



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Roberta Crucitti · Presidente -

Valentino Lenoci · Consigliere -

Maria Clara Sali · Consigliere -

Gianluca Bordon · Consigliere -

Giuliano Tartaglione · Consigliere Rel. -

Oggetto: Art. 25 d.P.R. n.
602/1973 - Termine -
Proroga ex art. 68, comma
4bis, d.l. 18/2020

R.G.N. 10728/2025

AC – 04/03/2026

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 10728/2025 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE-RISCOSSIONE, in persona del Direttore
pro tempore, rappresentata e difesa *ope legis* dall'Avvocatura
generale dello Stato;

– *ricorrente* –

contro

THE BEEHIVE s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro
tempore*, rappresentata e difesa dall'Avv. Emiliano Rossetto;

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di secondo
grado del Lazio, n. 7041/11/2024, depositata in data 20 novembre
2024.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 4 marzo 2026
del Consigliere Giuliano Tartaglione.

FATTI DI CAUSA

1. Il 1° luglio 2022 l'Agenzia delle entrate-riscossione
notificava alla società contribuente la cartella di pagamento n.
09720210118301935, emessa ex art. 36 *bis* d.P.R. n. 602/1973 a
seguito di controlli automatizzati sulle dichiarazioni IVA e REDDITI



2017, con la quale chiedeva maggiori IVA ed IRPEF in relazione all'anno di imposta 2016.

La società impugnava la cartella innanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Roma eccependo, per quanto qui ancora rilevi, la decadenza dell'Ufficio ex art. 25 d.P.R. n. 602/1973.

La CGT-1 rigettava il ricorso applicando, ai fini della tempestività della notifica della cartella, la proroga di 24 mesi prevista dall'art. 68, comma 4 *bis*, d.l. n.18/2020, poiché il ruolo era stato, nella specie, consegnato il 25 maggio 2021 (ovvero nella finestra temporale prevista dalla norma, tra l'8 marzo 2020 al 31 dicembre 2021).

2. La società interponeva appello innanzi alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio.

Il giudice del gravame dichiarava l'agente della riscossione decaduto dalla possibilità di notificare la cartella in questione, non potendo trovare applicazione la proroga di 24 mesi prevista dall'art. 68 cit.

3. Avverso la decisione della CGT-2 ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate-riscossione, affidandosi ad un unico motivo. La contribuente ha resistito con controricorso.

È stata, quindi, fissata l'adunanza camerale per il 4 marzo 2026.

La contribuente, in data 19 febbraio 2026, ha depositato memoria ex art. 380 bis.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo, formulato ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3 c.p.c., la ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 25 del D.P.R. n. 602/1973 e 68 d.l. n.18/2020, per avere la Corte territoriale erroneamente ritenuto la tardività della notifica dell'atto oggetto del presente processo.

I seguenti fatti, accertati dalla Corte territoriale con statuizioni che non sono contestate, possono ritenersi pacifici: a) anno di imposta oggetto dell'accertamento 2016, dichiarazioni dei redditi ed



IVA 2017; b) termine ordinario di decadenza 31 dicembre 2020; c) notifica della cartella di pagamento intervenuta in data 01/07/2022.

Per l'Agenzia, posto che il ruolo le era stato consegnato il 25 maggio 2021, trovava applicazione la proroga di 24 mesi del termine, ai sensi dell'art. 68, comma 4 *bis*, lett. b), d.l. 18/2020.

1.1. La censura è fondata.

1.2. L'art. 157, comma 3, d.l. n. 34/2020 prevedeva che 'I termini di decadenza per la notificazione delle cartelle di pagamento previsti dall'articolo 25, comma 1, lettere a) e b), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono prorogati di un anno (poi elevato a 13 mesi, infine a 14 mesi) relativamente:

a) alle dichiarazioni presentate nell'anno 2018, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dagli articoli 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;

b) alle dichiarazioni dei sostituti d'imposta presentate nell'anno 2017, per le somme che risultano dovute ai sensi degli articoli 19 e 20 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

c) alle dichiarazioni presentate negli anni 2017 e 2018, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600'.

