

Data stampa: 27.6.2022 Ore: 09.11

Utente: DOMINICI ASSOCIATI STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO

RASSEGNA GIURISPRUDENZA

Cass. 8.6.2022 n. 18525**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 26370/2016 R.G. proposto da:
Equitalia Servizi di Riscossione s.p.a., elettivamente domiciliato in Roma Via [Omissis], presso lo studio dell'avvocato [Omissis], che la rappresenta e difende
- ricorrente -
contro L.L., elettivamente domiciliata in Roma (Albano Laziale), [Omissis], presso l'Avv. [Omissis], che la rappresenta e difende
- controricorrente -
avverso Sentenza di CTR Roma n. 2159/2016 depositata il 18.4.2016.
udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 25.5.2022 dal Consigliere [Omissis].

Rilevato che:

1. L.L. ha impugnato, in data 20 dicembre 2013, l'iscrizione ipotecaria effettuata da Equitalia in data 12 gennaio 2006 (rep. 116935 del 12 gennaio 2006), asserendo di non averne mai avuto pregressa notizia.
2. La Commissione tributaria provinciale di Roma ha dichiarato tardivo il ricorso.
3. All'esito dell'appello della contribuente, il ricorso è stato accolto.
4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione Equitalia Servizi di Riscossione s.p.a., formulando tre motivi. Risulta depositata ulteriore memoria difensiva della ricorrente.
5. Si è costituita con controricorso la contribuente.
6. All'adunanza camerale del 25 maggio 2022 la causa è stata decisa.

Considerato che:

1. Equitalia Servizi di Riscossione s.p.a. ha dedotto, ex art. 360, co. 1 n. 4, c.p.c., la nullità della sentenza attese: 1) l'omessa pronuncia sulla questione pregiudiziale della inammissibilità del ricorso per tardività rispetto alla notifica, in data 2 marzo 2006, del provvedimento impugnato - pronuncia che non è desumibile neppure implicitamente dalla sentenza, da cui, al contrario, risulta che il giudice di appello ha frainteso la decisione di primo grado, "ritenendo che questa abbia dichiarato il ricorso tardivo in relazione al momento dell'avvenuta iscrizione ipotecaria" e non dalla sua notificazione; 2) la violazione dell'art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c., atteso che i giudici di secondo grado hanno riformato la decisione di primo grado, senza spiegare perché hanno ritenuto il ricorso ammissibile; 3) la violazione dell'art. 53 del DLgs. n. 546 del 1992, non avendo la Commissione tributaria regionale valutato il difetto di specificità dell'appello in ordine

alla pronuncia di tardività del ricorso.

2. La contribuente, costituitasi con controricorso, ha concluso per il rigetto del ricorso, precisando che nel giudizio di merito Equitalia Sud s.p.a. ha allegato di averla avvisata dell'avvenuta iscrizione ipotecaria con una comunicazione successiva che, a differenza del preavviso di ipoteca, è un atto giuridicamente inesistente, in quanto non previsto nell'ordinamento tributario, da cui, pertanto, non decorre alcun termine ed a cui non può essere collegata alcuna decadenza o preclusione. Nel controricorso si è anche ribadita l'eccezione di invalidità della notifica della comunicazione, effettuata a mezzo posta, e della comunicazione stessa per violazione dell'art. 7, comma 2, dello Statuto del contribuente.

3. Prima di affrontare i motivi di ricorso, occorre ricordare che, secondo la giurisprudenza di legittimità, in tema di contenzioso tributario, l'impugnazione da parte del contribuente di un atto - nella specie, preavviso di iscrizione ipotecaria - non espressamente indicato dall'art. 19 del DLgs. n. 546 del 1992 ma cionondimeno avente natura di atto impositivo, rappresenta una facoltà e non un onere, il cui mancato esercizio non preclude la possibilità d'impugnazione dell'atto successivo - tra le tante, Sez. 6 - 5 n. 26129 del 2.11.2017, Rv. 646418 - 01, che ha cassato con rinvio la decisione dei giudici di merito che avevano ritenuto inammissibile l'impugnazione dell'iscrizione ipotecaria per crediti tributari, non preceduta dall'impugnazione del preavviso di tale iscrizione. Il ricorso introduttivo del contribuente avverso il successivo atto di iscrizione ipotecaria, la cui impugnabilità è specificamente prevista dall'art. 19 del DLgs. n. 546 del 1992, non può, pertanto, essere dichiarato tardivo in ragione della (inesistente) preclusione derivante dalla mancata impugnazione del preavviso di iscrizione ipotecaria.

