

Sospensione dell'esecutività della cartella di pagamento nelle more del giudizio concernente il prodromico avviso di accertamento

di [Maria Leo](#)

Pubblicato il 30 luglio 2006

Alla luce della recente giurisprudenza in materia di procedimenti cautelari, forti dubbi si manifestano in merito alla legittimità, fortemente diffusa presso le sedi delle Commissioni Tributarie, di presentare istanza di sospensione della cartella di pagamento, rinveniente da iscrizione a titolo provvisorio, senza aver, preventivamente o contestualmente, impugnato la cartella stessa.

In effetti, sovente accade che, nelle more di un procedimento avverso un avviso di accertamento, per il quale, peraltro, già è stata presentata istanza di sospensione ex art. 47 D. Lgs. 546/92, sopraggiunga la notifica della cartella di pagamento rinveniente da iscrizione a titolo provvisorio ex art. 15 del D.P.R. n. 602/73.

Nella suddetta ipotesi, è consuetudine presentare istanza di sospensione della cartella suddetta senza aver impugnato la cartella stessa.

Orbene, una recente Ordinanza della Commissione Tributaria Provinciale di Bologna - Sez. V - del 13 luglio 2005, Presidente e Relatore Ferraù, ha esplicitamente stabilito la necessità di impugnare l'atto relativo all'iscrizione provvisoria, al fine di ottenerne la sospensiva.

Testualmente si afferma come: "non si possa prescindere dall'impugnativa, ancorché formale del medesimo, perché sia eventualmente annullato quale titolo esecutivo e quindi nelle more sospeso, così come si evince, non solo in base ai principi generali elaborati dalla dottrina amministrativista, ma soprattutto dal tenore letterale dello stesso comma 1 dell'art. 47 del D. Lgs n. 546/92, nella parte in cui, in via generale, è stabilito che il ricorrente può chiedere la sospensione "dell'atto impugnato"....."

In effetti, procedendo ad un'attenta analisi dell'art. 47 del D. Lgs. 546/92, chiaro appare il tenore letterale della norma che, nell'introdurre le modalità di proposizione della sospensione dell'atto impugnato, già dalla sua rubrica "Sospensione dell'atto impugnato" non consente di prescindere dall'impugnazione dell'atto stesso.

Il primo comma stabilisce “il ricorrente, se dall’atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile, può chiedere alla commissione provinciale competente la sospensione dell’esecuzione dell’atto stesso con istanza motivata proposta nel ricorso o con atto separato...”., continuando, in questo modo a rimarcare, letteralmente, il principio predetto, secondo il quale non può aversi istanza di sospensione dell’esecuzione dell’atto senza che, per lo stesso, sia presentato il relativo ricorso.

*Ciò è chiaramente desumibile dalla relazione tra le locuzioni di “**ricorrente**”, di “**atto impugnato**” e di “**istanza motivata proposta nel ricorso o con atto separato**”.*

*A tale proposito, l’ordinanza succitata, inequivocabilmente, sancisce che l’impugnazione dell’atto del quale si chiede la sospensione, non può che costituire, nell’ambito del sistema processuale tributario, una *condictio sine qua non*, ritenuto che, nella specie, la cartella può considerarsi comunque atto assoggettato di fatto all’impugnazione, sia pure a mezzo della riproduzione degli stessi motivi posti a fondamento della impugnazione del prodromico avviso di accertamento.*

*Di guisa che, l’istanza formale di sospensione della cartella, tenuto conto dei motivi posti a fondamento della medesima, è anche sostanzialmente riconducibile, *quoad effectum*, ad un atto di impugnazione della cartella medesima.*

*Inoltre, non può sottacersi che è la stessa Amministrazione Finanziaria, con la **Circolare n. 98/E del 1996**, a stabilire che, in caso di deposito di un atto separato contenente l’istanza di sospensione, questo, può avvenire **solo successivamente alla costituzione in giudizio del ricorrente** secondo le disposizioni dell’art. 22.*

In effetti, ciò è ancor più vero se si pensa al fatto che, a seguito della presentazione dell’istanza di sospensione, sorge nel processo principale un procedimento incidentale e quindi la cognizione sull’istanza di sospensione presuppone che il rapporto processuale si sia regolarmente instaurato.

