

Cartella di pagamento non opposta: l'intimazione non riapre i termini

SINTESI OPERATIVA

L'impugnazione di un'intimazione di pagamento non consente, di regola, di rimettere in discussione cartelle già notificate e non opposte. Il ricorso può riguardare soltanto i vizi propri dell'intimazione, mentre restano preclusi i problemi di notifica, contenuto e validità della cartella definitiva, compresa la prescrizione maturata prima di essa. L'eccezione è possibile se la cartella non è mai stata notificata e il contribuente ne ha avuto conoscenza proprio dall'intimazione. Un ricorso infondato può cristallizzare il debito e comportare la condanna alle spese.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Il caso deciso dalla CGT di Latina ruota intorno a una sequenza piuttosto frequente: cartelle per imposte e addizionali, notificate e non impugnate, seguite da un'intimazione di pagamento, a sua volta oggetto di ricorso. La contribuente tenta di far valere, a questo punto, due eccezioni: l'irregolarità della notifica delle cartelle prodromiche e la prescrizione del credito, assumendo che questa fosse già maturata prima delle cartelle; ma la difesa si infrange contro un principio ormai consolidato in giurisprudenza di legittimità. La Corte ribadisce che l'intimazione, in quanto atto tipico e autonomamente impugnabile ex art. 50 dpr 602/1973 e art. 19 d.lgs. 546/1992, è sindacabile solo per vizi propri, salvo l'ipotesi in cui l'atto precedente non sia mai stato notificato e il contribuente ne venga a conoscenza proprio tramite l'intimazione stessa. Ne discende che la prescrizione anteriore alla cartella e ogni vizio che attiene al contenuto o alla validità della cartella diventata definitiva non possono essere recuperati attraverso l'impugnazione dell'intimazione, con l'effetto pratico di cristallizzare il debito e di esporre il contribuente, in caso di ricorsi infondati, anche alla condanna alle spese.

I FATTI: INTIMAZIONE SU TRE CARTELLE NON IMPUGNATE

A maggio 2025 l'Agenzia delle entrate-riscossione di Latina notifica alla contribuente un'intimazione di pagamento ex art. 50 dpr 602/1973, con richiesta di saldo di tre cartelle esattoriali per complessivi 5.428,68 euro. Le somme riguardano recuperi di IRPEF e addizionali regionali relative alle annualità 2019 e 2020, derivanti da controlli automatizzati ai sensi dell'art. 36-bis dpr 600/1973.

La contribuente impugna l'intimazione davanti alla CGT, articolando due doglianze:

- ♦ presunta irregolarità o mancata notifica delle cartelle presupposte, con conseguente nullità dell'intimazione per carenza del presupposto;
- ♦ intervenuta prescrizione del credito tributario.

L'ufficio resistente deposita agli atti la prova della regolare notifica delle tre cartelle nel corso del 2023 e del 2024, evidenziando come la contribuente non avesse mai proposto ricorso nei termini di legge.

IL QUADRO NORMATIVO E GIURISPRUDENZIALE

Il giudice pontino si colloca nel solco di un orientamento consolidato della Corte di cassazione, ribadito da numerose pronunce, tra cui l'ordinanza n. 3743 del 14 febbraio 2020. In quella sede la Suprema Corte ha affermato che l'intimazione di pagamento riferita a una cartella regolarmente notificata e non impugnata può essere contestata solo per vizi propri dell'intimazione stessa, non per vizi idonei a rendere nullo o annullabile l'atto presupposto.

Il sistema processuale di riferimento è tracciato da due norme cardine:

- ♦ art. 21, comma 1, d.lgs. 546/1992: fissa in 60 giorni dalla notifica il termine per proporre ricorso contro gli atti impugnabili, tra cui la cartella di pagamento;

- ♦ art. 19, comma 3, d.lgs. 546/1992: consente di impugnare congiuntamente l'atto successivo e quello precedente non notificato, quando il contribuente ne venga a conoscenza per la prima volta.

