Sentenza del 17/10/2022 n. 30472 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

p. 1. L'Agenzia delle Entrate propone due motivi di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la commissione tributaria regionale, a conferma della prima decisione, ha ritenuto illegittimi vari avvisi di liquidazione notificati alla (---) Spa , in qualità di agente locale per l'attività di riscossione dei tributi, in recupero di imposte ipotecarie e di bollo asseritamente dovute su iscrizioni ipotecarie da quest'ultima ottenute contro alcuni soggetti debitori in forza di ingiunzioni fiscali ex RD 631 del 1910; iscrizioni ipotecarie che la società concessionaria aveva ritenuto esenti D.P.R. n. 602 del 1973, ex art. 47.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha osservato che: l'art. 47 cit. prevede l'esenzione da imposta delle iscrizioni ipotecarie eseguite dal concessionario in quanto tale, senza distinguere tra Equitalia e gli altri soggetti incaricati della riscossione D.P.R. n. 602 del 1973, ex art. 10;

neppure, in assenza di specifica previsione normativa, l'esenzione presuppone necessariamente che l'iscrizione ipotecaria sia disposta a mezzo ruolo, piuttosto che in forza di ingiunzione fiscale ex R.D. n. 631 del 1910.

Nessuna attività difensiva è stata posta in essere, in questa sede, da (---.) Spa .

Fissato all'udienza pubblica odierna, il ricorso è stato trattato in Camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal D.L. n. 137 del 2020, art. 23, comma 8-bis, inserito dalla Legge di Conversione n. 176 del 2020 (e proroghe successive), senza l'intervento in presenza fisica del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, non avendo nessuno degli interessati fatto richiesta di discussione orale.

p. 2.1 Con i due motivi di ricorso, suscettibili di trattazione unitaria, l'agenzia delle entrate lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) - violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 47 e 77, nonchè del D.L. n. 209 del 2002, art. 4, comma 2 sexies, conv. L. n. 265 del 2002.

Ciò per avere la commissione tributaria regionale ammesso l'esenzione dalle imposte ipotecarie nonostante che: - la riscossione tramite ingiunzione fiscale costituisca mezzo alternativo alla riscossione tramite ruolo, come anche evincibile dal D.Lgs. n. 446 del 1997, che facoltizza gli enti locali a recuperare i tributi, alternativamente, a mezzo ingiunzione ovvero a mezzo ruolo in caso di intervento dei concessionari del servizio centrale di riscossione; - solo nel caso di riscossione a mezzo ruolo si rendono applicabili le norme di cui al D.P.R. n. 602 del 1973 (dunque compresa

quella sull'esenzione ex art. 47); - per quanto il D.L. n. 209 del 2002 cit., art. 4, comma 2 sexies, abbia esteso anche alla riscossione dei tributi locali tramite ingiunzione fiscale le disposizioni contenute nel Titolo II del D.P.R. n. 602 del 1973 (Riscossione coattiva), tale estensione non concerne tutte indistintamente le norme ricomprese nel Titolo citato, ma esclusivamente quelle "compatibili"; - tra le norme in questione non può rientrare il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 77, sull'iscrizione ipotecaria, dal momento che questa disposizione individua espressamente il ruolo come titolo per l'iscrizione stessa, dunque un titolo diverso dall'ingiunzione fiscale; - vertendosi di materia esonerativa, oltre che di costituzione di garanzia derogatoria della par condicio creditorum, si impone nella specie l'adozione di un canone restrittivo di interpretazione.

Conclude pertanto la ricorrente Agenzia delle Entrate, in ciò richiamando la Circolare dell'allora Agenzia del Territorio n. 4 del 2008, nel senso che "all'ingiunzione fiscale ai sensi del R.D. n. 631 del 1910, non può attribuirsi natura di titolo idoneo per l'iscrizione di ipoteca e, di conseguenza, alla relativa procedura di riscossione non sono applicabili le disposizioni agevolative tributarie previste per le operazioni ipotecarie richieste dagli agenti della riscossione derivanti da procedimenti di riscossione eseguiti in base al ruolo".

p. 2.2 I motivi sono fondati.

Stabilisce il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 47, che: "Gratuità delle trascrizioni, iscrizioni e cancellazioni di pignoramenti e ipoteche. 1. I conservatori dei pubblici registri mobiliari ed immobiliari eseguono le trascrizioni e le cancellazioni dei pignoramenti e le iscrizioni e le cancellazioni di ipoteche richieste dal concessionario, nonchè la trascrizione dell'assegnazione prevista dall'art. 85 in esenzione da ogni tributo e diritto".

Le iscrizioni ipotecarie prese a riferimento sono quelle previste dal medesimo D.P.R. n. 602 del 1973, il cui art. 77, stabilisce che: "Iscrizione di ipoteca. 1. Decorso inutilmente il termine di cui all'art. 50, comma 1, il ruolo costituisce titolo per iscrivere ipoteca sugli immobili del debitore e dei coobbligati per un importo pari al doppio dell'importo complessivo del credito per cui si procede. (...)".

L'arti. D.P.R. n. 602 del 1973, detta poi le definizioni rilevanti, secondo cui: "1. Ai fini del presente decreto si intende per: a) "concessionario": il soggetto cui è affidato in concessione il servizio di riscossione o il commissario governativo che gestisce il servizio stesso; b) "ruolo": l'elenco dei debitori e delle somme da essi dovute formato dall'ufficio ai fini della riscossione a mezzo del concessionario." Solo con l'art. 1, comma 809 L. stabilità 2019 (L. n. 160 del 2019) l'assetto normativo è mutato con estensione soggettiva del regime di gratuità alle formalità comunque richieste dall'agente per la riscossione, posto che: "I conservatori dei pubblici registri immobiliari e del pubblico registro automobilistico eseguono le iscrizioni, le trascrizioni e le cancellazioni dei pignoramenti, delle ipoteche e del fermo amministrativo richieste dal soggetto legittimato alla riscossione forzata in esenzione da ogni tributo e diritto".

Rileva inoltre il D.L. n. 209 del 2002, art. 4, conv. in L. n. 265 del 2002, secondo cui: Disposizioni in materia di concessionari della riscossione e di proroga di termini. (...) 2-sexies. I comuni e i concessionari iscritti all'albo di cui al D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 53, di seguito denominati "concessionari", procedono alla riscossione coattiva delle somme risultanti

dall'ingiunzione prevista dal testo unico di cui al R.D. 14 aprile 1910, n. 639, secondo le disposizioni contenute nel titolo II del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, in quanto compatibili".

L'assetto normativo così ricostruito è stato già vagliato da questa Corte di legittimità (anche tra le stesse parti), nel senso che (Cass. n. 18104/21): "in tema di attività di riscossione coattiva dei tributi e delle altre entrate di spettanza degli enti territoriali, risulta delineato un sistema dualistico: l'ente territoriale può provvedere avvalendosi degli agenti del servizio nazionale di riscossione, ed in alternativa può attivarsi in proprio, oppure mediante affidamento del servizio a terzi, facendo ricorso agli strumenti della riscossione mediante ruolo o dell'ingiunzione fiscale; in caso di affidamento del servizio a soggetti terzi, diversi dagli agenti della riscossione nazionali, che procedano mediante ingiunzione fiscale, le disposizioni di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, troveranno applicazione in generale, ma con esclusione delle norme agevolative, come l'art. 47, il quale prevede la gratuità delle formalità di iscrizione ipotecaria, perchè trattasi di norme per loro natura di stretta interpretazione, che risultano perciò insuscettibili di interpretazione analogica".

Si è in particolare osservato, in motivazione, che il rinvio contenuto nel D.L. n. 209 del 2002, art. 4, comma 2-sexies, al titolo II del citato D.P.R. n. 602 del 1973 - che non è assoluto, bensì nei limiti della compatibilità - non determina l'applicabilità dell'art. 47 nell'ambito della procedura di riscossione mediante ingiunzione fiscale, "non ritenendo questa Corte di accedere ad una esegesi che consenta l'applicabilità analogica della norma a soggetti - concessionari di cui al D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 52, comma 5, lett. b) - diversi da quelli concessionari del servizio nazionale di riscossione - in favore dei quali l'agevolazione è dal legislatore riconosciuta".

Si aggiunge che: "Sotto il profilo specificatamente tributario, si ritiene, dunque, che l'equiparazione della procedura di riscossione coattiva mediante ingiunzione fiscale a quella di riscossione mediante ruolo, secondo il disposto normativo vigente rationes temporis, comunque non attribuisca ai "concessionari locali" la gratuità delle formalità ipotecarie, ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 47, comma 1, nè, per gli stessi motivi, la gratuità delle certificazioni e delle visure ipotecarie ai sensi, rispettivamente, dell'art. 47, comma 2, e del successivo art. 47-bis. Ciò in quanto l'attività di riscossione coattiva dei tributi e delle altre entrate di spettanza degli enti territoriali soggiace ad una diversa disciplina a seconda che venga affidata o meno al servizio nazionale della riscossione".

Sicchè: "Ove tale affidamento venga operato, trovano integrale applicazione le disposizioni contenute nel D.P.R. n. 602 del 1973; in caso contrario, qualora cioè l'attività di riscossione sia svolta dall'ente mediante affidamento a soggetti terzi (diversi dai concessionari nazionali) si rende applicabile la disciplina prevista dal R.D. n. 639 del 1910, e quella, se compatibile, del D.P.R. n. 602 del 1973, con esclusione delle norme agevolative".

Argomento di riscontro (a contrario) è stato individuato anche nella modificazione di cui alla citata legge di stabilità 2019 (qui non applicabile ratione temporis), la quale ha garantito ai concessionari degli enti locali lo stesso trattamento riservato ai soggetti che riscuotono tramite ruolo.

In termini si è poi pronunciata, ancor più recentemente, Cass. n. 14043/22, secondo cui: "In tema di agevolazioni fiscali, il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 47, comma 1, deve essere interpretato restrittivamente, sicchè per l'esenzione di imposta in esso prevista - con riguardo a trascrizioni, iscrizioni e cancellazioni di pignoramenti e ipoteche - è necessario che la richiesta delle formalità provenga dal concessionario della riscossione".

Si tratta di un indirizzo che non vi è ragione di sovvertire, in quanto basato sia sulla diversità di regime approntato dal legislatore a seconda che ad agire per la riscossione sia il concessionario nazionale ovvero l'incaricato dall'ente locale, ed a seconda che la formalità venga eseguita su ruolo (come nel caso dell'ipoteca ex art. 77 cit.) ovvero su ingiunzione fiscale; sia sul fatto che l'estensione alla riscossione dei tributi locali del Titolo II D.P.R. n. 602 del 1973 cit. (salva compatibilità) non concerne l'art. 47, trattandosi di norma esonerativa di stretta interpretazione.

Il ricorso va in definitiva accolto; non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, sussistono i presupposti, ex art. 384 c.p.c., per la decisione nel merito mediante rigetto del ricorso originario di (---) Spa ; visto il solo recente sopravvenire dei citati precedenti di legittimità, le spese dell'intero giudizio vanno compensate.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso;

cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario di (---) Spa ;

compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Quinta Civile, il 4 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 17 ottobre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza