

Sentenza del 19/12/2022 n. 37063 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Equitalia Sud Spa " (già "Equitalia E.Tr. Spa ") ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dal Commissione Tributaria Regionale di Bari il 20 ottobre 2014 n. 2052/11/2014, che, in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di avviso di iscrizione ipotecaria su immobili conferiti in fondo patrimoniale a garanzia del credito derivante da tre cartelle di pagamento, in dipendenza di accertamenti presuntivi di redditi da partecipazione in società a responsabilità limitata a base ristretta, ha accolto l'appello proposto da B.B. nei confronti della medesima avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Bari il 22 gennaio 2013 n. 9/07/2013, con compensazione delle spese giudiziali. La Commissione Tributaria Regionale ha riformato la decisione di prime cure sul presupposto dell'estraneità ai bisogni familiari dei debiti tributari iscritti a ruolo. Il ricorso è affidato a due motivi.

B.B. si è costituito con controricorso, proponendo ricorso incidentale avverso la medesima sentenza. Il ricorso incidentale è affidato a tre motivi. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per l'accoglimento del ricorso principale e per il rigetto del ricorso incidentale.

MOTIVI DI RICORSO. A) RICORSO PRINCIPALE. 1. Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 169, 170, 2697 e 2729 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che i debiti tributari per redditi da partecipazione in società a responsabilità limitata a base ristretta non fossero riconducibili ai bisogni familiari e che, pertanto, l'ipoteca non fosse iscrivibile sugli immobili vincolati al fondo patrimoniale, senza che il contribuente avesse provato la loro estraneità ai bisogni familiari e la consapevolezza di tale estraneità da parte dell'agente della riscossione.

2. Con il secondo motivo, si denuncia violazione e "malgoverno" degli artt. 170 e 2740 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che l'iscrizione di ipoteca non avesse funzione cautelare, dovendo escludersene la natura di atto dell'espropriazione forzata.

B) RICORSO INCIDENTALE. 1. Con il primo motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per essere stato omissso dal giudice di secondo grado di pronunziarsi sull'eccezione di nullità dell'iscrizione di ipoteca per carenza della comunicazione preventiva, essendo stato violato il principio nazionale ed unitario del contraddittorio endo-procedimentale.

2. Con il secondo motivo, si denuncia violazione o falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 49, art. 50, commi 1 e 2, e art. 77 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che l'iscrizione di ipoteca era nulla per carenza di preventiva intimazione ad adempiere ex art. 50 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

3. Con il terzo motivo, si denuncia omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non essere stato tenuto in conto dal giudice di secondo grado che l'iscrizione di ipoteca non era stata preceduta dalla comunicazione preventiva.

Motivi della decisione

1. Si deve esaminare con precedenza il primo motivo del ricorso incidentale, avente priorità logica e giuridica rispetto ai motivi del ricorso principale, poichè attinente, in relazione al tenore della censura, a questione preliminare di merito (cioè, la carenza della comunicazione preventiva dell'iscrizione ipotecaria sui beni conferiti in fondo patrimoniale) che è astrattamente idonea alla definizione del giudizio.

1.1 Ciò detto, il suddetto motivo è fondato, derivandone l'assorbimento dei restanti motivi del ricorso incidentale, nonchè dei motivi del ricorso principale.

1.2 Va premesso che, come si desume dalla trascrizione fattane nel controricorso (in ossequio al canone dell'autosufficienza), oltre che dall'esposizione degli antefatti processuali nella sentenza impugnata, il ricorso originario del contribuente aveva censurato l'iscrizione ipotecaria per violazione del D.P.R. 29 aprile 1973, n. 602, art. 50, comma 2, (nel testo modificato dal D.Lgs. 27 aprile 2001, n. 193, art. 1), sul presupposto che, essendo decorso oltre un anno dalla notifica della cartella di pagamento senza l'inizio dell'espropriazione forzata, l'agente della riscossione non aveva proceduto alla preventiva comunicazione dell'avviso di intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo entro cinque giorni.

