

**CIRCOLARE N. 49/E**



*Roma, 01 ottobre 2010*

*Direzione Centrale Affari Legali e Contenzioso*

*Settore Governo del Contenzioso  
Ufficio Programmazione e Consuntivazione*

Prot. n. 2010/97937

Alle Direzioni regionali

Alle Direzioni provinciali

Agli Uffici locali

Al Centro operativo di Pescara

*e, p.c.,* Al Ministero dell'economia e  
delle finanze  
Dipartimento delle Finanze

All'Avvocatura generale dello  
Stato

Al Comando generale della  
Guardia di finanza

Al Consiglio di presidenza della  
giustizia tributaria

Alle Direzioni centrali

***OGGETTO: Esecuzione dei rimborsi dovuti per effetto di sentenze nei giudizi tributari***

**INDICE**

<b>1. Premessa.....</b>	<b>3</b>
<b>2. Rimborsi dovuti ai sensi dell'articolo 68 del d.lgs. n. 546 del 1992 .....</b>	<b>5</b>
<b>2.1. <i>Tempestiva esecuzione dei rimborsi</i> .....</b>	<b>5</b>
<b>2.2 <i>Decisioni delle Commissioni tributarie regionali e della Commissione tributaria centrale</i> .....</b>	<b>6</b>
<b>3. Rimborsi dovuti ai sensi dell'articolo 69 del d.lgs. n. 546 del 1992 .....</b>	<b>6</b>

## 1. Premessa

Nel sistema tributario le disposizioni in tema di esecuzione delle sentenze emesse nei giudizi tributari assolvono alla funzione primaria di presidiare, da un lato, l'effettività dell'obbligazione tributaria e, dall'altro, l'integrità patrimoniale del contribuente.

In capo agli Uffici sussiste, infatti, l'obbligo di dare sistematica e puntuale esecuzione alle sentenze indipendentemente dal contenuto delle stesse, siano esse favorevoli o sfavorevoli all'Amministrazione finanziaria.

Così come devono provvedere al recupero delle somme stabilite in sentenza, con pari tempestività, gli Uffici sono tenuti ad effettuare i rimborsi che, in base a pronunce giurisdizionali, spettano ai contribuenti.

Con la presente circolare si intende riproporre all'attenzione degli Uffici le disposizioni disciplinanti l'esecuzione delle sentenze che dispongono, anche indirettamente, l'erogazione di un rimborso a favore del contribuente.

In via preliminare si osserva che le menzionate norme riconoscono alle sentenze in esame un trattamento differenziato in ragione del tipo di controversia oggetto di decisione.

La differenza emerge nettamente dall'esame comparato degli articoli 68, comma 2, e 69 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

Il citato articolo 68, comma 2 prevede che: *“Se il ricorso viene accolto, il tributo corrisposto in eccedenza rispetto a quanto statuito dalla sentenza della commissione tributaria provinciale, con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali, deve essere rimborsato d'ufficio entro novanta giorni dalla notificazione della sentenza”*.

Il trascritto comma trova applicazione con riguardo a controversie relative ad:

- avvisi di accertamento;

- avvisi di liquidazione (in particolare, per imposta di registro ed altri tributi indiretti diversi dall’IVA);
- provvedimenti che irrogano le sanzioni;
- iscrizioni a ruolo (in particolare, conseguenti ad attività di liquidazione *ex* articolo 36-*bis* del DPR 29 settembre 1973, n. 600, ed articolo 54-*bis* del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, nonché a controllo formale *ex* articolo 36-*ter* del DPR 600 del 1973).

Di contro, l’articolo 69 prevede che: *“Se la commissione condanna l’ufficio del Ministero delle finanze o l’ente locale o il concessionario del servizio di riscossione al pagamento di somme, comprese le spese di giudizio liquidate ai sensi dell’articolo 15 e la relativa sentenza è passata in giudicato, la segreteria ne rilascia copia spedita in forma esecutiva a norma dell’art. 475 del codice di procedura civile, applicando per le spese l’art. 25, comma 2”*.

La disposizione appena trascritta riguarda esclusivamente le controversie in tema di opposizione alla restituzione di somme pagate spontaneamente e consente ai contribuenti di mettere in esecuzione le sentenze che condannano l’amministrazione al pagamento delle predette somme soltanto se le stesse si siano rese definitive.

Il disposto del richiamato articolo 69, in sintesi, si applica esclusivamente con riguardo ai giudizi concernenti il diniego espresso o tacito alla restituzione di tributi e relativi accessori pagati spontaneamente, ossia non in conseguenza della notifica di atti autonomamente impugnabili.

