Ventiquattrore Avvocato Approfondimento

# Quando è possibile l'annullamento d'ufficio dei ruoli esattoriali?

*di Giancarlo Marzo e Jennifer Fuccella*
12 Marzo 2026

la QUESTIONE

Il decorso del termine di 220 giorni previsto dall'art. 1, commi 537-540, della legge n. 228/2012, senza risposta dell'ente creditore, comporta l'annullamento automatico delle partite iscritte a ruolo anche quando l'istanza del contribuente si fondi su vizi della procedura di riscossione imputabili all'agente, come la tardiva notifica della cartella? Oppure il meccanismo di sospensione e annullamento d'ufficio opera solo nelle ipotesi di inesigibilità del credito tributario imputabili all'ente impositore, espressamente previste dalla norma?

Riferimenti normativi: L. 24 dicembre 2012, n. 228: art. 1, commi 537-540 – Sospensione della riscossione e annullamento dei carichi affidati all'agente della riscossione Dpr 29 settembre 1973, n. 602: art. 25 – Cartella di pagamento C.p.c.: art. 360, comma 1, n. 3 – Motivi di ricorso per cassazione Cassazione civ., Sez. V, Ord., 25 febbraio 2026, n. 4287

## La sospensione della riscossione e il meccanismo di annullamento automatico del ruolo

Il caso giunto all'esame della Cassazione riguarda la portata applicativa dell'art. 1, commi 537-540 della legge 24 dicembre 2012, n. 228 (Legge di stabilità 2013). Tale norma – introdotta per "migliorare la relazione con i debitori" e garantire che la riscossione venga attivata "solo in presenza di un valido titolo esecutivo" – ha cristallizzato a livello legislativo una prassi già esistente presso l'esattore finalizzata a rimediare ai difetti di comunicazione tra ente impositore e agente della riscossione. In pratica, al contribuente è riconosciuta la facoltà di presentare una dichiarazione (istanza) all'agente della riscossione indicando specifiche ragioni per cui la somma iscritta a ruolo non sarebbe più dovuta, al fine di ottenerne la sospensione e l'eventuale annullamento d'ufficio. Se l'ente impositore non risponde entro un certo termine, il carico viene automaticamente cancellato.
La vicenda concreta verteva sull'uso di questo strumento da parte di un contribuente che, dopo aver ricevuto una cartella di pagamento per imposte IRPEF, aveva presentato un'istanza ex L. n. 228/2012 lamentando – tra le altre cose – la decadenza dell'agente della riscossione dai termini di notifica (ex art. 25 d.P.R. n. 602/1973). L'ente impositore (Agenzia delle Entrate) non aveva accolto l'istanza, ritenendola infondata, e successivamente l'agente della riscossione aveva ripreso le procedure inviando un'intimazione di pagamento. Il contribuente impugnava quest'ultimo atto dinanzi al giudice tributario, sostenendo che, per effetto del silenzio serbato dall'amministrazione, i ruoli dovessero ritenersi annullati di diritto ai sensi della legge. Mentre la (già) Commissione tributaria provinciale respingeva il ricorso, la Corte di giustizia tributaria di secondo grado accoglieva l'appello del contribuente, ritenendo operante l'estinzione automatica del debito. Si trattava dunque di stabilire se il decorso del termine di legge (220 giorni) fosse sufficiente a far venir meno la pretesa tributaria in tutti i casi, includendo anche l'ipotesi di un vizio procedurale dell'esattore (la tardiva notifica della cartella), oppure se l'effetto estintivo fosse limitato alle sole ipotesi tassative contemplate dalla norma, escludendo situazioni estranee al merito del credito. In gioco vi erano, da un lato, le garanzie del contribuente di non subire riscossioni basate su atti invalsi da vizi sostanziali e, dall'altro, il rischio di uso strumentale dell'istanza di sospensione come escamotage per sfuggire al pagamento sfruttando mere irregolarità formali o ritardi dell'esattore.