Peraltro, tale doglianza è stata espressamente riproposta con i motivi di appello (sotto il profilo dell'omessa motivazione del giudice di prime cure), come si evince ancora dall'esposizione degli antefatti processuali nella sentenza impugnata ("L'appellante, infine, eccepisce il difetto di motivazione circa l'eccepita violazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 50, comma 2 e per violazione dell'art. 77 stesso decreto, in quanto i primi giudici non si sono pronunciati sull'eccezione di illegittimità dell'iscrizione di ipoteca riguardo alle cartelle per le quali è trascorso oltre un anno dalla "presunta" notifica delle stesse senza che l'esecuzione sia stata preceduta da un ulteriore avviso contenente l'intimazione ad adempiere all'obbligo di pagare entro cinque giorni. Eccezione che l'appellante ripropone in questa sede").

1.3 Ora, secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, in tema di riscossione coattiva delle imposte, l'iscrizione di ipoteca ai sensi del D.P.R. 29 aprile 1973, n. 602, art. 77 in quanto incidente in negativo sugli interessi del contribuente, deve essere preceduta, a pena di nullità, anche nel regime anteriore all'entrata in vigore del D.P.R. 29 aprile 1973, n. 602, art. 77, comma 2-bis, quale introdotto dal D.L. 13 maggio 2011, n. 70, art. 7, comma 2, lett. u-bis, convertito, con

modificazioni, dalla L. 12 luglio 2011, n. 106, dalla comunicazione allo stesso dell'intenzione di procedervi e dalla concessione del termine di trenta giorni per consentirgli l'esercizio del diritto di difesa, avendo quest'ultima disposizione valenza meramente interpretativa, perchè espressione del più generale principio dell'obbligo di attivare il contraddittorio endoprocedimentale immanente nell'ordinamento tributario, fermo restando che, in quanto avente natura reale, l'ipoteca conserva la propria efficacia finchè non ne venga disposta la cancellazione ad opera del giudice (tra le tante: Cass., Sez. Un., 18 settembre 2014, nn. 19667 e 19668; Cass., Sez. 6-5, 23 novembre 2015, n. 23875; Cass., Sez. 6-5, 18 febbraio 2016, n. 3242; Cass., Sez. 6-5, 14 febbraio 2017, n. 3945; Cass., Sez. 5, 3 aprile 2018, n. 8101; Cass., Sez. 5, 26 febbraio 2019, n. 5577; Cass., Sez. 6-5, 22 dicembre 2019, n. 30534; Cass., Sez. 5, 21 febbraio 2020, n. 4673; Cass., Sez. 5, 20 novembre 2020, nn. 26454 e 26456; Cass., Sez. 5, 5 ottobre 2021, n. 26901; Cass., Sez. 5, 22 novembre 2021, n. 36013; Cass., Sez. 5, 4 novembre 2022, nn. 32524 e 32525; Cass., Sez. 5, 10 novembre 2022, n. 33202).

1.4 Peraltro, il principio enunciato in una non recente pronuncia di questa Corte (Cass., Sez. 5, 19 settembre 2012, n. 15746) in materia di iscrizioni ipotecarie che ha affermato il carattere innovativo e non interpretativo (e, quindi, irretroattivo) del D.L. 13 maggio 2011, n. 70, art. 7, comma 2, lett. u-bis convertito, con modificazioni, dalla Legge 12 luglio 2011 n. 106, è stato superato dalle Sezioni Unite di questa Corte, le quali hanno chiarito che la suddetta disposizione non innova se non sul piano formale la disciplina dell'iscrizione ipotecaria, poichè esso 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 finanziaria, 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 (Cass., Sez. Un., 18 settembre 2014, nn. 19667 e 19668).