*Ed ancora, in un’altra Circolare, la **n. 291/E del 1996**, in ordine al chiarimento di alcuni dubbi avanzati proprio sulla possibilità di proporre istanza di sospensione di un ruolo non impugnato per mancanza di vizi propri, l’Amministrazione ha ritenuto improponibile la domanda di sospensione degli effetti della iscrizione a ruolo, allorquando manca il detto giudizio principale di impugnazione del ruolo stesso.*

Ed infine, in una più recente Circolare, la n. **14/E del 21 gennaio 2000** chiaramente ribadisce che: **“il ricorrente può depositare istanza di sospensione o unitamente all’altro esemplare del ricorso o successivamente, ma non in un momento precedente al deposito del ricorso, in quanto l’istanza di sospensione può essere portata a conoscenza del giudice solo in relazione a una controversia già instaurata”**.

Per onestà intellettuale, giova ricordare che l’ordinanza dei giudici bolognesi, è stata oggetto di un commento che, solo apparentemente potrebbe sembrare di segno contrario a quanto predetto.

In effetti, pur manifestando un avviso contrastante con quanto detto dagli stessi giudici, il commentatore, Prof. Cesare Glendi, muove da concetti molto chiari che, comunque, **escludono la possibilità di chiedere ed ottenere un provvedimento di sospensiva** della cartella di pagamento.

In effetti, Glendi, stabilisce:

1. una inammissibilità dell’istanza di sospensione cautelare in seno al ricorso, avverso l’avviso di accertamento, mancando l’indispensabile requisito dell’attualità del pregiudizio;
2. inammissibilità del ricorso avverso la conseguente cartella di pagamento rinveniente da iscrizione a titolo provvisorio, poiché il ruolo può essere impugnato solo per vizi propri;
3. legittimazione del ricorrente a presentare nel giudizio di impugnazione, avviato contro l’avviso di accertamento, apposita istanza, con atto separato, notificato alle altre parti e depositato in segreteria, facendo valere, quanto al *fumus boni iuris*, i motivi già dedotti in tale giudizio e, quanto al *periculum in mora*, le contingenti ragioni di grave e irreparabile pregiudizio verificatesi nell’attesa della decisione di merito, e concretizzatesi con la notifica della cartella.

Deve porsi l’attenzione, sul fatto che Glendi non parla affatto di istanza di sospensione della cartella di pagamento, ma di istanza di sospensione da presentare, con atto separato, nel giudizio di impugnazione avviato contro l’avviso di accertamento, atteso, si ribadisce, la non impugnabilità né del ruolo né della cartella di pagamento, al fine di ottenere la sospensione cautelare della stessa.

Il Prof Glendi ribadisce, quindi, che l'istanza di sospensione si può chiedere solo nei confronti di un atto per il quale si è instaurato il giudizio, in tal caso dell'avviso di accertamento, e non nei confronti di un atto per cui non vi è giudizio.

La cartella di pagamento attualizza il danno grave ed irreparabile e pertanto funge da condizione per proporre istanza di sospensione avverso il prodromico avviso di accertamento.

In definitiva delle due l'una:

a) o si condivide l'orientamento dei Giudici bolognesi e si ritiene che sia doveroso impugnare la cartella di pagamento al fine di chiederne la sospensiva;

b) o, presupponendo che l'istanza di sospensione non possa essere chiesta avverso l'avviso di accertamento, non essendovi l'attualità del danno, si propone istanza di sospensione dell'avviso medesimo, allorché venga emanata la cartella di pagamento ex art 15 D.P.R. 602/73.

Tertium non datur.

Alla luce di quanto esposto, non condivisibile appare la prassi "ibrida" di taluni difensori, che propongono istanza di sospensione della cartella di pagamento rinveniente da iscrizione provvisoria, senza aver instaurato il relativo giudizio.

In tale circostanza, la Commissione giudicante giunge ad emettere un'ordinanza di sospensione (o eventualmente a confermare un decreto di sospensione già emesso dal Presidente) della cartella di pagamento, per la quale non è mai stato instaurato un giudizio.

luglio 2006

Avv. Maria Leo