

Ai gentili clienti
Loro sedi

Contenzioso tributario: il rimborso è "immediato" solo se non viene richiesta alcuna garanzia

Gentile cliente, la informiamo che a differenza di quanto previsto dal dato legislativo, le disposizioni in materia di **rimborso immediato delle somme relative ai contenziosi tributari non sono ancora pienamente applicabili**. Secondo quanto previsto a seguito del D.Lgs. n. 156/2015, a decorrere dallo scorso 01.06.2016 **il contribuente che ottiene una pronuncia favorevole dalla Commissione Tributaria può ottenere immediatamente il rimborso, senza attendere che si sia formato il giudicato sulla questione dedotta in giudizio**. Il precedente meccanismo, infatti, prevedeva il **rimborso delle somme solo al termine delle impugnazioni**, con il risultato che **il contribuente vittorioso avrebbe potuto ottenere il rimborso delle somme che gli sarebbero spettate solo all'esito delle impugnazioni in appello e avanti alla Cassazione** (in alcuni casi, quindi, si parla di anni). Le nuove disposizioni che si sarebbero dovute applicare dallo scorso 01.01.2016 prevedono in particolare: *i) l'immediata esecutività delle sentenze di rimborso, con pagamento entro 90 giorni; ii) la possibilità di procedere al rimborso delle stesse somme previa concessione di una garanzia per gli importi superiori a 10.000 euro*. Proprio con riferimento alla **concessione della garanzia** veniva prevista **l'emanazione di un decreto attuativo**, che ad oggi non è stato ancora pubblicato: **in mancanza di tali disposizioni attuative, quindi, le somme più rilevanti che spetterebbero al contribuente, e che secondo il giudice necessiterebbero del deposito di una garanzia, rimangono "bloccate" nelle casse dell'Amministrazione Finanziaria**. Le disposizioni relative all'immediata esecuzione delle sentenze a favore del contribuente rimarrebbero applicabili **solamente alle seguenti ipotesi: i) somme fino a 10.000 euro**, per cui non è necessaria la concessione di una garanzia; **ii) somme superiori a 10.000 euro per cui il giudice non ritiene necessaria la concessione della garanzia**.

Premessa

Nonostante la previsione dell'immediata esecutività delle condanne al rimborso, **i contribuenti che escono vittoriosi dal contenzioso tributario non potranno in tutti i casi ottenere quanto gli spetta, soprattutto qualora le somme da rimborsare siano particolarmente rilevanti.**

A decorrere dallo scorso 01.06.2016, infatti, sono state **modificate le disposizioni che vincolavano il rimborso al passaggio in giudicato della sentenza**: mentre fino al 31.05.2016 i contribuenti erano **tenuti ad attendere l'esito delle impugnazioni alla decisione di primo grado, a partire dal 01.01.2016 si sarebbe dovuto attuare un nuovo meccanismo che avrebbe garantito il pagamento delle somme entro il breve termine di 90 giorni.**

La mancata applicazione delle nuove disposizioni è dovuta alla **mancata pubblicazione del decreto attuativo previsto per le garanzie a copertura dei rimborsi erogati**: in assenza di tale decreto, quindi, **la disciplina del rimborso non può ancora essere pienamente applicata.**

Si ritiene, invece, che il contribuente **possa accedere al risarcimento "tempestivo" nelle seguenti ipotesi:**

RIMBORSI RAPIDI	
IPOTESI AMMESSE	Somme fino a 10.000 euro, per cui non viene richiesta alcuna garanzia.
	Somme superiori a 10.000 euro nel caso in cui la Commissione non ritenga necessaria la concessione di una garanzia.
IPOTESI ESCLUSE	Somme superiori a 10.000 euro nel caso in cui la Commissione ritenga necessaria la concessione di una garanzia.

Il versamento immediato da parte del contribuente (chiarimenti)..

Il contribuente, **una volta attivato il procedimento avanti alla Commissione Tributaria Provinciale, è tenuto nella maggior parte dei casi al pagamento di una somma in proporzione della contestazione avanzata dall'Amministrazione Finanziaria** (per l'imposta di registro, invece, deve essere versato l'intero ammontare).

In particolare, viene previsto che **la presentazione del ricorso non esenta dal versamento, anche se provvisorio e in alcuni casi parziale, delle somme richieste con l'atto impugnato** (ad esempio, per le imposte dirette e per l'Iva è prevista l'iscrizione a ruolo di un terzo delle somme).

Se il ricorso viene accolto, il tributo corrisposto in eccedenza rispetto a quanto stabilito dalla sentenza della Commissione deve essere rimborsato d'ufficio, con i relativi interessi, entro 90 giorni dalla notificazione della sentenza. In caso di mancata esecuzione del rimborso, il

contribuente può richiedere **l'ottemperanza** a norma dell'articolo 70 del D.lgs. n. 546 del 1992 alla Commissione tributaria provinciale ovvero, **se il giudizio è pendente nei gradi successivi, alla Commissione tributaria regionale.**

In questo caso si segnala che **la mancanza del decreto attuativo non osta in alcun modo alla restituzione di tali somme: la garanzia viene infatti richiesta necessariamente solo per le condanne alla restituzione.**

OSSERVA

Si ricorda che **all'esito del procedimento di primo grado l'importo viene riscosso:**

