

R.G. 857/2019



**REPUBBLICA ITALIANA**  
**IN NOME DEL POPOLO ITALIANO**

La Corte d'Appello di Milano, sezione lavoro, composta da:

Dott. Monica VITALI	Presidente
Dott. Maria Rosaria CUOMO	Consigliere
Dott. Andrea TRENTIN	Giudice Ausiliario – Relatore

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

Nel giudizio di appello n. 933/2020 rgl avverso la sentenza n. 1601 del 2020 emessa dal Tribunale di Milano (dott. Martello) deciso il 2 marzo 2021 e promosso da:

(c.f. \_\_\_\_\_) rappresentato e difeso dall'avvocato Roberto Molteni (c.f. MLTRRT76C26E507K) elettivamente domiciliata in Lecco, Via Previati n. 25, presso lo studio del difensore – *Appellante*,

*contro*

**Agenzia delle Entrate - Riscossione** (c.f. 13756881002), rappresentata e difesa dagli avvocati Gioia Vaccari (c.f. VCCGIO46B64H501C), Alberto Colitti (c.f. CLTLRT70T27H501I) e Guido Frezza (c.f. FRZGDU77PO7H501U), elettivamente domiciliata in Roma, Viale Gioacchino Rossini n. 18, presso lo studio dei difensori – *Appellata*.

**CONCLUSIONI**

**Per la parte appellante** come da ricorso in appello datato 16 ottobre 2020, nel merito: “*Piaccia all'Ecc. ma Corte D'Appello di Milano, in riforma della sentenza n. 1601/2020 del Tribunale di Milano in funzione di Giudice del Lavoro, pubblicata in data 13/10/2020, contrariis reiectis, così giudicare: previa declaratoria dell'illegittimità*

ovvero della nullità dell'ipoteca di Esatri Esazione Tributi Spa, per i motivi indicati in premessa, sull'immobile del sig. \_\_\_\_\_ ora di proprietà di

erede universale del defunto marito, del 30/08/2005 Registro Particolare 6974 – Registro Generale 28767 Pubblico Ufficiale Esatri Esazione Tributi Spa – Repertorio 17026/68, ordinare ad Agenzia delle Entrate Riscossione in persona del legale rappresentante pro tempore la cancellazione integrale a proprie spese in quanto iscritta a garanzia della somma di cui alla cartella esattoriale emessa da INPS – Sede di Milano Corvetto specificata nelle premesse dell'appello. Con vittoria di spese di giudizio di primo e di secondo grado da distrarsi a favore dell'avv. Roberto Molteni, il quale qui dichiara di aver anticipato le spese e di non aver percepito diritti ed onorari di causa”;

**Per la parte appellata** come da memoria difensiva datata 16 febbraio 2021:” *Voglia l'Ill.ma Corte adita respingere l'appello in quanto inammissibile ed infondato. Con vittoria di spese, da distrarsi in favore dei sottoscritti difensori dichiaratisi antistatari*”.

#### **FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con atto datato 20 aprile 2019 \_\_\_\_\_ ha convenuto, davanti alla sezione Lavoro del Tribunale di Milano, Agenzia delle Entrate Riscossione chiedendo l'accoglimento delle seguenti conclusioni:” *previa declaratoria dell'illegittimità ovvero della nullità dell'ipoteca di Esatri Esazione Tributi Spa, per i motivi indicati in premessa, sull'immobile del sig. \_\_\_\_\_ ora di proprietà di*

*erede universale del defunto marito, del 30/08/2005 Registro Particolare 6974 – Registro Generale 28767 Pubblico Ufficiale Esatri Esazione Tributi Spa – Repertorio 17026/68, ordinare ad Agenzia delle Entrate Riscossione in persona del legale rappresentante pro tempore la cancellazione integrale a proprie spese in quanto iscritta a garanzia della somma di cui alla cartella esattoriale emessa da INPS – Sede di Milano Corvetto specificata in premessa*”.

In *causa petendi* – dopo avere premesso di avere appreso in data 15 marzo 2019 che Esatri Esazione Tributi Spa (ora Agenzia delle Entrate Riscossione), a garanzia del

credito portato dalla cartella esattoriale n. 06820030009466463000, emessa nei confronti del defunto marito \_\_\_\_\_ dall'INPS Istituto Nazionale della Previdenza Sociale per la somma iniziale di Euro 6.617,29, aveva iscritto ipoteca sugli immobili di proprietà meglio specificati in atti – \_\_\_\_\_ ha dedotto l'illegittimità dell'iscrizione ipotecaria effettuata dal concessionario per la riscossione in quanto non preceduta da alcuna preventiva comunicazione, necessaria per attivare il contraddittorio, così come stabilito dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione con la sentenza numero 19667 del 17 giugno 2014 – 18 settembre 2014.