1.5 Come è stato recentemente ribadito (Cass., Sez. 5, 21 febbraio 2020, n. 4673; Cass., Sez. 5, 4 novembre 2022, nn. 32524 e 32525), in particolare, la L. 7 agosto 1990, n. 241, art. 21 prevede un obbligo generalizzato di comunicazione dei provvedimenti limitativi della sfera giuridica dei destinatari, e l'iscrizione ipotecaria costituisce fuor di dubbio un atto che limita fortemente la sfera giuridica del contribuente. La L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 6 (c.d. "Statuto del contribuente"), a sua volta, prevede che debba essere garantita l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati. Tali previsioni normative impongono che l'iscrizione di ipoteca debba essere comunicata al contribuente. Ciò sulla base di un principio generale, caratterizzante qualsiasi sistema di civiltà giuridica, che assume la doverosità della comunicazione di tutti gli atti lesivi della sfera giuridica del cittadino, comunicazione che costituisce il presupposto imprescindibile per la stessa impugnabilità dell'atto, in particolare nel processo tributario che è strutturato come processo di impugnazione di atti in tempi determinati rigidamente (e solo la "notifica" dell'atto impugnato può costituire rassicurante prova dell'effettivo rispetto del termine di impugnazione). La comunicazione della quale si discute deve necessariamente precedere la concreta effettuazione dell'iscrizione ipotecaria, e ciò perchè tale

comunicazione è strutturalmente funzionale a consentire e a promuovere, da un lato, il reale ed effettivo esercizio del diritto di difesa del contribuente a tutela dei propri interessi e, dall'altro, l'interesse pubblico ad una corretta formazione procedimentale della pretesa tributaria e dei relativi mezzi di realizzazione. Siffatto orientamento costituisce anche una specifica attuazione del principio generale emergente dalla L. 7 agosto 1990, n. 241, art. 7 il quale impone l'obbligo della comunicazione dell'avvio del procedimento ai soggetti nei cui confronti il provvedimento finale è destinato a produrre effetti diretti. La ricordata previsione normativa dell'obbligo di comunicazione (previa) di cui alla L. 7 agosto 1990, n. 241, art. 7 è espressione del principio costituzionale di imparzialità e di buon andamento dell'amministrazione (art. 97 Cost.) ed ha come ratio fondante: 1) la tutela dell'interesse giuridicamente protetto - dei soggetti destinatari del procedimento: a) ad aver conoscenza di quest'ultimo; b) a poter controdedurre agli assunti su cui si basa l'iniziativa procedimentale dell'amministrazione finanziaria; c) ad inserire nel complesso delle valutazioni procedimentali anche quelle attinenti ai legittimi interessi del privato destinatario; 2) la tutela dell'interesse pubblico al buon procedimento, interesse pubblico garantito da quell'apporto alla piena valutazione giuridico-fattuale che solo l'intervento procedimentale dei "soggetti nei confronti dei quali il provvedimento finale è destinato a produrre effetti diretti" può fornire; 4) altresì, la tutela dell'affidamento (anche al fine di consentire tempestive misure difensive o riparatorie) di soggetti incolpevolmente estranei alla scaturigine del procedimento lesivo, ed ignari di essa; 5) la medesima comunicazione dell'inizio del procedimento. Non rende meno valida questa ricostruzione esegetica il fatto che la L. 7 agosto 1990, n. 241, art. 13, comma 2, escluda i procedimenti tributari dall'applicazione degli istituti partecipativi previsti dall'art. 7 della stessa Legge, in quanto non si tratta di una esclusione tout court dei predetti istituti, bensì solo di un rinvio per la concreta regolamentazione dei medesimi alle norme speciali che disciplinano il procedimento tributario.

1.6 Pertanto, l'iscrizione ipotecaria D.P.R. 29 aprile 1973, n. 602, ex art. 77 in ossequio al principio del contraddittorio endoprocedimentale, deve essere preceduta, pena la sua nullità, dalla comunicazione e dalla concessione di un termine di trenta giorni al contribuente per il pagamento o la presentazione di osservazioni (Cass. Sez. 6-5, 23 novembre 2015, n. 23875).

