

Sentenza del 02/07/2018 n. 1270 - Comm. Trib. Reg. per la Toscana Sezione/Collegio 2

Intitolazione:

Non disponibile

Massima:

Non disponibile

Testo:

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con atto dep, il 12.04.2017, C. P. ha riassunto il procedimento a seguito di cassazione con rinvio chiedendo "disattesa ogni istanza ed eccezione in applicazione del principio di diritto sancito dall'ordinanza della Suprema Corte di Cassazione n. 18349/16 emessa il 19.9.16 all'esito del procedimento r.g.n. XXX/15 per tutte le causali dedotte nel presente atto e nelle presenti difese e conclusioni di cui agli atti e verbali dei precedenti gradi di giudizio e qui da intendersi integralmente trascritte accogliere il presente ricorso dichiarare nulla e annullare e rendere inefficace l'iscrizione ipotecaria re. XXX/OXX/10 iscritta con nota n. XXXX del 31.12.10 presso il servizio pubblicità immobiliare di Firenze presso l'Agenzia del territorio e notificata all'esponente da Equitalia Cerit s.p.a. il tutto come risulta dal doc. 1 sul bene di proprietà C. posto in Firenze Via B. n. 5 sez. O partita O cat. a/2 classe 000 vani 5.5. censito al NCEU Firenze f. XX p.la XX sub. XXX e tutti gli atti impositivi presupposti all'iscrizione e per l'effetto ordinare alla Conservatoria dei Registri di cancellare la predetta ipoteca con tutte le facoltà e gli obblighi di legge a ciò conseguenti. Con vittoria di spese e competenze professionali di tutti i gradi del giudizio". A sostegno delle proprie ragioni l'appellante in riassunzione ha dedotto 1. Di aver svolto attività lavorativa presso la A. e s. C. R. & C di cui è stata anche socio illimitatamente responsabile sino al 13.6.2002 nella quale cedeva tutte le sue quote; 2. Di aver costituito il 19.6.97 un fondo patrimoniale annotato a margine dell'atto di matrimonio e trascritto nei pubblici registri conferendovi unitamente al marito l'immobile di cui sopra; 3. Il 26.8.2008 la C. aveva ricevuto la notifica di distinte cartelle di pagamento per euro 730.000 circa e di poi il 12.6.11 la comunicazione dell'avvenuta iscrizione ipotecaria di cui innanzi avverso la quale veniva proposto il ricorso di prime cure deciso con la sentenza n. 94/2012 con la quale era stato accolto il ricorso e dichiarata l'illegittimità dell'iscrizione ipotecaria per effetto del conferimento del bene in fondo patrimoniale; 4. Avverso tale decisione Equitalia aveva interposto appello alla CTR Toscana che lo accoglieva, riformando la decisione di prime cure e confermando la legittimità dell'iscrizione ipotecaria de qua sul solo profilo della non apponibilità del fondo patrimoniale nonché sotto gli ulteriori profili dedotti in prime cure dal contribuente e dal primo giudice non esaminati in quanto ritenuti assorbiti; decisione ricorso in cassazione dalla C. e ivi decisa con sentenza n. 18349/16 che cassava con rinvio alla CTR Firenze in diversa composizione accogliendo due dei quattro motivi di ricorso proposti dall'odierna appellante in riassunzione; 5. Che i motivi di appello sono: I) sussiste la legittimazione passiva dell'Agenzia delle Entrate atteso che la C. ebbe a sostenere l'illegittimità dell'iscrizione ipotecaria de qua per nullità ed inesistenza degli atti presupposti e cioè dei ruoli emessi dall'Ufficio; II) violazione dell'art. 50 DPR 602/73 per omessa preventiva notifica di un avviso contenente l'intimazione ad adempiere come sancito dalle Sezioni Unite del 2014 n. 19667; III) violazione dell'art. 36 bis DPR 600/73 e 6 L. 212/00 non avendo l'Ufficio comunicato alla contribuente gli esiti dei controlli automatici prima di procedere alla notifica delle cartelle di pagamento né gli ulteriori avvisi bonari; IV) prescrizione degli atti presupposti atteso che trattandosi di diversi tributi l'Ufficio è incorso in prescrizione e decadenza come da perizia del Rag. L. (doc. 5 fase. primo grado); V) inopponibilità dell'ipoteca attesa la validità del fondo patrimoniale iscritto ed annotato antecedente alla pretesa tributaria e l'estraneità dei debiti tributari ai bisogni della famiglia ma la società A. e s. C.R. s.n.c .. Si è costituita e l' AG. ENTRATE - Riscossione (d'ora in poi Ente riscossione) contestando tutto quanto ex adverso dedotto e prodotto e ha chiesto "in via pregiudiziale accertarsi e dichiararsi la tardività delle doglianze svolte sub III, IV e V del ricorso in riassunzione per intervenuto giudicato e in via principale per i motivi di cui in narrativa rigettarsi il ricorso in riassunzione proposto dalla C. comunque assorbito il motivo relativo all'illegittimità dell'iscrizione ipotecaria per mancata preventiva notifica dell'intimazione di pagamento ex art. 50 DPR 602/73; in ogni caso respingersi qualsivoglia domanda avanzata nei confronti dell'Agenzia Entrate - Riscossione in quanto infondata. Con condanna alla refusione delle spese e delle prestazioni professionali forensi". Si è altresì costituita l'Agenzia delle Entrate Dir. Prov. di Firenze in persona del direttore p.t. chiedendo il rigetto del ricorso in riassunzione e per l'effetto la dichiarazione della legittimità del provvedimento impugnato con vittoria delle spese del giudizio compreso il giudizio di cassazione. Non si è invece costituito il Comune di Rignano sull'Arno. All'esito della discussione in pubblica udienza, il Collegio ritiene che il ricorso in riassunzione è parzialmente fondato e va parzialmente accolto per quanto di seguito si esporrà. In via preliminare va precisato che nel giudizio di rinvio per "diritto vivente" devono applicarsi le seguenti regole: a) il giudizio di rinvio, come regolato dal codice di procedura civile, non costituisce la rinnovazione o la prosecuzione del giudizio di merito, ma costituisce la fase rescissoria rispetto a quella rescindente del giudizio di cassazione, sicché in quella fase non possono formare oggetto di discussione tutte le questioni che costituiscono presupposti, esplicitamente o implicitamente, decisi nella pronuncia della Corte di cassazione; b) in ragione della struttura "chiusa" propria del giudizio di rinvio, cioè della cristallizzazione della posizione delle parti nei termini in cui era rimasta definita nelle precedenti fasi processuali fino al giudizio di cassazione e più precisamente fino all'ultimo momento utile nel quale detta posizione poteva subire eventuali specificazioni (nei limiti e nelle forme previste per il giudizio di

legittimità, in particolare quelle dell'art. 372 cod. proc. civ.), il giudice di rinvio, al fine di procedere al giudizio nei termini rimessigli dalla cassazione con rinvio, può prendere in considerazione fatti nuovi incidenti sulla posizione delle parti - senza violare il divieto di esame di punti non prospettati o prospettabili dalle parti fino a quel momento - soltanto a condizione che si tratti di fatti dei quali, per essere avvenuta la loro verifica dopo quel momento, non era stata possibile l'allegazione, con l'eccezione che la nuova attività assertiva ed istruttoria non sia giustificata proprio dalle statuizioni della Corte di cassazione in sede di rinvio; e) in particolare, nel giudizio di rinvio, i limiti dei poteri attribuiti al giudice sono diversi a seconda che la sentenza di annullamento abbia accolto il ricorso per violazione o falsa applicazione di norme di diritto ovvero per vizi di motivazione in ordine a punti decisivi della controversia, ovvero per l'una o per l'altra ragione insieme: nella prima ipotesi, infatti, il giudice di rinvio è tenuto soltanto ad uniformarsi, ai sensi dell'art. 384, primo comma, cod. proc. civ., al principio di diritto enunciato dalla sentenza di cassazione, senza possibilità di modificare l'accertamento e la valutazione dei fatti acquisiti al processo, trattandosi di preclusione processuale che opera su tutte le questioni costituenti il presupposto logico ed inderogabile della pronuncia di cassazione, prospettate dalle parti o rilevanti d'ufficio; d) conseguentemente, in caso di ricorso per cassazione avverso la sentenza del giudice di rinvio fondato sulla deduzione della infedele esecuzione dei compiti affidatigli con la precedente pronuncia di annullamento, il sindacato della Corte di cassazione si risolve nel controllo dei poteri propri del suddetto giudice di rinvio, per effetto di tale affidamento e dell'osservazione dei relativi limiti, la cui estensione varia a seconda che l'annullamento stesso sia avvenuto per violazione di norme di diritto ovvero per vizi della motivazione in ordine a punti decisivi della controversia, in quanto, nella prima ipotesi, egli è tenuto soltanto ad uniformarsi al principio di diritto enunciato nella sentenza di cassazione, senza possibilità di modificare l'accertamento e la valutazione dei fatti, già acquisiti al processo, mentre, nel secondo caso, la sentenza rescindente - indicando i punti specifici di carenza o di contraddittorietà della motivazione - non limita il potere del giudice di merito, relative ai poteri di indagine e di valutazione della prova, nell'ambito dello specifico capo della sentenza di annullamento. In quest'ultima ipotesi, poi, il giudice di rinvio, nel rinnovare il giudizio, è tenuto a giustificare il proprio convincimento secondo lo schema esplicitamente od implicitamente enunciato nella sentenza di annullamento, in sede di esame della coerenza del discorso giustificativo, evitando di fondare la decisione sugli stessi elementi del provvedimento annullato, ritenuti illogici, e con necessità, a seconda dei casi, di eliminare le contraddizioni e sopperite ai difetti argomentativi riscontrati (cfr. *ex multis* Cass., Sezione Lavoro, n. 12102 del 29 maggio 2014). Orbene, nel caso in esame, con la sentenza n. 18349/16 la Cassazione ha così statuito "C.P. ricorre, affidandosi a cinque motivi, per la cassazione della sentenza con la quale la Commissione Tributaria Regionale Toscana ha accolto l'appello incidentale dell'Agenzia, dichiarandone il difetto di legittimazione passiva, nonché quello principale di Equitalia, riformando la decisione di primo grado che aveva accolto il ricorso proposto dalla contribuente avverso iscrizione