



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Commissione Tributaria Regionale per il LAZIO Sezione 07, riunita in udienza il 11/07/2022 alle ore 11:30 con la seguente composizione collegiale:

Presidente
Relatore
, Giudice

in data 11/07/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. depositato il 08/05/2020

proposto da

Difeso da

Luciano Coppola - CPPLCN79T24C349H

ed elettivamente domiciliato presso l.coppola@avvocatinocera-pec.it

contro

Ag.entrare - Riscossione - Roma - Via Giuseppe Grezar 14 00142 Roma RM

Difeso da

ed elettivamente domiciliato presso

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 11684/2019 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale ROMA sez. 10 e pubblicata il 18/09/2019

Atti impositivi:

- AVVISO ISCRIZIONE IPOTECARIA n.
- CARTELLA DI PAGAMENTO n.

- CARTELLA DI PAGAMENTO n
- CARTELLA DI PAGAMENTO n.
- CARTELLA DI PAGAMENTO n.

a seguito di discussione in camera di consiglio

Richieste delle parti:

Appellante : ha concluso per l'accoglimento dell'appello e la riforma della gravata sentenza, con declaratoria di annullamento della comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria e con ripetizione delle somme versate, nelle more del giudizio, nonché con vittoria di spese di entrambi i gradi da distrarre in favore dell'Avvocato Luciano Coppola, dichiaratosi antistatario ai sensi dell'art. 93 c.p.c..

Appellata Agenzia delle Entrate-Riscossione: ha concluso per il rigetto del gravame per infondatezza di tutti i motivi, con condanna alle spese, da distrarsi in favore del difensore, dichiaratosi antistatario.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'appellante impugna, con atto consegnato via PEC il 16 marzo 2020, la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Roma n. 11684/2019, depositata il 18.9.2019, non notificata che, nel definire il procedimento iscritto al n. R.G.R., ha respinto il suo ricorso avverso la comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria n. , notificatagli il 28.06.2018, per il pagamento della somma complessiva di € 49.138,07, emanata a seguito di una pluralità di cartelle di pagamento.

L'appellante contribuente censura la sentenza di primo grado per i seguenti motivi di erroneità:

1) per aver respinto il motivo di nullità insanabile della comunicazione preventiva di ipoteca per difetto/inesistenza giuridica della notifica della medesima, insuscettibile di sanatoria ex artt. 156 e 291 cod. proc. civ., in quanto effettuata, in violazione degli articoli 60 dpr 600/1973 e art. 26 dpr 602/73, e n. 68 dpr 11/02/2005, da indirizzo di PEC non inserito nei pubblici registri (notifica.acc.lazio@pec.agenziariscossione.gov.it) e con file non avente estensione P7M.

2) per error in iudicando, avendo il Giudice dichiarato validamente notificate le sette cartelle sottese alla comunicazione di ipoteca sulla base di documentazione invece irrituale ed incompleta, in violazione degli artt. 25 e 26, comma 4, del dpr 602/1973, 137 e ss. c.p.c. e 2697 c.c, stante anche il disconoscimento operato ex artt. 2712 e 2719 cc., 214 e 215 cpc.

3) per non aver rilevato la decadenza dalla pretesa impositiva, ai sensi e per gli effetti dell'art. 25 dpr 602/1973, stante la mancata rituale notifica delle cartelle;

4) per non aver rilevato la inesigibilità del credito per prescrizione della pretesa impositiva, ai sensi e per gli effetti del combinato disposto degli artt. 2498 n. 4 c.c. e dell'art. 20 d.l.gs. 472/1997;

5) per non aver rilevato la mancata rituale sottoscrizione delle cartelle, da parte del titolare dell'ufficio o di un suo delegato, con violazione dell'articolo 12 del DPR 602/73 e con violazione e falsa applicazione dell'art. 49 co. 1 d.p.r. 602/1973 e conseguente difetto di esecutività del titolo;

6) per non aver rilevato la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 17 d.lgs. 112/1999, nonché dell'art. 107 del Trattato di funzionamento dell'unione europea (T.f.u.e.), ovvero il difetto di motivazione dell'atto cautelare quanto alla indicazione del calcolo degli interessi ed oneri di riscossione;

7) per non aver accolto la censura relativa alla mancata descrizione del calcolo degli interessi dovuti.

