

Immediata esecutività delle sentenze in favore del contribuente e garanzie.

Con decreto 6 febbraio 2017, n. 22, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 60 del 13/03/2017, e che entrerà in vigore il 28/03/2017, il Ministero dell'Economia e delle Finanze è finalmente intervenuto a disciplinare la garanzia per l'esecuzione delle sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente e quelle emesse sul ricorso avverso gli atti relativi alle operazioni catastali, dopo ben 10 mesi di attesa.

Al fine di comprendere appieno l'importanza di tale decreto, che consente una volta per tutte l'immediata esecutività delle sentenze di condanna in favore del contribuente, subordinandole ove necessario alla prestazione di idonea garanzia in relazione al pagamento di somme dell'importo superiore a diecimila euro, occorre dare uno sguardo alla vecchia ed alla nuova normativa, a seguito della riformulazione dell'art. 69 del D. Lgs. n. 546/92 da parte del D. Lgs. n. 156/2015, con il quale, da ultimo, si è proceduto alla riforma del contenzioso tributario.

Invero, l'art. 69 del D. Lgs. n. 546/92, rubricato "Condanna dell'ufficio al rimborso", sino al 31.12.2016 così disponeva: <<*Se la commissione condanna l'ufficio del Ministero delle finanze o l'ente locale o il concessionario del servizio di riscossione al pagamento di somme, comprese le spese di giudizio liquidate ai sensi dell'articolo 15 e la relativa sentenza è passata in giudicato, la segreteria ne rilascia copia spedita in forma esecutiva a norma dell'art. 475 del c.p.c. applicando per le spese l'art. 25, comma 2*>>.

In base a tale normativa, ne discendeva che il contribuente che otteneva una sentenza favorevole al rimborso di somme, per conseguire lo stesso doveva attendere il passaggio in giudicato della sentenza, mediante l'apposizione alla pronuncia del relativo titolo esecutivo. Viceversa, nell'ipotesi di sentenza favorevole all'Amministrazione finanziaria, la stessa poteva agire immediatamente per l'esecuzione della pronuncia. La nuova formulazione dell'art. 69 cit., con la previsione dell'immediata esecutività delle sentenze di condanna in favore del contribuente, ha posto una volta per tutte contribuente e fisco sullo stesso piano.

Ed infatti, il nuovo art. 69 del D. Lgs. n. 546/92, rubricato "Esecuzione delle sentenze di condanna in favore del contribuente, espressamente prevede: <<1. *Le sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente e quelle emesse su ricorso avverso gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'articolo 2, comma 2, sono immediatamente esecutive. Tuttavia il pagamento di somme dell'importo superiore a diecimila euro, diverse dalle spese di lite, può essere subordinato dal giudice, anche tenuto conto delle condizioni di solvibilità dell'istante, alla prestazione di idonea garanzia.*

2. *Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emesso ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono disciplinati il contenuto della garanzia sulla base di quanto previsto dall'articolo 38-bis, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, la sua durata nonché il termine entro il quale può essere escussa, a seguito dell'inerzia del contribuente in ordine alla restituzione delle somme garantite protrattasi per un periodo di tre mesi.*

3. I costi della garanzia, anticipati dal contribuente, sono a carico della parte soccombente all'esito definitivo del giudizio.

4. Il pagamento delle somme dovute a seguito della sentenza deve essere eseguito entro novanta giorni dalla sua notificazione ovvero dalla presentazione della garanzia di cui al comma 2, se dovuta.

5. In caso di mancata esecuzione della sentenza il contribuente può richiedere l'ottemperanza a norma dell'articolo 70 alla commissione tributaria provinciale ovvero, se il giudizio è pendente nei gradi successivi, alla commissione tributaria regionale.>>.

Orbene, come previsto dal comma 2 dell'art. 69 cit., il Ministero dell'Economia e delle Finanze è finalmente intervenuto con il decreto n. 22/2017 disciplinando il contenuto, il termine e la durata della garanzia. In particolare, l'art. 1, rubricato "Contenuto e soggetti abilitati al rilascio della garanzia", prevede che la garanzia è costituita sotto forma di cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato, al valore nominale, ovvero di fideiussione rilasciata da una banca o da una impresa commerciale che, a giudizio dell'ente a favore del quale deve essere prestata, offra adeguate garanzie di solvibilità ovvero di polizza fideiussoria rilasciata da un'impresa di assicurazione.

