



LA SOSPENSIONE GIURISDIZIONALE DELL'ESECUZIONE DELL'ATTO IMPUGNATO

Documento n. 7 del 1° marzo 2005

Nel processo tributario è previsto l'istituto della sospensione giurisdizionale dell'esecuzione dell'atto impugnato. Si tratta di una disciplina di tutela del contribuente che si affianca alla sospensione amministrativa

NOTA OPERATIVA

LA SOSPENSIONE GIURISDIZIONALE DELL'ESECUZIONE DELL'ATTO IMPUGNATO

1. La fattispecie

La disciplina sul contenzioso tributario, prevede che *“Il ricorrente, se dall'atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile, può chiedere alla commissione provinciale competente la sospensione dell'atto stesso con istanza motivata proposta nel ricorso o con atto separato notificato alle altre parti e depositato in segreteria sempre che siano osservate le disposizioni di cui all'art. 22”* (art. 47, comma 1, D.Lgs. n. 546 del 1992).

Questa sospensione giurisdizionale si affianca alla sospensione amministrativa che altre norme danno la possibilità di proporre agli organi dell'amministrazione finanziaria (vedi ad esempio, l'art. 56, comma 1, lett. A del D.P.R. n. 131 del 1986; l'art. 39 del D.P.R. n. 602 del 1973). Il contribuente può usufruire di entrambe le cautele: quella giurisdizionale e quella amministrativa, da invocare - la prima in pendenza di ricorso, la seconda anche prima della sua proposizione - in via alternativa o concorrente.

2. La procedura della sospensione giurisdizionale

La sospensione giudiziale dell'esecuzione dell'atto impugnato può essere proposta:

- con istanza motivata inserita nello stesso atto di ricorso;
- con atto separato purché contemporaneo o successivo al ricorso.

Se la sospensione è richiesta con atto separato, è necessario che esso sia notificato alle altre parti (anche se non costituite) e depositato entro i 30 giorni successivi, presso la segreteria della competente commissione tributaria, ossia quella ove il ricorrente si è già costituito.

Per decidere sull'istanza, il presidente fissa con decreto la trattazione per la prima camera di consiglio utile, disponendo che ne sia data comunicazione alle parti almeno dieci giorni liberi prima.

E'poi previsto che, in caso di eccezionale urgenza, il presidente, previa deliberazione del merito, con lo stesso decreto può motivatamente disporre la provvisoria sospensione dell'esecuzione dell'atto fino alla pronuncia del collegio.

La sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato, ai sensi dell'art. 47 del D.Lgs. n. 564 del 1992, è proponibile soltanto nel corso del processo di primo grado e non nel giudizio di appello.

La Corte costituzionale con sentenza n. 165 del 2000, ha dichiarato non fondata l'eccezione d'incostituzionalità di tale disciplina per asserita violazione dell'art. 24 della Costituzione.

Nello stesso senso, di conseguenza, si è espressa l'Amministrazione finanziaria con circ. 31 luglio 2001, n. 73/E.

Si segnala peraltro che, secondo l'art. 19 del D.Lgs. n. 472 del 1997, in tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, *“La Commissione tributaria regionale può sospendere l'esecuzione applicando in quanto compatibili le previsioni di cui all'art. 47 del*

D.Lgs. 31 dicembre 1992 n. 546.”.

Si tratta di un caso in cui, eccezionalmente, è riconosciuta alla Commissione tributaria di secondo grado, *adita in sede di appello*, di disporre la sospensione, in via giudiziaria, dell'esecuzione della sentenza della commissione tributaria provinciale anche nei casi in cui non è prevista riscossione frazionata della sanzione. Il 3° comma del citato art. 19 stabilisce che la sospensione deve essere concessa (sembra obbligatoriamente) *“se viene prestata idonea garanzia anche a mezzo di fideiussione bancaria o assicurativa.”*

3. Gli atti soggetti a sospensione

L'art. 47 del D.Lgs. cit. non elenca quali atti siano passibili di sospensione.

L'esigenza che debba in generale trattarsi di atti dotati di efficacia esecutiva si ricava dal fatto che, per rientrare nel paradigma della norma, essi in tanto possono essere sospesi in quanto siano suscettibili di provocare *un danno grave ed irreparabile* al suo destinatario.

Nell'ambito della giurisprudenza tributaria sono insorti contrasti circa l'individuazione degli atti sospendibili.

In particolare:

- a) la proponibilità dell'istanza di sospensione dell'*avviso di accertamento* e dell'*avviso di liquidazione*, qualora non si sia ancora provveduto ad iscriverne a ruolo quanto esigibile in pendenza di giudizio:
 - è stata sostenuta dalla Comm. Trib. Prov. di Salerno ord. n. 10 del 22.7.1996; dalla Comm. Trib. Prov. di Milano, Sez. XXXIV, 9.12.1999;
 - è stata negata dalla Comm. Trib. Prov. di Rieti, sez. 1, ord. 9 luglio

1996, dalla Comm. Trib. Prov. di Padova con ord. 8 ott. 1996 e dalla Comm. Trib. Prov. di Bari, sez. XI (v. sent. n. 146 del 2002);

- b) per lo stesso motivo, hanno negato la proponibilità dell'istanza - in tema di sospensione dei provvedimenti di irrogazione di sanzioni - la Comm. Trib. Prov. di Novara, sez. III con ord. 10.6.1996, la Comm. Trib. Prov. di Reggio Emilia, sez. VII, con ord. 19.9.1996 e la Comm. Trib. Prov. di Lecce, con ord. 29.6.1996.
- c) la possibilità di sospendere anche atti dell'Amministrazione *a contenuto negativo* – in genere respinta dalla dottrina e dalla giurisprudenza – è stata affermata, a fronte di un caso di diniego tacito di rimborso, dalla Comm. Trib. Prov. di Bari, sez. XVIII (v. sent. n. 113 del 27.4.2001).

4. Presupposti dell'istanza di sospensione

La sospensione dell'atto impugnato può essere disposta soltanto se ricorrono i seguenti requisiti:

- il cosiddetto *fumus boni juris*, ossia la verosimile fondatezza della domanda;
- il *periculum in mora*, ossia il pericolo che dalla esecuzione possa derivare un danno grave ed irreparabile anche in presenza di un successivo accoglimento del ricorso.

Il *fumus boni juris* implica che il giudice, sulla base di un accertamento sommario, reputi – sia pure in termini probabilistici - la pretesa del ricorrente più facilmente accoglibile che respingibile.

A proposito del danno si è affermato in giurisprudenza che la sua gravità ed irreparabilità vanno valutate *in funzione delle condizioni economiche del soggetto*. Dunque non sarà soltanto la quantificazione economica complessiva l'elemento indicativo della *gravità* del danno, ma, in alternativa, anche quello rappresentato dalle condizioni economiche soggettive del ricorrente, potendo queste di per sé differenziare rispetto a diversi contribuenti la gravità degli effetti di atti finanziari rivolti al prelievo di somme di pari importo.

A titolo d'esempio, in giurisprudenza, la gravità e l'irreparabilità del danno sono state ravvisate:

- 1) nel pregiudizio circa la prosecuzione dell'attività economica intrapresa (Comm. Trib. Prov. di Savona sez. 1°, n. 1 del 26.5.1996);
- 2) nella impossibilità di far fronte al pagamento di quanto dovuto per l'eccessiva esposizione bancaria del ricorrente (Comm. Trib. Prov. di Latina, sez. III, ord. 8.5.1996);
- 3) nello scarto fra gli interessi passivi gravanti su un contribuente costretto a ricorrere al credito per assolvere l'obbligazione bancaria e quelli previsti in caso di rimborso da parte dell'Amministrazione finanziaria in caso di soccombenza (Comm. Trib. Prov. Di Milano sez. XXXIV, ord. 7.10.1996);
- 4) nel ricorso da parte del contribuente per il pagamento della pretesa erariale a forme straordinarie - cagionate da difetto di liquidità - quali l'alienazione in tutto o in parte del suo patrimonio immobiliare.

FORMULARIO

1) ISTANZA SEPARATA PER LA SOSPENSIONE DELL'ATTO IMPUGNATO

On. Commissione tributaria provinciale di ...

ISTANZA DI SOSPENSIONE

Ricorso iscritto al R.G. n. ...

Premesso che il sottoscritto, nell'interesse e per conto del proprio assistito , sig....., ha proposto ricorso avverso;

che il ricorso è stato notificato alla ... in data...;

che il ricorrente si è costituito ritualmente in giudizio mediante deposito della copia notificata del ricorso e del proprio fascicolo in data ...;

che il competente Ufficio di ... ha avviato l'esecuzione coattiva dell'atto impugnato (*ovvero, ha manifestato inequivocabilmente la volontà di dare esecuzione coattiva all'atto impugnato*);

che dall'esecuzione dell'atto impugnato deriverebbe per il ricorrente un danno grave ed irreparabile in quanto ...

che la fondatezza del ricorso proposto avverso l'atto impugnato è evidente atteso che ...(*riproporre sinteticamente le argomentazioni giuridiche esposte nel ricorso*);

che, pertanto, sussistono i presupposti a sostegno di un intervento che in via cautelare sospenda provvisoriamente l'esecuzione dell'atto impugnato ai sensi dell'art. 47 del D. lgs. 31.12.1992 n. 546;

P.Q.M.

Chiede che la Commissione tributaria provinciale di ...voglia disporre la sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato.

Con riserva di depositare in Segreteria la prova delle eseguite notifiche (*alla parte o alle parti contro cui è stato proposto il ricorso*).

Si producono i seguenti atti :

...
...
...

(luogo e data)

(sottoscrizione del difensore)

2) RICORSO ED ISTANZA DI SOSPENSIONE DELL'ATTO IMPUGNATO

On. Commissione tributaria provinciale di ...

Il sig. ... n. a ..., il ... e res. ...in ..., via ..., cod. fiscale (ovvero *la Società ... con sede legale in ..., via..., cod. fiscale ... in persona del suo legale rappresentante ...*) rappresentato e difeso dal sottoscritto difensore ... in forza di procura conferita in calce al presente atto ed elettivamente domiciliato presso lo studio di quest'ultimo in ...con il presente atto propone

RICORSO

avverso (*indicare l'atto impugnato, l'ufficio che lo ha emesso, la data ed i suoi estremi identificativi*) con il quale ...(*specificare sinteticamente il contenuto*).

A sostegno del ricorso deduce i seguenti

MOTIVI

(*specificare le ragioni in punto di fatto e diritto*)

...
...

Peraltro, il competente Ufficio di ... ha avviato l'esecuzione coattiva dell'atto impugnato (*ovvero, ha manifestato inequivocabilmente la volontà di dare esecuzione coattiva all'atto impugnato*).esponendo il ricorrente ad un danno grave ed irreparabile in quanto ...

Poiché i motivi precisati in punto di fatto e di diritto sopra specificati manifestano la fondatezza del ricorso proposto avverso l'atto impugnato, ad avviso del ricorrente, sussistono i presupposti a sostegno di un intervento che in via cautelare sospenda provvisoriamente l'esecuzione dell'atto impugnato ai sensi dell'art. 47 del D. lgs. 31.12.1992 n. 546;

P.Q.M.

Chiede che la Commissione tributaria provinciale di ...voglia:

- 1) accogliere il ricorso e, per l'effetto, ... (*precisare l'oggetto della richiesta*);
- 2) condannare l'Ufficio ... al pagamento delle spese processuali a favore del ricorrente
- 3)disporre, in via provvisoria, la sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato.

Si producono i seguenti atti :

...
...
...

(*luogo e data*)

(*sottoscrizione del difensore*)