Il comma 4 *bis* dell'art. 68 del d.l. n.18/2020, introdotto dapprima dall'art. 1, comma 1, lett. a) del d.l. n.129/2020 (d.l. abrogato dalla legge n.159/2020 con salvezza degli atti e dei provvedimenti adottati e degli effetti prodottisi e dei rapporti giuridici sorti sulla sua base), e poi dall'art. 1 *bis*, comma 1, lett. b) del d.l. n.125/2020, infine modificato dall'art. 4, comma 1, lett. d), d.l. n.41/2021, prevede che: 'Con riferimento ai carichi, relativi alle entrate tributarie e non tributarie, affidati all'agente della riscossione



durante il periodo di sospensione di cui ai commi 1 e 2-bis e, successivamente, fino alla data del 31 dicembre 2021, nonché, anche se affidati dopo lo stesso 31 dicembre 2021, a quelli relativi alle dichiarazioni di cui all'articolo 157, comma 3, lettere a), b), e c), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, sono prorogati:

a) di dodici mesi, il termine di cui all'articolo 19, comma 2, lettera a), del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112;

b) di ventiquattro mesi, anche in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, e a ogni altra disposizione di legge vigente, i termini di decadenza e prescrizione relativi alle stesse entrate.'

1.3. In relazione ai rapporti tra le due citate disposizioni normative questa Corte ha affermato la specialità della norma di cui all'art. 157 cit. rispetto sia all'art. 68 cit. sia all'art. 12 d.lgs. n. 159/2015 (Cass. 30/06/2025, n. 17668, ove si è ritenuto che, in caso di avviso di accertamento, 'il termine per l'effettuazione delle notifiche degli atti impositivi per i quali i termini di decadenza scadono tra l'8 marzo 2020 e il 31 dicembre 2020 in base alle disposizioni agli stessi riferibili, differito dall'art. 157, comma 1, d.l. n. 34/20 - norma speciale rispetto a quella di cui all'art. 12, d.lgs. n. 159/2015 - al periodo intercorrente fra il 1° marzo 2021 ed il 28 febbraio 2022, non è ulteriormente prorogato di ottantacinque giorni per effetto del disposto di cui all'art. 67 del d.l. n. 18/20, termine che infatti risulta assorbito agli effetti di cui sopra').

Il raffronto tra tutte le dette normative presuppone, ovviamente, che in tesi siano tutte applicabili nella fattispecie e si individuino, quindi, i caratteri di specialità in una di esse, che porti alla sua esclusiva applicazione.

1.4. Nella specie trattandosi di una cartella di pagamento emessa ex art. 36 *bis* d.P.R. n. 602/1973, in relazione all'anno di imposta 2016 (dichiarazioni presentate nel 2017), per somme iscritte a ruolo il 27 aprile 2021, ruolo consegnato all'agente della



riscossione il 25 maggio 2021, l'unica norma applicabile è quella dettata dal comma 4 *bis* dell'art. 68 cit.

Invero, l'art. 157, comma 3, d.l. n.34/2020 prevede la proroga dei termini di decadenza per la notificazione delle cartelle di pagamento previsti dall'articolo 25, comma 1, lettere a) e b), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, solo relativamente alle dichiarazioni presentate nell'anno 2018 (per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dagli articoli 36*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 54 *bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633).

Nella specie, trattandosi di dichiarazioni presentate nell'anno 2017 (per l'anno 2016), detta norma non è, quindi, applicabile.

A mente dell'art. 68, comma 4 *bis* cit., essendo stato il ruolo consegnato il 25 maggio 2021 (ovvero all'interno della finestra temporale prevista dalla norma, fino al 31 dicembre 2021), il termine per la notifica della cartella di pagamento ex art. 36 *bis* d.P.R. n. 602/1973, in scadenza il 31 dicembre 2020, è prorogato di 24 mesi.

Nella specie, quindi, deve ritenersi che la cartella sia stata tempestivamente notificata (il primo luglio 2022) e l'agente della riscossione non sia incorso in alcuna decadenza.

2. Il ricorso va, quindi, accolto e la sentenza di appello va cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, perché proceda a nuovo esame e, in particolare, all'esame dei motivi di appello rimasti assorbiti, ed alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

3. Il giudice del rinvio si atterrà al seguente principio di diritto: "In caso di cartella di pagamento emessa ex art. 36 *bis* d.P.R. n. 602/1973 in relazione a dichiarazione dei redditi presentata nel 2017, ove l'iscrizione a ruolo delle somme sia intervenuta entro il 31 dicembre 2021, il termine per l'effettuazione della notifica della cartella è prorogato di 24 mesi, ai sensi dell'art. 68, comma 4 *bis*, d.l. n.18/2020".



P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza gravata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, perché proceda a nuovo esame ed alla liquidazione delle spese di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 4 marzo 2026.

Il Presidente

Roberta Crucitti

