, della l. 228 del 2012 (Cass. n. 1778 del 2016).

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Così deciso a Roma, nella camera di consiglio del 10/12/2025..

Il Presidente

ROBERTA CRUCITTI

