

Ruolo straordinario: occorre solida motivazione

A cura di **Antonio Gigliotti**

Con la **sentenza numero 212 del 16 aprile 2012, la XII Sezione della Commissione Tributaria Provinciale di Roma** ha sostenuto che il creditore, in caso d'iscrizione a titolo straordinario di tributi che sono stati liquidati per l'intero ai sensi dell'art. 15-bis, D.P.R. n. 602/1973, deve fornire prove "del tutto convincenti" circa lo stato di forte indebitamento del suo debitore.

Premessa

Con la sentenza numero 212 del 16 aprile 2012, la XII Sezione della Commissione Tributaria Provinciale di Roma ha sostenuto che il creditore, in caso d'iscrizione a titolo straordinario di tributi che sono stati liquidati per l'intero ai sensi dell'art. 15-bis, d.P.R. n. 602/1973, deve fornire prove "del tutto convincenti" circa lo stato di forte indebitamento del suo debitore.

Iscrizione a ruolo straordinario

Prima di proseguire, entrando nel merito della questione, è appena il caso di rammentare che, ai sensi dell'art. 11 d.P.R. n. 602/1973 nei ruoli sono iscritte le imposte, le sanzioni e gli interessi.

I ruoli si distinguono in ordinari e straordinari. Questi ultimi, in particolare, sono formati quando vi è **fondato pericolo per la riscossione**.

Ebbene, ai sensi dell'art. 15 – bis del citato decreto, nei ruoli straordinari **le imposte, gli interessi e le sanzioni** sono iscritti per l'intero importo risultante dall'avviso di accertamento, **anche se non definitivo**.

**Ruolo
straordinario:
presupposto**

**Periculum in
mora**

Il fondato pericolo si configura quando sono presenti una **pluralità di elementi** che inducono a ritenere reale il rischio di comportamenti del contribuente volti alla sottrazione di beni disponibili a eventuali azioni esecutive. Rischio che, però, non può essere semplicemente teorico, ma **reale e attuale**. Solo in questo secondo caso può ritenersi legittima l'attivazione del ruolo straordinario, istituto disciplinato dall'art. 15 – bis del d.P.R. 602/1973 e succ. mod..

Nell'ambito **dell'accertamento esecutivo** ex art. 29, D.L. 78/2010 (Legge conv. n. 122/2010) e succ. mod., si applica il cosiddetto “**carico straordinario**”, istituto che ricalca il “ruolo straordinario”. L'Agenzia delle Entrate, infatti, laddove ravvisi un “fondato pericolo per la riscossione”, può decidere di attivare il “carico straordinario”, trasmettendo gli atti a Equitalia a partire dal 61° giorno dalla notifica.

Inoltre, la sospensione di diritto per 180 giorni della riscossione - prevista dal D.L. 70/2011 (D.L. Sviluppo) per i nuovi accertamenti esecutivi - non opera o smetta di operare, se il fondato pericolo per la riscossione viene ravvisato direttamente dal concessionario, dopo che il medesimo abbia ricevuto gli atti in carico.

Istruzioni operative per il contenzioso tributario

Si rammenta che, con la circolare 12/E/2012, la Direzione Centrale Affari Legali e Contenzioso ha chiarito che il contribuente che intende impugnare in C.T.P. un atto della riscossione deve ricorrere contro l'Ufficio dell'Agenzia se contesta vizi dell'attività della stessa, vale a dire motivi di ricorso concernenti la legittimità della pretesa; deve invece ricorrere contro l'Agente della riscossione se contesta vizi dell'attività dello stesso, vale a dire motivi di ricorso che riguardano l'attività svolta successivamente alla trasmissione del ruolo.

Inoltre, gli Uffici, per le questioni di competenza dell'ente impositore, sono tenuti a valutare preliminarmente la fondatezza dei motivi di ricorso, **evitando di resistere in giudizio o di coltivare la controversia quando la stessa non sia sostenibile**. In particolare, nel caso in cui l'Ufficio, per le questioni di propria competenza, ossia riguardanti la propria attività, ritenga di non costituirsi in un giudizio in cui è parte anche Equitalia e di dover procedere allo sgravio del ruolo, deve darne notizia all'Agente stesso almeno 20 giorni prima della scadenza del termine per la costituzione, per le sue conseguenti valutazioni. Analogamente, l'eventuale acquiescenza a sentenza sfavorevole all'Ufficio per le questioni di propria competenza, deve essere comunicata all'Agente della riscossione almeno 2 mesi prima della scadenza del termine lungo o 20 giorni prima della scadenza del termine breve in caso di notifica della sentenza.

Ma passiamo ora alla disamina dei principi di diritto fissati dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma, in materia di ruolo straordinario, partendo dai fatti di causa.

Il caso e le tesi contrapposte

Nel caso di specie, la società contribuente impugnava la cartella di pagamento, per tributi IRES, IRAP e IVA, tutti iscritti a Ruolo Straordinario, ai sensi degli artt. 11 e 15-bis DPR 602/73, dovuti a seguito di accertamento notificato dall'Agenzia delle Entrate per il periodo d'imposta 2005.

Con il ricorso, la contribuente deduceva l'illegittimità della cartella, in quanto i tributi iscritti a ruolo (per un importo complessivo di € 2.448.672,17 oltre sanzioni e interessi) **non potevano essere pretesi perché la rettifica**, su cui si basa l'iscrizione, **era a sua volta stata fatta oggetto di impugnazione e il giudizio era ancora pendente.**

Inoltre, dalla cartella non si evincevano i motivi per i quali era stata operata l'iscrizione per l'intero delle presunte imposte dovute secondo l'accertamento in corso di definizione, non sussistendo alcun pericolo che potesse pregiudicare la realizzazione concreta dell'asserito credito.

Dal canto suo, l'Agenzia delle Entrate, all'atto della costituzione in giudizio, dopo aver negato il difetto di motivazione della cartella, faceva presente che:

³⁵/₁₇ trattavasi di iscrizione a ruolo a titolo straordinario **“in quanto dallo stesso bilancio depositato dalla società risulta provata l'esistenza del pericolo per la riscossione avendo quest'ultima un livello di indebitamento tale da non garantire il credito erariale”**.

L'ente impositore insisteva, quindi, per la bontà del proprio operato. Si costituiva in giudizio anche Equitalia che si univa alla richiesta di rigetto del gravame proposto dalla contribuente.

Motivazioni

Investita del gravame, l'adita Commissione di Roma, premessa la propria incompetenza circa l'esame delle eccezioni di merito riguardanti la debenza dei tributi iscritti a ruolo - esame spettante alla Commissione adita in sede di impugnazione della rettifica - ha osservato che, nel caso di specie, si trattava di cartella recante iscrizione a titolo straordinario di tributi liquidati per l'intero, sul presupposto che la società debitrice si trovasse **“in evidente stato di non solvibilità con grave pericolo per la riscossione del credito erariale”**.

“Orbene – osservano i giudici -, in casi del genere è evidente che il creditore deve fornire prove del tutto convincenti circa lo stato di forte indebitamento del suo debitore. Invece, ad avviso del Collegio, **tale prova non è stata offerta dall'Ufficio creditore che si è richiamato solo ad un generico riferimento al bilancio presentato dalla società (...)**, dalla lettura del quale non emerge affatto la denunciata situazione di grave indebitamento di quest'ultima. In sostanza l'Ufficio **non fa alcun riferimento ad uno specifico dato contenuto nel bilancio** che possa fondatamente ingenerare il sospetto di una insolvibilità della ricorrente. Né, d'altra parte, l'Ufficio ha fatto riferimento ad eventuali comportamenti **societari diretti a sottrarre o dirottare altrove (dismissioni di beni, ipoteche di qualsiasi genere) i beni societari, minando la garanzia del creditore”**.

