



Riscossione ed effetto sospensivo del ricorso

di Arnaldo Amatucci

Il contribuente che ricorre e propone l'istanza di sospensione ex art. 47 del D.Lgs. n. 546/1992 può essere sottoposto all'esecuzione forzata da parte di Equitalia, in quanto obbligato a pagare la metà dell'imposta richiesta nell'avviso di accertamento. Vi sono possibilità di censurare la non postergazione di detta azione alla risposta sulla sua istanza?

1. Premessa

È corrente il fatto che l'Agenzia delle Entrate, in presenza del ruolo, tramite Equitalia può procedere esecutivamente senza alcun indugio. È altresì corrente e noto che, in presenza di tale situazione, il contribuente è praticamente disarmato.

È vero che potrebbe rivolgersi al presidente della Sezione che ha in carico il suo ricorso chiedendo la **sospensione** della **esecuzione**, ma questa sua iniziativa non potrebbe evitare che nel frattempo l'azione esecutiva venga intrapresa, quantomeno attraverso il pignoramento, che ne costituisce l'atto iniziale. I **tempi** della procedura di sospensione non sono infatti immediati, nel senso che l'istanza presentata dal contribuente segue per un certo tratto il corso previsto per lo stesso ricorso introduttivo: quest'ultima pratica deve incardinarsi con la costituzione a ruolo, il fascicolo eventualmente contenente l'istanza di sospensione deve pervenire al primo presidente della Commissione tributaria e quindi al presidente della sezione a cui la pratica è assegnata, il quale, preso atto dell'istanza *de*

qua, fisserà per la sua trattazione la prima udienza possibile in camera di consiglio. Questo in linea teorica; in pratica, siccome le udienze sono impegnate dalle pratiche precedenti, la **prima udienza** non è quasi mai quella immediatamente successiva e quindi per la pronuncia sulla sospensione e per la pubblicazione del relativo provvedimento occorrono altre attese. Nel frattempo, come si è accennato, il pignoramento può essere già in atto e possono essere stati assunti a seguito dello stesso gli ulteriori atti esecutivi, tanto da rendere sterile la procedura della sospensione.

Va aggiunto che l'accoglimento dell'istanza di sospensione da parte del presidente della sezione è subordinato non solo all'accertamento del *fumus boni iuris* e del *periculum in mora*, com'è quello riguardante la decisione della Commissione Tributaria, ma richiede anche la presenza della **eccezionale urgenza** (comma 3 dell'art. 47 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546), condizione questa che la dottrina non ha ravvisato nella minaccia o nell'imminenza dell'esecuzione, essendo quest'ultima un effetto normale della procedura esecutiva, come tale ordinario e non sorprendente.

Il quadro evidenzia la pericolosità e la dannosità delle conseguenze a carico del contribuente, considerando che anche il solo fatto del pignoramento induce, specie se si tratta di soggetto in precarie condizioni economiche, effetti dirompenti e persino rovinosi.

Proprio la presenza di questi ultimi induce a una riflessione: se il sacrificio del diritto alla sospensione previsto all'art. 47 del D.Lgs. n. 546/1992 sia davvero **inevitabile** ovvero se si possa conservarne l'integrità, considerato che il tempo occorrente per la conclusione del suo *iter* rinvi-

rebbe l'esecuzione a breve e soprattutto che da detto rinvio non conseguono rischi significativi sulla azione di riscossione, di lì a poco esercitabile salvo che l'istanza di sospensione non venga accolta.

Non va trascurato infatti che Equitalia è dotata di poteri cautelativi importanti e, d'altro canto, che il ricorrente, ove addivenga a iniziative distrattive che possono **pregiudicare** in tutto o in parte il risultato dell'azione di riscossione, è penalmente perseguibile e che la stessa sua azione può essere resa nel nulla attraverso gli strumenti civilistici della revocatoria.

2. Sospensione e diritti del contribuente

Il beneficio della sospensione, oltretutto nella disciplina dell'art. 47 del D.Lgs. n. 546/1992, trova conforto anche nel dettato dell'art. 12 dello Statuto e più precisamente nel principio di **collaborazione** in esso contenuto. È invero indiscutibile che detto principio non vale soltanto per i comportamenti posti in essere dal contribuente nella fase accertativa o in quella processuale, ma impegna anche le scelte dell'Amministrazione finanziaria, comprese quelle riguardanti la fase esecutiva.

L'Agenzia delle Entrate e la stessa Equitalia hanno pienamente diritto, nonché il dovere, di realizzare il credito dell'Erario verso il contribuente, ma non possono distrarsi dalle conseguenze che esso produce nei confronti di quest'ultimo, né possono ignorare che il legislatore ha dettato a favore del medesimo la disciplina sulla sospensione dell'atto.

