

## CONTENZIOSO

---

### **L'immediata esecutività delle sentenze tributarie**

di Luigi Ferrajoli

La provvisoria esecutività delle sentenze tributarie favorevoli al contribuente, stabilita dall'[articolo 69 del D.Lgs. 546/1992](#) come novellato dal D.Lgs. 156/2015, deve ritenersi senz'altro già pienamente operante, anche in mancanza del decreto ministeriale di attuazione, in tutti quei casi in cui il giudice non intenda oppure non possa ovvero non voglia imporre alcuna garanzia a carico della parte privata.

È questo il principio affermato dalla [CTR di Milano nella sentenza n. 6725 del 13 marzo 2016](#).

Nel caso esaminato dalla CTR di Milano il contribuente presentava istanza di rimborso del credito Iva risultante dalla dichiarazione annuale presentata tardivamente. L'Ufficio rigettava tale istanza in quanto tardiva. Il relativo provvedimento di diniego veniva impugnato dal contribuente avanti il giudice tributario, che in primo grado rigettava il ricorso del contribuente. L'appello del contribuente era accolto e la CTR pronunciava condanna dell'Agenzia delle Entrate al rimborso del credito Iva risultante dalla dichiarazione annuale, specificando che la sentenza deve ritenersi provvisoriamente esecutiva senza necessità di imporre al contribuente alcuna garanzia trattandosi di somma inferiore a 10.000 euro.

Al riguardo è opportuno ricordare che il D.Lgs. 156/2015, in attuazione della legge delega per la revisione del processo tributario, ha previsto l'immediata esecutività delle sentenze a favore del contribuente ponendo così fine alla previgente situazione di evidente squilibrio, in cui l'esecutività prima del passaggio in giudicato delle sentenze poteva operare solo a favore del Fisco.

La parità delle parti nel processo tributario è stata attuata, però, solo in parte perché la previsione di legge non potrà trovare effettiva e concreta applicazione fino a che non sarà approvato il decreto ministeriale relativo al contenuto della garanzia collegata alle sentenze di condanna al rimborso dell'Amministrazione finanziaria.

L'[articolo 69 del D.Lgs. 546/1992](#), così come novellato dal D.Lgs. 156/2015, stabilisce, infatti che: "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. 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. ....”.*

Con la sentenza in rassegna la CTR di Milano, specificando di essere “*a conoscenza della norma transitoria contenuta nel D.Lgs. n. 156/2015 secondo la quale la modifica all’articolo 69 del D.Lgs. 546/1992 entrerebbe in vigore solo dopo l’emanazione di un decreto ministeriale volto a disciplinare i contenuti delle garanzie da imporre alla parte privata, ha affermato che è innanzitutto irragionevole che la previsione di esecutività possa essere subordinata all’emanazione di un decreto relativo alle garanzie quando esse non sono dovute*. In ogni caso va detto che la legge delega non prevedeva che a fronte dell’esecutività si dovesse imporre una garanzia; tantomeno quindi potrebbe ammettersi che la previsione di esecutività chiaramente espressa nella legge sia indefinitamente posticipata dal legislatore delegato al fine di disciplinare tale aspetto marginale che ben il giudice può regolamentare caso per caso”.

Peraltro, viene sottolineato che il fatto che il legislatore delegato – senza imporre limiti di tempo – abbia subordinato l’effettiva entrata in vigore della norma all’emanazione di un provvedimento regolamentare la cui iniziativa è lasciata in mano al dicastero dell’Economia e delle Finanze, che in sostanza **è una delle parti del processo**, solleva ulteriori **ombre di incostituzionalità** sull'[articolo 12, comma 2, del D.Lgs. 156/2015](#) disciplinante il regime intertemporale di applicazione della nuova norma.

La CTR di Milano conclude, quindi, affermando che è necessario dare alla norma contenuta nel novellato [articolo 69 D.Lgs. 546/1992](#) una lettura costituzionalmente orientata ed affermare che la provvisoria esecutività delle sentenze tributarie favorevoli al contribuente, già chiaramente imposta dalla legge delega, debba necessariamente ritenersi **già pienamente operante in tutti quei casi in cui il giudice non intenda oppure non possa, ovvero non voglia imporre alcuna garanzia a carico della parte privata del processo.**

Master di specializzazione

# TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO 1.0

## CON LUIGI FERRAJOLI

Milano Verona