

Ritenuto In Fatto

In data 6.2.07 veniva notificata a M.V., da Equitalia E.T.R. s.p.a., comunicazione di avvenuta iscrizione ipotecaria su una serie di immobili di sua proprietà, in forza di cinque cartelle di pagamento.

Avverso il suddetto atto M.V. proponeva ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale, la quale dichiarava il proprio difetto di giurisdizione con riguardo alle cartelle esattoriali relative a contravvenzioni al codice della strada ed accoglieva il ricorso con riferimento alla cartella di pagamento per Irpaf.

La decisione di primo grado veniva integralmente riformata, con la sentenza indicata in epigrafe, dalla Commissione tributaria regionale della Puglia.

Il Giudice di appello riteneva che:

- la pendenza di due ricorsi proposti dal contribuente non erano di ostacolo alla iscrizione ipotecaria ex art. 77, comma 1, d.P.R. n. 602/73, dato che il credito risultava documentalmente provato ed era determinato nel suo ammontare;
- la eccezione di illegittimità della iscrizione ipotecaria per violazione dell'art. 76, comma 1, del d.P.R. n. 602/73 era inammissibile, in quanto proposta non con il ricorso introduttivo, ma con la memoria illustrativa depositata il 14/4/09, e comunque la censura era infondata, in quanto il credito per cui si procedeva all'espropriazione non era costituito dal debito tributario scaduto, ma dal carico complessivo scaduto, pari a complessivi euro 8.908,05, ossia pari ad un importo superiore alla soglia minima di ottomila euro;
- non sussisteva la violazione dell'art. 50, comma 2, del d.P.R. n. 602/73 "per asserita espropriazione non preceduta da intimazione ad adempiere", in quanto la norma invocata disciplinava la specifica procedura della espropriazione forzata e non era estensibile alla procedura cautelare della iscrizione ipotecaria;
- era altresì inammissibile la censura di inapplicabilità dell'art. 77 del d.P.R. n. 602/73, di cui al punto 3 della memoria illustrativa, trattandosi di censura che avrebbe dovuto essere riproposta in sede di appello incidentale;
- l'appello incidentale del contribuente, con cui si denunciava la carenza, nel provvedimento impositivo, delle informazioni previste dall'art. 3 della I. n. 241/90, nonché la carenza di motivazione ex art. 7 I. n. 212/00, era infondato.

Avverso la suddetta sentenza M.V. ha proposto ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi, ulteriormente illustrati con memoria ex art. 380-bis cod. proc. civ. .

Equitalia E.T.R. s.p.a. non ha svolto attività difensiva.

Considerato In Diritto

1. Il ricorrente - premettendo che la Commissione tributaria regionale ha erroneamente dichiarato inammissibile l'eccezione relativa alla violazione dell'art. 76, comma 1, del d.P.R. n. 602/73 - con il primo motivo deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 18 e 32 del d.lgs. n. 546/92, facendo rilevare che già con il ricorso introduttivo aveva evidenziato la illegittimità della iscrizione ipotecaria perché non rispettosa della ratio della disposizione normativa richiamata, in quanto applicata in relazione a crediti di



modesta entità, e che aveva meglio illustrato la eccezione con le memorie depositate il 10/4/2009.

2. Con il secondo motivo il contribuente deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 76, comma 1, del d.P.R. n. 602/73 laddove la Commissione tributaria regionale ha considerato legittima l'iscrizione ipotecaria impugnata a fronte di tributi iscritti a ruolo di importo inferiore alla soglia di euro 8.000,00, prevista dalla normativa richiamata per poter procedere alla iscrizione.

3. Con il terzo motivo deduce la violazione dell'art. 50, comma 2, del d.P.R. n. 602/73, laddove la Commissione tributaria regionale ha ritenuto che l'agente della riscossione non fosse tenuto alla notifica di un avviso contenente l'intimazione di adempiere l'obbligo risultante dal ruolo.

4. Con il quarto motivo - rubricato: violazione e falsa applicazione dell'art. 54 del d.lgs. n. 546/1992 e dell'art. 343 cod. proc. civ. - lamenta che la Commissione tributaria regionale è incorsa in violazione di legge laddove ha ritenuto "inammissibile la censura di inapplicabilità dell'art. 77 del d.P.R. n. 602/73, di cui al punto sub. 3 della memoria illustrativa, in quanto la detta censura andava riproposta in sede di appello incidentale" e sottolinea che non era suo onere sollevare la eccezione con appello incidentale, atteso che la sentenza di primo grado, accogliendo il ricorso, aveva disposto la cancellazione dell'iscrizione ipotecaria, assorbendo la eccezione relativa all'inapplicabilità dell'art. 77 d.P.R. n. 602/73.

5. Infine, con il quinto motivo il contribuente deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 77 del d.P.R. n. 602/73 relativamente alla cartella di pagamento n. 0141995000359081, ribadendo che il ruolo riguardante la predetta cartella di pagamento, essendo stato emesso in data antecedente all'ottobre 1999, non era assistito da garanzia ipotecaria.

