logo FiscoOggi
Image not found or type unknown

Articolo pubblicato su FiscoOggi (http://fiscooggi.it)

Giurisprudenza

Giudizio di ottemperanza: aspetti procedimentali e impugnabilità

15 Settembre 2003

Il ricorso va preceduto da un atto di messa in mora dell'ufficio inadempiente. La decisione è contestabile soltanto per vizi del procedimento

Thumbnail
Image not found or type unknown

Iter procedimentale

L'articolo 70 del Dlgs n. 546/1992 delinea un iter procedimentale diverso da quello ordinario previsto per l'impugnativa degli atti. La legittimazione attiva spetta alla parte che vi ha interesse ossia al ricorrente vittorioso nel giudizio di cognizione, ai suoi eredi o aventi causa ai sensi dell'articolo 2909 del codice civile. L'azione surrogatoria è esperibile in tutte quelle fattispecie in cui l'inerzia del debitore (creditore del fisco) possa avere riflessi sulla garanzia, di cui all'articolo 2740 del codice civile. Legittimato passivo del procedimento è lo stesso ufficio nei cui confronti si è formato il giudicato. Il fisco, essendo dotato di poteri autoritativi (iscrizione a ruolo ed esecuzione forzata esattoriale), non ha mai l'interesse ad agire in ottemperanza.

Il ricorso in ottemperanza, esperibile finché dura l'azione di giudicato (10 anni) ex articolo 2953 del codice civile, va preceduto dalla notifica di un atto di messa in mora dell'ufficio inadempiente. Salvo le eccezioni di cui all'articolo 12, deve essere proposto con l'assistenza di un difensore.
Il ricorso in ottemperanza, da indirizzare al presidente della commissione tributaria, deve contenere la sommaria esposizione dei fatti che giustificano il giudizio di ottemperanza; tale sommaria esposizione non costituisce una censura ma un'allegazione. Esso va depositato, in doppio originale, presso la segreteria della commissione provinciale se la sentenza passata in giudicato è stata da essa pronunciata; in ogni altro caso (quindi anche nel caso di decisioni o sentenze provenienti dalla commissione tributaria centrale e dalla Corte di cassazione) va depositato presso la segreteria della commissione tributaria regionale.

La lettura prevalente dell'articolo 70 citato è quella secondo cui, qualora il processo si trascini per

più gradi, viene meno la competenza della commissione tributaria provinciale e sussiste quella della commissione tributaria regionale. La competenza delle nuove commissioni va distribuita tra commissioni provinciali e commissioni regionali a seconda che le decisioni oggetto del giudizio di ottemperanza siano, rispettivamente, decisioni di prime cure o di ultima istanza. Quindi, rispetto al giudizio di ottemperanza la competenza delle commissioni provinciali e regionali non è distribuita in senso "verticale", per gradi del giudizio, bensì in senso "orizzontale", in relazione al giudice che ha pronunciato la sentenza da eseguire (Cass. Sezioni unite 9340/2002).
In senso opposto, è stato affermato che non bisogna considerare la commissione tributaria che ha emanato l'ultima sentenza ma quella che ha emanato la sentenza confermata, in armonia con quanto avviene nel processo amministrativo ai sensi dell'articolo 37 della legge del 6-12-1971 n. 1034; secondo siffatto minoritario orientamento, competente per il giudizio di ottemperanza è la commissione tributaria provinciale, che ha emesso la sentenza poi confermata in secondo grado.

Il ricorrente non può avanzare domande o far valere ragioni o pretese che non derivino direttamente dal giudicato e non può chiedere una modifica del giudicato. Occorre l'assoluta identità di forma e di contenuto e, pertanto, in caso di riscontrata difformità tra i due originali, il ricorso è inammissibile. L'inammissibilità deve essere dichiarata dal collegio e non dal solo presidente della sezione poiché l'articolo 70 non richiama le disposizioni di cui agli articoli 27 e 28 del Dlgs 31-12-1992, n. 546. Al ricorso deve essere allegata, a pena di inammissibilità, la sentenza passata in giudicato.

Il segretario ha l'obbligo di comunicare all'ufficio, senza indugio, uno dei due originali del ricorso depositato dal contribuente, in ossequio al principio del contraddittorio. L'ufficio deve trasmettere le proprie osservazioni, aventi una finalità collaborativa, entro il termine ordinatorio di 20 giorni. La presentazione facoltativa delle osservazioni può essere accompagnata o sostituita da una vera e propria costituzione in giudizio da parte dell'amministrazione finanziaria, che può avvenire fino alla data fissata per la camera di consiglio.

