



Dipartimento
della Giustizia Tributaria

TAX JUSTICE DGT - UPDATE

MARZO 2024

Dipartimento della Giustizia Tributaria

Ufficio II

Normativa e contenzioso tributario

FORMULA ESECUTIVA E PROCESSO TRIBUTARIO

ALLA LUCE DELL'ORDINANZA DELLA

CASSAZIONE N. 3097/2024

È stata pubblicata l'ordinanza n. 3097 del 02/02/2024 con la quale la Corte di Cassazione ribadisce che il giudizio di ottemperanza è l'unico rimedio esperibile ai fini dell'esecuzione delle sentenze tributarie in caso di inadempimento dell'Amministrazione finanziaria. Infatti, ai sensi dell'art. 67 bis del decreto legislativo n. 546 del 31 dicembre 1992, introdotto dal decreto legislativo n. 156 del 24 settembre 2015, le sentenze delle Corti di giustizia tributarie sono immediatamente esecutive e, di conseguenza, è precluso al contribuente il ricorso all'esecuzione forzata disciplinato dal codice di procedura civile. Nel presente approfondimento, verrà analizzata la recente decisione della Suprema Corte che ha accolto il ricorso della dirigente dell'Ufficio di segreteria della Commissione tributaria regionale della Sicilia (oggi Corte di giustizia tributaria regionale della Sicilia) che aveva rifiutato il rilascio delle copie delle sentenze munite di formula esecutiva.

Introduzione

La Corte di Cassazione è tornata a pronunciarsi in materia di esecutività delle sentenze tributarie, ribadendo il proprio orientamento giurisprudenziale affermatosi in seguito alla riforma del 2015, secondo il quale il giudizio di ottemperanza è l'unico rimedio esperibile ai fini dell'esecuzione delle sentenze tributarie.

L'ordinanza [n. 3097 del 2 febbraio 2024](#) segue altre due recenti pronunce in materia dei giudici di Piazza Cavour: la sentenza [n. 11908 del 12 aprile 2022](#) e la sentenza [n. 11286 del 7 aprile 2022](#), di cui si darà brevemente conto in questo update. Per un completo inquadramento normativo della questione si rimanda, invece, al precedente [update dicembre 2022](#).

La legittimità del rifiuto al rilascio della formula esecutiva da parte della Corte di giustizia tributaria

Per comprendere la portata di questa recentissima decisione, sembra utile ripercorrere la fattispecie oggetto del giudizio di Cassazione.

Il caso di specie trae origine dall'accoglimento di un ricorso da parte della Commissione tributaria (ora Corte di giustizia tributaria) di Palermo. Nella

sentenza del giudice tributario, confermata in sede d'appello, si statuiva anche la condanna dell'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese di lite. Aniché notificare la sentenza all'Agenzia delle entrate, il ricorrente si rivolgeva alla Segreteria della Commissione tributaria regionale per chiedere le copie delle sentenze di primo e secondo grado munite della formula esecutiva di cui all'[art. 475 c.p.c.](#) allo scopo di procedere al recupero coattivo delle spese di lite.

Coerentemente con quanto previsto dal [D.Lgs. 156/2015](#), la Commissione tributaria regionale rifiutava il rilascio delle copie delle sentenze munite di formula esecutiva. Tale diniego, infatti, veniva motivato sulla base del fatto che il contribuente non ha il diritto di procedere ad esecuzione forzata civile in forza delle sentenze emesse dal giudice tributario, dovendo utilizzare esclusivamente il giudizio di ottemperanza ex [art. 70 D.Lgs. n. 546/1992](#).

Avverso il diniego del rilascio della copia delle sentenze munite dalla formula esecutiva, l'originario ricorrente nel processo tributario presentava ricorso, ex art. 745 c.p.c., al Presidente del Tribunale di Palermo, il quale, con decreto del 23 aprile 2018, ordinava al

responsabile della Segreteria della Commissione Tributaria regionale il rilascio di una copia in forma esecutiva della sentenza.

Successivamente, il ricorrente conveniva dinanzi al Giudice di pace di Palermo il Dirigente dell'Ufficio di Segreteria della Commissione tributaria regionale per la Sicilia, per il risarcimento del danno aquiliano (ex [art. 2043 c.c.](#)) sofferto per il rifiuto di rilascio di copia della sentenza munita di formula esecutiva, costituito dalle spese e dai compensi legali sostenuti per promuovere il giudizio dinanzi al Presidente del Tribunale. Il Giudice di Pace accoglieva la domanda risarcitoria e condannava il Dirigente al pagamento di una somma di denaro, oltre alle spese di giudizio, ritenendo accertata, la ricorrenza di un comportamento illecito da parte di detto Dirigente. Tale decisione veniva confermata in grado d'appello dal Tribunale di Palermo.

