



AVVISO INTIMAZIONE NON IMPUGNATO: CASSAZIONE CONFERMA EFFETTI CRISTALLIZZANTI

Pubblicato il 3 Settembre 2025 di Sabatino Pizzano



La recente pronuncia della Suprema Corte ha posto fine ad un dibattito interpretativo che per anni ha diviso dottrina e giurisprudenza, stabilendo in modo inequivocabile che l'**avviso intimazione non impugnato** produce effetti cristallizzanti sulla pretesa tributaria. Una decisione che ridefinisce gli equilibri processuali nel contenzioso fiscale e impone ai professionisti del settore una revisione strategica nell'approccio difensivo.

Cosa sapere in un minuto

- La Cassazione (sent. 20476/2025) ha chiarito che l'**avviso intimazione non impugnato** "cristallizza" la pretesa tributaria: non è più possibile contestare vizi delle cartelle né la prescrizione successivamente.
- L'intimazione ex art. 50 DPR 602/1973 equivale all'avviso di mora: va impugnata **entro 60 giorni** dalla notifica se si vogliono far valere vizi precedenti o la prescrizione.
- L'omessa impugnazione rende definitiva la richiesta dell'Agente della riscossione: la difesa è preclusa su tutte le questioni relative alle cartelle presupposte.
- La sospensione dei termini durante l'emergenza Covid complica il calcolo della prescrizione, che va sempre valutata caso per caso.
- **Impatti pratici:** occorre vigilare tempestivamente sulle notifiche e modificare le strategie difensive, perché non si può più intervenire all'avvio dell'esecuzione forzata.

Quadro normativo e evoluzione interpretativa

La questione della natura giuridica dell'intimazione di pagamento affonda le radici nell'articolo 50 del DPR n. 602/1973, norma che ha subito nel tempo significative modificazioni. Originariamente, secondo quanto previsto dall'articolo 46 della medesima fonte normativa, l'esattore doveva notificare un "avviso di mora" prima di procedere all'espropriazione forzata.

Questo meccanismo, apparentemente semplice, nascondeva in realtà una complessità procedurale che ha generato orientamenti giurisprudenziali contrastanti. Il D.Lgs 46/1999 aveva infatti modificato la terminologia utilizzata, sostituendo l'espressione "avviso di mora" con "intimazione di pagamento", ma mantenendo sostanzialmente immutata la funzione dell'atto.

La giurisprudenza si era quindi trovata divisa tra chi sosteneva - sulla base di un'interpretazione letterale dell'articolo 19 del D.Lgs 546/1992 - che l'intimazione fosse solo facoltativamente impugnabile, e chi invece riteneva che l'atto dovesse essere considerato obbligatoriamente contestabile. Una frattura interpretativa che aveva generato incertezza operativa e strategie difensive divergenti.

Analisi del caso giurisprudenziale: elementi fattuali

Il procedimento che ha portato alla sentenza n. 20476 del 21 luglio 2025 presenta elementi di particolare interesse per la prassi professionale. La vicenda processuale origina da una situazione ricorrente: l'Agente della riscossione aveva notificato un'intimazione di pagamento per il mancato versamento di dieci cartelle esattoriali.

Il contribuente, ricevuto l'atto, aveva scelto di impugnarlo eccependo due profili: l'inesistenza della notifica delle cartelle sottostanti (per via dell'asserita nullità della comunicazione tramite PEC) e l'intervenuta prescrizione quinquennale dei crediti. Strategia difensiva che, almeno in primo grado, aveva trovato accoglimento presso la Commissione tributaria territoriale.

Tuttavia, l'Agente della riscossione non si era arrestato di fronte alla decisione sfavorevole e aveva proposto appello, sostenendo che

i termini di prescrizione non erano ancora decorsi, tenuto conto anche dei periodi di sospensione previsti dalla normativa emergenziale adottata durante la pandemia. Una posizione che, come vedremo, avrebbe trovato conferma presso i giudici di legittimità.

Principi processuali: la cristallizzazione della pretesa

La **Corte di Cassazione** ha risolto la questione richiamando un principio cardine del processo tributario: la non impugnabilità, se non per vizi propri, di un atto successivo ad altro divenuto definitivo per mancata contestazione. Questo meccanismo processuale, consolidato nella giurisprudenza di legittimità, impedisce al contribuente di sollevare eccezioni relative a vizi dell'atto presupposto quando ha omissso di impugnare tempestivamente l'atto che ne costituisce l'immediata derivazione.

Nel caso dell'intimazione di pagamento, la Suprema Corte ha chiarito che l'atto deve considerarsi equiparato all'avviso di mora originariamente previsto dall'articolo 46 del DPR 602/1973. Conseguentemente, risulta riconducibile agli atti tassativamente elencati nell'articolo 19 del D.Lgs 546/1992, specificamente alla lettera e) che contempla appunto l'avviso di mora.

La ratio di questa interpretazione si fonda su un'analisi funzionale piuttosto che meramente letterale della normativa. L'intimazione, infatti, assolve alla medesima funzione dell'abrogato avviso di mora: informare il contribuente che, decorso il termine per l'adempimento spontaneo, si procederà all'esecuzione forzata. Una finalità che, secondo i giudici di legittimità, non può essere elusa attraverso argomentazioni di carattere formalistico.

Implicazioni strategiche per la difesa tributaria

L'orientamento consolidatosi con le pronunce del 2025 impone una riconsiderazione delle strategie difensive tradizionalmente adottate dai professionisti del settore. Non è più possibile, infatti, attendere l'avvio dell'esecuzione forzata per contestare vizi della cartella sottostante o eccepire la prescrizione del credito.

Un esempio concreto può chiarire la portata pratica della questione. Si consideri il caso di un'impresa che riceve nel gennaio 2020 diverse cartelle di pagamento relative all'anno d'imposta 2015, che decide di non impugnare ritenendole viziate da nullità della notificazione. Successivamente, nel marzo 2023, la società riceve un'intimazione di pagamento ex articolo 50 del DPR 602/1973.

Secondo l'orientamento consolidato dalla Cassazione, l'impresa dovrà necessariamente impugnare l'intimazione entro il termine di sessanta giorni per far valere tanto la nullità della notificazione delle cartelle quanto l'eventuale prescrizione maturata nel frattempo. L'omessa impugnazione comporterebbe infatti la cristallizzazione definitiva della pretesa, precludendo ogni successiva contestazione.

Aspetti procedurali specifici: termini e modalità

La prassi professionale evidenzia come sia opportuno prestare particolare attenzione ai profili temporali della vicenda processuale. Nel caso esaminato dalla Cassazione, l'intimazione originaria risaliva al maggio 2015, seguita da una serie di atti interruttivi della prescrizione, tra cui pignoramenti e una nuova intimazione notificata nel marzo 2022.

I giudici hanno dovuto valutare l'impatto della sospensione dei termini prescrizionali prevista dalla normativa emergenziale del 2020, aspetto che ha complicato il calcolo dei termini di prescrizione. Una circostanza che testimonia come la materia richieda un'analisi caso per caso, tenuto conto delle specifiche vicende processuali e delle normative intervenute nel tempo.

Secondo quanto previsto dall'articolo 50, comma 2, del DPR 602/1973, l'espropriazione deve essere preceduta dalla notifica di un

avviso contenente l'intimazione ad adempiere entro cinque giorni. Se l'espropriazione non inizia entro un anno dalla notifica della cartella, diviene necessaria la notificazione dell'intimazione. Un meccanismo che, come chiarito dalla Cassazione, non ha natura meramente procedimentale ma produce effetti sostanziali sulla pretesa creditoria.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA