

RISOLUZIONE n. 14/98 del 23.6.1998

Conseguenze sul piano organizzativo della nuova disciplina delle sanzioni tributarie non penali.

1 – Il decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 – che, in esecuzione della delega di cui all’art. 3, comma 133, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ha radicalmente modificato il precedente sistema delle sanzioni tributarie non penali – contiene alcune disposizioni che interessano direttamente il processo tributario, sulle quali è opportuno richiamare l’attenzione delle SS.LL. per gli eventuali provvedimenti di carattere organizzativo.

La prima norma che occorre considerare è quella che estende alla Commissione Tributaria Regionale il potere di sospendere l’esecuzione delle sentenze di primo grado in materia di sanzioni. Essa è correlata al disposto dell’art. 18, quarto comma, con cui espressamente si stabilisce che le sentenze delle Commissioni Tributarie (e quelle dell’autorità giudiziaria ordinaria) sono immediatamente esecutive “nei limiti previsti dall’art. 19”; la quale norma, contraddicendo la precedente disciplina (per cui le sanzioni pecuniarie erano dovute solo in forza di sentenza passata in giudicato o impugnabile esclusivamente con il ricorso per cassazione), prevede l’esecuzione provvisoria della sanzione con le stesse modalità stabilite per la riscossione provvisoria dei tributi in base alle sentenze della commissione provinciale e di quella regionale, *ex art. 68, primo e secondo comma, del D.lgs n. 546 del 1992*¹.

In relazione a questa normativa – che riveste anche notevole importanza sistemica, in quanto espressamente qualifica come efficacia esecutiva della sentenza impugnata la riscossione in pendenza del gravame – l’art. 19, nel disciplinare il ricorso innanzi alle commissioni tributarie, al quarto comma stabilisce che “la commissione tributaria regionale può sospendere l’esecuzione applicando, in quanto compatibili, le previsioni dell’art. 47 del D.lgs n. 546 del 1992”.

Ai fini della misura cautelare si richiedono, quindi, i medesimi requisiti concernenti il *fumus boni iuris* e il *periculum in mora*. Sul piano dell’organizzazione dell’attività giurisdizionale, poi, la norma rende applicabile alle

¹ Pertanto, nel nuovo sistema: *a*) in conseguenza della sentenza della commissione tributaria provinciale, la sanzione è dovuta nella misura di 2/3 di quella irrogata dall’Ufficio se il ricorso è respinto, e nell’ammontare indicato in sentenza, ma sempre non oltre il detto limite dei 2/3, se il ricorso è parzialmente accolto; *b*) in relazione alla sentenza della commissione tributaria regionale, la sanzione è dovuta nell’intero ammontare risultante dalla sentenza se il ricorso è respinto o parzialmente accolto; *c*) in relazione ad entrambe le pronunce, in caso di accoglimento del ricorso, le somme corrisposte in eccedenza vanno restituite.

commissioni tributarie regionali il disposto dell'art. 6 D.lgs n. 545/92, comma 3, per cui anche i presidenti di tali commissioni – come quelli delle commissioni provinciali – all'inizio di ciascun anno, con il decreto di composizione delle sezioni, dovranno indicare almeno una sezione che, nel periodo di sospensione feriale dei termini processuali, provvederà sulle domande di sospensione.

Tuttavia, tale obbligo dovrà essere osservato, in concreto, a partire dall'anno 1999, non occorrendo che all'individuazione di tale sezione i presidenti delle commissioni regionali provvedano per il periodo estivo del corrente anno.

Infatti, l'art. 25 del D.lgs n. 472/97, sotto il titolo "norme transitorie", pone due precetti tendenzialmente destinati a regolare tutte le situazioni di diritto intertemporale, stabilendo che le disposizioni del decreto medesimo "si applicano alle violazioni non ancora contestate o per le quali la sanzione non sia stata irrogata alla data della sua entrata in vigore"; e che solo "gli articoli 3, 4, 5, 6, 8 e 12 si applicano ai procedimenti in corso alla data indicata al comma 1". A parte queste disposizioni – che riguardano aspetti sostanziali delle violazioni (e formeranno oggetto di separata segnalazione da parte del Consiglio), tutte le altre, comprese quelle sull'immediata efficacia e sulla sospensione delle sentenze di primo grado, non sono applicabili ai procedimenti pendenti, cioè non possono riguardare giudizi in corso alla data del 1° aprile 1998, bensì solo le impugnazioni di atti emessi successivamente a tale data. E ciò rende estremamente improbabile che nel periodo fino al 15 settembre vengano emesse sentenze di commissioni provinciali delle quali prima di tale data possa essere chiesta la sospensione *ex art. 19 cit.*

2 – Sempre in tema di provvedimenti cautelari, poi, l'art. 22 – del pari radicalmente innovando la precedente disciplina della legge n. 4 del 1929 – prevede un apposito procedimento, tuttavia solo innanzi alle commissioni tributarie provinciali, per la concessione, ad istanza di un ufficio del Ministero delle Finanze o di altro ente impositore, di ipoteca o l'autorizzazione al sequestro conservativo, anche d'azienda, in base al processo verbale di constatazione, all'atto di contestazione delle violazioni o al provvedimento di irrogazione delle sanzioni e sempre che sussista il *periculum in mora*. Stante la natura di tali provvedimenti, dei quali è prevista anche la concessione ad opera del solo presidente della commissione (salvo reclamo al collegio), occorre ritenere che essi possano essere concessi pure durante il periodo feriale; e poiché è probabile che siffatta evenienza possa verificarsi per violazioni successive al 1° aprile 1998, anche la trattazione di tali procedimenti dovrà essere affidata alla sezione o alle sezioni destinate a funzionare durante il detto periodo per le sospensioni *ex art. 47*.

3 – Infine, l'art. 23 dello stesso D.lgs n. 472/97, estendendo una previsione già esistente in alcune leggi d'imposta, regola un apposito procedimento amministrativo per la sospensione dei rimborsi e la successiva compensazione dei crediti dell'amministrazione con crediti del contribuente. Contro i relativi provvedimenti dell'Amministrazione è dato al contribuente di ricorrere alla commissione tributaria provinciale, la quale può disporre la sospensione *ex art. 47 cit.*, sicché per tali procedure vale quanto detto *sub 2)* per la trattazione in periodo feriale.