4. Si è, però, precisato che, in tema di contenzioso tributario, il termine di 60 giorni previsto per l'impugnazione da parte del contribuente dell'iscrizione ipotecaria su immobili decorre dalla comunicazione della iscrizione che, ove ritualmente effettuata a mezzo posta direttamente dagli uffici finanziari, mediante lettera raccomandata o telegramma, fonda la presunzione di conoscenza legale dell'atto nonché del suo contenuto da parte del destinatario, sicché incombe sullo stesso l'onere di fornire la prova che il plico non contiene alcuna lettera ovvero ha un oggetto diverso rispetto a quello indicato dal mittente (Sez. 5, n. 21852 del 28.10.2016, Rv. 641551 - 01). Tale orientamento è sicuramente applicabile ai fatti di causa, che si collocano anteriormente all'introduzione, con il DL 4 luglio 2006, n. 223, convertito in L. 4 agosto 2006, n. 248, n. 223 del 2006, della lett. e-bis, che prevede la impugnabilità dell'iscrizione ipotecaria immobiliare ex art. 77 del DPR n. 602 del 1973, nell'art. 19 del DLgs. n. 546 del 1992, ma resta valido anche per l'epoca successiva. Difatti, oltre al preavviso di ipoteca, è anche necessaria la comunicazione dell'avvenuta iscrizione ipotecaria alla luce dell'art. 6 dello Statuto del contribuente, secondo cui l'amministrazione finanziaria deve assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati - disciplina che, in virtù del successivo art. 17, si applica anche ai soggetti che rivestono la qualifica di concessionarie di organi diretti dell'amministrazione finanziaria, ivi compresi i soggetti che esercitano l'attività di accertamento, liquidazione e riscossione dei tributi di qualunque natura. Ne consegue che il termine di 60 giorni previsto dall'art. 21 del DLgs. n. 546 del 1992 per proporre impugnazione - rispetto a tutti gli atti oggetto della giurisdizione tributaria - decorre dalla comunicazione dell'avvenuta iscrizione di ipoteca in base sia al dato testuale dello stesso art. 21 sia ai principi di certezza dei rapporti

giuridici e di buona amministrazione, trattandosi proprio dell'atto che è strumentale a rendere edotto il contribuente ed a stimolarne la eventuale reazione, al fine di consentire il raggiungimento dell'eventuale inoppugnabilità dell'iscrizione ipotecaria. Pertanto, solo nel caso in cui la comunicazione non abbia avuto luogo il contribuente ha facoltà di proporre ricorso avverso l'iscrizione di ipoteca nel momento in cui ne abbia avuto effettiva conoscenza.

5. Alla luce di tali principi occorre, dunque, distinguere il necessario preavviso dalla successiva comunicazione dell'iscrizione ipotecaria ex art. 77 del DPR n. 602 del 1973. L'omesso preavviso incide sulla validità dell'iscrizione ipotecaria, ma tale vizio deve essere denunciato con la tempestiva impugnazione dell'iscrizione ipotecaria, ai sensi del combinato disposto degli artt. 19 e 21 del DLgs. n. 546 del 1992, entro 60 giorni dalla successiva comunicazione, laddove effettuata.

6. Da tali premesse deriva che le prime due censure sono fondate, in quanto il giudice di appello ha ribaltato la decisione di primo grado senza neppure soffermarsi sull'eccezione di tardività del ricorso, formulata da Equitalia ed accolta dal giudice di primo grado.