Premesso questo, è però da chiedersi quale possibilità abbia il contribuente che riscontri la violazione del principio di collaborazione di attivarsi al fine di contrastare questo comportamento, avendone peraltro interesse diretto. Si è già detto che lo strumento previsto all'art. 47 del D.Lgs. n. 546/1992 è quantomeno non sufficiente poiché i suoi effetti possono essere sterilizzati dal completamento dell'**azione esecutiva** o quantomeno dalla presenza del pignoramento. È da domandarsi allora se non possa essere utilizzato il ricorso al **Giudice ordinario**, posto che la competenza di quello tributario si esaurisce con la notifica della cartella esattoriale. La minaccia della immediata esecuzione o comunque l'inizio della stessa potrebbero essere in via d'**urgenza** prospettate a detto Giudice al fine di ottenere la sua inibizione, per il periodo che il procedimen-

to di sospensione richiede per la risposta da parte della Commissione tributaria. Anche qui però le difficoltà pratiche e giuridiche sono serie, anche perché detto strumento ove ammissibile e effettivamente attivato non potrebbe evitare il pignoramento essendo questo il primo segno concreto dell'attivazione della procedura esecutiva.

Dunque, si conferma che il ricorrente, seppure ingiustamente aggredito, non ha modi concreti per poter far valere le sue ragioni e, in pratica, per preservare la propria consistenza patrimoniale. Sarebbe necessario immaginare una intimazione ad adempiere che manifesti la volontà di tale iniziativa per poter rendere possibile una reazione del contribuente giuridicamente valida. Ma così non è e ciò spiega perché il contribuente a fronte dell'imminenza del **pignoramento** si veda costretto a fare ogni sforzo per provvedere al pagamento dell'importo dovuto, spesso con sacrifici che possono indurre riflessi estremamente gravosi.

Il problema di fondo è quello di verificare se l'azione di Equitalia intrapresa in presenza dell'istanza di sospensione del contribuente, peraltro senza alcun preavviso, sia consentita e sia rispettosa della disciplina dell'art. 47, più volte richiamato. Niente da rimproverare se si tiene conto che quell'azione è esercitata in presenza di un titolo esecutivo e quindi ha tutti i crismi della legittimità: il contribuente ha avuto a disposizione il **ricorso** presso le Commissioni tributarie per contestare la pretesa fiscale, è rimasto soccombente e quindi ha esaurito le sue capacità difensive, salvo quelle che possono eventualmente emergere da irregolarità nella formazione del ruolo ovvero nella cartella esattoriale.

3. Possibile tutela del contribuente

L'iniziativa di Equitalia va però considerata non solo dal lato del creditore Erario, ma in combinazione con il diritto alla sospensione concesso al contribuente debitore. Così impostato, il problema si pone in questi termini: non è possibile che il legislatore non abbia risolto al suo interno il tema della compatibilità tra il diritto dell'Amministrazione finanziaria, che vanta un credito ineccepibile, con il diritto del ricorrente a pretendere che, proposta l'**istanza di sospensione**, questa venga vagliata e giudicata da parte dell'organo competente. Non è possibile che il legislatore non abbia compreso che, sul piano prati-

co, l'azione di riscossione porta a sacrificare il diritto alla sospensione concesso al ricorrente, ove liberamente intrapresa e quindi ove non postergata rispetto alla conclusione del giudizio sulla sospensione.

Dovendosi presupporre nel **legislatore** un comportamento **razionale**, non può non ritenersi l'esclusione di questa conseguenza e quindi che il testo dell'art. 47 del D.Lgs. n. 546/1992, se razionalmente interpretato, esclude interferenza della procedura esecutiva in pendenza del giudizio sulla sospensione. Si deve ritenere pertanto che all'interno di questa norma, il diritto alla sospensione concesso al contribuente, ovviamente in presenza delle condizioni di fatto e di diritto in essa specificamente richiamate, prevale sul diritto alla riscossione vantato dall'Erario ed azionabile da parte di **Equitalia**, nel senso che non ne consente l'esercizio sino a che la pratica della sospensione non risulti decisa. Ovviamente alla condizione che lo stesso contribuente si attivi, per il rispetto del principio della collaborazione precedentemente richiamato, presentando

l'istanza al momento della presentazione del ricorso, in calce allo stesso o in atto separato, in modo tale da non determinare ritardi all'esercizio della riscossione e quindi da non turbare l'equilibrio che il legislatore ha posto implicitamente all'interno dell'art. 47.

Non accedendo a quest'ultima interpretazione e quindi ritenendo la piena **libertà e azionabilità** della riscossione, oltre a non tener conto delle conseguenze che verrebbero a determinarsi sul ricorrente meritevole di tale beneficio, si verrebbe ad attribuire a Equitalia un potere che mal si concilia con i principi costituzionali. Si attribuirebbe infatti a questa società la facoltà di procedere anche in pendenza dell'istanza di sospensione, ovvero, come accade non raramente, di ritardare questa iniziativa e quindi di procedere in tempi successivi alla predetta decisione. Si concederebbe una discrezionalità o meglio una libertà, che traducendosi in disparità di trattamento, come si riscontra nella pratica, non può essere ritenuta giuridicamente accettabile.