6. Il terzo motivo è fondato, con assorbimento degli altri motivi.

Le Sezioni Unite di questa Corte, con sentenza n. 19667 del 18/9/2014, hanno enunciato i seguenti principi di diritto:

1) l'iscrizione ipotecaria prevista dall'art. 77 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 non costituisce atto dell'espropriazione forzata, ma va riferita ad una procedura alternativa all'esecuzione forzata vera e propria, sicchè può essere effettuata anche senza la necessità di procedere alla notifica dell'intimazione di cui all'art. 50, secondo comma, del d.P.R. n. 602/73 la quale è prescritta per l'ipotesi in cui l'espropriazione forzata non sia iniziata entro un anno dalla notificazione della cartella di pagamento;

2) in tema di riscossione coattiva delle imposte, l'Amministrazione finanziaria prima di iscrivere ipoteca su beni immobili, ai sensi dell'art. 77 del d.P.R. 29 settembre, n. 602, deve comunicare al contribuente che procederà alla suddetta iscrizione, concedendo al medesimo un termine - che può essere determinato - in coerenza con analoghe previsioni normative (da ultimo, quella previsto dall'art. 77, comma 2 bis, del medesimo d.P.R. n. 602/73, come introdotto dal d.l. 14 maggio 2011, n. 70, convertito con modificazioni dalla legge 12 luglio 2011, n. 106), in trenta giorni - per presentare osservazioni od effettuare il pagamento, dovendosi ritenere che l'omessa attivazione di tale contraddittorio endoprocedimentale comporti la nullità dell'iscrizione ipotecaria per violazione del diritto alla partecipazione al procedimento, garantito anche dagli artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali della Unione Europea, fermo restando che, attesa la natura reale dell'ipoteca, l'iscrizione mantiene la sua efficacia fino alla declaratoria giudiziale d'illegittimità.



Le Sezioni Unite di questa Corte hanno, quindi, evidenziato che il comma 2-bis dell'art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973, introdotto con d.l. n. 70 del 2011, che obbliga l'agente della riscossione «a notificare al proprietario dell'immobile una comunicazione preventiva contenente l'avviso che, in mancanza del pagamento delle somme dovute entro il termine di trenta giorni, sarà iscritta l'ipoteca di cui al comma 1»>>, non ha soltanto valenza "innovativa" della disciplina dell'iscrizione ipotecaria, ma ha una reale "valenza interpretativa", «in quanto esplicita in una norma positiva il precetto imposto dal rispetto del principio fondamentale immanente nell'ordinamento tributario che prescrive la tutela del diritto di difesa del contribuente mediante l'obbligo di attivazione da parte dell'amministrazione del "contraddittorio endoprocedimentale" ogni volta che debba essere adottato un provvedimento lesivo dei diritti e degli interessi del contribuente medesimo. Principio il cui rispetto è dovuto da parte dell'amministrazione indipendentemente dal fatto che ciò sia previsto espressamente da una norma positiva e la cui violazione determina la nullità dell'atto lesivo che sia stato adottato senza la preventiva comunicazione al destinatario...".

Come è stato chiarito da questa Corte con sentenze successive a quella delle Sezioni Unite, sebbene il richiamo del ricorrente alla disposizione di cui all'art. 50, secondo comma, d.P.R. n. 602/73 non sia pertinente, in quanto tale disposizione non si applica alle iscrizioni ipotecarie, va, tuttavia, rilevato che la censura mossa dal ricorrente si risolve in sostanza in una denuncia di mancata applicazione dei principi che impongono, anche in materia di iscrizione ipotecaria, il rispetto del contraddittorio endoprocedimentale e tale denuncia va ritenuta fondata alla stregua del principio sopra trascritto sub 2) (Cass. n. 23875 del 23/11/2015; n. 17838 del 9.9.2016).

Nel caso di specie è pacifica la mancata notifica della preventiva intimazione ad adempiere e, pertanto, non essendo stato attivato il contraddittorio, va richiamato il consolidato orientamento di questa Corte (Cass. n. 6072/15; n. 8447/15; n. 9926/15; n. 11505/2015; n. 2879 del 2016; n. 28989/2017) secondo cui la citata sentenza delle Sezioni Unite ha implicitamente riconosciuto che spetta al giudice qualificare giuridicamente la tesi del contribuente, che ha comunque dedotto la nullità della iscrizione ipotecaria a causa della mancata instaurazione del contraddittorio, non potendo assumere rilievo la circostanza che sia stata invocata una norma in concreto non applicabile (nella specie l'art. 50, comma 2, del d.P.R. n. 602 del 1973), spettando al giudice il dovere di dare adeguata veste giuridica ai fatti, utilizzando la normativa che ad essi si attaglia.

In conclusione, in accoglimento del solo terzo motivo, assorbiti tutti gli altri, la sentenza impugnata va cassata nei termini di cui in motivazione e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, comma 2, cod. proc. civ., con l'accoglimento del ricorso introduttivo proposto dal contribuente e la declaratoria di illegittimità della iscrizione ipotecaria.

Le spese dei gradi del giudizio di merito e le spese del giudizio di legittimità vanno integralmente compensate tra le parti, in quanto la giurisprudenza sul tema si è consolidata dopo la proposizione del ricorso per cassazione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo motivo del ricorso e dichiara assorbiti i restanti motivi; cassa la sentenza impugnata nei termini di cui in motivazione e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo del contribuente e dichiara la illegittimità della iscrizione ipotecaria.



Giurisprudenza

Compensa integralmente tra le parti le spese dei gradi di merito e del giudizio di legittimità