7. La causa può, tuttavia, essere decisa nel merito, non essendo necessari ulteriori accertamenti di merito. Risulta, difatti, fondata l'eccezione di a-specificità dell'appello. Invero, sebbene nel processo tributario la sanzione di inammissibilità dell'appello per difetto di specificità dei motivi, prevista dall'art. 53, comma 1, del DLgs. n. 546 del 1992, deve essere interpretata restrittivamente, in conformità all'art. 14 disp. prel. c.c., trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia, sicché si deve consentire, ogni qual volta nell'atto sia comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, l'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione (Sez. 5, n. 707 del 15.1.2019, Rv. 652186 - 01), il requisito della specificità dei motivi di appello esige almeno che le argomentazioni svolte, correlate con la motivazione della sentenza impugnata, ne contestino il fondamento logico-giuridico, pur non imponendo una rigorosa enunciazione delle ragioni invocate che possono, invece, essere ricavate anche implicitamente, sia pure in maniera univoca, dall'atto di impugnazione considerato nel suo complesso (Sez. 5, n. 9083 del 7.4.2017, Rv. 643625 - 01). Pertanto, la riproposizione a supporto dell'appello delle ragioni inizialmente poste a fondamento dell'impugnazione del provvedimento impositivo (per il contribuente) ovvero della dedotta legittimità dell'accertamento (per l'Amministrazione finanziaria), in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dall'art. 53 del DLgs. n. 546 del 1992, quando il dissenso investa la decisione nella sua interezza e, comunque, ove dall'atto di gravame, interpretato nel suo complesso, le ragioni di censura siano ricavabili, seppur per implicito, in termini inequivoci (Sez. 5, n. 32954 del 20.12.2018, Rv. 652142 - 01). Nel caso di specie, il giudice di primo grado non si è pronunciato sul merito della controversia e, quindi, sulla dedotta illegittimità dell'iscrizione ipotecaria, ma ha ritenuto tardivo il ricorso rispetto alla notifica del 2 marzo 2006 della comunicazione di iscrizione ipotecaria (nella sentenza di primo grado prodotta dalla controricorrente si legge: "l'impugnato provvedimento di iscrizione di ipoteca, a detta della ricorrente mai a lei pervenuto, in realtà risulta regolarmente notificato, per il tramite del servizio postale, in data 2 marzo 2006 presso la residenza della contribuente, come attestato dall'avviso di ricevimento, prodotto in giudizio, della raccomandata con la quale è stato spedito l'atto in questione. Tenuto conto che l'atto impugnato è stato notificato il 2 marzo 2006, mentre il ricorso è stato proposto

il 20 dicembre 2013, vale a dire ben oltre il termine di 60 gg. dalla data di notifica dell'atto impugnato, risulta palese la tardività del gravame che, pertanto, va dichiarato inammissibile"). L'appello avrebbe dovuto confrontarsi con tale pregiudiziale statuizione di rito per inficiare la *ratio decidendi* dal primo giudice basata sull'avvenuta regolare notificazione della comunicazione di iscrizione ipotecaria e - al contempo - soddisfare il requisito di specificità imposto dall'art. 53 del DLgs. n. 546 del 1992; non essendo sufficiente la mera riproposizione delle argomentazioni già svolte in primo grado e neppure vagliate dalla CTP proprio in ragione della ritenuta inammissibilità, "come se" quest'ultima non fosse neppure stata pronunciata.

8. In conclusione, in accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata deve essere cassata e, decidendosi nel merito, l'appello va dichiarato inammissibile, con conseguente passaggio in giudicato della prima decisione e condanna dell'appellante al pagamento a favore dell'appellata alle spese di lite, liquidate come in dispositivo, tanto per il grado di appello quanto per quello di legittimità.

P.Q.M.

La Corte:

- accoglie il ricorso;
- cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, dichiara l'appello inammissibile;
- condanna la controricorrente al pagamento, a favore della ricorrente Equitalia, delle spese del giudizio di appello, liquidate in euro 100,00 per esborsi ed in euro 2.800 per compensi, nonché di quelle del presente giudizio di legittimità, liquidate in euro 200,00 per esborsi ed euro 4.000,00 per compensi; il tutto oltre rimborso forfettario ed accessori di legge.