8) per non aver rilevato il vizio di legittimità dell'atto impositivo per mancata sottoscrizione dei ruoli sottostanti alle cartelle.

Ciò posto, conclude per l'accoglimento dell'appello e la riforma della gravata sentenza, con declaratoria di annullamento della comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria e con ripetizione delle somme versate, nelle more del giudizio, in ordine agli atti opposti, nonché con vittoria di spese competenze e accessori di entrambi i gradi di giudizio, da determinarsi ex D.M. 55/2014 e succ. mod. e integraz., e da distrarre in favore dell'Avvocato Luciano Coppola, dichiaratosi antistatario ai sensi dell'art. 93 c.p.c..

L'Agenzia delle Entrate – Riscossione si è costituita ed ha evidenziato che, in relazione al motivo di gravame per error in iudicando, avendo il Giudice dichiarato validamente notificate le cartelle sottese alla comunicazione di ipoteca sulla base di documentazione invece irrituale ed incompleta, in quanto anche disconosciuta ex artt. 2712 e 2719 cc., 214 e 215 cpc., la questione si sarebbe potuta porre, semmai, soltanto per le cartelle n. _____ ; n. _____ ; n. _____ e n. _____ , posto che le altre cartelle (ossia la n. _____ ; n. _____ e n. _____) sono state notificate a mani del destinatario.

Ha aggiunto che, prima della comunicazione di iscrizione ipotecaria, il ricorrente ha ricevuto in data 18.05.2018, con efficacia interruttiva del termine di prescrizione decennale, la notifica della intimazione di pagamento n. _____ (già depositata in primo grado), richiedente proprio il pagamento delle cartelle poste a base della iscrizione ipotecaria opposta, tutte ritualmente notificate. Ciò posto, ha concluso per il rigetto del gravame per infondatezza di tutti i motivi, con condanna alle spese, da distrarsi in favore del difensore, dichiaratosi antistatario.

MOTIVI DELLA DECISIONE

In punto di diritto, ai sensi del combinato disposto degli articoli 76 e 77 del DPR n.602/73, i Concessionari della riscossione hanno il potere di iscrivere ipoteca, per crediti non inferiori all'importo di €20.000, sugli immobili del contribuente inadempiente all'intimazione di pagamento effettuata mediante la cartella o l'avviso di accertamento esecutivo e detta iscrizione attribuisce all'Agente della riscossione i diritti previsti dall'art. 2808 c.c., tra cui quello di sequela. Il comma 2-bis del citato art. 77, quale introdotto dall'art. 7 comma 2, lettera u-bis, del D.L. n.70/2011, convertito in L. n.106/2011, dispone che "L'agente della riscossione è tenuto 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".

Le Sezioni Unite hanno da tempo specificato che "anche nel regime antecedente l'entrata in vigore dell'articolo 77, comma 2-bis, DPR n.602/73, introdotto nel 2011, l'amministrazione prima di iscrivere ipoteca...deve comunicare al contribuente che sta per procedere alla predetta iscrizione sui suoi beni immobili, concedendo a quest'ultimo un termine - che ... può essere fissato in trenta giorni – perché egli possa esercitare il proprio diritto di difesa, presentando opportune osservazioni, o provveda al pagamento del dovuto. L'iscrizione di ipoteca non preceduta dalla comunicazione al contribuente è nulla" (Cass. S.U. n.19667/14).

Le medesime S.U. hanno contestualmente ricollegato tale necessità al fatto che "L'art. 21-bis della legge n. 241 del 1990 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. L'art. 6 dello 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" (Cass. S.U. n.19667/14).

Ed in mancanza, la nullità che scatta deriva dalla violazione del contraddittorio endoprocedimentale, anche se, in ragione della natura reale dell'ipoteca, l'iscrizione ipotecaria eseguita senza comunicazione preventiva conserva, ovviamente, la sua efficacia fino a quando il giudice non ne abbia ordinato la cancellazione (come da ultimo confermato da Cass. civ. ord. n.7762/2018, secondo cui l'omessa comunicazione preventiva di

ipoteca comporta la nullità dell'iscrizione ipotecaria, per violazione del diritto alla partecipazione al procedimento, garantito anche dagli artt. 41, 47 e 48 della Carta diritti fondamentali dell'Unione europea).

Anche recentemente la Suprema Corte ha ribadito che la pacifica inapplicabilità all'iscrizione ipotecaria ex art. 77, D.P.R. n. 602 del 1973, della previsione di cui all'art. 50, comma 2, del medesimo decreto (secondo cui, ove l'espropriazione non sia iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento, essa deve essere preceduta dalla notifica di un avviso contenente l'intimazione ad adempiere, entro cinque giorni, l'obbligo risultante dal ruolo), non equivale ad affermare che l'ipoteca possa essere iscritta senza una previa comunicazione al contribuente.

Ciò in quanto, anche in epoca anteriore all'entrata in vigore del comma 2-bis dello stesso art. 77, aggiunto dall'art. 7, comma 2, lett. u-bis, D.L. n. 70 del 2011, considerata l'incidenza lesiva dell'iscrizione stessa sul patrimonio del soggetto passivo dell'obbligazione tributaria, deve ritenersi immanente al sistema la necessità di attivare il contraddittorio mediante comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria (Cass. civ. ord. n.8324/2018).

In linea generale, l'iscrizione ipotecaria non è atto propriamente riconducibile alla procedura dell'esecuzione forzata, ma pertiene ancora alla fase cautelare e conservativa funzionale alla riscossione dei crediti, per cui rientra senz'altro nella giurisdizione del Giudice tributario.

Ciò posto, il contribuente ha facoltà di impugnare giudizialmente, dinanzi alle Commissioni Tributarie, sia l'iscrizione ipotecaria (che è stata espressamente aggiunta al novero degli atti impugnabili ex art. 19 del D. Lgs. 546/92, per effetto delle modifiche apportate dall'art. 35, comma 26-quinquies, del DL 2006/223, che ha introdotto, nel comma 1 del citato art.19, la lettera e-bis), sia già, a monte, la comunicazione preventiva di ipoteca, per il suo carattere immediatamente lesivo. E può impugnare autonomamente la prima anche se non ha preliminarmente impugnato la seconda, in quanto ciò non comporta preclusioni di sorta, nonostante il rapporto di presupposizione sussistente tra i due atti, poiché è demandata al contribuente la scelta circa il momento di attivazione della tutela giurisdizionale, anche considerato che la lesività effettiva si verifica proprio con l'iscrizione ipotecaria sui beni immobili di proprietà del contribuente.

Ove l'interessato decida di impugnare già la comunicazione preventiva, l'impugnativa è limitata ai vizi propri dell'atto e non può essere estesa a vizi di qualunque genere attinenti agli atti presupposti (cartelle di pagamento ed avvisi di accertamento divenuti esecutivi) che siano divenuti, oramai, inoppugnabili nel merito, per mancata impugnazione nei relativi termini.

La parte appellante ha sollevato censure in relazione a vizi di notifica delle cartelle costituenti atti presupposti della comunicazione preventiva.

La medesima parte ha sollevato, tuttavia, ancor prima, una specifica censura alla sentenza di primo grado per non aver accolto il motivo attinente al vizio di notifica della comunicazione preventiva di ipoteca, già dedotto nel ricorso di primo grado, con riferimento al fatto che l'invio era avvenuto da indirizzo PEC non iscritto nei pubblici registri. Il motivo è fondato.

Sussiste la lamentata illegittimità della sentenza di primo grado, nella parte in cui ha ritenuto validamente notificata la comunicazione preventiva di ipoteca, nonostante l'illegittimità della notifica effettuata con spedizione da un indirizzo di PEC (notifica.acc.lazio@pec.agenziariscossione.gov.it) non risultante da alcun registro pubblico degli indirizzi elettronici IPA, REGINDE o INIPEC .

L'art. 16 ter, del D.L. n. 179/2012 (convertito in legge, con modifiche, dalla Legge 17.12.2012, n. 221), rubricato "pubblici elenchi per notificazioni e comunicazioni", al comma 1, dispone: "A decorrere dal 15 dicembre 2013, ai fini della notificazione e comunicazione degli atti in materia civile, penale, amministrativa, contabile e stragiudiziale si intendono per pubblici elenchi quelli previsti dagli articoli 6-bis, 6-quater e 62 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, dall'articolo 16, comma 12, del presente decreto, dall'articolo

16, comma 6, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, nonché il registro generale degli indirizzi elettronici, gestito dal Ministero della giustizia" e la notifica Pec si intende validamente effettuata soltanto se effettuata a un indirizzo Pec certificato ed inviato da un indirizzo Pec anch'esso certificato. Anche l'art. 57-bis, del d.lgs. n. 82/2005 (Codice dell'Amministrazione Digitale, 'CAD'), stabilisce, al comma 1, che "al fine di assicurare la pubblicità dei riferimenti telematici delle pubbliche amministrazioni e dei gestori dei pubblici servizi è istituito l'indice degli indirizzi della pubblica amministrazione e dei gestori di pubblici servizi, nel quale sono indicati gli indirizzi di posta elettronica certificata da utilizzare per le comunicazioni e per lo scambio di informazioni e per l'invio di documenti a tutti gli effetti di legge tra le pubbliche amministrazioni, i gestori di pubblici servizi ed i privati".

Se manca un tale accreditamento, è precluso al contribuente verificare la provenienza del messaggio e, in particolare, la sua attribuibilità alla specifica Amministrazione menzionata come mittente.

In altri termini, il Legislatore ha sancito la necessità che l'attività di notifica avvenga mediante l'utilizzo di indirizzi di posta elettronica risultanti dai pubblici elenchi, al fine di assicurare la necessaria certezza sulla provenienza e sulla destinazione dell'atto da notificare e ciò non può valere soltanto rispetto alla parte contribuente.

Ritiene la Commissione che non possa, pertanto, reputarsi valida la notifica effettuata dall'Ufficio avvalendosi di indirizzi non ufficiali, poiché ciò non consente assoluta certezza della provenienza dell'atto impugnato, atta a comprovare l'affidabilità giuridica del contenuto dello stesso, profili che devono invece essere entrambi garantiti, a salvaguardia della pienezza del diritto di difesa del contribuente.

Ne consegue l'inesistenza giuridica della consegna informatica dell'atto tributario proveniente da indirizzo formalmente non opponibile al contribuente.

Pertanto, la Commissione Tributaria rileva che l'Ufficio ha notificato nel presente giudizio la comunicazione preventiva di ipoteca usando l'indirizzo acc.lazio@pec.agenziariscossione.gov.it, non idoneo per una valida notifica, posto che non risulta dai registri ufficiali Reginde o Indice PA e che, dunque, non può essere riferito all'agente della riscossione.

Ciò è, del resto, in linea con l'orientamento di legittimità secondo cui "La notificazione può essere eseguita esclusivamente utilizzando un indirizzo di posta elettronica certificata del notificante risultante da pubblici elenchi" (Cass. ordin. n. 3093/2020, che riprende Cass. sent., n. 17346/2019).

Pertanto, le notifiche effettuate via Pec da un indirizzo di posta elettronica non risultante dai pubblici registri sono inesistenti ed è escluso ogni effetto sanante per raggiungimento dello scopo ex art. 156 c.p.c., perché: "utilizzando un indirizzo pec non certificato e non inserito in pubblici registri, il messaggio di posta elettronica difetta di un requisito indispensabile a tal fine, non consentendo al destinatario di essere messo in condizioni di conoscerne il contenuto, senza correre il rischio di essere attaccato da c.d. 'Malware'" (così C.T.P. Roma n. 6298/2022).

In tal senso questa Sezione della CTR Lazio si è già espressa (sent. n. 2633/07/2022 e la già in essa citata CTR Lazio, sent. n. 915/2022).

L'appello deve, pertanto, essere accolto e la sentenza gravata riformata, annullandosi la comunicazione preventiva di ipoteca per inesistenza della relativa notifica e restando assorbite tutte le altre censure addotte.

Le spese di entrambi i gradi di giudizio, da liquidarsi alla parte contribuente con il beneficio della distrazione in favore del difensore dichiaratosi antistatario, seguono la soccombenza, nell'importo indicato in dispositivo.

P.Q.M.

La Commissione accoglie l'appello e, in riforma della sentenza gravata, annulla la comunicazione preventiva di ipoteca, condannando l'appellata Agenzia delle Entrate-Riscossione al rimborso, in favore dell'appellante contribuente, delle spese processuali del presente grado di giudizio, che si liquidano in € 3.500,00, con riferimento a ciascuno dei due gradi di giudizio, da distrarsi in favore dell'Avv. Luciano Coppola, dichiaratosi antistatario.

Manda alla Segreteria per gli adempimenti di rito.

Così deliberato in Roma, nella Camera di consiglio dell'11 luglio 2022.

Il Giudice relatore

Il Presidente