ipotecaria effettuata a garanzia del pagamento di numerose cartelle esattoriali; la CTR, in particolare, dopo avere ritenuto (in contrasto con la statuizione della CTP) nel caso di specie aggredibili i beni appartenenti al fondo patrimoniale, ha esaminato gli altri motivi di ricorso del contribuente (considerati "assorbiti" in primo grado), ritenendoli tutti infondati; nello specifico, ha ritenuto infondato anche la doglianza attinente alla violazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 50. Agenzia delle Entrate ed Equitalia si costituiscono con controricorso. Il Comune di Rignano sull'Arno non svolge attività difensiva. Il primo motivo, con il quale si deduce la violazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 50, è fondato. E' vero, infatti che l'iscrizione ipotecaria prevista dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 77, non costituisce atto dell'espropriazione forzata, ma va riferita ad una procedura alternativa all'esecuzione forzata vera e propria, sicché può essere effettuata anche senza la necessità di procedere alla notifica dell'intimazione di cui al D.P.R. n. 602 cit., art. 50, comma 2, la quale è prescritta per l'ipotesi in cui l'espropriazione forzata non sia iniziata entro un anno dalla notifica della cartelli di pagamento" (Cass. sez. unite 19667 /2014; v. anche la "gemella" 19668/2014); va, tuttavia, rilevato che, come evidenziato da questa Corte a sez. unite nella su citata sentenza, "in tema di riscossione coattiva delle imposte, l'Amministrazione finanziaria prima di iscrivere l'ipoteca su beni immobili ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 77, (nella formulazione vigente "ratione temporis", e quindi anche nel regime antecedente l'entrata in vigore dell'obbligo di comunicazione preventiva dell'iscrizione di ipoteca D.P.R. n. 602 del 1973, ex art. 77, comma 2 bis, introdotto con D.L. n. 70 del 2011), 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, quello previsto dall'art. 77, comma 2 bis, del medesimo D.P.R., come introdotto dal D.L. 14 maggio 2011, n. 70, conv. con modificazioni dalla L. 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 sua declaratoria giudiziale d'illegittimità"; come è stato poi precisato da questa Corte "la citata sentenza delle sezioni unite ha anche implicitamente riconosciuto che spetta al Giudice qualificare giuridicamente la tesi del contribuente, che ha comunque dedotto la nullità dell'iscrizione di ipoteca a causa della mancata instaurazione del contraddittorio; e non assume rilievo che sia stata invocata in concreto una norma non invocabile, dovendo il Giudice dar adeguata veste giuridica ai fatti, utilizzando la normativa che ad essi si attaglia" (Cass. 6072/2015). La su citata sentenza (Cass. sez. unite 19667 /2014) non appare in contrasto con la successiva sentenza delle stesse sez. unite 24823 /2015. Come proprio da quest'ultima evidenziato, infatti, se, da una parte è vero, che il contenuto motivazionale di Cass. sez. unite 19667 /2014 (e della "gemella" Cass. sez. unite 19668/2014) sembra effettivamente tendere al riconoscimento di una generalizzata espansione della garanzia del contraddittorio endoprocedimentale quale espressione di principio immanente all'ordinamento nazionale ed a quello Europeo, ciononostante, la particolare specificità della questione devoluta a Cass. sez. unite 19667 /2014 e gli sviluppi argomentativi su di essa più propriamente incentrati (v. punto 13 della detta sentenza) inducono a ritenere che il suddetto riconoscimento resti fuori dall' ambito del principio di diritto propriamente enucleabile dalla detta sentenza, in quanto strettamente riferibile al relativo concreto decisum; al