La trattazione avviene sempre in camera di consiglio; non è possibile la discussione in pubblica udienza, anche su concorde domanda delle parti. In camera di consiglio è ammessa la presenza delle parti e il loro intervento attivo. E' possibile che il giudizio si protragga per diverse camere di consiglio in considerazione di esigenze istruttorie. La commissione tributaria adita, non vincolata alle richieste del ricorrente, precisa i necessari provvedimenti attuativi con sentenza. Sono applicabili gli istituti della sospensione, interruzione ed estinzione del processo, mentre si pongono in contrasto con la natura del giudizio di ottemperanza l'incidente di sospensione dell'atto impugnato e la conciliazione giudiziale.

Il giudice dell'ottemperanza non può definire questioni che non rientrino tra quelle già disciplinate dal giudicato; esso non può attribuire al ricorrente utilità maggiori e ulteriori rispetto a quelle già previste dal giudicato. Il giudice dell'ottemperanza deve desumere l'effetto o contenuto di condanna al rimborso non solo dalla mera interpretazione letterale del dispositivo, ma anche dalla valorizzazione della motivazione della sentenza passata in giudicato. L'originaria statuizione resa nel giudizio cognitorio non può essere completata o integrata nel processo di ottemperanza. Per ottemperanza si intende la piena e completa soddisfazione del contribuente e non già la mera intenzione del fisco di adeguarsi alla sentenza.
Giova, infine, sottolineare che in tema di giudizio di ottemperanza, di cui all'articolo 70 del Dlgs n. 546/1992, la giurisdizione delle commissioni tributarie è esclusiva, inderogabile e rilevabile d'ufficio. La sentenza di ottemperanza può dichiarare la cessata materia, se il fisco ha ottemperato alla sentenza passata in giudicato.

Regime processuale della sentenza di ottemperanza

La sentenza che attua l'ottemperanza è impugnabile solamente in Cassazione per vizi del procedimento ossia per violazione delle norme che regolano in rito il giudizio instaurato. Il collegio conclude il giudizio mediante ordinanza che può contenere la condanna dell'amministrazione finanziaria alle spese processuali. La verifica degli adempimenti esecutivi è affidata a un'ordinanza che chiude in modo definitivo il processo. Qualora la sentenza di ottemperanza sia stata impugnata in Cassazione, il procedimento non può essere chiuso; l'ordinanza di chiusura potrà ammettersi dopo l'esito dell'impugnazione.

La Suprema corte di cassazione, con la sentenza n. 7312/03 del 21/11/02 depositata il 13/05/2003, è intervenuta in merito all'impugnabilità della sentenza di ottemperanza. La questione prospettata alla Corte era inerente all'ammissibilità dell'appello avverso la sentenza di rigetto del ricorso, con il quale era stata richiesta l'ottemperanza agli obblighi derivanti da una sentenza della commissione tributaria passata in giudicato.
Il giudice di legittimità, pur prendendo atto che, nella specie, l'appello non era stato proposto avverso la sentenza di cui al comma 7 del Dlgs n. 546/92, di accoglimento del ricorso, bensì avverso una sentenza di rigetto (in relazione alla quale non opererebbe la specifica disposizione di cui al comma 10 del Dlgs n. 546/92), osserva che la tesi prospettata dagli odierni ricorrenti, benché rispondente alla lettera della disposizione recata dal comma 10 dell'articolo 70, non può trovare accoglimento, perché contrasta con il minisistema tracciato dal medesimo articolo 70, nel suo complesso.

Infatti, a parte l'incongruenza, che si potrebbe addebitare al legislatore, di avere predisposto mezzi

di impugnazione differenti secondo l'esito del giudizio (accoglimento = ricorso in Cassazione; rigetto = appello), il sistema delle impugnazioni, ipotizzato dai ricorrenti, appare di fatto impraticabile, a causa dei vincoli di competenza funzionale stabiliti dallo stesso articolo 70, comma 1, Dlgs n. 546/92.
Questo stabilisce che il ricorso per il giudizio di ottemperanza deve essere proposto alla commissione tributaria provinciale, qualora la sentenza passata in giudicato sia stata da essa pronunciata, e in ogni altro caso alla commissione tributaria regionale.

In definitiva, quindi, l'articolo 70, comma 10, del Dlgs n. 546/92 deve essere interpretato nel senso che il ricorso in Cassazione è l'unico mezzo di impugnazione esperibile avverso le sentenze pronunciate in sede di giudizio di ottemperanza, anche quando si tratti di sentenza di rigetto, superando, così, l'equivoco tenore letterale della norma, che sembrerebbe limitare l'esclusione dell'appello alla sola impugnazione delle sentenze di accoglimento del ricorso (lex minus dixit quam voluit). Né può essere di alcuna utilità il ricorso a modelli processuali esterni alla disciplina del processo tributario, in presenza di una specifica regolamentazione dell'istituto in esame.

di
Angelo Buscema

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/giudizio-ottemperanza-aspetti-procedimentali-e-impugnabilita