Giudizio di ottemperanza e Commissario ad acta

di Angelo Buscema

Pubblicato il 26 Luglio 2008

Approfondimento sul giudizio di ottemperanza e sul commissario ad acta.

Giudizio di ottemperanza - generalità

L'art. 70 del D.Lgs. n. 546/92 delinea per il **giudizio di ottemperanza un iter procedimentale** sostanziale mutuato dalle leggi sulla giustizia amministrativa, **diverso**, quindi, **da quello ordinariamente previsto dagli artt. 18 e ss. del citato decreto legislativo per l'impugnativa degli atti.**

Il ricorso 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. Il ricorso in ottemperanza, di cui all'articolo 70 del dlgs 546/92, non preceduto dall'atto di costituzione in mora dell'ufficio è inammissibile.

Tale assunto è stato precisato dalla sentenza n. 199 del 18 dicembre 2006, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale di Roma sez. 2 nelle vesti di giudice dell'ottemperanza. Solo se la scadenza del termine è prevista dalla legge (es. articolo 68, secondo comma, del D.lg. 546/92) l'atto di messa in mora, da effettuarsi necessariamente tramite ufficiale giudiziario (CT Regionale per il Lazio sentenza n.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

15 del 5/02/2003), non assurge a presupposto necessario per l'ammissibilità del ricorso de quo.

Salvo le eccezioni di cui all'articolo 12, deve essere proposto con l'assistenza di un difensore.

La giurisdizione del giudice tributario in sede di ottemperanza va intesa come “giurisdizione esclusiva di merito”. Esclusiva, perché la competenza è attribuita dalla legge esclusivamente alla Commissione Tributaria, in presenza dei presupposti, che come detto riguardano l’esistenza di un giudicato ed il suo mancato adempimento da parte dell’Amministrazione.

E’ una giurisdizione di merito in quanto l’indagine del giudice si fa particolarmente pregnante, fino a coinvolgere l’esame dell’intera attività amministrativa connessa all’esecuzione del giudicato, e si spinge al punto di consentire l’esercizio di poteri sostitutivi.

In sostanza il giudizio di ottemperanza più che alle usuali categorie del giudizio di esecuzione o di cognizione, va considerato come procedimento sui generis, che si proietta nella fase di realizzazione concreta della sentenza da eseguire.

Si rammenta che 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. Al ricorso deve essere allegata, a pena di inammissibilità, la sentenza passata in giudicato

Rapporti con l’esecuzione forzata civile

Il giudizio di ottemperanza può essere alternativo o cumulativo con il processo civile di esecuzione (Corte di Cassazione, sentenza n. 4126 dell’01/03/2004). Si può affermare che il giudizio di ottemperanza e l’esecuzione forzata ordinaria siano tra loro in rapporto di coesistenza e di cumulabilità e non è, pertanto, ipotizzabile tra esse una situazione di antiteticità pregiudiziale, né di propedeuticità

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

dell'esecuzione forzata rispetto al giudizio di ottemperanza.

Funzione e limiti del giudizio di ottemperanza

Il mero riscontro della mancanza, nella sentenza da ottemperare, di un espresso comando di sgravio o rimborso di imposte non dovute non esclude l'obbligo del giudice dell'ottemperanza di rendere effettivo il comando contenuto nella decisione concernente il diritto del contribuente di ottenere il credito riconosciuto dalla sentenza passata in giudicato.

Il dispositivo della sentenza da ottemperare, deve essere letto unitamente alla motivazione ai fini del riconoscimento della condanna del fisco al rimborso dell'indebito e non solo all'esecuzione del mero sgravio dei ruoli.

Il riconoscimento di tale effettività rientra nello scopo del giudizio di ottemperanza, e passa necessariamente attraverso la realizzazione del diritto del contribuente ad ottenere quanto gli spetta, dovendo il giudice dell'ottemperanza enucleare e precisare gli obblighi nascenti dalla decisione, chiarendone eventualmente il significato, senza che possa essere attribuito tuttavia a chi agisce in ottemperanza un diritto nuovo ed ulteriore rispetto a quello riconosciuto con la sentenza da eseguire (sentenza n. 14543 del 30 maggio 2008 della Corte di Cassazione).