## La cornice normativa e le modifiche del 2015

Per comprendere la soluzione, occorre richiamare brevemente il funzionamento dell'istituto. L'art. 1, comma 537, L. n. 228/2012 impone agli agenti della riscossione di sospendere immediatamente ogni attività di recupero sulle somme iscritte a ruolo, su presentazione di una dichiarazione del debitore, riferita alle sole partite indicate dal medesimo e corredata di documentazione probante, presentata secondo le modalità del successivo comma 538. Il comma 538 elenca in maniera tassativa le cause ammissibili in base alle quali il debitore ha diritto alla sospensione della riscossione. Nella formulazione originaria, tali cause erano sei:
(i) intervenuta prescrizione o decadenza del diritto di credito tributario sotteso, in data anteriore a quella in cui il ruolo è divenuto esecutivo;
(ii) provvedimento di sgravio emesso dall'ente creditore;
(iii) sospensione amministrativa comunque concessa dall'ente creditore;
(iv) sospensione giudiziale, oppure sentenza che abbia annullato in tutto o in parte la pretesa dell'ente creditore, emesse in un giudizio al quale l'agente della riscossione non ha preso parte;
(v) un pagamento già effettuato, riferibile al ruolo in questione, in data antecedente alla formazione del ruolo stesso, in favore dell'ente creditore;
(vi) qualsiasi altra causa di non esigibilità del credito sotteso (clausola generale a carattere residuale).
Il contribuente deve presentare l'istanza entro 90 giorni dalla notifica del primo atto di riscossione (cartella di pagamento o atto cautelare/esecutivo) relativo a quel carico. La presentazione della dichiarazione comporta la sospensione automatica di ogni ulteriore iniziativa esecutiva da parte dell'agente della riscossione. Da quel momento si attiva un procedimento interinale che coinvolge anche l'ente impositore (creditore): entro 10 giorni l'agente trasmette all'ente la dichiarazione e la documentazione allegata; l'ente, a sua volta, ha 60 giorni per verificare le ragioni addotte dal debitore. Se l'ente ritiene fondate le motivazioni (ad esempio perché effettivamente è intervenuto sgravio, pagamento, prescrizione, ecc.), trasmette all'agente un provvedimento di sospensione o annullamento del carico; se invece ritiene infondata o inidonea la documentazione, ne dà comunicazione sia al contribuente che all'agente, così che la riscossione possa riprendere. La norma-chiave è il comma 540, il quale sancisce che in caso di mancata risposta dell'ente creditore nel termine di 220 giorni dalla presentazione dell'istanza, "le partite di cui al comma 537 sono annullate di diritto" e l'agente della riscossione è automaticamente discaricato dai relativi ruoli. In altri termini, il silenzio mantenuto dall'ente oltre il termine stabilito si considera come acquiescenza alle ragioni del contribuente, con conseguente estinzione ex lege del debito iscritto a ruolo. A ulteriore tutela del sistema, il comma 541 prevede che, ferma restando l'eventuale responsabilità penale, se il contribuente produce documentazione falsa nell'istanza, gli viene irrogata una sanzione amministrativa dal 100% al 200% delle somme dovute (con importo minimo di 258 euro). Si scoraggia così l'uso strumentale o in mala fede dell'istituto.
Questa disciplina originaria – concepita per rafforzare la tutela del contribuente di fronte a ruoli viziati da errori o sovrapposizioni (ad esempio pagamenti già effettuati o sgravi concessi ma non comunicati all'esattore) – è stata successivamente modificata dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159 (attuativo della delega fiscale in materia di riscossione). Tale "novella" del 2015 ha introdotto importanti correttivi: (i) ha ridotto da 90 a 60 giorni il termine per presentare la dichiarazione, rendendolo per di più perentorio a pena di decadenza; (ii) ha eliminato la causa generale di sospensione di cui alla lettera f) (ossia "qualsiasi altra causa di non esigibilità del credito"), restringendo così l'elenco dei motivi utilizzabili; (iii) ha aggiunto, nel comma 540, un inciso fondamentale stabilendo che "l'annullamento [automatico] non opera in presenza di motivi diversi da quelli elencati al comma 538 ovvero nei casi di sospensione giudiziale o amministrativa o di sentenza non definitiva di annullamento del credito"; (iv) ha introdotto il divieto di reiterare più volte la medesima istanza di sospensione: eventuali dichiarazioni successive non producono effetto sospensivo (comma 539-bis, aggiunto); (v)ha previsto una disciplina transitoria (art. 15, D.Lgs. 159/2015) per cui le nuove regole si applicano solo alle dichiarazioni presentate dopo l'entrata in vigore del decreto, mentre per le istanze presentate prima continuano a valere le disposizioni previgenti.
L'intento del legislatore del 2015 è chiaro: contrastare abusi e usi distorti dell'istituto, circoscrivendo il suo ambito ai casi strettamente previsti e già tipizzati. In particolare, eliminando la clausola aperta della lettera f)

si è voluto evitare che i debitori invocassero motivi pretestuosi o non verificabili per ottenere lunghe sospensioni; analogamente, l'esclusione dall'annullamento automatico dei casi di sospensione giudiziale/amministrativa o di sentenza non definitiva mira a impedire che il meccanismo del silenzio-assenso interferisca con vicende già sub iudice (che devono seguire il loro corso ordinario). Il risultato è un perimetro applicativo più rigoroso: solo i vizi sostanziali del rapporto tributario (prescrizione/decadenza del credito, provvedimenti dell'ente, pagamento già effettuato, ecc.) possono condurre all'estinzione automatica del ruolo in caso di inerzia dell'ente, mentre restano escluse le mere irregolarità formali o procedimentali commesse in sede di riscossione.

