

ASSOCIAZIONE FORENSE ACESE

# L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

Avv. Sergio Cacopardo

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

### Impugnazione del ruolo

Con l'inasprimento dell'attività di riscossione coattiva del Concessionario del servizio di riscossione si pose il problema della tutela conseguente all'avvio di tale attività in mancanza di regolare notifica di atti del concessionario.

L'attività del concessionario si avviò attraverso una serie di atti cautelari inizialmente non inseriti tra gli atti impugnabili (fermo amministrativo ed iscrizione ipotecaria). Occorreva allora verificare la prevalenza tra l'art. 2 del d.lgs. 546/1992 (giurisdizione piena ed esclusiva in materia tributaria) ed il successivo art. 19 (atti impugnabili, che non includeva gli atti sopra citati).

La soluzione più idonea apparve l'impugnazione del ruolo che è previsto come atto autonomamente impugnabile dalla lett. d) dell'art. 19 d.lgs. 546/1992.

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

Cass. civ. Sez. V, 19-01-2010, n. 724

*“In tema di contenzioso tributario, anche l'estratto di ruolo può essere oggetto di ricorso alla commissione tributaria, costituendo esso una parziale riproduzione del ruolo, cioè di uno degli atti considerati impugnabili dall'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546”*

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

Cass. civ. Sez. V, 06-07-2010, n. 15946

*“Va riconosciuta la possibilità di ricorrere alla tutela del giudice tributario avverso tutti gli atti adottati dall'ente impositore che, con l'esplicitazione delle concrete ragioni (fattuali e giuridiche) che la sorreggono, porti comunque a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, senza necessità di attendere che la stessa si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dall'art. 19 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. **Ne consegue che anche l'estratto di ruolo può essere oggetto di ricorso alla commissione tributaria, costituendo esso una parziale riproduzione del ruolo, cioè di uno degli atti considerati impugnabili dall'art. 19 sopra citato.**”*

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

- I sessanta giorni del giudizio di impugnazione decorrono dalla stampa;
- Occorre impugnare sempre i ruoli anche se si impugna congiuntamente un provvedimento cautelare proprio per la ragione che il provvedimento cautelare è un atto autonomamente impugnabile che non incide sull'esistenza del debito ma sulla sua esecuzione;
- Nell'impugnare i ruoli ricostruire la vicenda della decadenza connessa al momento della notifica della cartella di pagamento (Corte Costituzionale 280/2005).
- Verificare le relate di notifica;
- Legittimazione processuale della Serit (successivo sgravio)

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

Prima si pronunciarono le Sezioni Unite della Suprema Corte di Cassazione che *“i ruoli formati a seguito di liquidazioni eseguite in forza dell’art. 36 bis e ter del D.P.R. 600/73 e dell’art. 54 bis del D.P.R. 633/72 non solo devono essere inviati all’esattore entro il termine previsto dall’art. 17 del D.P.R. 602/73, ma entro lo stesso termine devono essere anche notificati al contribuente”* (Cass. Sez. Unite sent. n. 21498/2004). Successivamente intervenne, la Corte Costituzionale, con la sentenza num. 280 del 2005, con la quale dichiarò incostituzionale l’art. 25 del DPR 602/1973, nella parte in cui “non prevedeva un termine, fissato a pena di decadenza, entro il quale il concessionario doveva notificare al contribuente la cartella di pagamento delle imposte liquidate ai sensi dell’art. 36 bis del DPR 600/73”.

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

I giudici delle leggi, rilevato che l'art. 25 del DPR 602/1973, nella formulazione risultante dalla modifica recata dall'art. 1, comma 1 lettera b), del d.lgs. 193/2001, non prevedeva più alcun termine per la notifica della cartella esattoriale dalla consegna del ruolo all'esattore, osservarono come tale norma **si ponesse in irrimediabile contrasto con il diritto di difesa sancito dall'art. 24 della Costituzione.** Essa infatti, avrebbe determinato quella indefinita soggezione del contribuente all'azione esecutiva del fisco che la **Corte Costituzionale (ordinanza n. 107/2003)** e la **Corte di Cassazione (sentenza n. 10/2004)** avevano evitato solo interpretando come **“perentorio”** il termine previsto dal previgente testo del citato art. 25 (notifica della cartella entro quattro mesi dalla consegna dei ruoli).