Orbene, il giudice dell'ottemperanza deve limitarsi a dare attuazione agli obblighi risultanti dalla sentenza passata in giudicato, senza estendere il giudizio di ottemperanza agli aspetti dell'atto del tutto diversi da quelli toccati dal giudicato (sentenza n. 13681 del 24 giugno 2005 della Corte di Cassazione).

Il potere del giudice dell'ottemperanza deve essere comunque esercitato entro i limiti, insuperabili, fissati dall'oggetto della controversia definita col giudicato. In sede di ottemperanza, il giudice può solo enucleare e precisare il contenuto degli obblighi nascenti dalla sentenza passata in giudicato, ma non può attribuire un diritto nuovo e ulteriore rispetto a quello riconosciuto con la sentenza da eseguire (Corte di Cassazione, con la sentenza n. 22188 del 24 novembre 2004).

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Il giudice dell'ottemperanza non può svolgere alcuna attività ermeneutica che integri, ampliandolo, il contenuto del comando contenuto nel giudicato, ma dovrà attuare l'assetto di interessi determinato con la pronuncia di cui si chiede l'esecuzione, individuandolo attenendosi "agli obblighi risultanti espressamente dal dispositivo della sentenza e tenuto conto della relativa motivazione" (comma 7 dell'articolo 70 del D.Lgs. n. 546 del 1992).

La funzione tipica ed essenziale del giudizio di ottemperanza è di adeguare la realtà giuridica e materiale ad un preciso giudicato. Il giudizio di ottemperanza è un giudizio prevalentemente di esecuzione, quindi non può essere integrato o modificato il contenuto della sentenza alla quale il Fisco deve dare esecuzione.

L'ottemperanza contiene sempre un nucleo di cognizione (come interpretazione e precisazione del precetto contenuto nella sentenza di cognizione), tuttavia il giudice dell'ottemperanza deve limitarsi a interpretare il giudicato, senza travalicare i limiti insuperabili posti dall'oggetto della controversia decisa con il pronunciamento divenuto definitivo.

Il ricorso di ottemperanza è ammissibile anche se la sentenza non contiene espressamente perentorie e dettagliate "istruzioni da agire". La peculiarità dell'azione esecutiva non consente che l'ordine da impartire all'Amministrazione possa discostarsi dagli obblighi derivanti da quello specifico giudicato e che la cognizione del giudice dell'esecuzione si estenda ad altri ed ulteriori aspetti del rapporto. Nell'ambito del giudizio d'ottemperanza in sede tributaria non possono essere introdotte domande nuove (sentenza n. 22565/04 della Corte di Cassazione).

E' domanda nuova e pertanto improponibile in tale sede processuale quella con la quale si chieda il pagamento degli interessi anatocistici, scaturenti dall'avvenuto riconoscimento del diritto al rimborso.

Le richieste di condanna dell'Amministrazione finanziaria al pagamento degli interessi anatocistici e del risarcimento danni per svalutazione monetaria non possono essere fatte, per la prima volta, in occasione del giudizio d'ottemperanza di cui all'art. 70 D.lg. n. 546 del 31/12/1992 (contra, Commissione Tributaria Regionale del Lazio – Sezione XIX, sentenza n. 166 del 22/03/2000; Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo sentenza n. 40 del 02/04/2001).

Occorre che nel giudizio di accertamento del rapporto sia stata avanzata una specifica domanda, autonoma e distinta da quella relativa agli interessi principali, essendo inammissibile la domanda di corresponsione degli interessi anatocistici proposti per la prima volta in sede di ottemperanza

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

(Consolo - Glendi, Commentario breve alle leggi del processo tributario, Cedam, 2005 pag. 603).

Il contribuente che chiede il rimborso del credito d'imposta può avere diritto a conseguire la condanna dell'Amministrazione finanziaria al pagamento degli interessi anatocistici, ma, ove tali interessi siano richiesti in sede di giudizio di ottemperanza, il giudice deve accertare se la relativa domanda abbia o meno formato oggetto del decisum in sede ordinaria, dovendosi, nel caso ciò non sia avvenuto, dichiarare inammissibile la domanda stessa, se formulata ex novo nel giudizio di ottemperanza (Corte di Cassazione sentenza n. 11867 del 6 agosto 2003).