riguardo proprio della specificità della questione concernente l'iscrizione ipotecaria, Cass. sez. unite 24823/2015 ha chiarito che "le decisioni 19667/14 e 19668/14 hanno affrontato il tema del contraddittorio con specifico riguardo alle iscrizioni ipotecarie D.P.R. n. 602 del 1973, ex art. 77, (in riferimento al regime antecedente all'entrata in vigore del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 77, comma 2 bis, introdotto con d.l. 70/2011, convertito in L. 106/2011). E, pertanto, in relazione ad atti per i quali (a differenza di quanto avviene per gli avvisi di accertamento, pur se adottati "a tavolino"), la comunicazione all'interessato non è normativamente prescritta in termini espliciti nemmeno dopo l'adozione, e per i quali il tema dell'assenza di contraddittorio si pone quindi (in rapporto alla disciplina applicabile *ratione temporis*) non solo, e non tanto, nell'ambito (endoprocedimentale) dell'iter amministrativo di formazione, quanto, e soprattutto, nella fase (postprocedimentale) successiva al perfezionamento dell'atto ed esposta alle conseguenze della relativa efficacia. D'altro canto, è proprio questa peculiare caratteristica degli atti considerati - quella, cioè, di essere atti impugnabili (davanti al giudice tributario: v. D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 1 lett. e bis, e art. 21), e, pur tuttavia, suscettibili non solo di esser posti in essere, ma, altresì, e soprattutto, di produrre effetti pregiudizievoli per il destinatario anche inscienze domino, ad essere (correttamente) stigmatizzata dalle sentenze gemelle (cfr. il citato punto 13), per indebita compressione della stessa garanzia della difesa giurisdizionale di cui all'art. 24 Cost., e ad indurle a porvi rimedio mediante omologazione della disciplina pregressa a quella sopravvenuta (v. il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 77, comma 2 bis, introdotto con d.l. 70/2011, convertito in L. n. 106 del 2011, cit.). Anche il secondo motivo, con il quale ci si duole che la CTR abbia ritenuto l'Agenzia carente di legittimazione passiva nonostante l'iscrizione ipotecaria fosse stata impugnata anche in ragione della nullità ed inesistenza degli atti presupposti (moli emessi dall'Agenzia delle Entrate), è fondato, avendo la contribuente impugnato l'iscrizione ipotecaria in questione anche per motivi concernenti la fondatezza della pretesa fiscale a base dell'iscrizione ipotecaria in questione (v. pag. 4 ricorso per Cassazione e pagg. 3 e 4 sentenza impugnata). Il terzo motivo, con il quale di denuncia violazione della L. n. 212 del 2000, artt. 36 bis e 6, è inammissibile, non essendo indicate le affermazioni in diritto della CTR contrastanti con la denunciata violazione di legge. Il quarto ed il quinto motivo, da valutarsi congiuntamente in quanto tra loro connessi, con i quali si denuncia violazione degli artt. 170 e 2697 c.c., sono inammissibili nella parte in cui viene contestato un accertamento in fatto compiuto dalla CTR (e cioè che, nella specie, "non risulta assolutamente provato che i debiti maturati nell'esercizio dell'attività di impresa, che sono normalmente contratti per la produzione del reddito destinato al soddisfacimento dei bisogni della famiglia, siano estranei ai bisogni stessi"); ciò posto, il motivo è infondato, alla luce del principio, da ultimo ribadito da Cass. 1652/2016, secondo cui "l'art. 170 c.c., nel disciplinare le condizioni di ammissibilità dell'esecuzione sui beni costituiti nel fondo patrimoniale, detta una regola applicabile anche all'iscrizione di ipoteca non volontaria, ivi compresa quella di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 77, sicché l'esattore può iscrivere ipoteca su beni appartenenti al coniuge o al terzo, conferiti nel fondo, se il debito sia stato da loro contratto per uno scopo non estraneo ai bisogni familiari, ovvero - nell'ipotesi contraria - purché il titolare del credito, per il quale l'esattore procede alla riscossione, non fosse a conoscenza di tale estraneità, dovendosi ritenere, diversamente, illegittima l'eventuale iscrizione comunque effettuata". In conclusione, pertanto, vanno accolti il primo e secondo motivo, rigettati gli altri; di conseguenza, va cassata, in relazione ai motivi accolti, l'impugnata sentenza, con rinvio per nuova valutazione, anche per le spese, alla CTR Toscana, diversa composizione.