## Giurisprudenza di legittimità: dai precedenti alla pronuncia del 2026

La Cassazione è stata più volte chiamata a interpretare e delineare i limiti operativi di questo meccanismo. Una prima conferma autorevole della sua efficacia è giunta con Cass., Sez. V, 5 novembre 2019, n. 28354, nella quale la Suprema Corte – decidendo su un caso in cui il contribuente aveva presentato un'istanza nel 2013, rimasta senza riscontro – ha dichiarato cessata la materia del contendere, riconoscendo che, nelle more del giudizio, il silenzio dell'ente impositore protrattosi oltre 220 giorni aveva determinato l'annullamento di diritto delle partite a ruolo. Questa decisione ha avuto il merito di "sdoganare" l'istituto, confermandone la portata cogente: in presenza dei presupposti di legge, il debito si estingue automaticamente per effetto del silenzio-assenso, senza necessità di un ulteriore provvedimento formale.

Successivamente, però, la giurisprudenza di legittimità ha progressivamente circostanziato l'ambito di operatività dell'istituto, soprattutto alla luce delle modifiche del 2015 e delle finalità di sistema.

Particolarmente rilevante è Cass., Sez. V, 23 aprile 2024, n. 10939, che ha fissato un fondamentale principio di diritto in materia. La Corte ha osservato che la disciplina in esame nasce espressamente con l'intento di rimediare ai difetti di comunicazione tra ente creditore e agente della riscossione, evitando che il contribuente subisca azioni esecutive basate su pretese già venute meno o inesigibili. Coerentemente con tale ratio, le cause di sospensione (e potenziale annullamento) previste dalla legge riguardano esclusivamente circostanze imputabili all'ente creditore o al credito tributario sotteso, e non vizi propri dell'attività dell'agente della riscossione. Estendere l'operatività dell'istituto a vizi puramente procedurali dell'esattore risulterebbe contrario alla logica della norma – nota la Corte – ed è del resto confermato dal fatto che, se la sospensione legale operasse anche in tali casi, sarebbe illogico prevedere la necessaria interlocuzione con l'ente creditore (che nulla potrebbe rettificare rispetto a errori commessi dall'agente). Ne discende che anche la formula ampia originariamente contenuta nella lettera f) (poi soppressa) andava comunque interpretata in chiave restrittiva, alla luce della finalità della disposizione: essa non poteva comprendere, ad esempio, i casi di decadenza ex art. 25 d.P.R. n. 602/1973 o altre irregolarità esecutive ascrivibili all'agente, sia perché la lettera f) si riferiva a cause di inesigibilità del credito (dunque vizi sostanziali), sia perché altrimenti la specifica previsione sub a) sulla decadenza del credito sarebbe del tutto inutile.

Sul versante procedurale, un altro importante tassello giurisprudenziale è fornito da Cass., Sez. V, 20 maggio 2025, n. 13501. In tale pronuncia la Suprema Corte ha chiarito che per ottenere l'effetto sospensivo ex lege è necessario che l'istanza del contribuente sia presentata tempestivamente e con un contenuto espresso in linea con la finalità della norma. In altre parole, non basta che il contribuente presenti un qualunque atto di contestazione o una richiesta generica di annullamento: occorre che entro il termine (oggi 60 giorni, precedentemente 90) egli inoltri all'esattore un'istanza formale di sospensione legale, motivata con uno dei motivi tassativi di cui alla legge 228/2012. Solo un'istanza conforme attiva la tutela speciale prevista dalla norma (sospensione automatica e potenziale annullamento); un generico reclamo o un'istanza di autotutela priva di riferimento alla sospensione legale non producono gli stessi effetti. Questo principio evidenzia i limiti procedurali dell'istituto: la scansione temporale e la forma della dichiarazione del contribuente sono elementi essenziali e la loro mancata osservanza impedisce di beneficiare del meccanismo privilegiato del silenzio-assenso (restando semmai aperta la via ordinaria del ricorso innanzi al giudice tributario).

## Cassazione civ., Sez. V, Ord., 25 febbraio 2026, n. 4287

Alla luce di questi orientamenti, l'ordinanza in commento era chiamata a verificare se la Corte di merito avesse fatto buon governo dei principi suddetti. Nella motivazione, la Cassazione richiama puntualmente le proprie precedenti decisioni – in particolare Cass. 28354/2019, Cass. 10939/2024 e Cass. 13501/2025 – ribadendone gli insegnamenti e traendone le conseguenze per il caso concreto. La Corte sottolinea come la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado, nel caso di specie, abbia ritenuto che il mero decorso del termine di 220 giorni producesse ipso iure l'annullamento del debito, senza scrutinare il contenuto dell'istanza presentata dal contribuente né la natura dei vizi in essa dedotti. Al contrario – afferma la Cassazione – il giudice di merito avrebbe dovuto verificare se i motivi addotti dal contribuente rientrassero tra quelli previsti dalla legge e se l'istanza fosse corredata dalla dovuta documentazione probatoria. Dalla ricostruzione fattuale risultava invece che il debitore aveva fatto valere essenzialmente la decadenza dell'agente della riscossione dall'attività di notifica ex art. 25 d.P.R. n. 602/1973, ossia un vizio della procedura di riscossione e non una causa attinente alla legittimità originaria del credito. Ciò colloca la vicenda al di fuori dell'ambito dell'istituto: trattandosi di un'irregolarità riconducibile all'esattore, il meccanismo di annullamento automatico "non opera" – come peraltro previsto espressamente dal nuovo comma 540 post-2015 – e il contribuente non può trarne beneficio.
In definitiva, la Suprema Corte ha cassato la sentenza di appello, affermando che la corte territoriale pugliese non si era attenuta ai principi di diritto sopra richiamati, avendo fatto discendere l'annullamento del carico dal mero silenzio dell'amministrazione, in assenza dei presupposti sostanziali e procedurali richiesti. La causa è stata rinviata ad altra sezione della medesima Corte di Giustizia Tributaria, affinché venga riesaminata alla luce di tali criteri. Con ogni probabilità, in sede di rinvio il contribuente vedrà rigettare il ricorso originario: una volta escluso che la sua istanza rientrasse tra quelle tutelate dalla L. n. 228/2012 (non essendo i motivi dedotti riconducibili alle cause ammissibili), l'intimazione di pagamento dell'agente della riscossione risulterà legittima e fondata.

## Conclusioni e osservazioni finali

L'istituto della sospensione legale ex L. n.228/2012 incarna un equilibrio tra due esigenze apparentemente contrapposte: da un lato, la tutela del contribuente contro pretese infondate o già soddisfatte, garantendo la certezza giuridica sulle situazioni debitorie; dall'altro, la salvaguardia dell'economicità dell'azione amministrativa, evitando che risorse pubbliche vengano impiegate in azioni esecutive inutili o in contenziosi che potrebbero essere prevenuti in via amministrativa. Il principio di economicità – richiamato espressamente dalla Cassazione – si manifesta qui sia a favore del contribuente sia a favore dell'amministrazione: il contribuente ottiene rapidamente sollievo da richieste illegittime senza dover affrontare un lungo processo; l'amministrazione, dal canto suo, può concentrare gli sforzi di riscossione solo dove vi sia un credito effettivamente esigibile, evitando di alimentare contenziosi costosi e dall'esito sfavorevole. In tal senso, la procedura in esame funziona come una sorta di "filtro" anticipato, attivato su impulso del debitore, che consente di smaltire le partite ormai insussistenti (ad es. perché prescritte, già pagate, sgravate, annullate da sentenze, ecc.) e di correggere errori prima che degenerino in cause giudiziarie.
Non va dimenticato che questo meccanismo si inserisce nell'alveo dei principi di collaborazione e buona fede tra contribuente e amministrazione (art. 10, L. n. 212/2000 – Statuto del contribuente). Esso, infatti, presuppone che il debitore agisca lealmente, rappresentando situazioni veritiere e documentate; specularmente, impone all'amministrazione un dovere di leale cooperazione, nel senso di prendere in esame con sollecitudine le ragioni addotte dal contribuente e, se fondate, eliminarne gli effetti senza costringerlo a ricorrere al giudice.
Il principio di parità delle parti nel procedimento tributario viene qui attuato in modo significativo: il contribuente, solitamente parte "debole" nell'azione di riscossione, dispone di una leva procedimentale che può, in presenza di validi presupposti, condurre all'estinzione del debito in via amministrativa. Simmetricamente all'onere che grava sul contribuente di impugnare gli atti nei termini per non subirne gli effetti, grava sull'ente impositore l'onere di riscontrare puntualmente le istanze di sospensione – se del caso rigettandole motivatamente – per non perdere il diritto alla riscossione. Questa reciprocità di comportamenti

dovuti contribuisce a riequilibrare il rapporto Fisco-contribuente: l'inerzia dell'amministrazione viene sanzionata al pari di quella del cittadino, a tutela della certezza del diritto. Come osservato dagli stessi organi fiscali, il decorso del termine di sospensione costituisce un potenziale pericolo per l'erario se il debito fosse in realtà dovuto, e pertanto gli uffici devono attivarsi con diligenza per evitare che, oltre il 220° giorno, si consumi irreversibilmente la pretesa. L'istituto impone dunque un comportamento proattivo anche all'amministrazione, spronandola a correggere tempestivamente eventuali errori (ad es. duplicazioni di carico, pagamenti non registrati, ecc.) o a confermare il credito, così da non pregiudicare la riscossione legittima.
In conclusione, l'ordinanza della Cassazione n. 4287/2026 si inserisce coerentemente nel quadro di un'interpretazione restrittiva ma equilibrata della sospensione legale della riscossione: restringendone l'applicabilità ai soli vizi sostanziali del rapporto tributario, la Corte garantisce che lo strumento assolva la sua funzione di tutela mirata del contribuente senza tramutarsi in un espediente dilatorio generale. Vengono salvaguardati i principi di buona amministrazione – evitando sia la riscossione di crediti inesistenti sia la paralisi della riscossione per cavilli – e si conferma un approccio improntato alla leale collaborazione: il contribuente diligente e in buona fede trova protezione contro pretese indebite, mentre l'amministrazione viene responsabilizzata a rispondere in tempi certi, pena la perdita della propria pretesa. In tal modo, il sistema tributario persegue quel delicato bilanciamento tra efficacia della riscossione ed equità del procedimento, in cui né il Fisco né il contribuente possono abusare delle rispettive posizioni, ma entrambi sono tenuti al rispetto di regole che, in ultima analisi, tutelano la fiducia reciproca e la certezza nei rapporti giuridici.

## la PRATICA

### Il caso pratico

In tema di riscossione mediante ruolo, l'istanza di sospensione prevista dall'art. 1, commi 537-542, della legge n. 228/2012 è finalizzata esclusivamente a consentire l'annullamento amministrativo dei carichi quando l'inesigibilità del credito dipenda da cause imputabili all'ente creditore o al credito tributario sottostante. Ne consegue che tale procedimento non può essere utilizzato per far valere vizi propri dell'attività dell'agente della riscossione, quali la decadenza dalla notifica della cartella ai sensi dell'art. 25 del d.P.R. n. 602/1973, né la mera presentazione dell'istanza comporta automaticamente l'annullamento del ruolo in assenza della verifica che la domanda del contribuente rientri nelle ipotesi tipizzate dalla legge.

**Il quadro giuridico e normativo**

L'ordinanza della Corte di cassazione 25 febbraio 2026, n. 4287 si colloca nel solco della disciplina della sospensione legale della riscossione introdotta dall'art. 1, commi da 537 a 542, della legge 24 dicembre 2012, n. 228 (legge di stabilità 2013). Tale istituto è stato concepito dal legislatore con una finalità eminentemente deflattiva: evitare l'avvio o la prosecuzione di attività esecutive su crediti che risultino manifestamente inesigibili o già estinti, prevenendo così contenziosi inutili e favorendo una più efficiente gestione dei rapporti tra contribuente, ente impositore e agente della riscossione. La norma prevede che il debitore, entro un determinato termine dalla notifica del primo atto di riscossione utile o di un atto della procedura cautelare o esecutiva, possa presentare all'agente della riscossione una dichiarazione con cui documenta l'inesigibilità del credito. La presentazione di tale dichiarazione determina l'immediata sospensione delle attività di riscossione limitatamente alle partite indicate, attivando una procedura amministrativa che coinvolge sia l'agente della riscossione sia l'ente creditore.

In particolare, il comma 538 individua in modo tassativo le circostanze che consentono al contribuente di chiedere la sospensione della riscossione. Tra queste rientrano, ad esempio: la prescrizione o decadenza del credito maturata prima dell'esecutività del ruolo; l'esistenza di un provvedimento di sgravio o di sospensione amministrativa emanato dall'ente creditore; la presenza di una sospensione giudiziale o di una sentenza che abbia annullato la pretesa tributaria; l'avvenuto pagamento del debito prima della formazione del ruolo.

Il procedimento prosegue secondo quanto stabilito dal comma 539, che impone all'agente della riscossione di trasmettere entro dieci giorni la dichiarazione e la relativa documentazione all'ente creditore, affinché quest'ultimo verifichi la fondatezza delle ragioni addotte dal contribuente e adotti, se del caso, un provvedimento di sospensione o di sgravio del carico.