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

Successivamente a questa sentenza è intervenuto lo stesso legislatore che, con il D.L. 106 del 2005, ha eliminato la differenziazione temporale ai fini della decadenza dell'Ufficio tra iscrizione a ruolo e notifica della cartella, abrogando l'art. 17 del DPR 602/1973 e modificando l'art. 25 dello stesso decreto, nel senso di prevedere a pena di decadenza **la notifica al contribuente entro il 31 dicembre**: a) *del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione della dichiarazione*; b) *del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale*.

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

Lo stesso legislatore, al fine di disciplinare la normativa sino all'entrata a regime della nuova normativa, regolò la disciplina transitoria con l'art. 1 comma 5 bis dello stesso decreto 106/2005, disponendo che *“al fine di garantire l'interesse del contribuente alla conoscenza, in termini certi, della pretesa tributaria derivante dalla liquidazione delle dichiarazioni e di assicurare l'interesse pubblico alla riscossione dei crediti tributari, **la notifica delle relative cartelle di pagamento è effettuata a pena di decadenza: entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001**”*.

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

### LEGITTIMAZIONE PROCESSUALE DEL CONCESSIONARIO

Quanto alle legittimazione processuale del Concessionario del servizio di riscossione la Corte di Cassazione con la sentenza num. 10903 del 12.05.2009, richiamando un orientamento consolidato frutto anche di sentenze delle Sezioni Unite (25.07.2007 n. 16412), ha rilevato che " *V'è, peraltro, da rilevare che a norma del D.P.R. n. 43 del 1988, art. 40, prima, e del D.lgs. N. 112 del 1999, art. 39, poi, il concessionario, nelle liti promosse contro di lui che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, deve chiamare in causa l'ente creditore interessato; in mancanza, risponde delle conseguenze della lite': in buona sostanza, se l'azione del contribuente per la contestazione della pretesa tributaria a mezzo dell'impugnazione dell'avviso di mora è svolta direttamente nei confronti dell'ente creditore, il concessionario è vincolato alla decisione del giudice nella sua qualità di adiectus solutionis causa (v. Cass. 21222 del 2006); se la medesima azione*

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

*è svolta nei confronti del concessionario, questi, se non vuole rispondere dell'esito eventualmente sfavorevole della lite, deve chiamare in causa l'ente titolare del diritto di credito. In ogni caso l'aver il contribuente individuato nell'uno o nell'altro il legittimato passivo nei cui confronti dirigere la propria impugnazione non determina l'inammissibilità della domanda, ma può comportare la chiamata in causa dell'ente creditore nell'ipotesi di azione svolta avverso il concessionario, onere che, tuttavia, grava su quest'ultimo, senza che il giudice adito debba ordinare l'Integrazione del contraddittorio" (così, in motivazione, Cassazione civile , sez. un., 25 luglio 2007, n. 16412).*

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

La sentenza della Cass. civ. Sez. Unite, 25-07-2007, n. 16412 recita che *“L'impugnazione avverso l'avviso di mora emesso dal concessionario alla riscossione, deducendo l'omessa notifica della cartella di pagamento, può essere promossa dal contribuente indifferentemente nei confronti dell'ente creditore o del concessionario e senza che tra costoro si realizzi un'ipotesi di litisconsorzio necessario, essendo rimessa alla sola volontà del concessionario, evocato in giudizio, la facoltà di chiamare in causa l'ente creditore (allo scopo di renderlo partecipe della responsabilità della gestione del processo). Di conseguenza è ammissibile il ricorso per cassazione promosso dal contribuente nei solo confronti dell'Amministrazione finanziaria, ancorché il concessionario fosse parte nel giudizio di merito”*.

