Processo Tributario Telematico. Nuove funzionalità per le impugnative delle ordinanze cautelari di primo grado | La giurisprudenza tributaria in tema di gravità e irreparabilità del danno

Nel Processo Tributario Telematico (PTT) sono state implementate le voci selezionabili al momento della scelta della tipologia degli atti da depositare, **al fine di consentire il deposito digitale delle impugnative proposte avverso le ordinanze cautelari delle Corti di Giustizia Tributaria di primo grado**.

L'adeguamento delle funzionalità del PTT si è reso necessario per dare attuazione alle nuove disposizioni in materia di contenzioso tributario, contenute nell'art. 47, comma 4, del D.Lgs. n. 546/92, modificato di recente dall'art. 1, comma 1, lettera *s)*, n. 4), del D.Lgs. n. 220/2023.

In particolare, è previsto che l'ordinanza cautelare collegiale emessa dalla competente Corte di Giustizia Tributaria di primo grado può essere impugnata innanzi alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado, mentre l'ordinanza cautelare emessa dal giudice monocratico è impugnabile solo con reclamo innanzi alla medesima Corte di Giustizia Tributaria di primo grado in composizione collegiale.

Dette impugnative si applicano ai giudizi instaurati in primo grado con ricorso notificato dal giorno successivo all'entrata in vigore del decreto legislativo n. 220/2023, ossia dal 4 gennaio 2024.

Tali impugnative non sono soggette al pagamento del CUT.

Per procedere con il deposito delle nuove impugnative, nella *home page del PTT*, dalla voce INVIO NIR – RICORSO – ALTRI ATTI, è possibile selezionare la Corte di Giustizia Tributaria competente e quindi la **tipologia di deposito**:

- **IMPUGNATIVA ORDINANZA SOSPENSIONE MONOCRATICA DI PRIMO GRADO,** per i reclami innanzi alla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado;
- **IMPUGNATIVA ORDINANZA SOSPENSIONE COLLEGIALE DI PRIMO GRADO**, per le impugnazioni innanzi alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado.

Il sistema, tramite una sequenza di schede, richiederà l'inserimento dei dati necessari per il deposito, tra i quali, quelli relativi al ricorso di merito: **RG del ricorso ed estremi dell'ordinanza cautelare da impugnare**. **Analogamente al deposito degli atti principali, anche per le nuove impugnative è obbligatorio apporre la firma digitale**, mentre per gli eventuali allegati la sottoscrizione digitale rimane facoltativa.

Al termine della procedura di deposito e dei previsti controlli di validità sui file trasmessi, il sistema assegnerà un numero di registro generale, che per questa tipologia di procedimenti **sarà convenzionalmente superiore a 200.000**.

Per tutti i dettagli operativi delle nuove funzionalità descritte, si invita a consultare la relativa guida sul sito di Assistenza ai servizi online del Dipartimento della giustizia tributaria. (*Link* al sito esterno: https://giustiziatributaria.assistenzasif.gov.it/GiustiziaTr

ibutaria/s/)

Fonte: Portale del Dipartimento della Giustizia Tributaria, raggiungibile all'indirizzo: www.dgt.mef.gov.it

I presupposti per l'esercizio del potere di sospensione da parte della delle corti di giustizia tributaria, specificati dall'art. 47 del D.Lgs. 546/92 (*periculum in mora*) nonchè dai principi generali dell'ordinamento (*fumus boni iuris*), possono essere sviluppati, sotto il profilo ontologico, anche traendo spunto dal ruolo peculiare della tutela cautelare evidenziato dalla circolare n. 98/E del 23/4/96 ***(in "Finanza & Fisco" Suppl. n. 16 del 20/04/1996)***.