Sul versante della riscossione, l'art. 50 dpr 602/1973 qualifica l'intimazione di pagamento come atto tipico, necessario per l'avvio dell'esecuzione forzata quando sia trascorso più di un anno dalla notifica della cartella senza che sia stato iniziato il pignoramento. La giurisprudenza ne ha riconosciuto la piena impugnabilità, equiparandola all'avviso di mora di cui all'art. 46, oggi abrogato, e ribadendo che si tratta di un atto vincolato, redatto su modello ministeriale, la cui motivazione è perciò "minima" e tendenzialmente sufficiente se reca il richiamo alle cartelle e agli importi residui.

I CARTELLA NON IMPUGNATA E LIMITI ALL'IMPUGNAZIONE DELL'INTIMAZIONE

La CGT di Latina afferma che, una volta dimostrata la regolare notifica delle cartelle e la mancata impugnazione entro 60 giorni, l'intimazione non può essere utilizzata per riaprire la contestazione sulla legittimità della pretesa contenuta nelle cartelle stesse. La cartella diventa definitiva per decorso del termine e ciò preclude ogni riesame dei vizi che la riguardavano, compresa l'eventuale prescrizione già maturata al momento della sua notifica.

L'intimazione, in questo contesto, conserva una funzione limitata e non "rigenerativa" dei poteri difensivi: può essere impugnata per vizi propri (ad esempio errori materiali, difetto di sottoscrizione, vizi di notifica dell'intimazione, prescrizione maturata dopo la cartella, fatti estintivi sopravvenuti), ma non per contestare ex post il contenuto o la validità di una cartella ormai consolidata. Il fondamento normativo di questa impostazione è rinvenibile nel combinato disposto dell'art. 19, comma 3, d.lgs. 546/1992 e dei principi elaborati dalla Cassazione sul regime degli atti presupposti non impugnati, secondo i quali la mancata impugnazione nei termini esaurisce definitivamente il potere di contestazione su quel titolo, salvo i casi in cui la stessa notifica risulti omessa o nulla.

I PRESCRIZIONE: QUANDO SI PUÒ ANCORA ECCEPIRE?

La parte più delicata della pronuncia riguarda la prescrizione, terreno su cui si annidano spesso equivoci operativi. La contribuente sosteneva che il credito fosse prescritto prima ancora della notifica delle cartelle; argomento che, sul piano astratto, potrebbe essere fondato, ma che, sul piano processuale, è irrimediabilmente precluso se non fatto valere con ricorso contro le cartelle entro 60 giorni dalla notifica.

La CGT evidenzia che:

- ♦ la prescrizione maturata prima della cartella è vizio del titolo e doveva essere eccepita impugnando la cartella nei termini;
- ♦ l'omessa impugnazione determina la definitiva inoppugnabilità della cartella, che "assorbe" anche l'eccezione di prescrizione anteriore;
- ♦ non è possibile riproporre tale eccezione in sede di contestazione dell'intimazione, che interviene in una fase successiva della sequenza esecutiva.

L'articolo ha il merito di sottolineare l'inesattezza, molto diffusa nella prassi, dell'idea che la prescrizione possa essere eccepita "in qualsiasi momento": ciò è escluso quando il presunto decorso del termine si rapporta a un atto divenuto definitivo per mancata impugnazione. Diversamente, resta ammissibile, in linea generale, l'eccezione di prescrizione maturata dopo la notifica della cartella, purché venga fatta valere tempestivamente proprio contro l'intimazione, che diventa così lo snodo essenziale per non cristallizzare ulteriormente la pretesa.

I ESEMPIO OPERATIVO: QUANDO L'ECCEZIONE È ANCORA POSSIBILE

Si consideri l'esempio proposto nell'articolo: nel 2022 il contribuente riceve una cartella per imposte 2019, emessa a seguito di controllo automatizzato; ritiene che il credito sia prescritto, ma non propone ricorso entro 60 giorni. La cartella diventa definitiva e, nel 2025, arriva l'intimazione di pagamento; a questo punto l'eccezione di prescrizione – maturata, secondo la tesi difensiva, prima della cartella – non è più proponibile, perché avrebbe dovuto essere dedotta impugnando la cartella stessa.



Per completare il quadro, si può delineare lo scenario opposto: cartella notificata nel 2018 per imposte 2012, regolarmente impugnabile; il contribuente non propone ricorso e la cartella diviene definitiva, ma nei successivi anni non intervengono atti interruttivi e l'intimazione viene notificata, ad esempio, nel 2025. In tal caso, secondo l'orientamento più recente, la prescrizione maturata dopo la cartella e prima dell'intimazione può – e deve – essere eccepita impugnando l'intimazione nel termine di 60 giorni, a pena di cristallizzazione del debito anche con riferimento a questo ulteriore vizio maturato nel frattempo.