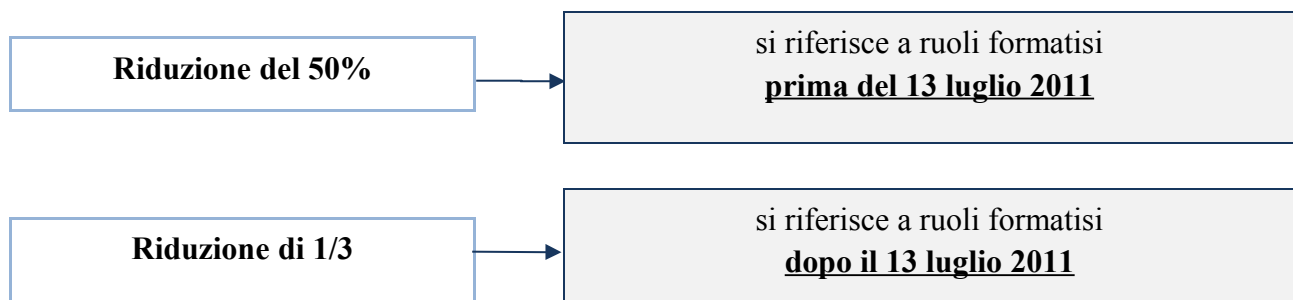
Non solo. il Collegio Tributario ha altresì constatato che la società contribuente ha continuato a essere operativa, potendo contare su **sufficienti garanzie, quali il patrimonio sociale e i crediti da riscuotere, e ciò in misura sufficiente a far fronte all'eventuale debito tributario in corso di accertamento**.

Riduzione del carico

Insomma, per il Fisco non c'è stato nulla da fare. La Commissione Tributaria Provinciale di Roma ha infatti dichiarata illegittima l'applicabilità dell'art. 15 - bis d.P.R. 602/73 al caso di specie, con conseguente riduzione del carico iscritto a ruolo, dichiarato legittimo solo nella misura prevista dall'art. 15 del citato d.P.R. 602/73, vale a dire per la metà dell'ammontare corrispondente ai maggiori imponibili accertati. Compensate le spese.

A questo punto, è d'obbligo precisare che la suddetta riduzione della metà si riferisce al regime previgente alla modifica introdotta dal decreto “Sviluppo” del 2011. Infatti l'articolo 15 del d.P.R. n. 602/1973 (iscrizione a ruolo provvisorio), in forza della modifica apportata dalla Legge 106/2011, di conversione del D.L. 70/2011, stabilisce che:

³⁵/₁₇ “le imposte, i contributi ed i premi corrispondenti agli imponibili accertati dall’ufficio ma non ancora definitivi, nonché i relativi interessi, sono iscritti a titolo provvisorio nei ruoli, dopo la notifica dell’atto di accertamento, **per un terzo** degli importi corrispondenti agli imponibili o ai maggiori imponibili accertati”.



A titolo di cronaca, si fa presente che di recente la Direzione della Giustizia Tributaria del Dipartimento delle Finanze ha diffuso il rapporto periodico, relativo al trimestre gennaio-marzo 2012, con il quale si rendono noti i risultati del monitoraggio dei flussi in entrata dei ricorsi presentati e quelli in uscita dei ricorsi definiti del periodo di riferimento. Dal rapporto, in ordine all’esito dei ricorsi, si apprende che presso le CTP le sentenze favorevoli al contribuente risultano pari al 34,95% dei ricorsi presentati, mentre per gli Uffici la percentuale di successo è pari al 39,83%. Presso le CTR invece le sentenze favorevoli al contribuente salgono al 36,07% dei ricorsi presentati, mentre per gli Uffici la percentuale si attesta al 47,57%.

La più alta percentuale di sentenze favorevoli all’ente impositore, si registra nelle cause che coinvolgono l’Agenzia delle Dogane, mentre la più alta percentuale di sentenze favorevoli al contribuente si registra nelle cause che coinvolgono l’Agenzia del Territorio.

25 gennaio 2013
Antonio Gigliotti