



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI BARI SEZIONE 28  
SEZ. STACCATA DI TARANTO

riunita con l'intervento dei Signori:

BRUSCHI	AUGUSTO	Presidente/Relatore
BLASI	FRANCO	
STIGLIANO	DOMENICO	

decidendo sull'istanza di sospensione proposta ex art. 47 D. lgs 546/92 da  
rappresentato e difeso dall'avv. Giuseppe Rinaldi, nei confronti  
dell'Agenzia delle Entrate di Taranto - Ufficio di Taranto 2, in persona del legale  
rappresentante nel procedimento n. 708/05 avente per oggetto impugnazione della  
sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto del 20.1.05 depositata  
il 19.2.05; sentite le parti in Camera di Consiglio

ha pronunciato la seguente

**Ordinanza**

**Premesso in punto di fatto:**

- che con ricorso depositato il 22.3.05, § , ha proposto appello  
avverso la sentenza in premessa citata e contestualmente ha formulato istanza  
di sospensione della stessa ai sensi del citato art. 47 D.Lvo. 546/92;

**Considerato in punto di diritto:**

che la ammissibilità nel procedimento tributario della sospensiva dianzi indicata è  
oggetto di una giurisprudenza - finora solo di merito - contrastante, con maggior  
numero di decisioni favorevoli per l'ammissibilità;

1

SEZIONE

N° 28

REG. GENER.

N° 708/05

UDIENZA DE

09 GIU  
Ore

ORD.

N° 31/20

PRONUNCIA

09-06-

DEPOSITATA

SEGRETERIA

15-05

Il Seg

Funzionario

B. P.



che con recentissima decisione la Sez. n. 29 (11.5.05) di questa stessa Commissione ha ritenuto l'inammissibilità della richiesta motivandola con le ragioni giuridiche che qui sinteticamente si espongono:

- a) la legge 30.12.91 n. 413 all'art. 39 co. 1° lett. b) ha posto al Legislatore delegato il limite di emanare una disposizione che attuasse "un procedimento incidentale ai fini della sospensione della esecuzione ... con efficacia temporale limitata non oltre la decisione di primo grado..." onde la disciplina emanata (d.lvo 31.12.92 n. 546), all'art. 47, ha previsto la sospensibilità dell'atto impugnato dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale con efficacia limitata fino alla data di pubblicazione della sent. di 1°;
- b) per il giudizio di appello il Legislatore - conseguentemente al limite fissato dal delegante - avrebbe escluso al giudizio relativo l'applicabilità dell'art. 337 c.p.p. in caso di impugnazione;
- c) che le norme del processo civile sono applicabili a quello tributario solo in caso di compatibilità e di assenza di disposizioni specifiche sul punto (art. 1 546/92) e nel caso di specie l'art. 49 dello stesso decreto ha operato un richiamo esplicito a tutta la normativa civile dell'appello escludendo esplicitamente l'ipotesi di sospensione dell'esecuzione;
- d) che la norma da ultimo citata, così disponendo, non si pone in contrasto col dettato costituzionale (artt. 24 e 3) giusta una nutrita giurisprudenza della Consulta che ha ritenuto attribuibile alla riserva di legge la previsione di mezzi di tutela cautelare.

Sostanzialmente tutti gli argomenti addotti dalla pronuncia di inammissibilità, per non essere presente nell'attuale procedimento tributario la ipotesi cautelare di sospensione della sentenza di prima decisione, sono stati oggetto di valutazione in precedenti giudizi.

Le decisioni spaziano dalla inesistenza detta poiché "in materia tributaria, il titolo esecutivo è sostituito non già dalla sentenza di rigetto del ricorso, bensì dall'atto impugnato" (Commissione Tributaria Regionale Lecce, 22.8.01) a quella che stabilisce che "l'art. 49 d.lvo 546/92, diretto esclusivamente a sancire l'inapplicabilità

SEZIONE

N° 28

REG. GENERALE

N° 708/CS

UDIENZA DEL

09 GIU 200

Ore 9:00

2



delle vertenze innanzi alla Commissione Tributaria della regola che rende le sentenze immediatamente e direttamente efficaci, non esclude l'operatività delle norme del codice di procedura civile in materia di sospensione che presuppongono tale efficacia esecutiva, e in considerazione del fatto che le sentenze tributarie hanno efficacia meramente esecutiva (quantomeno parziale, in ordine alla riscossione graduata e frazionata), la Commissione Tributaria Regionale ha facoltà di sospendere, in applicazione delle norme del detto codice, l'esecuzione della sentenza precedentemente emessa, in caso di possibile danno grave ed irreparabile del contribuente" (Commissione Tributaria Regionale Roma 14.1.99).