Tale impostazione si ricollega alla tesi secondo cui in sede di giudizio di ottemperanza non può essere riconosciuto un diritto nuovo e ulteriore rispetto a quello fatto valere e affermato con la sentenza da eseguire, ancorché conseguente o collegato.

Dal principio stabilito nell'art. 1283 c.c., secondo cui gli interessi scaduti possono produrre interessi solo dal giorno della domanda giudiziale o per effetto di convenzione posteriore alla loro scadenza, e sempre che si tratti di interessi dovuti almeno per sei mesi, consegue che il giudice può condannare al pagamento degli interessi sugli interessi solo se si sia accertato che alla data della domanda giudiziale erano già scaduti gli interessi principali (sui quali calcolare gli interessi secondari), e cioè che il debito era esigibile e che il debitore era in mora, e che vi sia una specifica domanda giudiziale del creditore o la stipula di una convenzione posteriore alla scadenza degli interessi.

Tali principi, regolanti la materia del diritto agli interessi anatocistici relativi ai crediti verso il Fisco, essenzialmente – se non esclusivamente – in materia di rimborsi d'imposte pagate, esigono che il contribuente - creditore abbia indicato tutti gli elementi necessari alla liquidazione di essi, a cominciare dalla capitalizzazione del primo semestre di interessi maturati sul capitale. E soprattutto che tale richiesta sia stata formulata nell'atto introduttivo del giudizio tributario, avente ad oggetto il rimborso d'imposta, non potendosi esso considerare un accessorio del credito principale conseguente in via automatica dall'accoglimento della domanda di rimborso o di quella degli interessi matura ti dalla domanda già rivolta al Fisco (Cassazione civile sentenza 08/03/2006, n. 4935).

In definitiva, giova precisare che il giudizio di ottemperanza, in primo luogo, accerta se vi sia stato o meno il fatto dell'inottemperanza e, in secondo luogo, cerca di rendere effettivo, mediante l'adozione di idonei provvedimenti l'ordine di esecuzione contenuto nella sentenza di cognizione passata in giudicato.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Secondo un preciso orientamento dottrinale (Buscema - Di Giacomo, Il processo tributario, Giuffrè, 2004, pag. 520; Buscema, Profili teorici e pratici del giudizio di ottemperanza, in Il fisco 1994, pag. 4218; Glendi, Giudizio di ottemperanza (dir. Tr.), voce della Enciclopedia Treccani, 2000, pag. 9; Buscema, Giudizio di ottemperanza nel processo tributario, Utet, 2003, Digesto discipline privatistiche - Sezione commerciale pag. 415. Contra, Memento pratico contenzioso tributario, Ipsoa, 2004, pag. 276, contra Capolupo, Giudizio di ottemperanza ancora molti i punti controversi, in Il fisco n. 21/1999, pag. 6969) la compensabilità in sede di ottemperanza va esclusa, poiché la dichiarazione di estinzione del debito per compensazione presuppone un accertamento del giudice, che travalica i limiti fissati dal contenuto del giudicato.

Del resto, è pacifico in giurisprudenza il principio secondo il quale il giudice deve attenersi agli obblighi risultanti dal dispositivo della sentenza senza modificarne il contenuto (cfr. Cass. sentenza n. 3555 del 2005); inoltre, nel caso in cui la sentenza da eseguire sia priva di precise indicazioni, rientra nella discrezionalità del giudice dell'ottemperanza individuare i mezzi più idonei ad assicurare l'esecuzione del giudicato (cfr. Cass. sentenza n. 4126 del 1° marzo 2004).

Giudizio di ottemperanza: iter procedimentale

La CT, in sede di ottemperanza, ha pieni poteri di merito, che può esercitare direttamente ovvero a mezzo di un Commissario *ad acta*, per rendere effettiva la tutela sostanziale della posizione giuridica protetta.

L'art. 70 del D.Lgs n. 546/92 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'art. 2909 c.c..

Legittimato passivo del procedimento è allo stesso ufficio nei cui confronti si è formato il giudicato; il fisco non ha mai l'interesse ad agire in ottemperanza essendo dotato di poteri autoritativi.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Il ricorso in ottemperanza da indirizzare al Presidente della CT deve contenere la sommaria esposizione dei fatti che giustificano il giudizio di ottemperanza; tale sommaria esposizione costituisce una allegazione necessaria.