- per i **due terzi**, dopo la sentenza della commissione tributaria provinciale che respinge il ricorso;
- per **l'ammontare risultante dalla sentenza della commissione tributaria provinciale**, e comunque non oltre i due terzi, se la stessa **accoglie parzialmente il ricorso**;
- per il **residuo ammontare determinato nella sentenza della commissione tributaria regionale**;
- per **l'ammontare dovuto nella pendenza del giudizio di primo grado dopo la sentenza della Corte di cassazione di annullamento con rinvio e per l'intero importo indicato nell'atto in caso di mancata riassunzione.**

..e l'esecuzione dei rimborsi a favore dei contribuenti

Con riferimento all'**esecuzione delle sentenze di condanna al rimborso a favore del contribuente**, viene stabilito che **la sentenza è immediatamente esecutiva**, tuttavia **il pagamento di somme dell'importo superiore a diecimila euro, diverse dalle spese di lite, può essere subordinato dal giudice, anche tenuto conto delle condizioni di solvibilità dell'istante, alla prestazione di idonea garanzia** (i costi della garanzia, anticipati dal contribuente, sono a carico della parte soccombente all'esito definitivo del giudizio).

Il pagamento delle somme dovute a seguito della sentenza deve essere eseguito entro novanta giorni dalla sua notificazione ovvero dalla presentazione della garanzia, se dovuta.

In caso di mancata esecuzione della sentenza il contribuente può **richiedere l'ottemperanza** a norma dell'articolo 70 alla commissione tributaria provinciale ovvero, se il giudizio è pendente nei gradi successivi, alla commissione tributaria regionale.

Si segnala che l'ipotesi di condanna al rimborso o alla restituzione di somme si riferisce alle controversie concernenti il **diniego espresso o tacito alla restituzione di tributi e relativi accessori pagati spontaneamente.**

ESEMPIO

CASO A) Ipotizziamo che un contribuente abbia versato **maggiori imposte per 25.000 euro**, e che quindi proponga **istanza di rimborso** nei confronti dell'Agenzia delle Entrate. A fronte del diniego (espresso), il contribuente propone **ricorso** e la Commissione Tributaria di primo grado **condanna l'Agenzia delle Entrate al rimborso delle somme**. Mentre secondo la previgente normativa il contribuente avrebbe dovuto attendere le eventuali impugnazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate, secondo le nuove disposizioni (applicabili, in teoria, dal 01.06.2016) avrebbe **immediatamente diritto al rimborso**.

CASO B) un contribuente ha versato **maggiori imposte per 3.000 euro**, di cui chiede la restituzione tramite regolare **istanza di rimborso**. Non ricevendo alcuna risposta il contribuente propone (decorso il termine di 90 giorni) **ricorso** e la Commissione Tributaria **condanna l'Agenzia delle Entrate al rimborso delle somme**. Secondo le nuove disposizioni (applicabili dal 01.06.2016) avrebbe **immediatamente diritto al rimborso**.

Proprio con riferimento a tali ipotesi emerge la problematica relativa alla mancanza del **decreto attuativo in materia di garanzie**.

OSSERVA

Testualmente, l'articolo 69 comma 2 prevede che:

- *"Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze [...] sono disciplinati il **contenuto della garanzia** [...], la sua **durata** nonché il **termine entro il quale può essere escussa**, a seguito dell'inerzia del contribuente in ordine alla restituzione delle somme garantite protrattasi per un periodo di tre mesi"*

Quando posso ottenere il rimborso?

Alla luce delle disposizioni attualmente in vigore, **l'immediata esecutività delle sentenze di rimborso a favore del contribuente è garantita solamente nelle seguenti ipotesi:**

- rimborsi **fino a 10.000 euro**;
- rimborsi **superiori a 10.000 euro** per cui **non viene ritenuta necessaria la garanzia**.

Alla luce di tali conclusioni, tutti i rimborsi relativi a contenziosi con valore rilevante per cui viene richiesta la garanzia non possono beneficiare degli effetti dell'immediata esecutività fino a quando non verrà emanato l'apposito decreto.

ESEMPIO

Proseguendo negli esempi di cui sopra, si segnala quanto segue:

CASO A) il contribuente a cui spetta il rimborso di **25.000 euro**, potrà ottenere tale somma entro il **breve termine di 90 giorni dalla notificazione della sentenza solo qualora il giudice non ritenga nel concreto necessario il deposito della garanzia**. Considerato che non appaiono particolarmente chiari i criteri di tale valutazione (stato di crisi, situazione patrimoniale, disponibilità su cc) e che una loro valutazione comporterebbe ulteriori aggravii per gli Uffici, si ritiene plausibile che **le Commissioni provvederanno a richiedere la prestazione della garanzia ogniqualvolta viene superato l'importo soglia di 10.000 euro**. Si possono ipotizzare due scenari:

- la Commissione Tributaria **concede il rimborso di 25.000 euro al contribuente ritenendo non necessaria la prestazione di una garanzia;**
- la Commissione Tributaria **ritiene necessaria una garanzia**. In tal caso il contribuente non potrà **ottenere l'immediato rimborso che, in assenza di disposizioni transitorie si presume possa essere recuperato in esito al secondo grado, nell'ipotesi di impugnazione, o con il passaggio in giudicato della sentenza.**

CASO B) il contribuente a cui spetta il rimborso di **3.000 euro** potrà beneficiare immediatamente delle disposizioni di maggior favore introdotte con il D.Lgs. n. 156/2015. Pertanto, **l'importo gli verrà rimborsato entro il breve termine di 90 giorni anche nel caso in cui l'Agenzia delle Entrate decida di impugnare la decisione del Giudice di primo grado.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO