



Agenzia delle Entrate

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 4 febbraio 2003

Oggetto: Giudizi di ottemperanza nel processo tributario.

In considerazione della rilevanza generale e della correttezza delle considerazioni svolte dalla Direzione regionale della Puglia con la nota n. 6 del 10 aprile 2002, di seguito riportata, se ne autorizza l'inserimento nel servizio di "documentazione tributaria", consultabile attraverso i siti www.agenziaentrate.it e www.finanze.it.

Si precisa che per le spese di lite occorre in ogni caso tenere conto delle istruzioni diramate dalla Direzione centrale amministrativa – Settore contabilità e bilancio.

"1. L'INSTAURAZIONE DEL GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

L'art. 70 del D. Lgs. 31.12.1992 n. 546 consente al contribuente di esperire il giudizio di ottemperanza innanzi alla Commissione Tributaria per ottenere la concreta esecuzione di una sentenza. Presupposto per l'applicazione del disposto dell'articolo citato è l'esistenza di una sentenza passata in giudicato.

La proponibilità del ricorso per ottemperanza è subordinata alla scadenza del termine entro il quale è prescritto dalla legge l'adempimento

dell'ufficio; in assenza (ipotesi più frequente) di tale prescrizione il contribuente deve notificare un atto di messa in mora a mezzo di ufficiale giudiziario all'ufficio che deve eseguire la sentenza; decorsi almeno trenta giorni da tale notifica, il ricorso può essere validamente presentato.

Si sottolinea che la notifica dell'atto di messa in mora deve essere effettuata esclusivamente all'ufficio che deve eseguire la sentenza, individuato nell'ufficio dell'Agenzia che è stato parte processuale nel giudizio tributario di merito e che sarà parte nell'instaurando giudizio di ottemperanza.

Va considerata pertanto non idonea alla rituale instaurazione della procedura in argomento, e va di conseguenza eccepita, la notifica che fosse eventualmente effettuata ad altro ufficio o all'Avvocatura dello Stato.

All'ufficio dell'Agenzia come sopra individuato dovrà essere comunicato, a cura della segreteria della Commissione Tributaria competente, uno dei due originali del ricorso presentato dal contribuente.

La norma di cui trattasi non fissa un termine entro cui la Commissione Tributaria deve dare comunicazione del ricorso; a far data da tale comunicazione l'ufficio ha venti giorni di tempo per trasmettere le proprie osservazioni alla Commissione Tributaria, allegando la documentazione dell'adempimento eventualmente sopravvenuto.

A questo proposito si invitano gli uffici ad attenersi scrupolosamente all'espletamento di tali incombenzi. Ove dovesse perdurare il mancato adempimento, l'ufficio dovrà indicarne i motivi.

Infine, in sede di osservazioni di cui al comma 5 del citato art. 70 l'ufficio dovrà anche formulare eventuali eccezioni concernenti la ritualità della procedura instaurata.

E' necessario anche che l'ufficio sia presente con un proprio rappresentante alla trattazione del ricorso, che avviene in camera di consiglio ma con audizione in contraddittorio delle parti. In questa sede verranno forniti tutti gli ulteriori eventuali chiarimenti e le informazioni che si riterranno utili o che venissero richiesti dal collegio.

2. LA SENTENZA

Una particolarità della sentenza del giudizio di ottemperanza è costituita dal fatto che il comma 7 prevede che il collegio “*adotti con sentenza i provvedimenti indispensabili per l’ottemperanza in luogo dell’ufficio che li ha omessi e nelle forme amministrative per essi prescritti dalla legge*”.

In base alla norma citata la Commissione non potrebbe limitarsi ad un generico ordine di adempiere rivolto all’ufficio, bensì deve essa stessa individuare ed emanare i provvedimenti necessari. E’ quindi solamente eventuale, e dettata da ragioni di opportunità pratica, la delega ad un proprio componente o la nomina di un commissario ad acta; qualora ciò avvenisse, la delega o la nomina sarebbe comunque finalizzata alla concreta emanazione dei provvedimenti attuativi. E’ opportuno rilevare che nella relazione governativa al D. Lgs. n. 546/1992, sul punto in esame viene affermato che “*l’articolo 70 regola compiutamente il giudizio stesso prendendo a modello la disciplina dettata per gli organi della giustizia amministrativa, ma demandandone la competenza a provvedere in merito agli stessi organi della giurisdizione tributaria, ai quali viene riconosciuta pienezza di poteri anche sul piano esecutivo*”.

Da quanto esposto si evince che la Commissione Tributaria non è tenuta ad assegnare all’ufficio un ulteriore termine per l’adempimento, pur rientrando tale determinazione nei suoi poteri; l’inadempimento dell’ufficio deve considerarsi già consumato, agli effetti del procedimento di ottemperanza, alla scadenza del termine dei trenta giorni dall’avvenuta messa in mora da parte del contribuente.

L’incardinamento del giudizio di ottemperanza non priva peraltro l’ufficio del potere di provvedere all’adempimento fintanto che il provvedimento attuativo non sia stato emesso dalla Commissione o dal delegato del collegio o dal commissario ad acta.

Tale adempimento, ancorché tardivo, oltre ad essere comunque doveroso potrebbe incidere in senso favorevole all'ufficio in ordine alle spese del giudizio ovvero di quelle per il compenso al commissario ad acta. A questo riguardo si fa presente che il compenso spettante a tale organo è dovuto non in virtù della nomina, bensì dell'attività provvedimento eventualmente svolta dal commissario stesso. Ad esempio, se la Commissione dovesse fissare all'ufficio un ulteriore termine per eseguire l'adempimento, prevedendo l'intervento del commissario ad acta solo nell'eventualità che dovesse persistere l'inadempimento alla scadenza di tale termine, nessun compenso spetterebbe a tale organo nel caso in cui l'ufficio rispettasse l'estremo termine ad esso concesso dal giudice dell'ottemperanza.

3. IMPUGNABILITA' DELLA SENTENZA

Ai sensi del comma 10 dell'art. 70 contro la sentenza è ammesso soltanto ricorso in Cassazione per inosservanza delle norme sul procedimento.

In assenza di una specifica disciplina, il regime per la sentenza di ottemperanza è quello generale delle norme del D. Lgs. n. 546/1992 relativamente alla pubblicazione, deposito, comunicazione.

Pertanto per i termini d'impugnativa della sentenza di ottemperanza nonché per il relativo procedimento sono applicabili le norme dettate in materia dal codice di procedura civile in quanto compatibili con il D. Lgs. n. 546/1992, così come indicato nel comma 2 dell'art. 62 del decreto stesso.

L'eventuale ricorso in Cassazione peraltro non incide sull'immediata esecutività di tutti i provvedimenti del giudice dell'ottemperanza.

4. PROVVEDIMENTI DEL COMMISSARIO AD ACTA

In taluni giudizi di ottemperanza svoltisi presso le Commissioni Tributarie della regione ed aventi ad oggetto l'effettuazione di rimborsi di imposte, il commissario ad acta ha proceduto all'emanazione dello speciale

ordine di pagamento in conto sospeso di cui all'art. 4 del D.L. 31.12.1996 n. 669 convertito nella legge 28.12.1997 n. 30.

In ordine all'ammissibilità e regolarità di tale operato erano stati manifestati dubbi sia da parte degli uffici dell'Agenzia delle Entrate che della stessa Banca d'Italia. A tale riguardo è opportuno precisare anzitutto che la norma citata prevede che l'Amministrazione dello Stato possa disporre il pagamento mediante emissione di uno speciale ordine di pagamento rivolto all'istituto tesoriere, da regolare in conto sospeso, in presenza di due presupposti: la sussistenza di provvedimenti giurisdizionali o lodi arbitrali aventi efficacia esecutiva, e l'assenza di disponibilità finanziaria nel pertinente capitolo di spesa.

Poiché tale possibilità è per legge riservata esclusivamente alle Amministrazioni dello Stato, è noto che a far data dal 1° gennaio 2001 gli uffici finanziari non potevano più porre in essere la procedura in discorso, in quanto strutture dell'Agenzia delle Entrate, ente pubblico non economico dotato di propria autonomia giuridica, amministrativa e contabile e distinto dall'amministrazione dello Stato.

Sulla base di tali considerazioni i dubbi sorti riguardavano il fatto che il commissario ad acta potesse emanare, in sostituzione dell'ufficio dell'Agenzia, un provvedimento - quale l'ordine in conto sospeso - che l'ufficio stesso non era legittimato ad emanare.

La situazione descritta è mutata a seguito della nota n. 0032882 del 25 marzo 2002, con la quale il Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato del Ministero dell'Economia e delle Finanze si è espresso in senso favorevole all'utilizzo da parte dei funzionari delegati delle Agenzia Fiscali dello strumento di pagamento previsto dall'art. 14 della legge n. 30 del 1997.

Tale innovativo orientamento è stato recepito dalla Direzione Centrale Amministrativa dell'Agenzia delle Entrate che ne ha informato le Direzioni regionali con la nota n. 2002/81152 dell'11 aprile 2002.

Attualmente gli uffici dell'Agenzia delle Entrate sono pertanto legittimati ad emettere l'ordine in conto sospeso in presenza dei presupposti

prima menzionati; tale legittimazione estende i propri effetti anche nei riguardi degli ordini in conto sospeso emessi dai commissari ad acta in sostituzione degli uffici dell'Agenzia: tali provvedimenti devono quindi essere considerati legittimi.

E' appena il caso di rilevare che, in virtù della mutata situazione, gli uffici devono tempestivamente emanare l'ordine in conto sospeso in tutti i casi nei quali ciò sia consentito dalle norme regolatrici dell'istituto. Uno di questi casi è costituito dall'emanazione di una sentenza da parte del giudice dell'ottemperanza in quanto tale pronuncia è immediatamente esecutiva ai sensi del comma 9 dell'art. 70 del D. lgs. 31 dicembre 1992 n. 546.

Si rammenta, infine, che la legge consente di rivolgere l'emissione dell'ordine in conto sospeso unicamente nei confronti del tesoriere provinciale, mentre tale procedura non è assolutamente ammessa nei confronti del concessionario della riscossione che non riveste la qualità di tesoriere dell'Amministrazione.

In conclusione, nel ribadire che la concreta esecuzione del giudicato costituisce interesse e dovere dell'Amministrazione, si raccomanda ai dirigenti degli uffici di prestare ogni collaborazione, nei limiti e nelle forme normativamente consentiti, ai giudici dell'ottemperanza ed ai commissari ad acta; si fa presente nel contempo di valutare l'opportunità che eventuali richieste ed indicazioni non scritte del commissario ad acta siano verbalizzate ai fini della massima chiarezza della procedura.

E' altresì compito degli uffici, qualora ritenessero sussistere profili di illegittimità degli atti del commissario, apprezzare la necessità di presentare specifico reclamo al giudice dell'ottemperanza, ricordando che il giudizio di ottemperanza non ha termine con l'emanazione della sentenza ma con la concreta esecuzione del giudicato. Si rammenta che secondo la giurisprudenza

del Consiglio di Stato i provvedimenti adottati dal commissario ad acta in sede di esecuzione del giudicato hanno natura di atti amministrativi e non giurisdizionali e pertanto sono modificabili e revocabili da parte del giudice dell'ottemperanza.”

Le Direzioni regionali e gli uffici locali in indirizzo assicureranno puntuale adempimento alle direttive impartite con la presente circolare.