Il Decreto legislativo 13/04/1999 n. 112 n. 39. Chiamata in causa dell'ente creditore. *“Il concessionario, nelle liti promosse contro di lui che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, deve chiamare in causa l'ente creditore interessato; in mancanza, risponde delle conseguenze della lite”*.

Attenzione allo sgravio - impugnabilità diniego sgravio.

Verificare vizi fatti valere Cass. 16.12.2009 n. 26330

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

### ASSISTENZA PROCESSUALE DEL CONCESSIONARIO

Quanto all'assistenza processuale del Concessionario del servizio di riscossione, la Corte di Cassazione con la sentenza del 9.10.2009 n. 21459 ha affermato che *"la società concessionaria non rientra tra i soggetti che, in base alle richiamate norme, hanno titolo a stare in giudizio senza l'ausilio di un difensore abilitato, ciò sia in base al d.lgs. n. 546 del 1992, art. 12, sia in base ai principi generali desumibili dall'art. 82 c.p.c.. Infatti, la disposizione del d.lgs. n. 546 del 1992, art. 12, comma 1, secondo cui "le parti, diverse dall'ufficio del Ministero delle Finanze o dall'ente locale nei cui confronti è proposto ricorso, devono essere assistite in giudizio da un difensore abilitato" sia per il tenore letterale, sia pure letta in correlazione con il precedente art. 10, a norma del quale "sono parti nel processo dinanzi alle commissioni tributarie oltre al ricorrente, l'ufficio del Ministero delle Finanze e l'ente locale o il concessionario del servizio di riscossione che ha emanato l'atto impugnato", induce logicamente ed inequivocamente a ritenere che il Legislatore non abbia inteso introdurre, con riferimento ai soggetti di che trattasi la pretesa deroga al generale obbligo della difesa tecnica, gravante, in via generale, su coloro i quali vogliono agire o resistere in giudizio.*

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

*Tale obbligo, peraltro, trova ulteriore riscontro normativo nel disposto normativo dell'art. 82 c.p.c. e nei principi elaborati dalla giurisprudenza, laddove la necessità della difesa tecnica viene pacificamente riconosciuta, salvo diverse specifiche previsioni di legge, in tutti i procedimenti contenziosi. Si tratta, in sostanza, di una lettura costituzionalmente orientata dalle indicate disposizioni, in linea con quella fornita dalla richiamata sentenza n. 22601/04. Si ritiene, in buona sostanza, che le norme che prevedono casi in cui i soggetti possono stare in giudizio senza difesa tecnica, in quanto poste in deroga ad un generale principio, siano di stretta interpretazione e non giustificino l'invocata estensione (Cass. n. 27035 del 2005, cit.). Del resto, il concessionario non puntualizza in ricorso quali siano gli elementi concreti del rapporto concessorio che giustificino la deroga al generale principio della difesa tecnica, non rilevando, al riguardo, le caratteristiche della società concessionaria (società mista partecipata in maggioranza dall'ente locale).*

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

### ESECUTIVITA' RUOLO

La Commissione tributaria provinciale Torino, con la sentenza 21.04.2008 n. 9 afferma che la sentenza di annullamento del ruolo dal quale origina la cartella esattoriale che fonda l'atto di fermo amministrativo di beni mobili registrati, è esecutiva *ex lege*. Pertanto, da tale sentenza - ancorché non ancora transitata in giudicato - deriva la manifesta insussistenza dei necessari presupposti giuridici per l'assunzione del successivo provvedimento di fermo amministrativo. Si afferma infatti che *“ancorché essa non sia ancora transitata in giudicato, è indubbio che dalla stessa derivi la manifesta insussistenza dei necessari presupposti giuridici per l'assunzione del provvedimento gravato”*.