Medesime conclusioni confermatrice sull'applicabilità si rinvencono nelle decisioni della Commissione Regionale di Campobasso - 29.7.98 - Commissione Tributaria Regionale Lecce 11.7.01 ed ancora Roma 22.9.90 - Bologna 28.6.96. Contra Commissione Regionale Ancona 24.2.97. Mentre ancora positive sono le decisioni della Commissione Regionale Trieste 16.12.99 n. 15 e Bolzano del 4.3.03.

Dato quindi atto dell'esistenza di un contrasto giurisprudenziale in cui peraltro è di gran lunga prevalente la tesi dell'ammissibilità e avendo in tal senso deciso precedentemente questa Commissione, corre l'obbligo di rivedere in maniera completa le tesi per risolvere definitivamente la questione.

1. - Va innanzi tutto detto che le decisioni della Consulta citate in quella della Sez. 29 di questa Commissione, non appaiono rilevanti alla soluzione: atteso che la Corte si è limitata - e non poteva fare diversamente - a dare atto che è nel potere discrezionale del Legislatore predisporre i mezzi di tutela cautelare (c.d. riserva legislativa) e dell'esistenza della violazione dell'art. 3 della Carta Costituzionale per disparità di trattamento tra processo civile e tributario.

Tanto per non voler entrare nel merito delle decisioni della Corte attesa la evidenza della funzione costituzionale della tutela cautelare, salvo limitazioni giustificabili sempre a livello costituzionale, qui non ricorrenti. Con la conseguente elusione della ragionevolezza della eventuale ritenibile disparità di trattamento tra processo civile e tributario.

3

SEZIONE

N° 28

REG. GENERALI

N° 708/05

UDIENZA DEL

09 GIU 2005

Ore 9:00



2. - L'argomento di fondo in ordine alla interpretazione del disposto di cui all'art. 49 D.Lvo 546/92, che dispone l'applicazione delle norme del codice di rito civile all'appello del giudizio tributario, con esclusione della disposizione ex art. 337 c.p.c, che riguarda l'immediata esecuzione della sentenza di prime cure, atterrebbe ad un presunto limite del Legislatore imposto al delegato (art. 30 co. 1 lett. h) in materia.

Al contrario ritiene questo Collegio che la disposizione sopra richiamata riguardi elusivamente la originale procedura cautelare di sospensione prevista per l'atto impositivo.

Invero il processo tributario ha infatti come sua peculiare caratteristica (rinvenibile nel processo civile solo marginalmente) che l'azione si pone come impugnativo dell'atto impositivo avente una sua immediata esecutività.

Era quindi necessario disporre una inibitoria in materia e naturalmente non si poteva non limitarla fino all'emissione della sentenza di prime cure che ha poi una sua particolare esecutività (art. 67 detto D.L. 546/92).

Dunque, non appare corretto applicare a tutta la materia della esecuzione, ed in particolare alla esecuzione della sentenza (di 1° e 2° grado) il principio fissato dal Legislatore delegante che chiaramente intendeva riferirsi - come poi è stato correttamente fatto nell'art. 47 del D.Lvo. 546/92 - alla impugnativa dell'atto impositivo che inizia il procedimento tributario.

3. - Questa unica, possibile interpretazione esclude - a giudizio di questa Commissione - l'applicabilità al giudizio di inibitoria dell'esecuzione delle sentenze la disposizione dianzi citata che, giova ribadirlo, riguarda solo quella dell'atto impositivo.

4. - Conseguentemente il quesito interpretativo deve spostarsi sull'art. 49 del citato D.Lvo. 546/92 ed ampliando il discorso anche su quello di cui all'art. 62 stesso decreto riguardante il ricorso per Cassazione.

E' rilevante considerare anche questa ultima disposizione la quale mentre si uniforma a quella del giudizio di appello sull'applicabilità delle norme del codice di rito civile "in quanto compatibili", non dispone l'esclusione dell'inibitoria in materia esplicita

4

SEZIONE

N° 28

REG. GENERALI

N° FEB/05

UDIENZA DEL

09 GIU 200

Ore 9:



(art. 373 c.p.c) come fa per quella dell'appello escludendo testualmente l'applicabilità dell'art. 337 c.p.c

Ciò significa che non esiste un generale principio – in ossequio del limite della legge delega – di inibitoria della sentenze emesse dalla Commissione Tributaria.

Se ciò fosse stato ritenuto, il Legislatore avrebbe dovuto esplicitare e puntualizzare, ove si ritenga che ciò ha fatto per l'appello, che l'inibitoria ex art. 373 c.p.c andava esclusa anche per l'ipotesi della esecutività della sentenza di 2° grado e del conseguente ricorso per Cassazione.

