

IL DECRETO ATTUATIVO DELLA DELEGA FISCALE

14 luglio 2015 ore 06:00

Contenzioso: è norma la sospensione dell'esecutività delle sentenze impugnate

di **Stefano Loconte** - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima, **Avvocato Gabriella Antonaci** - Avvocato, **Loconte & Partners**

È stata codificata la possibilità di chiedere ed ottenere la sospensione dell'esecuzione delle sentenze impugnate in appello e per cassazione. Ciò in virtù della "necessità di uniformazione e generalizzazione degli strumenti di tutela cautelare nel processo tributario". Lo schema di decreto attuativo della legge delega fiscale in materia di contenzioso tributario mette fine all'annosa diatriba giurisprudenziale sul punto. Adesso i giudici tributari, chiamati a vagliare le istanze di sospensione delle sentenze di primo e di secondo grado sfavorevoli al contribuente, non potranno più addurre a giustificazione del diniego la mancanza di una codificazione espressa.

Stop all'incertezza sulla possibilità di chiedere ed ottenere la **tutela cautelare** anche **oltre il primo grado di giudizio**.

L'intervento risolutore è arrivato dallo schema di decreto legislativo recante "Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario", approvato in via preliminare dal Consiglio dei Ministri del 26 giugno scorso e in attesa di ricevere il parere delle Commissioni finanze di Camera e Senato.

Lo schema di decreto prevede la sostituzione dell'attuale art. 52 e l'introduzione del nuovo art. 62-*bis*, rispettivamente dedicati alla **sospensione della provvisoria esecuzione delle sentenze impugnate in appello e in cassazione**.

In particolare, l'art. 52, come novellato dallo schema di decreto legislativo, prevede (comma 2) che "l'appellante (dunque, anche l'amministrazione finanziaria, oltre che ovviamente il contribuente) può chiedere alla commissione regionale di sospendere in tutto o in parte l'esecutività della sentenza impugnata, se sussistono **gravi e fondati motivi**".

Allo stesso modo, l'art. 62-*bis*, introdotto dallo schema di decreto legislativo, prevede che: "La parte che ha proposto ricorso per cassazione può chiedere alla commissione che ha pronunciato la sentenza impugnata di sospendere in tutto o in parte l'esecutività allo scopo di **evitare un danno grave ed irreparabile**".

La parte istante deve poi dimostrare di aver depositato il ricorso per cassazione per consentire alla Commissione tributaria regionale di pronunciarsi sull'istanza cautelare.

Dunque la distinzione tra le due disposizioni normative sta nell'**oggetto della prova**, dovendo la parte istante nella sentenza impugnata in appello fornire la dimostrazione dei **gravi e fondati motivi** su cui si basa la richiesta cautelare, mentre nella sentenza impugnata per cassazione la **prova del danno grave ed irreparabile**.

Nessun intervento di particolare rilievo ha interessato invece la richiesta di sospensione cautelare nel corso del **primo grado di giudizio**, prevista dall'art. 47, D.Lgs. n. 546/1992 e l'unica ammessa prima della novella legislativa in commento, salvo la previsione - dettata dal chiaro intento di incentivare la snellezza e la celerità del processo tributario - secondo cui "il dispositivo dell'ordinanza deve essere immediatamente comunicato alle parti in udienza".

Finalmente viene messa la parola fine all'annosa diatriba sull'operatività della **tutela cautelare** anche in sede di **appello** e in pendenza di ricorso per **cassazione**, ammessa fino ad oggi solo in virtù di un intervento - peraltro non risolutore - della Corte Costituzionale (sentenza n. 217/2010)

che, in un'ottica costituzionalmente orientata dell'art. 49, D.Lgs. n. 546/1992, aveva esteso l'operatività anche nel processo tributario dei corrispondenti articoli 283 e 373 c.p.c..

Il **fulcro della questione** dibattuta consisteva nel fatto che non vi era nessuna norma del D.Lgs. che contemplava la possibilità di sospendere l'esecutività della sentenza di primo o di secondo grado pendente il ricorso in appello o per cassazione, riguardando l'art. 49, D.Lgs. n. 546/1992 solo la sospensione dell'atto impugnato.

Peraltro, sulla considerazione che lo stesso art. 49, D.Lgs. n. 546/1992 prevede l'inapplicabilità dell'art. 337 c.p.c. ("L'esecuzione della sentenza non è sospesa per effetto dell'impugnazione di essa"), si ritenevano inapplicabili al processo tributario anche i correlati articoli 283 e 373 c.p.c., in tema di sospensione di esecutività delle sentenze di primo e di secondo grado.

Dopo diversi tentativi falliti di vedere dichiarati costituzionalmente illegittimi gli articoli 47 e 49, D.Lgs. n. 546/1992 nella parte in cui non prevedevano la possibilità di sospendere la sentenza impugnata oltre il primo grado di giudizio (Corte Costituzionale n. 165/2000, n. 325/2001, n. 310/2002 e n. 119/2007), la Consulta, con la sentenza n. 217/2010 - confermata dalla successiva sentenza n. 109/2012 - pur rigettando la questione di incostituzionalità, ha fornito un'**interpretazione costituzionalmente orientata** dell'art. 49, D.Lgs. n. 546/1992, concludendo per la sospensione delle sentenze tributarie.

Nonostante la pronuncia della Consulta avesse aperto un **varco all'estensibilità della tutela cautelare oltre il primo grado** di giudizio, tuttavia la giurisprudenza di legittimità e di merito non ha mai raggiunto degli orientamenti univoci sul punto, alternando sentenze favorevoli alla sospensione dell'esecutività delle sentenze impuginate in primo e secondo grado (*ex multis*, Cassazione, sentenza n. 2845/2012, CTR Lazio ordinanza n. 65/2013; CTR Lombardia, ordinanza n. 2/2011; CTR Lazio sentenza n. 25/2012) ad altre di segno opposto (Cassazione, sentenza n. 21121/2010; CTR Lazio, ordinanza n. 3/2011; CTR Friuli Venezia Giulia, ordinanze n. 5, n. 6 e n. 7 del 2010).

La **mancaza di un orientamento giurisprudenziale univoco**, unitamente al problema principale della **mancaza di una norma espressa** che consentisse la sospensione anche delle sentenze impuginate, si è rivelata deleteria per i contribuenti, che, forti della pronuncia della Corte Costituzionale, ahimè spesso e malvolentieri si vedevano rigettate le proprie istanze cautelari da giudici fortemente ancorati alla certezza del diritto.

L'intervento codificatore sul punto dello schema del decreto legislativo, recependo le indicazioni della delega fiscale sulla "necessità di uniformazione e generalizzazione degli strumenti di tutela cautelare nel processo tributario", farà sì che da oggi in avanti tale scenario non si riproporrà più nelle aule di giustizia tributaria.

Copyright © - Riproduzione riservata