

RISCOSSIONE

Illegittimi il ruolo e la cartella successivi alla sospensione giudiziale dell'accertamento

di Angelo Ginex



Nella ipotesi in cui il contribuente ottenga la **sospensione giudiziale dell'esecuzione dell'avviso di accertamento** impugnato, ai sensi dell'[articolo 47 D.Lgs. 546/1992](#), sono **inibiti**, dopo tale pronuncia, alla Amministrazione finanziaria la **formazione del ruolo** e la **successiva iscrizione "provvisoria"**, rispettivamente ex [articoli 12 e 15 D.P.R. 602/1973](#); pertanto, sussiste l'**interesse ad agire** della società che svolge attività di affidamento di commesse pubbliche alla impugnazione della cartella di pagamento successivamente emessa, nonostante la **sospensione giudiziale della efficacia dell'avviso di accertamento**, sia per non incorrere nella **esclusione dalle gare pubbliche**, sia per il **pagamento di interessi** ex [articolo 30 D.P.R. 602/1973](#), di importo maggiore rispetto a quello di cui all'[articolo 20 D.P.R. 602/1973](#).

È questo il **nuovo orientamento** inaugurato dalla **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 40047**, depositata ieri 14 dicembre (in senso contrario, *ex multis* cfr. **Cass. Ord. 28/09/2020, n. 20361**).

La vicenda in esame trae origine dalla notifica ad una S.p.A. di un **avviso di accertamento**, nei confronti del quale veniva richiesta ed ottenuta la **sospensione dell'esecuzione**. Ciononostante, l'Amministrazione finanziaria dichiarava **esecutivo il relativo ruolo**, consegnandolo all'Agente della riscossione, che poi notificava la successiva **cartella di pagamento**. Avverso tale ultimo atto, veniva proposto **ricorso** dinanzi alla competente Commissione tributaria provinciale, che accoglieva l'impugnazione.

La Commissione tributaria regionale della Puglia, su **appello** dell'Agenzia delle Entrate, riformava la decisione dei giudici di prime cure, affermando che la **cartella di pagamento non era impugnabile** ai sensi dell'[articolo 19 D.Lgs. 546/1992](#) in quanto **non affetta da vizi propri**, e che la **sospensione cautelare disposta dal giudice paralizzava provvisoriamente l'esecutività dell'atto, senza incidere sulla sua efficacia**.

Pertanto, la società contribuente proponeva **ricorso per cassazione**, deducendo la **violazione o falsa applicazione** degli [articoli 47](#) e [19 D.lgs. 546/1992](#) e dell'**articolo 15 D.P.R. 302/1973**, poiché la sentenza impugnata aveva **erroneamente** affermato la **legittimità** dell'iscrizione a **ruolo** e della relativa **cartella di pagamento**, sebbene emesse **successivamente** all'intervenuta **sospensione cautelare** del prodromico avviso di accertamento.

La società ricorrente lamentava altresì il **vizio di illogica e contraddittoria motivazione** dell'impugnata sentenza, nella parte in cui si affermava che la contribuente avrebbe potuto chiedere la **sospensione della cartella** ai sensi dell'[articolo 47 D.Lgs. 546/1992](#), laddove non si fosse sentita sufficientemente garantita dalla **sospensione amministrativa del ruolo** concessa dall'Agenzia delle Entrate a seguito di presentazione dell'**istanza di autotutela**.

La **Corte di Cassazione**, chiamata a dirimere le questioni non appena evidenziate, ha rammentato innanzitutto il **contenuto** dell'[articolo 47 D.lgs. 546/1992](#) e dell'[articolo 39 D.P.R. 602/1973](#), concernenti rispettivamente la **sospensione giudiziale** e quella **amministrativa**. In particolare, essa ne ha precisato le **differenze** ed ha sottolineato che esse **coesistono** e possono essere **concesse** al contribuente **contemporaneamente e alternativamente**, ma che, pur non essendo previste norme di raccordo, è evidente che la **prima prevalga sulla seconda**.

Pertanto, constatato che, nel caso di specie, la **sospensione giudiziale** è stata **pronunciata prima** della sospensione amministrativa, la Suprema Corte ha affermato che, dopo la sospensione dell'esecuzione dell'avviso di accertamento, *«l'Agenzia delle entrate non poteva proseguire il procedimento teso all'emissione della cartella di pagamento»*, **neanche a titolo provvisorio** ai sensi dell'[articolo 15, comma 1, D.P.R. 602/1973](#), mancandone i presupposti.

Ciò detto, essa ha evidenziato che, alla luce della **peculiare attività svolta dalla società** (che partecipava alle **gare per l'affidamento di commesse pubbliche**), non poteva dubitarsi della sussistenza di un **interesse ad agire** della contribuente avverso la cartella di pagamento poiché **l'esecutività del ruolo, l'emissione della cartella e il mancato pagamento delle somme dovute al fisco** potevano costituire **ipotesi di esclusione** dalla partecipazione alle **gare di appalto pubblico** ([articolo 80, comma 4, D.Lgs. 50/2016](#)).

Inoltre, è stato rilevato che nemmeno il **provvedimento di sospensione amministrativa** emesso dall'Agenzia delle Entrate in risposta all'istanza di sgravio proposta dalla società contribuente poteva annullare l'interesse ad agire della stessa, ragion per cui **ben poteva essere impugnata la cartella** di pagamento per un **vizio proprio della stessa**.

Pertanto, la Cassazione ha concluso che: *«il **vizio proprio** della cartella proveniva dalla circostanza che l'Agenzia delle entrate non aveva tenuto conto in alcun modo del **provvedimento giurisdizionale** emesso il 15 luglio 2009 di **sospensione** dell'avviso di accertamento; ... la **cartella** di pagamento era dunque **viziata intrinsecamente**, proprio perché non sarebbe stato possibile per l'Agenzia delle entrate **dare seguito alla procedura amministrativa propedeutica all'emissione della cartella**»*.

Sulla scorta di tali argomentazioni, quindi, la **sentenza** impugnata è stata **cassata** e, a seguito di decisione nel merito, il **ricorso originario** della contribuente è stato **accolto**.