
La riscossione straordinaria continua nei nuovi accertamenti immediatamente esecutivi

di [Ugo Mangiavacchi](#)

Publicato il 25 Maggio 2011

vediamo come avverrà la riscossione di quanto dovuto in sede di accertamento con la nuova modalità in vigore dall'1 luglio, con particolare attenzione al coordinamento con le norme relative al processo tributario

Gli avvisi di accertamento in materia di imposte sui redditi ed Iva e gli atti di irrogazione sanzione notificati a partire dal 1 luglio 2011 e riguardanti i periodi d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2007 e successivi saranno, come noto, immediatamente esecutivi e dovranno contenere l'avvertimento che, una volta decorsi 30 giorni dalla scadenza del termine per effettuare il pagamento, l'agente della riscossione procederà direttamente al recupero coattivo della somma ovvero senza la previa notifica della cartella esattoriale.

In caso di impugnazione gli importi da riscuotere saranno quelli determinati dall'art. 15 DPR n. 602/73 ovvero la metà degli ammontari corrispondenti agli imponibili o ai maggiori imponibili accertati con esclusione delle sanzioni.

Tuttavia nel caso in cui sussista fondato pericolo per la riscossione, la lettera c dell'articolo 29 del D.L. 31 maggio 2010 n. 78 "*Concentrazione della riscossione nell'accertamento*" prevede che le somme siano dovute nel loro ammontare integrale comprensivo di interessi e sanzioni.

In tal caso la riscossione delle somme verrà affidata all'agente anche prima dei termini fissati dalle lettere a e b del predetto articolo ma, comunque, non prima che siano decorsi 60 giorni dalla notifica dell'atto.

Sul punto anche recentemente si è espressa l'Amministrazione Finanziaria, la quale, con Circ. n. 22 del 07 marzo 2011, ha ulteriormente chiarito che spetterà all'Ufficio fornire adeguata motivazione in ordine all'esistenza del fondato pericolo per il positivo esito della riscossione e ciò dovrà avvenire, non solo nell'avviso di accertamento ma anche negli eventuali atti successivi notificati al contribuente nel caso di rideterminazione degli importi dovuti.

Anche a fronte delle predette novità, rimane estremamente attuale pertanto la questione dei presupposti per farsi luogo alla riscossione straordinaria dell'intero importo risultante dall'avviso di accertamento non definitivo ovvero, in altri termini, quando possa ritenersi fondato il rischio di perdere il proprio credito da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Nonostante il concetto richieda una valutazione sul periculum in mora (Risoluzione n. 586 del 1995) da effettuarsi caso per caso e non si presti, pertanto, ad essere inquadrato entro rigidi confini, può essere utile al fine di chiarirne meglio il significato, guardare all'orientamento della giurisprudenza di legittimità. Sebbene non siano numerosi gli interventi sul punto, la stessa fornisce come vedremo utili elementi di valutazione .

Un orientamento del tutto consolidato attiene ad esempio al caso di fallimento del contribuente. La Suprema Corte ha avuto modo di chiarire in più occasioni che la dichiarazione di fallimento integra di per sé il requisito del *periculum in mora* per l'iscrizione delle imposte nel ruolo straordinario, configurandosi in proposito un fondato pericolo per la riscossione ai sensi dell'art. 11 del D.P.R. n. 602/1973 .

Chiariscono i Giudici di legittimità come la dichiarazione di fallimento non possa da sola rappresentare una piena garanzia della pretesa tributaria, visto che la relativa procedura dà luogo al concorso del credito vantato dall'Amministrazione finanziaria con gli altri crediti nei confronti del fallito e che il ruolo straordinario costituisce un utile strumento per incidere immediatamente sulla formazione dello stato passivo e dei relativi privilegi .

Analogamente i Giudici di legittimità con sent. n. 7654 del 19 luglio 1999 hanno ritenuto legittima un'iscrizione a ruolo straordinaria disposta a carico di una società ammessa alla procedura di concordato preventivo.

In tale eventualità – affermano - non può negarsi l'urgenza per l'Amministrazione di costituire sul “*fumus*” di un pericolo per la riscossione determinato dallo stato di insolvenza del contribuente, un titolo idoneo ad incidere immediatamente sulla formazione dello stato passivo e dei relativi privilegi ed, in ultimo, anche sul rispetto della percentuale concordataria. Chiarisce ulteriormente la Cassazione che, ai fini della valutazione del “*periculum in mora*”, tale rispetto, infatti, potrebbe essere vanificato dal mancato adempimento delle condizioni concordatarie e dal sopravvenire della procedura fallimentare.

Sussistono dubbi invece per quanto riguarda la possibilità di procedere alla riscossione straordinaria dell'intero nei confronti di una società in fase di liquidazione.

La Suprema Corte con sent. 30 luglio 2002, n. 11225 dopo aver ribadito che, ai fini della legittimità del ruolo straordinario, deve farsi riferimento alla situazione di fatto e di diritto sussistente alla data di formazione del ruolo stesso, ha affermato che la concorrenza dell'iscrizione di ipoteca legale sui beni di una società ed il fatto che la stessa si trovi in fase di liquidazione integra il requisito del “*fondato pericolo per la riscossione*”, imposto dall'art. 11 del D.P.R. n. 602 del 1973 ai fini del giudizio di legittimità della formazione del ruolo stesso.

In particolare è stato chiarito che, mentre l'esistenza di un provvedimento valido ed efficace di iscrizione di ipoteca legale sui beni del contribuente emesso dalla competente autorità, costituisce da solo elemento idoneo ad integrare il requisito del “*fondato pericolo per la riscossione*” poiché l'applicazione dell'istituto dell'iscrizione di ipoteca legale presuppone, a sua volta, quale suo imprescindibile requisito, quello della sussistenza del fondato timore di perdere la garanzia del credito d'imposta ossia della sua “realizzazione”, la fase di liquidazione di una società, anche se astrattamente potrebbe in ipotesi non integrare di per sé sola, il requisito di cui all'art. 11 del D.P.R. n. 602 del 1973, è, tuttavia, considerata dal legislatore tributario come “*periodo critico*” nella prospettiva della realizzazione del credito. Ciò trova conferma anche nel fatto che la disciplina dettata dall'art. 36 comma 1 del D.P.R. n. 602 del 1973 prevedendo la responsabilità “in proprio” dei liquidatori per il pagamento delle imposte dovute “*per il periodo della liquidazione e per quelli anteriori*”, nonché uno specifico procedimento inteso a farla valere (art. 36 comma 5).

25 maggio 2011

Ugo Mangiavacchi

1 Ciò si spiega evidentemente dal fatto che l'esigenza cautelare sottesa all'iscrizione a ruolo straordinario è caratterizzata da celerità nell'intervento che mal si concilia con i tempi lunghi della

Giustizia.

2 *“I ruoli straordinari sono formati quando vi è fondato pericolo per la riscossione”* comma 3

3 In tal senso si veda Cassazione sent. n. 12887 del 1° giugno 2007; sent. n. 12798 del 29 maggio 2006; sent. n. 11508 del 7 settembre 2001 nonché sent. n. 9180 del 06 luglio 2001.