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

Muovendo dall'esegesi del comma 3 dell'art. 19, si è anche sostenuto che la disposizione consentirebbe l'impugnazione degli atti indicati nell'art. 19 anche se non notificati, se la loro conoscenza è dovuta ad un altro atto successivo «non autonomamente impugnabile », quale potrebbe essere a questo punto anche un atto appartenente alla sfera di quelli propriamente esecutivi. Questo ragionamento si basa sulla considerazione che l'art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992, dopo l'elencazione degli atti impugnabili, al comma 3 stabilisce che «Gli atti diversi da quelli indicati non sono impugnabili autonomamente ». L'inciso in questione non serve soltanto a fissare (com'è tradizionalmente inteso) la tassatività della precedente elencazione; ma afferma qualcosa di più. Ed infatti non si limita a precisare che gli atti diversi da quelli indicati non sono impugnabili; quanto piuttosto che essi non sono impugnabili autonomamente. Viene poi soggiunto dalla norma: «La mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili, adottati precedentemente all'atto notificato, ne consente l'impugnazione unitamente a quest'ultimo ».

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

Il collegamento con il limite interno per l'accesso al giudizio tributario può stabilirsi anche per il tramite di un atto non impugnabile. Lo si ricava dal fatto che il collegamento tra atti, ipotizzato dalla disposizione (l'uno, non notificato; ed il successivo, notificato), non può concernere atti che siano entrambi autonomamente impugnabili. Ove fosse così, infatti, solo l'atto notificato sarebbe impugnabile; ed il suo vizio consisterebbe in questo caso proprio nel non essere stato preceduto dalla notificazione dell'atto propedeutico; circostanza da sola sufficiente ad invalidarlo senza che il ricorrente sia costretto ad impugnare anche l'atto non notificato. Si ha, al contrario, la necessità di impugnare l'atto semplicemente adottato e non notificato, quando il termine medio per l'accesso alla tutela tributaria è eccezionalmente costituito da un atto «non autonomamente impugnabile», che serve in tal caso da tramite per la piena conoscenza (e dunque per l'impugnabilità) dell'atto non notificato, nel rispetto del limite interno posto dall'art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992.

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

Su questo tema occorre valutare l'impugnabilità indiretta dei ruoli tramite:

- Ingiunzione di pagamento;
- Pignoramento presso terzi;
- Fermo 48 bis DPR 602 1973;
- Fermo amministrativo;
- Iscrizione ipotecaria;
- avviso di mora;
- Sollecito di pagamento;

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

Secondo la CTP di Milano sez. XII del 10.06.2008 n. 100, è invalida l'iscrizione ipotecaria effettuata su un immobile nel caso in cui questa non sia preceduta dalla notifica di un avviso che contenga l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo. La sentenza conferma *“La violazione del combinato disposto degli artt. 50 e 77 del dpr 602/1973 non potrebbe essere più palese. Ne consegue l'invalidità dell'iscrizione ipotecaria, dedotta logicamente dalla necessità di fornire di sanzione l'obbligo di intimare il pagamento prima di procedere all'espropriazione. A tale proposito, giova richiamare i rapporti tra precetto e pignoramento nell'esecuzione ordinaria”*.

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

In realtà l'art. 50 del DPR 602/1973 parla di esecuzione forzata e l'esecuzione inizia con il pignoramento.

Potrebbe utilizzarsi la sentenza delle sezioni unite del 23.06.2006 n. 14701. secondo cui *"il fermo amministrativo "è atto funzionale all'espropriazione forzata e, quindi, mezzo di realizzazione del credito allo stesso modo con il quale la realizzazione del credito è agevolata dall'iscrizione ipotecaria ex art. 77 del citato D.P.R. n. 602 del 1973" (punto 8.2. della citata Cass. N. 2053 del 2006). Infatti, l'art. 86 del D.P.R. n. 602/1973, nell'assetto sistematico vigente (dopo le modifiche apportate con l'art. 16, comma 1, del D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46), è collocato all'interno del Titolo II, che disciplina la procedura della Riscossione coattiva, nell'apposito Capo III, recante Disposizioni particolari in materia di espropriazione di beni mobili registrati, di cui, peraltro, esaurisce il contenuto. Se ne ricava "che il fermo amministrativo di beni mobili registrati del debitore d'imposta è preordinato all'espropriazione forzata"(ivi). Sul piano dell'analisi procedurale e del contenuto dell'atto, il rimedio si inserisce nel processo di espropriazione forzata esattoriale, dopo l'iscrizione a ruolo, dopo la notificazione della relativa cartella di pagamento e dopo l'inutile decorso del termine dilatorio di cui all'art. 50 del D.P.R. n. 602/1973. Pertanto, ha la duplice finalità di "sottrarre il bene sia alla circolazione naturale secondo il disposto dell'art. 214, comma 8, del codice della strada, sia a quella giuridica attraverso l'inopponibilità al concessionario degli atti di disposizione successivi del bene, secondo il disposto dell'art. 5, comma 1, del D.M. 7 settembre 1998, n. 503" (ivi).*