Nell'ambito della giurisprudenza tributaria in tema di gravità e irreparabilità del danno sono stati espressi i seguenti principi:

La vendita del patrimonio immobiliare ad un prezzo notevolmente inferiore a quello di mercato configura un danno grave e irreparabile

***PERICULUM IN MORA* – Entità delle somme pretese – Conseguenze per il contribuente – Alienazione del proprio patrimonio immobiliare ad un prezzo notevolmente inferiore a quello di mercato**

"dall'esecuzione degli impugnati avvisi di accertamento, può derivare alla ricorrente un danno grave ed irreparabile, attesa l'entità delle somme pretese dall'Amministrazione finanziaria, il cui pagamento potrebbe essere effettuato soltanto ricorrendo a mezzi del tutto straordinari, quali **l'alienazione del proprio patrimonio immobiliare, patrimonio, peraltro, difficilmente liquidabile in tempi brevi se non offrendolo ad un prezzo notevolmente inferiore a quello di mercato**, anche in considerazione del fatto che, allo stato, il mercato degli immobili è in gravissima crisi, certamente insuperabile in tempi brevi anche a causa dell'imposizione fiscale che frequentemente ne assorbe l'intero reddito".

(Commissione Tributaria provinciale di Bari, Sez. X, Ord. n. 1 del 4 maggio 1996 – in *"Finanza & Fisco" n. 29/96, pag. 2940*)

Eccessiva esposizione bancaria che non consente di far fronte al pagamento di quanto dovuto

ESPOSIZIONI BANCARIE – Eccessiva esposizione bancaria che non consente di far fronte al pagamento di quanto dovuto – Impossibilità di far fronte al pagamento di quanto dovuto – Sospensione concessa solo a presentazione di idonea polizza fideiussoria

"ritenuto che la situazione rappresentata dal ricorrente integra i presupposti di fatto richiesti dalla legge per la sospensione provvisoria dell'esecuzione dell'atto impugnato, atteso che:

la ditta istante ha evidenziato la propria eccessiva esposizione bancaria che non consente di far fronte al pagamento di quanto dovuto;

ritenuto che, così come esposto dalla ditta nell'istanza di sospensione, **nel corso di esecuzione verrebbero pignorati ed esportati beni aziendali strumentali all'attività aziendale stessa, con ripercussioni gravissime sulla situazione occupazionale dei dipendenti**;

considerato che detta sospensione debba essere sottoposta, comunque, a cauzione, allo scopo di garantire la solvibilità dell'obbligato, ove, in esito alla definizione della controversia, venisse a risultare fondata la pretesa impositiva dell'amministrazione resistente". **(Commissione Tributaria Provinciale di Latina, Sez. III, Ord. 8 maggio 1996 – in *"Finanza & Fisco" n. 25/96, pag. 2495*)**

Esposizioni bancarie che possono pregiudicare la prosecuzione dell'attività esercitata

ESPOSIZIONI BANCARIE – Pregiudizio grave – Sospensione dell'esecuzione sulle iscrizioni a ruolo operate dall'Ufficio IVA

"Sussistono allo stato degli atti i presupposti per l'accoglimento delle istanze di sospensione in particolare apparendo giuridicamente rilevanti le argomentazioni sviluppate nei ricorsi e in considerazione della situazione finanziaria della società, con consistenti documentate **esposizioni bancarie, che possono pregiudicare la prosecuzione dell'attività alberghiera esercitata, di modesta consistenza**.". (Commissione Tributaria Provinciale di Savona, Sez. I, Ord. n. 1 del 29 maggio 1996)

L'elevato ammontare dei tributi pretesi e i tempi lunghi per l'eventuale rimborso in caso di accoglimento del ricorso sono motivi legittimanti la sospensione

***PERICULUM IN MORA* – Elevato ammontare dei tributi pretesi – Tempi per l'eventuale rimborso in caso di accoglimento del ricorso estremamente lunghi – Motivi legittimanti la sospensione – Concessione della sospensione subordinata alla presentazione di idonea garanzia fideiussoria**

"Per quanto attiene il c.d. *periculum in mora,* ritiene la Commissione che sia evidente la presenza di un grave danno per la società contribuente, **costretta a pagare una notevole somma, con la certezza di vedere, nel caso di accoglimento del suo ricorso, trascorrere tempi lunghi per l'eventuale rimborso**.". **(Commissione Tributaria Provinciale di Asti, Ord. del 24 giugno 1996 – in *"Finanza & Fisco" n. 34/96, pag. 3447*)**

Associazione senza finalità di lucro: il pagamento determina in ogni caso un danno grave ed irreparabile