1.7 Alla stregua di tali principi, se il richiamo del ricorrente alla disposizione di cui al D.P.R. 29 aprile 1973, n. 602, art. 50, comma 2, non è strettamente pertinente, giacché tale disposizione non si applica alle iscrizioni ipotecarie, si deve, tuttavia, rilevare che la censura attinge, comunque, la sentenza gravata per la mancata applicazione dei principi che impongono, anche in materia di iscrizione ipotecaria, il rispetto del contraddittorio endoprocedimentale, denuncia da giudicarsi fondata alla stregua del principio sopra trascritto al punto 1.3) (Cass., Sez. 6-5, 22 dicembre 2019, n. 30534; Cass., Sez. 5, 4 novembre 2022, nn. 32524 e 32525).

Orbene, la censura articolata non si esaurisce nell'affermazione che la disposizione di cui al D.P.R. 29 aprile 1973, n. 602, art. 50, comma 2, sarebbe - come tale - applicabile alla procedura di iscrizione ipotecaria. Infatti viene anche specificamente dedotto che l'ente procedente avrebbe comunque dovuto comunicare al contribuente che avrebbe proceduto ad iscrivere ipoteca. Tanto ne determina l'accoglibilità, in quanto, pur lamentando sotto il profilo formale la violazione di una disposizione inapplicabile (nella specie, per l'appunto, il D.P.R. 29 aprile 1973, n. 602, art. 50, comma 2), il ricorrente ha, sotto il profilo sostanziale, attraverso espresse considerazioni

specifiche, denunciato l'omessa attivazione del contraddittorio: spetta, infatti, al giudice il compito di qualificare giuridicamente i fatti, utilizzando la normativa che ad essi si attaglia (Cass., Sez. 6-5, 23 novembre 2015, n. 23875; Cass., Sez. 6-5, 15 aprile 2016, n. 7605; Cass., Sez. 6-5, 10 gennaio 2017, n. 380; Cass., Sez. 5, 22 febbraio 2017, n. 4587; Cass., Sez. 5, 27 dicembre 2018, n. 33410; Cass., Sez. 5, 23 ottobre 2019, n. 27123; Cass., Sez. 5, 21 febbraio 2020, nn. 4672 e 4673; Cass., Sez. 5, 22 novembre 2021, n. 36000; Cass., Sez. 5, 4 novembre 2022, n. 32524).

2. Pertanto, alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi la fondatezza del primo motivo del ricorso incidentale, nonché l'assorbimento dei restanti motivi del ricorso incidentale e dei motivi del ricorso principale, il ricorso incidentale può essere accolto entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto; non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 1, u.p., con l'accoglimento del ricorso originario del contribuente.

3. Il consolidamento in corso di causa dell'indirizzo giurisprudenziale citato in motivazione giustifica la compensazione tra le parti delle spese dell'intero giudizio.

4. Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, non ricorrono i presupposti per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis giacché l'assorbimento non è assimilabile né al rigetto né all'improcedibilità, ma si tratta di una forma di inammissibilità, sub specie di carenza di interesse sopravvenuta (ossia derivante dallo sviluppo della lite); ma la ratio della norma in commento - orientata a scoraggiare le impugnazioni dilatorie o pretestuose - induce ad escludere che il meccanismo sanzionatorio ivi previsto sia applicabile in ipotesi di inammissibilità non originaria, ma sopravvenuta (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 15 settembre 2014, n. 19464; Cass., Sez. 6-2, 2 luglio 2015, n. 13636; Cass., Sez. 3, 4 agosto 2016, n. 16305; Cass., Sez. 6-3, 21 settembre 2016, n. 18528; Cass., Sez. 6-3, 12 febbraio 2018, n. 3288; Cass., Sez. 5, 12 novembre 2019, n. Cass., Sez. 6-2, 15 dicembre 2020, n. 28449; Cass., Sez. 1, 5 marzo 2021, n. 6242; Cass., Sez. 1, 4 agosto 2021, n. 22284).

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso incidentale; dichiara l'assorbimento dei restanti motivi del ricorso incidentale e dei motivi del ricorso principale; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario del contribuente;

compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 17 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 19 dicembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza