

CONTENZIOSO

Il diniego della sospensione fa scattare subito l'addebito delle spese

di **Fabrizio G. Poggiani**

Dal 1° gennaio 2016, per effetto delle disposizioni introdotte dall'articolo 9, comma 1, lettera f), n. 2), del D.Lgs. 156/2015, che ha inserito il nuovo comma 2-*quater*, nell'articolo 15 del D.Lgs. 546/1992, **si è aggravata la posizione del contribuente che, per evitare il pagamento anticipato determinato sulla base degli atti di accertamento e/o liquidazione, richiede, nel ricorso introduttivo o con istanza separata, la sospensione del pagamento sino all'emanazione della sentenza.** Infatti, il nuovo comma 2-*quater* dell'articolo 15 dispone che *“con l'ordinanza che decide sulle istanze cautelari la commissione provvede sulle spese della relativa fase”* e continua affermando ulteriormente che *“la pronuncia sulle spese **conserva efficacia** anche dopo il provvedimento che definisce il giudizio, **salvo diversa statuizione espressa nella sentenza di merito**”*. Si ricorda, preliminarmente, che il comma 1, dell'articolo 15 del D.P.R. 602/1973 dispone che *“le imposte, i contributi ed i premi corrispondenti agli imponibili accertati dall'ufficio ma non ancora definitivi, sono iscritti a titolo provvisorio nei ruoli, dopo la notifica dell'atto di accertamento, per un terzo degli ammontari corrispondenti agli imponibili o ai maggiori imponibili”*; di fatto, **il contribuente, raggiunto da un avviso di accertamento e/o di liquidazione, ancor prima di essere condannato da una sentenza, è chiamato a versare un “acconto” di quanto accertato**, con possibilità, in caso di vittoria, di chiederne il rimborso. Di conseguenza, **il ricorrente ha la facoltà di chiedere alla commissione adita di non anticipare il pagamento richiesto dall'ufficio impositivo, relativamente agli importi dovuti a titolo provvisorio**, in caso di tempestiva impugnazione dell'atto, presentando la relativa istanza di sospensione, ai sensi dell'articolo 47 D.Lgs. 546/1992. Il problema emergente è il rischio, in caso di assenza della doppia presenza del *fumus boni iuris* (sommario giudizio di probabilità di esito positivo della domanda nella fase decisoria) e del *periculum in mora* (pericolo di irreversibilità della lesione del diritto oggetto di tutela) ma di vittoria nel merito, di **pagare spese “non dovute”, per il diniego della sospensione.** Le disposizioni richiamate, inoltre, hanno un pessimo impatto per effetto della nuova procedura relativa agli avvisi di accertamento, concernenti le imposte dirette e l'Iva, nonché i connessi provvedimenti d'irrogazione delle sanzioni, emessi dall'1/10/2011 e relativi ai periodi d'imposta in corso al 31/12/2007 e successivi, i quali, come noto, diventano **esecutivi** decorsi sessanta giorni dalla notifica. Sul tema è intervenuta anche l'Agenzia delle entrate (circolare 38/E/2015 § 1.10) la quale ha solo richiamato i contenuti dell'intervenuta novità, senza entrare nel merito ma evidenziando esclusivamente quanto indicato in precedenza ovvero che **la commissione adita procede, sul regime di spese dovute nella fase cautelare, con l'ordinanza che decide sull'istanza e che la detta pronuncia conserva “efficacia” anche dopo che il provvedimento abbia definito il giudizio, fatta salva diversa statuizione, in sede di emanazione della sentenza di merito.** Peraltro, è la

stessa relazione illustrativa al decreto di riforma (D.Lgs. 156/2015) che attribuisce a tale disposizione *“la funzione di evitare un abuso delle richieste di sospensione, analogamente a quanto prescritto per il processo amministrativo, di cui all’articolo 57, D.Lgs. 104/2010”*. Pertanto, paradossalmente, anche per i contenziosi aperti nel 2015, cui è seguita necessariamente la fase di mediazione e reclamo, di cui all’articolo 17-*bis*, D.Lgs. 546/1992, anch’essa riformata dallo stesso D.Lgs. 156/2015, con esito negativo, per i quali il ricorrente ha proceduto successivamente ma nei termini (magari nel corso del 2016) al deposito del ricorso, contenente anche l’istanza di sospensione citata, **le commissioni di merito adite applicano puntualmente le disposizioni commentate e addebitano immediatamente le spese di lite, a prescindere dall’esito del contenzioso**. Di conseguenza, **il contribuente che presenta un’istanza di sospensione, per evitare il pagamento anticipato a favore dell’ente impositivo, a seguito dell’atto di accertamento e/o di liquidazione, rischia di vedersi addebitare subito le spese per la detta fase** in occasione del rigetto dell’istanza di sospensione, e non può che sperare, in presenza di una sentenza favorevole, che i giudici aditi, applicando il secondo periodo del comma 2-*quater*, **modifichino** quanto già disposto in tema di spese, disponendo l’eventuale rimborso di quanto addebitato. **Ma tale ultima situazione è solo eventuale, giacché i giudici aditi, per effetto di quanto sancito nelle disposizioni vigenti (“la pronuncia sulle spese conserva efficacia anche dopo il provvedimento che definisce il giudizio”), potrebbero disinteressarsi di quanto a suo tempo disposto**, lasciando inalterata l’ordinanza sul procedimento cautelare ed emettendo una sentenza nel merito “favorevole” al contribuente, senza rimodulare e, addirittura, senza nemmeno rideterminare una compensazione tra spese dovute per la denegata sospensione e spese dovute dall’ufficio per la soccombenza nella lite (oggi comunque dovute dal soccombente, salva valida motivazione).