Detto ricorso deve essere preceduto dalla notifica di un atto di messa in mora dell'ufficio inadempiente e va depositato in doppio originale presso la segreteria della CTP se la sentenza passata in giudicato è stata da essa pronunciata e in ogni altro caso va depositato presso la segreteria della CTR.

La presenza del doppio originale comporta l'assoluta identità di forma e di contenuto e pertanto in caso di riscontrata difformità tra i due originali il ricorso è inammissibile.

Il ricorrente non deve dettagliare le varie operazioni di rimborso poiché l'istituto in esame non è finalizzato a risolvere una controversia ma è diretto ad accertare l'inadempimento totale, parziale, dell'obbligo di eseguire il rimborso; peraltro anche la mancanza o assoluta incertezza in ordine al petitum possono dar luogo ad inammissibilità del ricorso.

Il segretario ha l'obbligo di comunicare all'ufficio 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.

Resta ferma la possibilità dell'ufficio di provvedere alla costituzione formale in giudizio fino alla data fissata per la camera di consiglio.

La trattazione della controversia avviene sempre in camera di consiglio; è da escludere la discussione in pubblica udienza anche su concorde istanza delle parti.

Tutti i provvedimenti decisori, la CT adita non è vincolata alle richieste del ricorrente ma deve precisare i necessari provvedimenti attuativi, sono assunti con sentenza che può contenere la liquidazione delle spese di giudizio e il compenso spettante al commissario ad acta.

La sentenza che attua l'ottemperanza è impugnabile solamente in Cassazione per vizi sul procedimento.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Il Commissario *ad acta*

Il giudizio di ottemperanza, pur nella sua unicità, si articola in vari fasi incidentali qual è la **nomina del Commissario** *ad acta*.

La misura sostitutoria del Commissario ad acta esprime i poteri della cd. giurisdizione di merito, tesa a rendere effettiva la tutela apprestata dal giudizio cognitorio. La nomina del Commissario ad acta, da parte della CT, rientra tra le misure sostitutorie e non tra quelle intimative, repressive e sanzionatorie.

La sentenza della CT costituisce l'unico titolo di investitura e l'unico presupposto per l'emanazione dei relativi provvedimenti; l'annullamento di detta sentenza, pertanto, comporta ipso iure la caducazione degli atti posti in essere dal Commissario *ad acta.*

La misura sostitutoria del Commissario ad acta esprime i poteri della cd. giurisdizione di merito, tesa a rendere effettiva la tutela apprestata dal giudizio cognitorio; il Commissario ad acta è, secondo l'opinione prevalente, un ausiliario del giudice ed in parte organo straordinario dell'amministrazione; esso procede in modo del tutto autonomo dall'A.F. (cd. autonomia decisoria del Commissario), per assicurare l'adempimento dell'obbligo dell'autorità stessa di conformarsi al giudicato, salvo che non sopravvenga medio tempore un provvedimento dall'amministrazione, che dia esecuzione al decisum del giudice in termini pienamente satisfattivi (es. non basta la comunicazione dell'A.F. che al rimborso si provvederà in occasione del primo accredito di fondi sul relativo capitolo di spesa).

Compiti del Commissario *ad acta*

L'attività del Commissario *ad acta* si fonda sulla statuizione contenuta nella sentenza di ottemperanza alla quale è legata da uno stretto nesso di strumentalità.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Il suo preciso compito è la cura dell'interesse pubblico all'esatto adempimento del decisum della CT (si pensi all'intervento del Commissario ad acta diretto ad integrare l'atto che reputi solo etc…); l'attività del Commissario è finalizzata unicamente all'esecuzione del giudicato che costituisce il solo interesse pubblico di cui è portatore: l'interesse della parte vittoriosa acquista interesse pubblico procedimentale, che la volontà della legge nel caso deciso non sia disattesa.

In tale ottica esso gode di tutti i poteri necessari e sufficienti per assolvere, in via autonoma rispetto all'A.F., ai compiti statuiti dal giudice. L'indagine del Commissario è particolarmente pregnante fino a coinvolgere l'esame dell'intera attività amministrativa.

L'attività del Commissario *ad acta* è integralmente sostitutiva di quella dell'Amministrazione inadempiente; ciò implica che il Commissario, in luogo di quest'ultima, può operare un'autonoma valutazione di merito delle risultanze procedimentali e ogni necessario riscontro tecnico senza richieder l'intervento degli organi amministrativi a ciò preposti, restando comunque salva, ove ne ravvisi l'opportunità e in via meramente facoltativa, la possibilità di chiedere un parere ad un organo pubblico.

Il Commissario ad acta emette gli atti necessari, ivi compresi quelli previsti dai procedimenti disciplinati dalle norme di contabilità pubblica per adempiere le obbligazioni pecuniarie, onde addivenire all'emissione del mandato di pagamento; in altri termini, esso provvede a tutti gli adempimenti indispensabili, ivi compresi eventuali storni dai capitoli di spesa ovvero eventuali modificazioni delle poste dei capitoli stessi, fino a giungere all'emissione del mandato di pagamento a favore del contribuente.

Il Commissario *ad acta*, non operando nell'ambito dell'esecuzione forzata civile, non trova i limiti posti dall'ordinamento nei confronti di quest'ultima e pertanto può reperire i fondi necessari di pagamento di quanto dovuto. Peraltro, per ottemperanza si intende la piena esecuzione e la completa soddisfazione dell'interessato e non già la mera intenzione dell'amministrazione di adeguarsi alla sentenza.

Secondo l'opinione prevalente: a) L'insediamento del Commissario ad acta non fa venir meno la competenza degli organi ordinari cui incombe l'esecuzione del giudicato; tali organi non versano in una situazione di carenza sopravvenuta di potestà e non vengono esautorati dalle loro normali attribuzioni; b) gli atti Commissario hanno sempre natura giurisdizionale.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

L'instaurazione del giudizio di ottemperanza non impedisce comunque l'esecuzione della sentenza nelle more del predetto giudizio. L'adempimento, ancorché tardivo, potrebbe incidere in senso sfavorevole all'Ufficio in ordine alle spese di giudizio ovvero di quelle per il compenso del Commissario ad acta. A tal proposito, si ritiene che nessun compenso spetta al Commissario ad acta nel caso in cui l'Ufficio provveda autonomamente senza che vi sia stato alcun intervento di quest'ultimo.

Conferimento dell'incarico di Commissario *ad acta*

Nel processo tributario l'incarico di Commissario *ad acta* **viene conferito** *ad personam* e non in riferimento alla funzione ricoperta, costituendo quest'ultima solo una modalità di individuazione di un soggetto di cui sono ignote le generalità anagrafiche.

Ne deriva che la persona nominata Commissario *ad acta* rimane tale anche nel caso in cui sopravvenga un provvedimento, che disponga l'avvicendamento di altra persona nella carica ricoperta al momento della nomina (si pensi alla nomina di un Direttore dell'Ufficio locale Commissario *ad acta*, carica di Direttore nel frattempo attribuita ad altra persona).

Il Commissario *ad acta* rimane tale fino alla eventuale sopravvenienza di un provvedimento del giudice dell'ottemperanza, che ne disponga la sostituzione. Infatti, il giudice dell'ottemperanza conserva poteri di controllo e di sostituzione nei confronti del Commissario ad acta, i cui poteri sono quelli e solo quelli stabiliti dalla CT all'atto di conferimento.

Egli non può interpretare la sentenza da eseguire, ma deve rifarsi all'interpretazione adottata dal giudice di ottemperanza.

Il commissario *ad acta***, quale ausiliario del giudice di ottemperanza**

Il commissario *ad acta*, quale ausiliario del giudice di ottemperanza, deve eseguire il proprio compito sotto il continuo controllo e l'assidua vigilanza di quest'ultimo (cui il commissario deve rivolgersi in caso di contestazioni e cui il contribuente può rivolgersi contestando le decisioni del commissario) al fine di assicurare l'esatta rispondenza della sua attività al comando contenuto nella sentenza, della cui esecuzione si tratta, assicurando al cittadino il conseguimento di quanto riconosciutogli in sede di

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

cognizione e rimanendo, quindi, del tutto irrilevante il rapporto organico che lo lega all'ente al cui ufficio è preposto.

Pertanto, nulla osta alla nomina a commissario ad acta di un funzionario dell'ente impositore (nel caso di specie del dirigente dell'ufficio Ici del comune ai fini di un rimborso Ici) e anzi il ruolo rivestito dal commissario con la conseguente conoscenza delle problematiche correlate all'ordine da eseguire garantisce una più celere ed esatta esecuzione di quanto statuito dal giudice. Tale importante principio è stato statuito dalla Corte Cass. sez. tributaria con la sent. n. 14648 del 30 maggio 2007 dep. il 22 giugno 2007.

Giudizio di ottemperanza: solo per sentenze passate in giudicato

Una caratteristica particolare del giudizio di ottemperanza è che è previsto unicamente per il caso di sentenze ormai passate in giudicato e, pertanto, ad esso il contribuente non potrà ricorrere in caso di sentenza ad esso favorevole, ma non ancora consolidata ovvero impugnata dall'Amministrazione Finanziaria.

A tale principio fa peraltro eccezione il caso in cui la sentenza, benché non ancora divenuta incontrovertibile, sia comunque passata in giudicato limitatamente ad alcuni punti a cagione di mancata specifica impugnazione in sede di appello o di ricorso per Cassazione (cd. giudicato interno); il giudizio di ottemperanza, in tal caso, è ammissibile per la sola parte ormai coperta da giudicato.

L'art. 70 D. Lgs. 546/1992, il quale detta la disciplina del giudizio di ottemperanza agli obblighi derivanti dalle sentenze delle commissioni tributarie passate in giudicato, non limita l'iniziativa delle parti alla sola ipotesi di pronuncia definitiva esaustiva dell'intera controversia, bensì consente l'attuazione coattiva anche di singole parti o capi autonomi della sentenza, rispetto ai quali si sia formato il giudicato interno, l'esistenza del quale va accertata dal giudice dell'ottemperanza – nell'ambito dei suoi poteri di verifica dei presupposti processuali della domanda – anche in assenza della relativa certificazione di cancelleria o segreteria. (Corte Cass., Sezione Tributaria, 14 gennaio 2004, n. 358).

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Iter per il ricorso in ottemperanza

Per instaurare il giudizio d'ottemperanza non è sufficiente l'esecutività, intesa come espressione e conseguenza immediata dell'operatività della pronuncia anche prima della formazione del giudicato formale, ma occorre che la sentenza ineseguita sia passata in giudicato formale ai sensi dell'articolo 324 del c.p.c. o sia intervenuto giudicato interno.

Si rammenta che 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.

Al ricorso deve essere allegata, a pena di inammissibilità, la sentenza passata in giudicato.

Il Commissario *ad acta* 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.

L'originaria statuizione resa nel giudizio cognitorio non può essere completata o integrata nel processo di ottemperanza. L'attività del Commissario ad acta si fonda sulla statuizione contenuta nella sentenza di ottemperanza alla quale è legato da uno stretto nesso di strumentalità; il suo precipuo compito è la cura dell'interesse pubblico all'esatto adempimento del decisum della CT. In tale ottica, esso gode di tutti i poteri necessari e sufficienti per assolvere, in via autonoma rispetto all'A. F., ai compiti statuiti dal giudice.

L'indagine del Commissario è particolarmente pregnante fino a coinvolgere l'esame dell'intera attività amministrativa.

L'attività del Commissario ad acta è integralmente sostitutiva di quella dell'Amministrazione inadempiente; ciò implica che il Commissario, in luogo di quest'ultima, può operare un'autonoma valutazione di merito delle risultanze procedimentali e ogni necessario riscontro tecnico senza richiedere l'intervento degli organi amministrativi a ciò preposti, restando comunque salva, ove ne ravvisi

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

l'opportunità e in via meramente facoltativa, la possibilità di chiedere un parere ad un organo pubblico.

Il procedimento in conto sospeso

Al nominato Commissario, per rapidità di esecuzione, può esser ordinato dal giudice di ottemperanza di utilizzare la procedura, di cui al secondo comma dell'art. 14 del D.L. n. 669/96 convertito dalla L. n. 30/97 e del relativo decreto attuativo 02/04/97 (cd. *Procedimento in conto sospeso*).