Facendo applicazione di tali principi, va affermato che i motivi dichiarati inammissibili e comunque rigettati dalla Suprema Corte di Cassazione hanno determinato il passaggio in giudicato della decisione di prime cure in ordine alle relative questioni, in guisa che potranno essere esaminate sole le deduzioni afferenti i motivi accolti e nei limiti degli stessi e quindi i motivi primo e secondo di cui sopra. Quanto alla questione della mancata notifica dell'avviso antecedente all'iscrizione ipotecaria, in ossequio al principio dianzi espresso sul punto dalla Suprema Corte a mente del quale "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 sua declaratoria giudiziale d'illegittimità, va dichiarata quindi l'illegittimità della medesima a far data dalla presente statuizione. Una volta dichiara l'illegittimità della iscrizione ipotecaria, superfluo appare l'esame del secondo motivo oggetto di accoglimento da parte della corte di cassazione, mentre va ribadito che devono ormai essere considerate coperte da giudicato tutte le ulteriori questioni che nel giudizio di legittimità sono state dichiarate inammissibili. Alla stregua di tali considerazioni il ricorso in riassunzione va accolto e va quindi dichiarata la nullità dell'iscrizione ipotecaria di cui sopra; vanno però respinti gli ulteriori motivi proposti dalla contribuente in quanto in parte ormai coperti dal giudicato ed in parte assorbiti per quanto innanzi. Il mutamento della giurisprudenza di legittimità che ha imposto la pronuncia a sezioni unite intervenute solo nel 2014 e nel 2015 giustificano l'integrale compensazione delle spese di lite di tutti i gradi di giudizio incluso quello di legittimità.

PQM

In accoglimento dell'appello ed in riforma della decisione impugnata, dichiara la illegittimità dell'iscrizione ipotecaria di cui in motivazione; compensa le spese dell'intero giudizio. Così deciso nella camera di consiglio del 5.02.2018.