La garanzia, che va redatta in conformità ai modelli approvati con decreto del direttore generale delle finanze, deve avere ad oggetto l'integrale restituzione della somma pagata al contribuente, comprensiva di interessi, ovvero, nei casi di garanzia prestata ai sensi degli articoli 47, comma 5, 52, comma 6, e 62-bis, comma 5, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e degli articoli 19, comma 3, e 22, comma 6, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, l'obbligazione di versamento integrale della somma dovuta, comprensiva di interessi.

Il successivo art. 2 disciplina, invece, la "durata della garanzia" prevedendo quattro ipotesi specifiche:

- 1) nell'ipotesi di pagamento da parte dell'ente impositore di somme superiori ad € 10.000,00 diverse dalle spese di lite, la garanzia è prestata fino al termine del nono mese successivo a quello del passaggio in giudicato del provvedimento che definisce il giudizio ovvero fino al termine del nono mese successivo a quello dell'estinzione del processo;
- 2) nell'ipotesi di sospensione dell'atto ovvero della sentenza, la garanzia è prestata sino al nono mese successivo a quello del deposito del provvedimento che conclude la fase del giudizio nella quale la sospensione è disposta. La garanzia cessa automaticamente dalla data di deposito della sentenza favorevole al contribuente;
- 3) nell'ipotesi di sospensioni aventi ad oggetto risorse proprie tradizionali, nonché Iva all'importazione, la garanzia è prestata fino al termine del nono mese successivo al passaggio in giudicato del provvedimento che definisce il giudizio ovvero fino al termine del nono mese successivo all'estinzione del processo;

4) nell'ipotesi di richieste di misure cautelari da parte dell'ente impositore, la garanzia è prestata fino al termine del nono mese successivo a quello della definitività dell'atto impositivo, dell'atto di contestazione o del provvedimento di irrogazione delle sanzioni.

Infine, l'art. 3, rubricato "Escussione della garanzia", disciplina le modalità ed i termini per l'escussione della garanzia, operando una distinzione in relazione alle quattro ipotesi previste dall'art. 2.

Orbene, nonostante l'entrata in vigore del decreto viene fissata al 28/03/2017, si può con certezza affermare che a partire dal 13 marzo 2017 le sentenze che dispongono il pagamento nei confronti del contribuente di somme inferiori a € 10.000,00 sono senz'altro immediatamente esecutive, mentre un ulteriore problema sembra porsi per quanto riguarda le ipotesi relative al pagamento di somme superiori ad € 10.000,00, laddove il giudice ritenga necessaria la prestazione della garanzia.

Tanto in virtù del fatto che l'art. 2 del decreto, al comma 4, prevede che la garanzia sia redatta in conformità ai modelli approvati con decreto del direttore generale delle finanze, con la conseguenza che ci si augura che tali modelli siano approvati quanto prima (senza dover attendere nuovamente un lasso di tempo di ben 10 mesi) o che comunque, nelle more della predisposizione di tali modelli, tale mancanza non costituisca un impedimento in capo al giudice per la concessione della prevista garanzia.

Alla luce di tanto, considerati i continui rinvii a decreti piuttosto che a modelli da redigere affidati al Ministero dell'Economia e delle Finanze, si auspica ancora una volta la necessaria ed urgente riforma della giustizia tributaria, che non deve essere più gestita ed organizzata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze ma da un organismo terzo ed imparziale (art. 111, comma 2, della Costituzione), cioè dal Ministero della Giustizia o dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri, come l'Avv. Maurizio Villani ha suggerito in occasione dell'audizione alle Commissioni riunite Finanza e Giustizia del Senato martedì 06 dicembre 2016, che stanno discutendo il disegno di legge n. 1593 presentato al Senato dalla Senatrice Gambaro il 06 agosto 2014, come pubblicato sin dal 24 maggio 2014 sul sito www.studiotributariovillani.it.

Lecce, 15 marzo 2017

Avv. Maurizio Villani

Avv. Alessandra Rizzelli

AVV. MAURIZIO VILLANI
Avvocato Tributarista in Lecce
Patrocinante in Cassazione

www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it