■ VIZI PROPRI E NON PROPRI: TABELLA DI SINTESI

TIPO DI VIZIO	CONTESTABILE CON L'INTIMAZIONE?	NOTE OPERATIVE
Vizi della cartella (importi, motivazione, vizi formali) con cartella ritualmente notificata e non impugnata	No	L'atto è definitivo; i vizi andavano fatti valere con ricorso contro la cartella entro 60 giorni.
Prescrizione anteriore alla notifica della cartella	No	È vizio del titolo; eccezione preclusa se la cartella non è stata impugnata nei 60 giorni.
Prescrizione maturata dopo la cartella e prima dell'intimazione	Sì	Costituisce vizio proprio della sequenza esecutiva; va eccepita impugnando l'intimazione entro 60 giorni.
Errore materiale nell'intimazione (importi, riferimenti cartelle, calcolo interessi)	Sì	Vizio proprio dell'intimazione; pienamente deducibile.
Difetto di sottoscrizione o di motivazione dell'intimazione, nei limiti del modello ministeriale	Sì	Vizio proprio; la motivazione per relationem alla cartella è di regola sufficiente.
Pagamento già avvenuto o sgravio dopo la cartella	Sì	Fatto estintivo sopravvenuto; sempre opponibile con ricorso contro l'intimazione.
Omessa o irrituale notifica della cartella presupposta	Sì	Eccezione ammissibile in base all'art. 19, comma 3, d.lgs. 546/1992; il contribuente può contestare congiuntamente intimazione e cartella mai ricevuta.

■ IMPUGNARE L'INTIMAZIONE: ONERE E RISCHIO DI CRISTALLIZZAZIONE

Un ulteriore profilo pratico merita attenzione: l'intimazione non è un atto facoltativamente impugnabile, ma un atto tipico che, se non contestato nei termini, determina la cristallizzazione ulteriore della pretesa e preclude la possibilità di sollevare più avanti vizi anteriori, ad esempio in sede di pignoramento. La Cassazione ha chiarito che, proprio perché equiparabile all'avviso di mora, l'intimazione rientra a pieno titolo tra gli atti impugnabili ex art. 19 d.lgs. 546/1992, con la conseguenza che l'inerzia del contribuente comporta l'accettazione implicita della validità del credito in essa riportato.

Nel caso deciso dalla CGT di Latina, oltre al rigetto del ricorso nel merito, la contribuente è stata condannata al rimborso delle spese di lite in favore dell'erario, liquidate in 300 euro. Pur trattandosi di un importo contenuto, il segnale è chiaro: impugnare un'intimazione senza disporre di un reale vizio proprio da dedurre espone al rischio di una doppia sconfitta, quanto al merito e quanto ai costi, in un contesto in cui le Corti di merito mostrano crescente attenzione all'uso responsabile del contenzioso tributario.

■ INDICAZIONI OPERATIVE PER PROFESSIONISTI E CONTRIBUENTI

Dal quadro normativo e giurisprudenziale esaminato emergono alcune regole operative di sintesi:

- ♦ la cartella va sempre valutata con estrema attenzione: eventuali vizi (compresa la prescrizione anteriore) devono essere fatti valere con ricorso entro 60 giorni, pena la definitiva preclusione;

- ♦ l'intimazione di pagamento non è un semplice sollecito: è un atto tipico, autonomamente impugnabile, che consente di far valere solo vizi propri o l'omessa notifica degli atti presupposti;
- ♦ la prescrizione maturata dopo la cartella deve essere eccepita impugnando l'intimazione; la mancata impugnazione tende a cristallizzare anche questo vizio, rendendo difficoltosa ogni eccezione al successivo pignoramento;
- ♦ ricorsi "esplorativi" contro intimazioni basati su vizi ormai coperti da definitività, oltre a essere destinati al rigetto, espongono a condanne alle spese, con un aggravio economico per il contribuente.



STUDIO PIZZANO **STUDIO SABATINO PIZZANO**

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)

Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (02/04/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Ventican

STUDIO PIZZANO