Costituendosi in giudizio Agenzia delle Entrate Riscossione ha chiesto il rigetto del ricorso all'uopo eccependo, in fatto, che il concessionario per la riscossione dell'epoca aveva informato il marito della ricorrente dell'avvenuta iscrizione di ipoteca, come da documentazione prodotta agli atti, deducendo, altresì, in diritto che l'articolo 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 vigente all'epoca dei fatti - ovvero nel testo risultante dopo le modifiche apportate dall'articolo 1, comma 1, lettera o) del Decreto legislativo 27 aprile 2001 n. 193 - non prevedeva l'invio di alcuna comunicazione informativa al contribuente, limitandosi a disporre che: *“decorso inutilmente il termine di cui all'articolo 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. Se l'importo complessivo del credito per cui si procede non supera il cinque per cento del valore dell'immobile da sottoporre ad espropriazione determinato a norma dell'articolo 79, il concessionario, prima di procedere all'esecuzione, deve iscrivere ipoteca. Decorsi sei mesi dall'iscrizione senza che il debito sia stato estinto, il concessionario procede all'espropriazione”*, rilevando che solo con il Decreto legge 13 maggio 2011 n. 70 è stato inserito il comma 2 bis secondo cui *“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”*.

Il Tribunale di Milano, con la sentenza n.1601 del 2020 ha respinto il ricorso presentato da [redacted] condannando la stessa al pagamento delle spese del grado liquidate in complessivi Euro 2.500,00 oltre accessori di legge.

In motivazione il primo giudice ha ritenuto infondata la doglianza della ricorrente rilevando che la preventiva comunicazione inerente l'iscrizione ipotecaria è stata introdotta solo con l'inserimento del comma 2 *bis* adottato con il decreto legge n. 70 del 2011 – quindi in epoca successiva a quella della iscrizione ipotecaria avvenuta nell'agosto del 2005 - e ritenendo, inoltre, provata documentalmente l'avvenuta comunicazione, da parte del concessionario dell'epoca con raccomandata del 15 settembre 2005, dell'iscrizione ipotecaria.

Avverso detta decisione ha interposto appello [redacted] censurando la sentenza nella parte in cui ha affermato che all'epoca dell'iscrizione ipotecaria (agosto 2005) non sussisteva alcun obbligo di preventiva comunicazione in capo al Concessionario della riscossione, sul punto richiamando l'insegnamento delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione che, con la sentenza n. 19667 del 2014, ha affermato la sussistenza, anche all'epoca dell'avvenuta iscrizione ipotecaria, dell'obbligo del Concessionario per la riscossione di attivare il preventivo contraddittorio endoprocedimentale a garanzia del diritto difesa del contribuente.

Avverso l'interposto appello ha resistito Agenzia delle Entrate Riscossione chiedendo il rigetto dell'appello eccependo che l'unico motivo di appello, incentrato sulla erroneità della sentenza circa l'insussistenza dell'obbligo di comunicazione, è inammissibile in quanto irrilevante ai fini della auspicata revisione della decisione ed è comunque infondato, posto che tale comunicazione vi è stata, come accertato dal Tribunale con statuizione non censurata dalla controparte.

La Corte, con Decreto del 20 gennaio 2021, visto l'articolo 221 comma 4 del D.L. 19-5-2020 n. 34, convertito in legge n. 77/2020, che ha modificato l'art. 83 D.L. 17-3-2020 n. 18, convertito in Legge n. 27/2020, nonché l'art. 23 del d.l. 28.10.2020 n. 137 che ha prorogato sino al 31.1.2021 le misure urgenti strettamente connesse con la dichiarazione

dello stato di emergenza da COVID-19 - ritenuto che l'udienza per la trattazione della controversia non richiedesse la presenza di soggetti diversi dai difensori delle parti, ha disposto la sostituzione dell'udienza già fissata per il giorno 2 marzo 2021 con lo scambio di note scritte, depositate nei termini da entrambe le parti processuali.

Il 2 marzo 2021 la Causa è stata, quindi, decisa dalla Corte come da dispositivo steso in calce.

