



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Marcello Maria Fracanzani - Presidente

Danilo Chieca - Consigliere

Rosanna Angarano - Consigliere

Angelo Napolitano - Consigliere

Cesare Taraschi - Consigliere Rel

Oggetto: Amministrazione
finanziaria - Difesa a mezzo
dipendente - Diritto al
compenso per la difesa
tecnica - Sussistenza - Criteri
- Fondamento.

CC 17/02/2026

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 20588/2021 R.G. proposto da:

■ ■■■■■ (C.F. ■■■■■) rappresentato e difeso
dall'Avv. ■■■■■

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, e ADER -
AGENZIA DELLE ENTRATE RISCOSSIONE, in persona del Direttore *pro*
tempore, rappresentate e difese dall'Avvocatura Generale dello Stato

- *controricorrenti* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Emilia-
Romagna, n. 18/2020, depositata in data 11/01/2021.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 17/02/2026 dal
Consigliere Cesare Taraschi.

FATTI DI CAUSA

1. ■■■■■ ■■■■ impugnava la cartella di pagamento n.
■■■■■ di euro 33.125,82, emessa per il recupero delle
somme spettanti all'Agenzia delle entrate ai sensi degli artt. 8-14 della
legge n. 289/2002. In pendenza del giudizio di rinvio dinanzi alla
Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna, a seguito di
cassazione della sentenza d'appello, il contribuente presentava, ai sensi



del d.l. n. 119/2018, domanda di definizione agevolata, che veniva rigettata sul presupposto che la stessa aveva ad oggetto non un atto impositivo, bensì un atto di mera riscossione.

Il diniego veniva impugnato, come previsto dall'art. 6, comma 12, del predetto d.l., dinanzi alla CTR dell'Emilia-Romagna, che, riunito il giudizio a quello di rinvio già pendente dinanzi alla stessa, rigettava sia il ricorso avverso il diniego della definizione agevolata che il ricorso in riassunzione del giudizio avverso la cartella di pagamento.

2. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione il contribuente, affidandosi a due motivi.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

È stata, quindi, fissata l'adunanza camerale per il 17/02/2026.

Il contribuente ha depositato memoria ex art. 380-*bis*.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo si deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 6, comma 1, del d.l. n. 119/2018, conv., con modif., dalla legge n. 136/2018, nonché dell'art. 19 del d.lgs. n. 546/1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., per aver la CTR ritenuto che la cartella di pagamento fosse un atto riscossivo, anziché impositivo, sebbene tale cartella, relativa ad un controllo automatizzato, fosse il primo ed unico atto portato a conoscenza del contribuente con cui si rendeva nota la pretesa impositiva, tanto da poter essere impugnata, per consolidata giurisprudenza di legittimità, non solo per vizi propri, ma anche per questioni attinenti al merito della pretesa erariale.

1.1 Il motivo è inammissibile.

1.2 Invero, la CTR ha fondato la non applicabilità della definizione agevolata di cui all'art. 6 del d.l. n. 119/2018 su due autonome *rationes decidendi*, ossia, da un lato, la natura di atto riscossivo, anziché impositivo, della impugnata cartella di pagamento (riferendosi, invece, l'invocato beneficio ai soli "atti impositivi", come previsto dal comma 1 del



citato art. 6), e, dall'altro, il fatto, incontestato, che la cartella era a sua volta scaturita dall'adesione del contribuente al condono di cui alla legge n. 289/2002 in relazione agli anni d'imposta 2003 e 2004 e dalla conseguente autoliquidazione delle imposte dovute, anche se poi non versate dal medesimo contribuente, sicché consentire la definizione agevolata della cartella in esame avrebbe comportato la concessione di un doppio beneficio, ossia la reiterazione del condono sullo stesso presupposto impositivo.

Tuttavia, il ricorrente ha contestato solo la prima delle due *rationes decidendi*, richiamando il principio affermato dalle Sezioni Unite di questa Corte con la sentenza n. 18298/2021, secondo cui anche il giudizio avente ad oggetto l'impugnazione della cartella emessa in sede di controllo automatizzato ex art. 36-*bis* del d.P.R. n. 600/1973, con la quale l'Amministrazione finanziaria liquida le imposte calcolate sui dati forniti dallo stesso contribuente, dà origine a una controversia suscettibile di definizione ai sensi dell'art. 6 del d.l. n. 119/2018, qualora la predetta cartella costituisca il primo ed unico atto col quale la pretesa fiscale è comunicata al contribuente, essendo come tale impugnabile, ex art. 19 del d.lgs. n. 546/1992, non solo per vizi propri, ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva.

Nessuna doglianza è stata, però, sollevata dal ricorrente avverso la seconda *ratio* posta a fondamento della motivazione, consistente nell'inammissibilità di una definizione agevolata in relazione a somme già dovute per un condono richiesto e non perfezionato.

In proposito, come ripetutamente statuito da questa Corte, quando la sentenza assoggettata ad impugnazione sia fondata su diverse *rationes decidendi*, ciascuna idonea a giustificarne autonomamente la statuizione, la circostanza che tale impugnazione non sia rivolta contro una di esse determina l'inammissibilità del gravame per l'esistenza del giudicato sulla



ratio decidendi non censurata, piuttosto che per carenza di interesse (Cass. 06/07/2020, n. 13880; Cass. 13/07/2005, n. 14740).

1.3 Peraltro, va rammentato che, secondo questa Corte, in tema di condono fiscale, non è ammissibile il cd. "condono di condono", giacché in caso contrario il contribuente potrebbe irragionevolmente fruire per due volte, con riguardo alla stessa imposta, di un atto clemenziale dettato da contingenti ed eccezionali esigenze finanziarie e di carico giudiziario, così determinandosi un *vulnus* al principio di parità di trattamento di fronte al fisco, ai sensi degli artt. 3 e 53 Cost., sia per l'esiguo contributo alle esigenze finanziarie dello Stato, sia per il contenzioso che ne deriverebbe, con conseguenti ricadute sul funzionamento del sistema giudiziario (Cass. 19/01/2018, n. 1317; Cass. 08/06/2018, n. 14993).

2. Con il secondo motivo si deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 91 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., per aver la CTR condannato il contribuente al pagamento delle spese giudiziali, liquidate nella misura di euro 3.000,00 oltre accessori, sebbene, non avendo l'Agenzia delle entrate resistito in giudizio con il ministero di un difensore, bensì tramite un proprio funzionario, la parte privata non potesse essere condannata al pagamento delle spese processuali, ma, al limite, delle sole spese vive se supportate da specifica nota.

2.1 Il motivo è infondato, avendo questa Corte statuito che, nel processo tributario, all'Amministrazione finanziaria che sia stata assistita in giudizio da propri funzionari o da propri dipendenti, in caso di vittoria della lite, spetta la liquidazione delle spese, la quale deve essere effettuata mediante applicazione della tariffa ovvero dei parametri vigenti per gli avvocati, con la riduzione del venti per cento dei compensi ad essi spettanti, atteso che l'espresso riferimento ai compensi per l'attività difensiva svolta, contenuto nell'art. 15, comma 2-*bis* (ora, comma 2-*sexies*), del d.lgs. n. 546/1992, ma comunque da sempre previsto da



detto articolo, conferma il diritto dell'ente alla rifusione dei costi sostenuti e dei compensi per l'assistenza tecnica fornita dai propri dipendenti che siano legittimati a svolgere attività difensiva nel processo (Cass. 10/01/2024, n. 1019, Cass. 11/10/2021, n. 27634; Cass. 17/09/2019, n. 23055).

3. In definitiva, il ricorso va rigettato, con condanna del ricorrente al pagamento delle spese giudiziali, liquidate come in dispositivo.

Sussistono, infine, i presupposti, ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. n. 115/2002, per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* del citato art. 13, se dovuto.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento, in favore delle controricorrenti, delle spese giudiziali, che liquida complessivamente in euro 4.100,00 per compenso, oltre spese prenotate a debito.

Dà atto della sussistenza dei presupposti, ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. n. 115/2002, per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1-*bis* del citato art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 17/02/2026.

Il Presidente

Marcello Maria Fracanzani