E’ appena il caso di precisare che tanto i rimborsi da effettuare ai sensi dell’articolo 68, comma 2, che quelli spettanti ai sensi dell’articolo 69 del d.lgs. n. 546 del 1992, in quanto derivanti da provvedimenti dell’Autorità giudiziaria, dovranno essere eseguiti in via prioritaria rispetto ad altre tipologie di rimborsi spettanti ai contribuenti a diverso titolo.

## **2. Rimborsi dovuti ai sensi dell'articolo 68 del d.lgs. n. 546 del 1992**

### *2.1. Tempestiva esecuzione dei rimborsi*

L'articolo 68, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 prevede che il rimborso deve essere effettuato “... *d'ufficio entro novanta giorni dalla notificazione della sentenza*”.

Al riguardo si evidenzia che per dare esecuzione ai provvedimenti giudiziari e, in particolare, per procedere ai rimborsi ai sensi dell'articolo 68, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, non occorre attendere la notifica della sentenza favorevole al contribuente né alcuna specifica richiesta o sollecito. Invero, le strutture addette alla gestione del contenzioso possono e debbono restituire le somme versate in eccedenza subito dopo la comunicazione del dispositivo della sentenza da parte della Segreteria della Commissione tributaria, purché lo stesso contenga tutti gli elementi necessari alla determinazione dell'importo da rimborsare<sup>1</sup>.

Si invitano, pertanto, le competenti strutture territoriali a provvedere (anche prima della scadenza del termine previsto dalla legge) alla esecuzione dei rimborsi in esame, tutte le volte in cui abbiano conoscenza certa, anche se informale, di una pronuncia favorevole al contribuente, senza attendere la notifica della sentenza.

Trattandosi di rimborso derivante da sentenza, l'Ufficio vi provvede senza attendere alcuna richiesta o sollecitazione da parte del contribuente.

---

<sup>1</sup> In proposito si richiama la risoluzione n. 46/E del 10 aprile 2000 (*Rimborso di somme pagate a seguito di iscrizioni a ruolo annullate dalle Commissioni tributarie*).

## *2.2 Decisioni delle Commissioni tributarie regionali e della Commissione tributaria centrale*

Benché l'obbligo di eseguire i rimborsi sia riferito dal citato articolo 68, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, alle sentenze delle Commissioni tributarie provinciali, in base ad un'interpretazione logico sistematica della norma in esame, deve ritenersi che gli Uffici siano parimenti obbligati a dare esecuzione anche alle sentenze favorevoli al contribuente emesse dalla Commissioni tributarie regionali.

Il menzionato articolo 68 trova applicazione anche per le sentenze della Commissione tributaria centrale, come confermato dall'articolo 3, comma 2, del decreto-legge 25 marzo 2010, n. 40, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 maggio 2010, n. 73. Anche in base alle pronunce della Commissione tributaria centrale, pertanto, occorre procedere al rimborso delle somme spettanti.

### **3. Rimborsi dovuti ai sensi dell'articolo 69 del d.lgs. n. 546 del 1992**

Come anticipato, il disposto dell'articolo 68 riguarda le controversie relative ad atti impositivi, di liquidazione, di irrogazione sanzioni e di riscossione.

Lo stesso non trova applicazione, invece, per le controversie concernenti il diniego espresso o tacito alla restituzione di tributi e relativi accessori pagati spontaneamente.

A queste ultime si applica, invero, l'articolo 69 del d.lgs. n. 546 del 1992, che obbliga l'Amministrazione ad effettuare il rimborso soltanto in esecuzione di sentenze passate in giudicato.

Qualora la Direzione provinciale o regionale abbia riconosciuto, in pendenza di causa, la spettanza del rimborso deve di conseguenza provvedervi

sollecitamente, con conseguente abbandono del contenzioso in ogni stato e grado del giudizio, anche in assenza di sentenza.

Occorre quindi che la Direzione parte in giudizio si attivi prontamente per l'erogazione del rimborso in tutte le ipotesi in cui ne abbia riconosciuto la spettanza in corso di giudizio ed, in particolare, in caso di acquiescenza a sentenza favorevole al contribuente, al fine sia di evitare giudizi di ottemperanza o procedure di esecuzione forzata della sentenza sia di ridurre gli oneri per interessi.

Anche all'erogazione dei rimborsi riconosciuti con decisioni passate in giudicato, le competenti Direzioni devono procedere in via prioritaria e con ogni sollecitudine, senza attendere eventuali legittime azioni del contribuente che comporterebbero un aggravio di lavoro e di spese a carico degli Uffici.

\*\*\*

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA  
Attilio Befera