***PERICULUM IN MORA* – Pagamento di imposte accertate da parte di circolo senza finalità di lucro – Pagamento che determina in ogni caso danno grave ed irreparabile**

"il pagamento dell'imposta accertata e relativi accessori, tenuto anche conto delle finalità non di lucro proprie del circolo ricorrente, è tale da determinare un danno grave ed irreparabile". **(Commissione Tributaria Provinciale di Cremona, Sez. I, Ordinanza n. 17 del 19 luglio 1996 – in *"Finanza & Fisco" n. 34/96, pag. 3449*)**

La liquidazione del patrimonio immobiliare per fronte al pagamento della cartella esattoriale legittima la sospensione

***PERICULUM IN MORA* – Entità delle somme pretese – Conseguenze per il contribuente – Liquidazione del proprio patrimonio immobiliare**

"Ritenuto che la Società ricorrente ha evidenziato la grave situazione finanziaria risultata dal bilancio non-ché dal c/economico consegue che per far fronte al pagamento di cui alla cartella esattoriale **dovrebbe ricorrere alla liquidazione del proprio patrimonio immobiliare.** Dispone la provvisoria sospensione dell'atto impugnato". **(Commissione Tributaria provinciale di Roma, Sez. IX, Ord. del 15 ottobre 1996 – in *"Finanza & Fisco" n. 45/96, pag. 4658*)**

La vendita del patrimonio immobiliare in tempi brevi a prezzi ribassati legittima la sospensione

***PERICULUM IN MORA* – Entità delle somme pretese – Conseguenze per il contribuente – Alienazione del patrimonio immobiliare in tempi brevi e comunque in una situazione che non consente il realizzo del giusto prezzo**

"considerato che per far fronte alla pretesa erariale, stante la suddetta situazione di illiquidità e salvo interventi finanziari straordinari in questa sede non prevedibili, la società ricorrente **dovrebbe alienare il patrimonio immobiliare in tempi brevi e comunque tali da non consentire il realizzo del giusto corrispettivo; che qualora ciò si verifichi, anche per l' attuale situazione di stasi del mercato immobiliare,** sussiste il concreto rischio di esecuzione esattoriale che verosimilmente **provocherebbe la revoca degli affidamenti bancari e, con essa, il conseguente prevedibile dissesto**; … Dispone la sospensione dell'esecuzione sia dell'avviso di liquidazione ed irrogazione sanzioni, sia della riscossione del terzo da parte del Concessionario della Riscossione, come meglio specificato in narrativa, fino alla data di pubblicazione della sentenza che definirà questo grado di giudizio.". (Commissione Tributaria Provinciale Firenze, Sez. XVII, Ord. del 10 gennaio 1997)

Lo smobilizzo di beni patrimoniali senza la possibilità di fissare condizioni di vendita adeguate legittima la sospensione

***PERICULUM IN MORA* – Entità delle somme pretese – Conseguenze per il contribuente – Improvviso smobilizzo di beni patrimoniali senza la possibilità di fissare condizioni di vendita adeguate e di individuare idonea controparte**

"È noto che l'art. 47 del D.Lgs n. 546 del 31 dicembre 1992 richiede quale presupposto per la sospensione dell'esecuzione la sussistenza del pericolo di danno grave ed irreparabile. **In particolare la gravità deve essere valutata in relazione alle condizioni soggettive della parte**, rispetto alla pretesa dell'amministrazione finanziaria con una elevata sproporzione fra il vantaggio ricavabile dalla esecuzione dell'atto impugnato e il pregiudizio patito dal contribuente, pregiudizio che deve essere superiore a quello che la norma considera come inevitabile conseguenza della riscossione provvisoria. L'irreparabilità deve essere invece valutata in termini oggettivi, ' tale essendo quel pregiudizio insuscettibile di reintegrazione per equivalente…' (Corte App. Torino, sez. II, ord. del 28 aprile 1995) … ritiene la Commissione che, per l'entità delle somme richieste con l'avviso impugnato, **sia fondato il pericolo lamentato dal ricorrente di dover ricorrere all'improvviso smobilizzo di beni patrimoniali senza la possibilità di fissare condizioni di vendita adeguate e di individuare idonea controparte**. Tenuto conto dei precedenti ricorsi e dell'istanza avanzata subordinatamente dall'Ufficio, stimasi prudente subordinare il provvedi- mento all'imposizione di idonea garanzia". (Commissione Tributaria Provinciale Modena, Sez. III, Ord. del 12 aprile 1999)