### **MOTIVAZIONE**

L'appello è fondato, e merita accoglimento, non avendo il primo giudice fatto buon governo né degli insegnamenti in materia provenienti dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione e dalla successiva giurisprudenza di legittimità, né della documentazione versata in atti.

Con la sentenza n. 19667 del 17 giugno 2014 – 18 settembre 2014 le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, dopo avere richiamato l'articolo 21 del Decreto legislativo n. 546 del 1992, l'articolo 21 della legge n. 241 del 1990 nonché l'articolo 6 dello Statuto del contribuente, hanno, infatti, affermato che:” *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...* ” evidenziando, altresì, che il rispetto dei diritti della difesa e del diritto che ne deriva, per ogni persona, di essere sentita prima dell'adozione di qualsiasi decisione che possa incidere in modo negativo sui suoi interessi, costituisce un principio fondamentale del diritto dell'Unione Europea.

In particolare, per quanto qui rilevante, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione con la citata sentenza dopo avere affermato che:”... *l'ipoteca prevista dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 77 può essere iscritta senza necessità di procedere a notifica dell'intimazione ad adempiere di cui all'art. 50, comma 2, del medesimo d.P.R....* ” hanno immediatamente chiarito che: ”...*L'affermata inapplicabilità all'iscrizione*

*ipotecaria D.P.R. n. 602 del 1973, ex art. 77 della previsione di cui all'art. 50, comma 2, del medesimo decreto non significa tuttavia che l'iscrizione ipotecaria possa essere eseguita, per così dire, insciente domino, senza che la stessa debba essere oggetto di alcuna comunicazione al contribuente...” innanzitutto perché:”...proprio in quanto atto impugnabile innanzi al giudice tributario l'iscrizione ipotecaria presuppone una specifica comunicazione ai contribuente...” inoltre perché l'obbligo di preventiva comunicazione deriva sia dall'articolo 21 della legge n. 241 del 1990 che:” 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” e sia dall'articolo 6 dello Statuto del contribuente il quale “ prevede che debba essere garantita l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati”.*

Con la citata sentenza n. 19667 del 2014 le Sezioni Unite, inoltre, hanno precisato che la comunicazione della quale si discute deve necessariamente precedere la concreta effettuazione dell'iscrizione ipotecaria”...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...” atteso che “...la ricordata previsione normativa dell'obbligo di comunicazione (previa) di cui alla L. n. 241 del 1990, 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; 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 (v. TAR Lazio, Sez. 1, 4 settembre 2009, n. 8373). 13.6. Non rende meno valida questa ricostruzione esegetica il fatto che la L. n. 241 del 1990, 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".*

Nella medesima sentenza - dopo avere richiamato diversi precedenti, formati in altri settori, diretti a confermare il diritto del destinatario del provvedimento ad essere sentito prima dell'emanazione del medesimo (cfr. sentenza n. 16412 del 2007 delle Sezioni Unite, a proposito dell'avviso di mora non preceduto dalla notifica della cartella; sentenza n. 26635 del 2009, sempre delle Sezioni Unite, in materia di accertamento mediante standard o studi di settore; la sentenza n. 18184 del 2013, ancora delle Sezioni Unite, sul termine dilatorio per l'emanazione dell'avviso di accertamento; la sentenza n. 15311 del 2014 della Sezione Tributaria, in ordine alla previsione di cui D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 ter, comma 4 - che obbliga l'amministrazione a comunicare al contribuente l'esito del controllo formale) - le Sezioni Unite della Corte di Cassazione hanno altresì evidenziato espressamente che :*"Il rispetto dei diritti della difesa e del diritto che ne deriva, per ogni persona, di essere sentita prima dell'adozione di qualsiasi decisione che possa incidere in modo negativo sui suoi interessi, costituisce un principio fondamentale del diritto dell'Unione...Il diritto al contraddittorio in qualsiasi procedimento, afferma la Corte di Giustizia, è attualmente sancito non solo negli artt. 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, che garantiscono il rispetto dei diritti della difesa nonché il diritto ad un processo equo in qualsiasi*

*procedimento giurisdizionale, bensì anche nell'art. 41 di quest'ultima, il quale garantisce il diritto ad una buona amministrazione. Il citato art. 41, par. 2 prevede che tale diritto a una buona amministrazione comporta, in particolare, il diritto di ogni individuo di essere ascoltato prima che nei suoi confronti venga adottato un provvedimento individuale lesivo... ”.*

In conclusione le Sezioni Unite della Corte di Cassazione - soffermandosi anche sul valore dell'inserimento del comma 2 *bis* adottato con il decreto legge n. 70 del 2011 - hanno affermato che: *”Dal complesso delle considerazioni fin qui svolte si deve concludere che l'iscrizione ipotecaria prevista dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 77 in quanto atto destinato ad incidere in modo negativo sui diritti e gli interessi del contribuente, deve essere a quest'ultimo comunicata prima di essere eseguita, in ragione del dovuto rispetto del diritto di difesa mediante l'attivazione del "contraddittorio endoprocedimentale", che costituisce un principio fondamentale immanente nell'ordinamento cui dare attuazione anche in difetto di una espressa e specifica previsione normativa. Quanto al consequenziale termine da fissare al destinatario per la presentazione di eventuali osservazioni (o, dato il caso specifico, per il pagamento del dovuto) anch'esso può trarsi, in difetto di espressa previsione scritta, dal sistema e determinarlo in trenta giorni sulla base delle prescrizioni che prevedono analogo termine con l'art. 6, comma 5, dello Statuto del contribuente o il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36-ter, comma 4. Nel quadro delineato, il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 77, comma 2 introdotto con D.L. n. 70 del 2011, che obbliga l'agente della riscossione 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, non "innova" (soltanto) - se non sul piano formale - la disciplina dell'iscrizione ipotecaria, ma ha (anche e prima ancora) 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 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. ... Sicché può affermarsi il seguente principio di diritto: Anche nel regime antecedente l'entrata in vigore dell'art. 77, comma 2 bis, D.P.R., introdotto con D.L. n. 70 del 2011, l'amministrazione prima di iscrivere ipoteca ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 77 deve comunicare al contribuente che procederà alla predetta iscrizione sui suoi beni immobili, concedendo a quest'ultimo un termine - che, per coerenza con altre analoghe previsioni normative presenti nel sistema, può essere fissato in trenta giorni - perchè 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, in ragione della violazione dell'obbligo che incombe all'amministrazione di attivare il "contraddittorio endoprocedimentale", mediante la preventiva comunicazione al contribuente della prevista adozione di un atto o provvedimento che abbia la capacità di incidere negativamente, determinandone una lesione, sui diritti e sugli interessi del contribuente medesimo. Tuttavia in ragione della natura reale dell'ipoteca, l'iscrizione eseguita in violazione del predetto obbligo conserva la propria efficacia fino a quando il giudice non ne abbia ordinato la cancellazione, accertandone l'illegittimità".*

I principi sopra richiamati sono stati confermati anche nella più recente giurisprudenza della Corte di Cassazione (cfr. Ordinanza n. 15759 del 2021).

Il primo giudice, quindi, ha errato nell'affermare che: *"...la lettura complessiva anche di tali arresti giurisprudenziali evidenzia che la previsione dell'articolo 77 del d.p.r. n. 602 del 1973 in ordine a una preventiva comunicazione inerente l'iscrizione ipotecaria è stata introdotta con l'inserimento del comma 2 bis, adottato con il decreto legge numero 70 del 2011"* atteso che l'obbligo di preventiva comunicazione costituisce, come



misura di € 2.500,00 oltre spese generali e oneri accessori di legge e, quanto al secondo grado, nella misura di € 2.500,00 oltre spese generali e oneri accessori di legge, in favore di \_\_\_\_\_, con distrazione a favore del difensore dichiaratosi antistatario.

**P.Q.M.**

*In riforma della sentenza n.1601 del 2020 emessa dal Tribunale di Milano, dichiara la nullità dell'Ipoteca iscritta da Esatri Esazione Tributi S.p.a. sull'immobile del dante causa dell'appellante sig. \_\_\_\_\_ 30.08.2005 Registro Particolare 6974 – Registro Generale 28767 Pubblico Ufficiale Esatri Esazione Tributi Spa – Repertorio 17026/68.*

*Condanna Agenzia delle Entrate Riscossione al pagamento delle spese del doppio grado che liquida, quanto al primo grado, nella misura di € 2.500,00 oltre spese generali e oneri accessori di legge e, quanto al secondo grado, nella misura di € 2.500,00 oltre spese generali e oneri accessori di legge, in favore di \_\_\_\_\_ con distrazione a favore del difensore dichiaratosi antistatario.*

*Milano, 02 marzo 2021*

*Il Giudice Ausiliario Relatore  
Andrea TRENTIN*

*Il Presidente  
Monica VITALI*