Il comma 540 introduce un meccanismo particolarmente incisivo: qualora l'ente creditore non fornisca alcuna risposta entro il termine di legge, le partite oggetto della dichiarazione si intendono annullate di diritto, con conseguente

discarico automatico del ruolo in capo all'agente della riscossione e cancellazione degli importi dalle scritture patrimoniali dell'ente impositore.

Successivamente, la disciplina è stata significativamente modificata dal d.lgs. 24 settembre 2015, n. 159, che ha introdotto alcune restrizioni per evitare un uso strumentale dell'istituto. In particolare: (i) è stato ridotto il termine per la presentazione della dichiarazione; (ii) è stata eliminata la previsione residuale che consentiva di invocare qualsiasi altra causa di inesigibilità del credito; (iii) è stato precisato che l'annullamento automatico del ruolo non opera quando l'istanza si fonda su motivi diversi da quelli espressamente previsti dalla legge.

La ratio dell'istituto, come evidenziato anche dalla giurisprudenza di legittimità, consiste dunque nel sanare difetti di coordinamento tra ente impositore e agente della riscossione, evitando che vengano portati a esecuzione crediti ormai inesistenti o già neutralizzati da provvedimenti amministrativi o giudiziari. Non si tratta, invece, di uno strumento volto a sindacare i vizi dell'attività dell'agente della riscossione, che restano assoggettati ai rimedi ordinari del contenzioso tributario.

Proprio in questo contesto sistematico si inserisce la pronuncia della Corte di cassazione in commento, chiamata a chiarire i limiti applicativi dell'istituto e, in particolare, a distinguere le ipotesi di inesigibilità del credito tributario dalle irregolarità imputabili alla fase di riscossione.

**Il caso di specie**

La vicenda trae origine dalla notifica, da parte dell'agente della riscossione, di una cartella di pagamento emessa a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione dei redditi, relativa all'IRPEF dovuta per l'anno d'imposta 2011. Successivamente alla notifica della cartella, il contribuente presentava all'agente della riscossione una dichiarazione ai sensi dell'art. 1, commi 537 ss., della legge n. 228/2012, sostenendo la non esigibilità del credito iscritto a ruolo.

Nella dichiarazione venivano dedotte diverse ragioni di illegittimità, tra cui: l'asserita mancanza di trasparenza nel calcolo degli interessi; la decadenza dall'iscrizione a ruolo ai sensi dell'art. 25 del d.P.R. n. 602/1973; presunte irregolarità nella notificazione della cartella; ulteriori profili relativi alla sottoscrizione degli atti impositivi.

A seguito dell'istanza, l'agente della riscossione comunicava l'insussistenza dei presupposti per l'attivazione del meccanismo di sospensione previsto dalla legge.

Nonostante tale risposta, l'agente della riscossione notificava successivamente un'intimazione di pagamento, con la quale sollecitava nuovamente il versamento delle somme iscritte a ruolo.

Il contribuente impugnava l'atto dinanzi al giudice tributario, sostenendo che la presentazione della dichiarazione prevista dalla legge n. 228/2012 avesse determinato l'effetto di sospensione e successivo annullamento della pretesa, in ragione del mancato riscontro utile da parte dell'amministrazione.

La (già) Commissione tributaria provinciale rigettava il ricorso, ritenendo che la dichiarazione presentata dal contribuente fosse pretestuosa e, pertanto, inidonea ad attivare il meccanismo di sospensione legale della riscossione.

Diversamente, la Corte di giustizia tributaria di secondo grado accoglieva l'appello del contribuente, ritenendo che l'istanza presentata fosse idonea a determinare gli effetti previsti dalla legge, con conseguente annullamento della pretesa per decorso dei termini procedimentali.

**Il ricorso per cassazione e la decisione della Corte**

Avverso la decisione della Corte di giustizia tributaria di secondo grado, l'agente della riscossione proponeva ricorso per cassazione denunciando, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 1, commi 537 e seguenti, della legge n. 228 del 2012, che disciplina l'istituto della sospensione legale della riscossione su istanza del debitore. In particolare, il ricorrente censurava la sentenza di appello nella parte in cui aveva ritenuto che la mera presentazione della dichiarazione prevista dalla norma fosse idonea a determinare gli effetti estintivi previsti dalla disciplina, senza verificare se le ragioni dedotte dal contribuente rientrassero effettivamente tra le ipotesi tipizzate dal legislatore.