La mancata allegazione di alcuna prova del pericolo di un danno grave ed irreparabile non consente la sospensione dell'atto impugnato

***PERICULUM IN MORA* – Mancata prova del pericolo di un danno grave ed irreparabile dall'esecuzione dell'atto impugnato – Conseguenze – Rigetto 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. **Ne consegue, in caso di mancata allegazione di alcuna prova del pericolo di un danno grave ed irreparabile dall'esecuzione dell'atto impugnato non può essere accolta** l'istanza di sospensione. In tal caso, è tutto irrilevante ogni valutazione in ordine alla fondatezza del cd. "*fumus*". **(Commissione Tributaria Provinciale di Cremona, Sez. II, Ord. n. 142 del 19 novembre 2012)**

La valutazione del pericolo di un danno grave ed irreparabile derivante dall'esecuzione degli atti impugnati deve tenere conto delle disponibilità economiche e finanziarie della società

***PERICULUM IN MORA* – Motivi – Insussistenza del pericolo di un danno grave ed irreparabile dall'esecuzione degli impugnati atti, avuto riguardo alla entità della somma da corrispondere e alle notevoli disponibilità economiche e finanziarie della società**

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. Ne consegue, che non sussiste il pericolo di un danno irreparabile nel caso in cui il contribuente istante disponga di un patrimonio netto rilevante nonché di disponibilità liquide ed immobilizzazioni finanziarie rilevanti, sufficienti per far fronte al debito tributario: non configurandosi in tali ipotesi in capo al ricorrente alcun danno irreparabile che giustifichi la sospensione dell'efficacia esecutiva dell'atto impugnato. **(Commissione Tributaria Provinciale di Verbania, Sez. I, Ord. n. 53 del 21 novembre 2012)**

L'esclusione dalla partecipazione a gare pubbliche per diniego di rateizzazione del debito tributario configura il pericolo del danno grave e irreparabile imminente

***PERICULUM IN MORA* – Effetti pregiudizievoli gravi e imminenti nella partecipazione a gare di affidamento di concessioni e degli appalti di lavori, forniture e servizi –**

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. Inoltre, in ipotesi di eccezionale urgenza, cioè quando il pericolo del danno grave e irreparabile è così imminente da non consentire l'espletamento della procedura camerale, il presidente, valutati i presupposti del " *fumus boni iuris*" e del danno, in assenza di contraddittorio tra le parti, può concedere, con decreto la sospensione della esecutività dell'atto impugnato sino alla celebrazione dell'udienza. In questo ordine di idee, sussiste il *fumus* nelle ipotesi di mero disguido della parte ricorrente nell'adempimento rituale dei pagamenti oggetto di rateizzazione limitatamente soltanto ad alcune rate. Sussiste altresì, l'eccezionale pericolo, **se l'atto impugnato compromette la partecipazione della parte ricorrente a gare di appalto in scadenza**. **(Commissione Tributaria Provinciale di Catanzaro, Sez. I, Decreto Presidenziale del 30 gennaio 2013)**

Vedi anche:

Aggiornamenti giurisprudenziali sulla sospensione giudiziale dell'esecuzione dell'atto tributario impugnato

I presupposti della tutela cautelare: il periculum in mora e il fumus boni iuris

Il fermo amministrativo è sospendibile ex articolo 47 del

D.Lgs. 546/92 inaudita altera parte con decreto presidenziale

La sospensione giudiziale dell’esecuzione dell’atto tributario impugnato

L’ampliamento giurisprudenziale della frontiera cautelare investe l’atto di sospensione del rimborso

La sospensione in appello dell’atto impugnato ex artt. 47 e 61 del D.Lgs. 546/92 alla luce dello Statuto dei diritti del contribuente, del principio del giusto processo e del principio comunitario di effettività della tutela