Per la riforma di quest'ultima decisione, il Dirigente dell'Ufficio di segreteria ricorreva per cassazione, la quale riformava la sentenza palermitana, confermando la correttezza del comportamento tenuto dalla Commissione.

Secondo la Suprema Corte, dopo le modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 156

del 2015 (in attuazione della [legge delega n. 23 del 2014](#)), infatti, è stata eliminata la possibilità per il contribuente di ricorrere al processo di esecuzione forzata regolato dal codice di procedura civile. Di conseguenza il giudizio di ottemperanza costituisce l'unico rimedio per l'attuazione delle sentenze tributarie nel caso di inadempimento dell'Amministrazione. Nello specifico l'ordinanza in commento spiega che l'immediata esecutività è espressamente riconosciuta, in primo luogo, dall'[art. 69 del D.Lgs. n. 546 del 1992](#), con riguardo alle sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente, nonché a quelle relative agli atti concernenti le operazioni catastali e, in secondo luogo, dall'[art. 68](#) per il rimborso del tributo versato in eccesso. In seguito alla novella legislativa del 2015, entrambe le disposizioni richiamate riconoscono al contribuente, nel caso di mancata esecuzione della sentenza, la possibilità di chiedere l'ottemperanza ai sensi dell'art. 70 del D. Lgs. n. 546 del 1992.

[I precedenti nella giurisprudenza di legittimità](#)

[a\) la sentenza n. 11286/2022](#)

Dopo la novella di cui al D.Lgs. n. 156 del 2015, le sentenze che recano la condanna dell'Amministrazione finanziaria al pagamento delle spese processuali in favore del contribuente costituiscono titolo esecutivo. Il pagamento delle somme dovute a tale titolo al contribuente o al difensore antistatario deve essere eseguito nel termine di novanta giorni dalla notifica della sentenza.

In caso di mancata esecuzione della sentenza, prevede il comma 4, dell'art. 69 del sopra citato decreto, il contribuente può promuovere il giudizio di ottemperanza senza necessità di formale costituzione in mora e, soprattutto, senza dover attendere il passaggio in giudicato della sentenza stessa.

b) la sentenza n. 11908/2022

Le modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 156 del 2015 (recante misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario in attuazione della legge delega n. 23 del 2014), insieme all'eliminazione della possibilità, originariamente prevista, per il contribuente di ricorrere al processo di esecuzione forzata regolato dal codice di procedura civile, hanno reso il giudizio di ottemperanza l'unico rimedio per

l'attuazione delle sentenze tributarie in caso di inadempimento dell'Amministrazione.

I giudici di legittimità evidenziano come il giudizio ex art. 70 del sopra citato decreto sia ontologicamente diverso rispetto al corrispondente giudizio esecutivo civile.

Conclusioni: l'orizzonte tracciato dalla riforma Cartabia

Come noto e come già accennato nel precedente update, anche nel processo civile, con l'entrata in vigore del [D.Lgs. 10 ottobre 2022, n. 149](#) (c.d. Riforma Cartabia), per i procedimenti instaurati dal 1° marzo 2023, è stata eliminata la procedura in forma esecutiva.

In sostanza, sia nel processo civile che nel processo tributario, generalmente, le sentenze sono immediatamente esecutive.

Ciò che cambia, invece, è la procedura per ottenere soddisfazione delle decisioni favorevoli, data la natura ontologicamente diversa delle due giurisdizioni.

Lo scopo dell'esecuzione delle sentenze tributarie, infatti, non è quello di ottenere l'esecuzione coattiva del *decisum*, quanto piuttosto quello di dare concreta attuazione a quel comando che, salvo alcuni casi (es. atti relativi a

classamento catastale ovvero diniego iscrizione Onlus), si sostanzia in una condanna per la parte pubblica soccombente al pagamento di una somma, a titolo di rimborso o di spese di lite.

Pertanto, considerando che l'espropriazione forzata non è applicabile al processo tributario, è corretta la condotta tenuta dagli uffici di segreteria delle corti di giustizia (già Commissioni) tributaria di non rilasciare copie di sentenze munite di formula esecutiva, si dall'entrata in vigore del D.Lgs. n. 156 del 2015.

In questo contesto, il rilascio della formula esecutiva, infatti, risulterebbe *inutiliter data* per il contribuente, essendo lo stesso dotato dello strumento dell'ottemperanza, rimedio in forma specifica per ottenere l'esecuzione della sentenza favorevole.

Responsabile
[Luigia Caputo](#)

Autori
[Giovanni Franco](#)
[Carmine Marrazzo](#)

Ufficio II
Normativa e contenzioso tributario
Via dei Normanni, 5 - 00184 Roma
Tel. +39 0693836666
E-mail: df.dgt.uff02@mef.gov.it
Internet: <https://www.dgt.mef.gov.it/gt>