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

### ILLEGITTIMITA' CUMULO MISURE CAUTELARI

Si può eccepire, altresì, l'illegittimità del cumulo delle misure cautelari adottate dall'Agente della riscossione nei confronti dell'odierno ricorrente. La SERIT SICILIA Spa, Agente della riscossione per la Provincia di Catania non solo ha iscritto un'ipoteca legale su di un immobile di proprietà del ricorrente, già da sola sufficiente a garantire il debito sottostante bensì ha adottato, a garanzia dello stesso, l'ulteriore misura cautelare del fermo amministrativo effettuato sul motoveicolo di proprietà del medesimo. A riguardo, la CTP di Torino con la sentenza n. 154 del 07.12.2007, ha disposto che *"E' illegittimo da parte del concessionario della riscossione procedere all'ulteriore adozione di misure cautelari nei confronti del contribuente, allorquando sia precedentemente stata iscritta formalità ipotecaria su immobili di proprietà del debitore"*. Ed ancora la CTP di Massa Carrara, con sent. n. 250 del 30 luglio 2009 (ud. del 13 luglio 2009), ha statuito che *<<La riscossione coattiva dei crediti vantati dagli enti impositori nei confronti del contribuente deve essere effettuata in ossequio al principio di proporzionalità fra le misure adottabili. Conseguentemente, merita accoglimento il ricorso volto alla cancellazione dell'iscrizione di ipoteca laddove il credito fatto valere sia congruamente assistito dalla garanzia di altre misure (nella specie, fermo amministrativo di beni mobili registrati)>>*

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

### AVVISO DI MORA O INTIMAZIONE DI PAGAMENTO NON PRECEDUTA DALLA CARTELLA

La Corte di Cassazione con la sentenza del 20.06.2008 n. 16856, ha statuito che l'avviso di mora è illegittimo se non è preceduto dalla notifica della cartella esattoriale. La mancata notificazione della cartella di pagamento comporta un vizio la cui rilevanza non è esclusa dalla possibilità, riconosciuta al contribuente, di esercitare il proprio diritto di difesa, a seguito della notificazione dell'avviso di mora, contestando la stessa pretesa tributaria azionata nei suoi confronti (ferma restando la facoltà del contribuente di impugnare l'avviso di mora deducendone la nullità per omessa notifica dell'atto presupposto).

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

*“La cartella di pagamento svolge la funzione di portare a conoscenza dell'interessato la pretesa tributaria iscritta nei ruoli entro un termine stabilito a pena di decadenza della pretesa tributaria, ed ha un contenuto necessariamente più ampio dell'avviso di mora, la cui notifica è prevista soltanto per il caso in cui il contribuente, reso edotto dell'imposta dovuta, non ne abbia eseguito spontaneamente il pagamento nei termini indicati dalla legge. La mancata notificazione della cartella di pagamento comporta pertanto un vizio della sequenza procedimentale dettata dalla legge, la cui rilevanza - nella disciplina della riscossione delle imposte vigente per il tempo anteriore alla riforma introdotta dal D.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46 – non è esclusa dalla possibilità, riconosciuta al contribuente dal D.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, comma 3, di esercitare il proprio diritto di difesa, a seguito della notificazione dell'avviso di mora, contestando la stessa pretesa tributaria azionata nei suoi confronti; restando ferma la facoltà del contribuente di impugnare l'avviso di mora deducendone la nullità per omessa notifica dell'atto presupposto (S.U. n. 16412/2007)”*

Nello stesso senso Cassazione 20742 del 6.10.2010

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

### IMPUGNABILITA' DEL PIGNORAMENTO PRESSO TERZI

- a) Atto amministrativo e non giurisdizionale;
- b) Mancanza atto prodromico;
- c) Mancanza di tutela vuoto normativo

Favorevoli

Ctp Catania sez. VI n. 176 del 15.02.2011

Ctp Milano sez. XLVI n. 186 del 10.09.2010

Ctp Roma sez. XXXIX n.505 del 22.12.2010

Contrarie

Ctp Catania sez. VI n. 75 del 25.01.2010

Ctp Milano sez. III n. 256 del 7.06.2010

Ctp Novara sez. I n. 9 del 23.07.2010

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

L'articolo 29, comma 1, del dl 31 maggio 2010, n. 78 prevede che a partire dal 1° luglio 2011, al fine di pervenire ad una più tempestiva ed efficace realizzazione della pretesa impositiva, gli avvisi di accertamento ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto ed il connesso provvedimento di irrogazione delle sanzioni devono contenere anche l'intimazione ad adempiere, entro il termine di presentazione del ricorso, all'obbligo di pagamento degli importi negli stessi indicati ovvero degli importi dovuti a titolo provvisorio in caso di impugnazione tempestiva dell'atto. È, altresì, disposto che tali atti divengono esecutivi decorsi sessanta giorni dalla notifica e che in caso di inadempimento, decorsi trenta giorni dal termine ultimo per il pagamento, la riscossione delle somme risultanti dagli avvisi di accertamento, in deroga alle disposizioni in materia di iscrizione a ruolo, è affidata in carico agli agenti della riscossione anche ai fini dell'esecuzione forzata. Tale disposizione, di fatto, elimina la fase di iscrizione a ruolo, per cui l'agente della riscossione può procedere ad espropriazione forzata con i poteri le facoltà e le modalità previste dalle disposizioni che disciplinano la riscossione a mezzo ruolo.

## L'ESECUZIONE A MEZZO RUOLO E LA TUTELA DEL CITTADINO

Con il decreto sviluppo (DL 13.05.2011 N. 70) il quadro delle disposizioni sopra sommariamente indicate risulta il seguente:

►dal 60° giorno successivo alla notifica, momento in cui l'atto diviene esecutivo, si generano effetti anche in termini di anticipazione della riscossione, laddove l'ufficio dell'agenzia delle Entrate ravvisi la necessità di procedere all'immediata riscossione dell'importo complessivo del credito se ritiene che il contribuente possa sottrarsi alla fase riscossiva (l'equivalente, in sostanza, dell'attuale iscrizione nei ruoli straordinari motivabile per le stesse ragioni).

►se a fronte dell'intervenuta notifica di un avviso di accertamento esecutivo, emesso dal prossimo 01.07.2011, il contribuente proporrà alla commissione tributaria provinciale apposita istanza di sospensione giudiziale dell'atto stesso nessuna esecuzione potrà essere esperita fino alla decisione del giudice e comunque fino al 120° giorno dalla presentazione dell'istanza stessa.

Rilevante, quindi la decisione della commissione in ordine alla richiesta di sospensione: se la sospensione viene accolta le somme dovute a titolo provvisorio non potranno formare oggetto di azione esecutiva fino alla data di pubblicazione della sentenza del primo grado. La decisione della commissione tributaria diventa quindi l'ultimo momento di tutta la procedura dei nuovi accertamenti fiscali e dal suo esito dipende sia la cessazione degli effetti esecutivi eventualmente sospesi sia la emissione degli eventuali provvedimenti sanzionatori per le compensazioni verticali effettuate dal contribuente in pendenza del ricorso.

Si osservi infine la disparità di termini in caso di presentazione di accertamento con adesione..