La Suprema Corte ha ritenuto fondata tale doglianza. Ripercorrendo la struttura dell'istituto, i giudici di legittimità hanno ricordato che la procedura introdotta dalla legge n. 228 del 2012 è finalizzata a consentire una sospensione immediata dell'attività di riscossione nei casi in cui il contribuente documenti l'inesigibilità del credito iscritto a ruolo per ragioni riconducibili al rapporto tributario sostanziale o a provvedimenti dell'ente creditore. In questa prospettiva, la disciplina è stata concepita come uno strumento volto a sanare eventuali disallineamenti informativi tra ente impositore e agente della riscossione, evitando l'attivazione di procedure esecutive su crediti ormai insussistenti o già neutralizzati da provvedimenti amministrativi o giudiziari.

Proprio in ragione di tale funzione, l'effetto più incisivo previsto dal sistema – ossia l'annullamento automatico delle partite iscritte a ruolo in caso di mancata risposta dell'ente creditore entro il termine stabilito dalla legge – non può essere considerato una conseguenza automatica della semplice presentazione dell'istanza. Al contrario, esso presuppone che la dichiarazione del contribuente sia effettivamente riconducibile a una delle ipotesi tassativamente

previste dal legislatore, le quali attengono tutte a cause di inesigibilità del credito imputabili all'ente impositore o al rapporto tributario sottostante.

Nel caso concreto, la Corte ha rilevato che la dichiarazione presentata dal contribuente non si fondava su tali presupposti. L'argomento centrale della difesa era infatti costituito dalla asserita decadenza dell'agente della riscossione dal potere di notificare la cartella di pagamento ai sensi dell'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973, vale a dire da un vizio attinente alla fase della riscossione e imputabile all'attività dell'agente della riscossione.

Secondo la Cassazione, tale circostanza non rientra tra le cause di inesigibilità del credito contemplate dall'art. 1, comma 538, della legge n. 228 del 2012. L'istituto della sospensione legale della riscossione non è infatti destinato a costituire un rimedio generalizzato contro vizi procedimentali o irregolarità della fase esattiva, i quali devono essere fatti valere mediante gli ordinari strumenti di tutela giurisdizionale previsti dal sistema del contenzioso tributario. Diversamente opinando, l'istituto verrebbe distorto rispetto alla sua funzione originaria e potrebbe essere utilizzato in modo strumentale per paralizzare l'attività di riscossione mediante la semplice presentazione di istanze prive di effettivo fondamento normativo.

La Corte ha inoltre evidenziato che il giudice di appello avrebbe dovuto procedere a una verifica concreta del contenuto dell'istanza e della documentazione allegata, accertando se le ragioni dedotte dal contribuente fossero effettivamente riconducibili alle ipotesi previste dalla disciplina. In assenza di tale verifica, la Corte territoriale ha erroneamente ritenuto che il mero decorso dei termini procedimentali potesse determinare l'annullamento del ruolo.

Alla luce di tali considerazioni, la Suprema Corte ha quindi accolto il ricorso dell'agente della riscossione, cassando la sentenza impugnata e rinviando la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, in diversa composizione, affinché proceda a un nuovo esame della controversia nel rispetto dei principi di diritto enunciati e provveda altresì alla regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

**Osservazioni conclusive**

L'ordinanza in commento offre un'importante precisazione sistematica in ordine ai limiti applicativi dell'istituto della sospensione legale della riscossione previsto dall'art. 1, commi 537-542, della legge n. 228 del 2012. La Corte di cassazione ribadisce infatti che tale meccanismo non costituisce un rimedio generalizzato contro qualsiasi vizio della procedura esattiva, ma rappresenta uno strumento amministrativo circoscritto, finalizzato a intercettare situazioni in cui il credito portato a riscossione risulti manifestamente inesigibile per cause imputabili all'ente creditore o al rapporto tributario sottostante.

In questa prospettiva, la pronuncia riafferma un principio di fondo: l'annullamento automatico delle partite iscritte a ruolo, previsto in caso di mancata risposta dell'ente creditore nei termini stabiliti dalla legge, non può operare in modo indiscriminato, ma presuppone che l'istanza del contribuente sia effettivamente riconducibile alle ipotesi tassative previste dalla disciplina. Diversamente, l'istituto verrebbe trasformato in uno strumento di paralisi della riscossione fondato su mere contestazioni formali o su vizi dell'attività dell'agente della riscossione.

La decisione si inserisce, peraltro, in un orientamento giurisprudenziale ormai consolidato volto a ricondurre l'istituto alla sua ratio originaria, individuata nella necessità di evitare l'attivazione di procedure esecutive su crediti già estinti, prescritti o comunque neutralizzati da provvedimenti dell'ente impositore. In tale logica, la procedura di sospensione si configura come un meccanismo di coordinamento amministrativo tra ente creditore e agente della riscossione, destinato a correggere eventuali disallineamenti informativi e a favorire soluzioni rapide in sede amministrativa, prima dell'instaurazione di un contenzioso.

