

---

## Il fermo amministrativo del credito tributario

---

di [Antonino & Attilio Romano](#)

**Publicato il 3 Marzo 2012**

la sospensione dei pagamenti da parte della Pubblica Amministrazione è illegittima se viene omessa dal Fisco la notifica al contribuente del fermo amministrativo di crediti fiscali

Nei casi in cui l'autore della violazione o i soggetti obbligati in solido vantino un credito nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, il pagamento può essere sospeso se è stato notificato atto di contestazione o di irrogazione della sanzione, ancorché non definitivo. Conseguentemente l'omessa la notifica del provvedimento di fermo amministrativo rende illegittimo il fermo amministrativo non risultando sufficiente che il credito del contribuente sia già oggetto di un giudizio promosso da questi avverso il rifiuto, espresso o tacito, del rimborso. In questi termini si è espressa la **Suprema Corte di Cassazione nella sentenza 11 novembre 2011, n. 23601**.

### Ambito normativo

Il decreto legislativo 18 dicembre 1997, numero 472, rappresenta la normativa di riferimento in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, a norma dell'articolo 3, comma 133, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

L'articolo 23 del suddetto decreto rubricato "*sospensione dei rimborsi e compensazione*" prevede una particolare forma di autotutela cautelare, espressiva di un potere autoritativo il cui esercizio determina l'affievolimento, sia pur temporaneo, del diritto di credito del privato fino alla eventuale estinzione - totale o parziale - del debito del soggetto pubblico per compensazione a seguito del riconoscimento del debito del contribuente.

Si discute quindi del c.d. "fermo amministrativo" che, come noto, consente ad una amministrazione dello Stato di sospendere temporaneamente il pagamento di somme dovute in favore del proprio creditore, quando essa (od altra amministrazione) abbia a sua volta, a qualsiasi titolo, una contrapposta ragione di credito. Trattasi, pertanto, di uno strumento eccezionalmente attribuito all'amministrazione obbligata, atto a differire, in via provvisoria e fino alla eventuale estinzione - totale o parziale - del debito per compensazione, il soddisfacimento di un credito liquido ed esigibile.

Secondo quanto esposto al comma primo dell'art. 23, se l'autore della violazione o i soggetti obbligati in solido, vantano un credito nei confronti dell'amministrazione finanziaria, il pagamento può essere sospeso se è stato notificato atto di contestazione o di irrogazione della sanzione, ancorchè non definitivo.

La sospensione opera nei limiti della somma risultante dall'atto o dalla decisione della commissione tributaria ovvero dalla decisione di altro organo.

Precisa il comma due del medesimo articolo, in presenza di provvedimento definitivo, l'ufficio competente per il rimborso pronuncia la compensazione del debito. I suddetti provvedimenti giurisdizionali in discorso, prevede il comma terzo, devono essere notificati all'autore della violazione e ai soggetti obbligati in solido, rimangono impugnabili avanti alla commissione tributaria, che può disporre la sospensione ai sensi dell'[articolo 47 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546](#).

Se non sussiste giurisdizione delle commissioni tributarie, e' ammessa azione avanti al tribunale, cui è rimesso il potere di sospensione.

## **Orientamento della Corte di Cassazione**

### *Origine della controversia e posizione dell'ufficio*

Una società aveva ottenuto dalla competente commissione tributaria regionale il rimborso delle somme risultanti a credito, sia per l'IRPEG che per l'ILOR, nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 1993, e nuovamente richiesto a rimborso nell'anno 2002. L'ufficio delle entrate invocava, invero, il diritto alla sospensione del pagamento ai sensi dell'articolo 23 del decreto legislativo n. 472/97, in ragione dell'esistenza di un contenzioso pendente con la società contribuente. Nell'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria la disciplina di riferimento consentirebbe all'ufficio di disporre di un fermo amministrativo sostanzialmente analogo a quello di cui all'art. 69 del regio decreto n. 2440 del 1923 con efficacia generale su tutti i rimborsi d'imposta spettanti al contribuente, ma ciò non esclude che l'ufficio possa proporre eccezione di sospensione, pur se non sia stata formalizzata in un atto amministrativo esterno al procedimento.

### *La sentenza dei Giudici*

La prima parte della decisione emessa dagli Ermellini riprende il testo normativo nella sua stesura a seguito delle modifiche apportate dal decreto legislativo n. 203 del 1998, che contiene una disciplina specifica, in materia tributaria,

dell'istituto del c.d. <fermo amministrativo> di cui al richiamato art. 60 del regio decreto n. 2440 del 1923, dal quale, pertanto, mutua natura e funzione.

Nell'accezione della Suprema Corte di Cassazione, ed in antitesi rispetto a quanto formulato dall'ufficio delle entrate (Avvocato dello Stato) “... *la sospensione del pagamento delle somme dovute amministrazione, non può prescindere dall'adozione di un provvedimento formale, emesso, nell'esercizio di un potere discrezionale, dall'autorità competente e dotato dei requisiti prescritti dalla legge, compresa una adeguata motivazione in ordine al fumus bonis iuris della vantata ragione di credito*”.

Ed ancora, sulla necessaria (legale) conoscenza della controparte del provvedimento autoritativo i Giudici bacchettano l'Avvocatura dello Stato poiché la notifica dell'atto è tesa a garantire all'interessato “... *l a necessaria tutela giurisdizionale (anche cautelare come prevede il comma 3 dell'art. 23 citato) al fine di ottenere a seconda dei casi, l'annullamento o la disapplicazione (Cassazione, Sezioni unite, n. 1733 del 2002, e n. 18208 del 2010)*”.

Priva di rilievo, tra l'altro, è apparsa secondo il Supremo Collegio, la doglianza contenuta nel ricorso presentato dall'Amministrazione finanziaria secondo cui il credito del contribuente era oggetto di un giudizio promosso da questi avverso il rifiuto, espresso o tacito, del rimborso. Infatti, aggiunge la Corte di Cassazione “... *la distinzione ... tra sospensione generale, a monte, con riferimento a tutti i rimborsi spettanti al contribuente ... e sospensione concernente il singolo credito oggetto di giudizio pendente ... non trova alcun aggancio normativo e non è consentita dalla natura e dalla funzione dell'istituto della sospensione ...*”.

## Conclusioni

In definitiva l'omessa la notifica del provvedimento di fermo amministrativo rende illegittimo il fermo amministrativo non risultando sufficiente che il credito del contribuente sia già oggetto<sub>1</sub> di un giudizio promosso da questi avverso il rifiuto, espresso o tacito, del rimborso. A tale riguardo, attenta dottrina ( ), ha sottolineato come già la Suprema Corte con la recente sentenza 5 maggio 2011, n. 9854 aveva evidenziato che la possibilità di sospendere il pagamento dei debiti dell'Amministrazione finanziaria nei confronti del contribuente vale non a fronte di una qualunque ipotesi di controcredito fiscale (quale il vantato credito per tributi ritenuti non assolti), ma solo se si tratta di credito fiscale per sanzioni già contestate o irrogate con atto notificato.

1 marzo 2012

Antonino Romano

1 N. PENNELLA, Giurisprudenza delle imposte

<http://www.giurisprudenzaimposte.it/sentenza.php?idA=8104&idT=1>