Il Commissario *ad acta*, firmando i relativi ordini di pagamento, adempie correttamente alla sua funzione che è quella di far rispettare un ordine del giudice (in tal senso, Maurizio Villani, Più sprint all'ottemperanza contro i ritardi della PA, in Il Sole 24 - ore del 3/05/2002 pag. 23).

Il giudizio di ottemperanza, che si affianca all'esecuzione forzata civilistica, si può attivare dopo il passaggio in giudicato della sentenza, senza necessità che la stessa sia stata spedita in forma esecutiva.; l'utilizzo anche in queste ipotesi della speciale procedura del conto sospeso è possibile.

In proposito va evidenziato che l'applicazione del citato articolo 14 del D.L. n. 669 del 1996 richiede la presenza di un provvedimento giurisdizionale avente efficacia esecutiva.

Il preventivo decorso del termine di 120 giorni dalla sentenza definitiva, previsto dall'articolo 14 del Dl. n. 669/96, costituisce condizione di proponibilità del ricorso per ottemperanza, in coerenza con la natura dell'istituto alla base del quale c'è l'inadempimento dell'Amministrazione.

Questa, prima della scadenza del termine in questione, non può dirsi inadempiente rispetto alla sentenza che la condanna al pagamento di somme di denaro e, quindi, non può essere ritualmente evocabile in giudizio (Commissione tributaria regionale del Friuli - Venezia - Giulia Sentenza n. 13/11/06 del 18 gennaio 2006).Orbene, nel giudizio di ottemperanza la sentenza ha in sostanza efficacia esecutiva anche qualora non sia munita di formula esecutiva.

Ovviamente, non si può obbligare il contribuente a richiedere l'apposizione della formula esecutiva se non è necessaria.

Attualmente gli uffici dell'Agenzia delle Entrate sono legittimati ad emettere l'ordine in conto sospeso; tale legittimazione estende i propri effetti anche nei riguardi degli ordini in conto sospeso

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

emessi dai Commissari ad acta in sostituzione degli uffici dell'Agenzia (in tal senso circolare n 5 del 04/02/03 dell'Agenzia delle Entrate).

Appare, dunque, evidente che, in presenza di sentenza esecutiva, ossia spedita in forma esecutiva ai sensi dell'art. 69 del D. Lgs. 546/02, o di sentenza di ottemperanza immediatamente esecutiva ex art. 70, comma 9, D. Lgs. 546/92, il rimborso deve essere comunque disposto "in conto sospeso" per evitare ulteriori aggravi di oneri.

Non è superfluo precisare che l'adozione del procedimento "in conto sospeso" costituisce un atto dovuto, qualora ne ricorrano i presupposti di legge, per superare la mancanza di fondi; l'inerzia può comportare per l'Amministrazione maggiori oneri patrimoniali e la conseguente responsabilità amministrativa e penale del funzionario preposto all'esecuzione concreta della sentenza di condanna al rimborso a favore del contribuente.

Nel caso di sentenze di condanna costituenti titolo esecutivo si ritiene che l'esecuzione forzata ordinaria, secondo le norme del codice di procedura civile, e l'esecuzione in sede tributaria, mediante il giudizio di ottemperanza disciplinato dalla norma sopra citata, costituiscano mezzi di tutela concorrenti e cumulabili, esperibili, quindi, anche contestualmente, affinché la pretesa creditoria espressa nel giudicato sia puntualmente attuata in via coattiva (Cassazione, sez. V, sentenza n. 00358 del 14/01/2004).

Per la sentenza n. 4126 del 1/03/2004 della Corte di cassazione, il giudizio d'ottemperanza può essere addirittura proposto anche quando la sentenza definitiva non contiene un'esplicita condanna dell'amministrazione inadempiente.

Giova osservare, a tal riguardo, che la *ratio* del procedimento in conto sospeso è di evitare gli aggravi di spesa inerenti la procedura esecutiva e di consentire alla PA di provvedere al pagamento spontaneo per limitare il più possibile i danni al pubblico erari derivanti dall'effettivo azionamento della procedura esecutiva; in altri termini, si vuole concedere alla PA il differimento dell'esecuzione per l'approntamento dei mezzi finanziari occorrenti al pagamento dei crediti azionati e si vuole evitare il blocco dell'attività amministrativa imputabile ai ripetuti pignoramenti di fondi, contemperando in tal modo l'interesse del singolo alla rateizzazione del suo diritto con quello generale ad una ordinata gestione delle risorse finanziarie pubbliche.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Condizione essenziale, affinché possa utilizzarsi la speciale procedura del **conto sospeso**, è la sentenza passata in giudicato munita di tale efficacia esecutiva.

Dopo il passaggio in giudicato della sentenza di condanna, la parte interessata ha il diritto di chiedere alla segreteria che l'ha emessa il rilascio di una copia in forma esecutiva: la formula esecutiva è apposta dal segretario sulla copia conforme del titolo. La segreteria è tenuta a spedirla a norma dell'articolo 475 del c.p.c.

La spedizione in forma esecutiva può essere fatta soltanto a favore del soggetto indicato dal provvedimento o ai suoi successori.

Sentenza di condanna

La sentenza di condanna, spedita in forma esecutiva, assurge a titolo per azioni esecutive previste dal c.p.c.

La sentenza, spedita in formula esecutiva, costituisce titolo idoneo per l'instaurazione di un'azione esecutiva solo se sussiste la condanna al pagamento di un credito certo, liquido ed esigibile, ai sensi dell'articolo 474 del c.p.c.; idonea a divenire titolo esecutivo è soltanto la sentenza di condanna (es. alle spese processuali) e non la mera sentenza dell'accertamento di un credito.

Il carattere di condanna può essere desunto dal contenuto complessivo della sentenza ossia occorre tener conto sia del dispositivo che della motivazione stessa. Ogni contestazione delle parti avverso gli atti emessi e le operazioni svolte dal Commissario ad acta deve essere proposta, in sede di ottemperanza, innati alla CT. Il sindacato sull'operato dell'ausiliario di un giudice non può essere svolto da un giudice diverso da un giudice di ottemperanza. L'incidente, che sorga in corso di realizzazione del decisum, deve essere conosciuto e risolto dal giudice dell'esecuzione ossia dal giudice dell'ottemperanza.

D'altra parte, gli atti posti in essere dal Commissario non promanano, sotto il profilo oggettivo o soggettivo, da un organo straordinario dell'A.F.. In buona sostanza, l'attività del Commissario ad acta è quella stessa che il giudice dell'ottemperanza avrebbe potuto svolgere direttamente, con conseguenza che tutti gli atti del Commissario sono sindacabili sempre ed in via esclusiva dal giudice

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

dell'ottemperanza.L'A.F. non può ritirare, in sede di autotutela, le determinazioni del Commissario che ritiene erronee, ma può esperire l'impugnativa innanzi al giudice di ottemperanza.

Il Commissario *ad acta* provvede a trasmettere alla Procura della Corte dei Conti un rapporto per l'accertamento delle responsabilità, inerenti i danni per l'erario derivanti dal mancato tempestivo e completo adempimento del giudicato da parte dell'A.F., nonché denuncia penale alla competente Procura della Repubblica; la mancata esecuzione spontanea dell'A. F. obbligata ad adempiere al giudicato può integrare gli estremi materiali del reato previsto e punito dall'articolo 328 c.p. (rifiuto ed omissione di atti d'ufficio).

Il Commissario *ad acta* è assoggettato alla giurisdizione della Corte dei Conti in tema di responsabilità amministrativo-contabile (Corte di Cassazione SS.UU. sentenza del 19/03/1999 n.166). Il Commissario ad acta, agendo in sostituzione dell'Amministratore inadempiente, instaura un'occasionale rapporto di servizio dal momento che la sua attività, pur fondandosi sul decisum del giudice dell'ottemperanza, è la stessa che avrebbe dovuto essere prestata dall'amministratore.

Ne consegue da ciò la ricorrenza di tutti gli elementi tipici (rapporto di servizio e gestione di pubbliche risorse nell'esercizio di una funzione pubblica), che, nel concorso di un procurato danno erariale, determinano l'assoggettamento alla giurisdizione del giudice contabile.

Leggi anche: *Ordine di pagamento in conto sospeso: ha il commissario ad acta facoltà di disporlo?*

A cura di Angelo Buscema

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D