Di particolare rilievo è poi l'affermazione secondo cui i vizi propri dell'attività dell'agente della riscossione, come la decadenza dalla notifica della cartella di pagamento o altre irregolarità procedimentali, restano estranei all'ambito applicativo dell'istituto. Tali questioni devono essere fatte valere mediante i rimedi giurisdizionali ordinari previsti dal sistema del contenzioso tributario e non possono essere surrettiziamente introdotte attraverso la procedura amministrativa di sospensione.

La pronuncia assume dunque una significativa valenza chiarificatrice, poiché delimita con precisione il perimetro operativo dell'istituto e contribuisce a prevenire utilizzi strumentali della sospensione legale della riscossione, che rischierebbero di comprometterne la funzione originaria e di incidere negativamente sull'efficienza dell'azione amministrativa. In definitiva, la Corte riafferma la necessità di un'interpretazione coerente con la struttura e la finalità della disciplina, salvaguardando al contempo il principio di economicità dell'azione amministrativa e l'equilibrio tra tutela del contribuente ed esigenze della riscossione.

## la SELEZIONE GIURISPRUDENZIALE

### Le Massime

**Cassazione civ., Sez. V, 5 novembre 2019, n. 28354**

In tema di riscossione delle imposte, qualora il contribuente presenti domanda di sospensione ex art. 1, comma 538, della l. n. 228 del 2012 senza ottenere risposta dall'Agenzia delle entrate entro il termine di 220 giorni previsto dal comma 540 del cit. art. 1 (come modif. dall'art. 1 del d.lgs. n. 159 del 2015), il ruolo è annullato di diritto solo qualora i motivi posti a fondamento dell'istanza costituiscano cause potenzialmente estintive della pretesa tributaria. (Nella specie, la S.C. ha dichiarato cessata la materia del contendere rilevando che il contribuente, nel 2013, nelle more del giudizio di secondo grado, aveva presentato istanza di sospensione cui l'Ufficio non aveva risposto e che, in base alla norma transitoria di cui all'art. 15 del d.lgs. n. 159 del 2015, ad essa si applicava la previgente disciplina di cui all'art. 1, comma 540, della l. n. 228 del 2012).

**Cassazione civ., Sez. V, Ord., 23 aprile 2024, n. 10939**

In tema di riscossione mediante ruolo, al contribuente è riconosciuta la facoltà di presentare istanza di sospensione finalizzata ad ottenere l'annullamento d'ufficio della pretesa creditoria, se azionata in difetto di un valido titolo esecutivo, con l'obiettivo di salvaguardare il principio di economicità dell'azione impositiva e rimediare ai difetti di comunicazione tra l'ente creditore e l'agente della riscossione; ne deriva che sono idonee a tale scopo soltanto le ipotesi di sospensione tipizzate all'art. 1, comma 538, lett. f), della l. 228 del 2012, come modificato dall'art. 1 del d.lgs. n. 159 del 2015, in quanto riferibili all'ente impositore o al suo credito, non già ad attività dell'agente della riscossione, al quale resta comunque demandata una delibazione sommaria delle istanze al fine di rigettare quelle apertamente dilatorie. (Nella specie la S.C. ha cassato la pronuncia che aveva accolto l'istanza di sospensione del ruolo esclusivamente per l'irrituale notifica della cartella per decadenza dell'agente di riscossione dall'attività di cui all'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973, senza verificare la portata della domanda e della documentazione posta a supporto della richiesta di sospensione e la sua ascrivibilità a una delle ipotesi normativamente previste).

**Cassazione civ., Sez. V, Ord., 20 maggio 2025, n. 13501**

In tema di riscossione delle imposte, la domanda di sospensione ex art. 1, comma 538, l. n. 228 del 2012, al fine di essere idonea a determinare l'effetto sospensivo in attesa della risposta da parte del creditore della pretesa fiscale, deve essere tempestivamente depositata rispetto al termine di novanta giorni fissato dalla predetta norma e deve contenere la specifica richiesta del contribuente di sospensione del procedimento di riscossione, non potendo ritenersi equipollente a tali fini una generica istanza di annullamento d'ufficio della pretesa creditoria.

Il Sole 24 ORE aderisce a The Trust Project

P.I. 00777910159 © Copyright Il Sole 24 Ore Tutti i diritti riservati
| Accessibilità | TDM Disclaimer
ISSN 2499-1589 - Norme & Tributi Plus Diritto [https://ntplusdiritto.ilsole24ore.com]

Il Sole 24 ORE