5. – Conseguentemente l'indagine non può che attenersi alla "compatibilità o meno" del sistema di sospensione cautelare contenuto nel rito civile a quello tributario.

- a) Sotto il profilo della interpretazione letterale si ricava che l'esclusione attiene alla disposizione ex art. 337 c.p.c. la quale appunto stabilisce che le sentenze di primo grado civili sono immediatamente esecutive.

Non oltre.

E non si capisce poi perché nessuno degli interpreti non si sia posto il problema per cui la norma in parola "fa salve le disposizioni di cui agli artt. 283, 373, 401 e 407" cioè, ammessa l'immediata sospensione della sentenza fa' salvo il sistema di sospensione.

Ed allora appare all'evidenza che la esclusione dell'art. 337 c.p.c. attiene solo all'immediata esecuzione della sentenza la quale per il processo tributario ha un suo regime particolare compiuto disposto negli artt. 68 e segg.

Dunque questa è la limitata ragione per cui è stata esclusa la applicabilità al processo tributario di questa disposizione.

La quale peraltro lascia salvo, esplicitamente, il regime della sospensione della sentenza che non può essere inglobato nella esclusione della norma, attraverso il generale richiamo alla stessa.

6.– Conforta questa interpretazione – peraltro a giudizio della Commissione inoppugnabile – la circostanza dianzi rilevata per cui nell'analogia situazione del ricorso per Cassazione conseguente al giudizio di appello non vi è alcuna esclusione della disposizione cautelare ex art. 373 c.p.c.

7. – La compatibilità del regime dell'inibitoria non è poi messa in dubbio dal fatto che quello esecutivo della sentenza tributaria abbia sue caratteristiche.

5 

SEZIONE

N° 28

REG. GENERALE

N° 708/05

UDIENZA DEL

09 GIU 2005  
Ore 9:0



Essa ha una sua pregnante esecuzione, sia pur non estesa all'intero, onde è indiscutibile che possa verificarsi l'ipotesi del danno grave ed irreparabile

8. - Alla stessa conclusione si perviene attraverso una interpretazione sistematica.

Infatti ai sensi dell'art. 19 co. 2° del D.lgs. 18.12.97 n. 472, quindi successivo a quello istitutivo del procedimento tributario, il Legislatore ha disposto l'applicabilità della sospensione dell'esecuzione ex art. 47 D. L. vo 546/92 delle sanzioni irrogate anche nei casi in cui non è prevista la riscossione frazionata.

Il che serve - sia pure nella diversità della materia - a dimostrare la inesistenza di una grave incongruenza nel caso non si aderisca alla tesi qui accolta: la sospensione non si potrebbe concedere per il tributo, ma sarebbe prevista per legge per le sanzioni come se il danno grave ed irreparabile potesse distinguere la natura della pretesa avanzata dalla Amministrazione.

Va poi aggiunto - ad ulteriore conferma dell'importanza di questo punto - che la riscossione delle sanzioni pecuniarie può essere attivata solo dopo la sentenza di primo grado e solo da questo momento se ne rende quindi astrattamente possibile la sospensibilità da parte di un giudice che non può che essere quello di 2°.

Conclusivamente la istanza di sospensione deve ritenersi ammissibile e procedersi alla valutazione nel merito.

Pur nella limitata delibazione cautelare dell'esistenza del danno con i relativi requisiti della gravità ed irreparabilità, deve rilevarsi la inesistenza di una pronuncia di merito sul presupposto della mancata devoluzione al giudice del petitum decisionale.

Devesi rilevare - sempre nei limiti del giudizio cautelare - che l'atto introduttivo contiene tutte le richieste, esplicita quella di annullamento e che la esecuzione della sentenza, per la notevole entità della somma portata dall'atto impositivo è tale da creare un danno irreparabile per le limitate possibilità economiche del ricorrente.

Quanto al fumus della pretesa, giova richiamare precedenti decisioni di questa stessa Commissione che hanno affrontato identiche questioni confermando il giudizio di prime cure, con esito favorevole per il ricorrente.

Tanto se non esime il Collegio da un compiuto riesame dell'intera questione cautelativamente rende opportuna la sospensione.

SEZIONE

N° 28

REG. GENERAL

N° 708/05

UDIENZA DEL  
09 GIU 200

Ore 9:

6



P.Q.M.

**La Commissione Tributaria Regionale**

riunita come in premessa, ritenuta ammissibile la istanza di sospensione dell'esecuzione della sentenza, ne dispone l'accoglimento.

**Fissa per**

il prosieguo l'udienza del 29-09-05.

Si comunichi alle parti.

Taranto, 15-05-05

Il Presidente estensore

SEZIONE

N° 28

REG. GENERALI

N° 788/05

UDIENZA DEL  
09 GIU 200

Ore 9:0