

**Sent. n. 253 del 19 marzo 2009 (ud. del 9 marzo 2009)**

**della Comm. trib. prov. di Cosenza, Sez. I - Pres. Copani, Rel. Carricato**

Ca.Ir. con atto proposto, in data 19 settembre 2008, nei confronti di Equitalia E.Tr. S.p.A. - Agente della riscossione - con sede in Cosenza nonché spedito alla Commissione Tributaria adita in data 18 ottobre 2008, impugnava la “*comunicazione di avvenuta iscrizione di ipoteca*” - P.I. n. (...) (notificata in data 07 giugno 2008) per euro 58.803,50 (pari al doppio del ritenuto carico tributario scaduto e non pagato), effettuata ai sensi dell'art. 77 del D.P.R. 602/73, presso il Servizio Pubblico Immobiliare di Bari il 20.05.2008 sugli immobili (pro quota) di proprietà di Ca.Ir. riportati nel catasto urbano del comune di Altamura in via (...) al foglio n. (...): particella n. (...), categ. A/02 - classe 4 - vani 6; particella n. (...) sub 28, categ. C/06 - classe 5 - di mq. 23.

Iscrizione ipotecaria effettuata sul presupposto del mancato pagamento della cartella n. (...), per un complessivo carico tributario di Euro 29.401,75, emessa da Equitalia E.Tr. S.p.A. - Agente della Riscossione - per la provincia di Bari con sede legale in Cosenza alla via (...).

La parte ricorrente eccepiva:

- 1) la mancata notificazione della cartella richiamata nell'atto impugnato e posta come presupposto dell'iscrizione ipotecaria de qua;
- 2) violazione dell'art. 7, comma 2, della legge n. 212 del 2000 ove prevede tassativamente l'indicazione del responsabile del procedimento e nel caso di specie non indicato;
- 3) la “nullità dell'atto impugnato, poiché non sottoscritto da soggetto legittimato”;
- 4) la “nullità dell'iscrizione ipotecaria per violazione dell'art. 50, c. 2, del DPR n. 602/1973”.

Concludeva con la richiesta della cancellazione dell'ipoteca iscritta ed impugnata nonché la condanna di Equitalia E.Tr. S.p.A. al pagamento delle spese di giudizio.

Con nota depositata in data 12 gennaio 2009 chiedeva la sospensione dell'iscrizione ipotecaria impugnata.

Equitalia E.Tr. S.p.A. - Agente della riscossione - con sede in Cosenza mediante atto depositato in data 18 novembre 2008 si costituiva in giudizio ed in via preliminare eccepiva “*l'incompetenza territoriale della Commissione Tributaria Provinciale*” adita ritenendo competente quella di Bari, in quanto la cartella di pagamento prodromica all'iscrizione ipotecaria de qua, era stata notificata ‘dal Concessionario della riscossione per la provincia di Bari’. Nel merito confermava il proprio operato ed a giustificazione dell'iscrizione ipotecaria contestata allegava copia dell'estratto del ruolo proveniente dal proprio archivio informatico da cui era scaturita la cartella di pagamento richiamata nell'atto impugnato.

Chiedeva, infine, il rigetto del ricorso con vittoria di spese.

La Commissione, pregiudizialmente, dichiara la propria competenza giurisdizionale poiché l'importo iscritto a ruolo è riferito al recupero d'imposte poste in riscossione, dall'Agenzia delle Entrate ufficio di Gioia del Colle, con la cartella di pagamento n. (...) ritenuta, dall'Agente della riscossione, non pagata nei termini previsti dall'art. 50, comma uno, del DPR n. 602 del 1973 nonché richiamata nella “comunicazione di avvenuta di iscrizione di ipoteca” de qua, iscrizione effettuata ai sensi dell'art. 77 del DPR n. 602/73.

La competenza giurisdizionale del Giudice tributario, in ordine alle controversie relative all'iscrizione delle ipoteche effettuate a garanzie di crediti tributari (Cass. ss. uu. n. 14831 del 05 giugno 2008), è stata disposta, a partire dal 12 agosto 2006, dall'art. 35, comma 26 quinquies, del decreto legge 04 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dall'art. 1, comma 1, della legge 04 agosto 2006 n. 248, il quale ha modificato l'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992 con l'inserimento al comma “1” della lettera e - bis.

La Commissione preliminarmente rigetta l'eccezione di incompetenza territoriale eccepita dal resistente Agente della riscossione. Il Giudice osserva che dagli atti allegati al fascicolo processuale e fornite dalla stessa parte resistente si evince con chiarezza e senza alcuna possibilità di equivoci che l'iscrizione d'ipoteca in contestazione è stata chiesta ed effettuata da Equitalia E.Tr. S.p.A. con sede legale e direzione generale in Cosenza via (...) ed iscritta al Registro delle imprese di Cosenza con il numero e codice fiscale (...), al cui gruppo appartiene anche l'Agente della riscossione della provincia di Bari.

Avente parte ricorrente impugnato l'iscrizione ipotecaria effettuata e comunicata all'interessata da Equitalia E.Tr. S.p.A. con sede legale in Cosenza, ai sensi dell'art. 4 del D.Lgs. n. 31 dicembre 1992, n. 546, la competenza territoriale ricade nella “*circoscrizione*” della Commissione Tributaria adita.

Infatti parte ricorrente ha regolarmente notificato, con raccomandata postale, l'atto introduttivo ad Equitalia E.Tr. S.p.A., in persona del legale rappresentante pro tempore, con sede in Cosenza via (...).

La Commissione preliminarmente rileva che il presente procedimento controverte, principalmente, sulla validità o meno della "comunicazione di avvenuta iscrizione ipotecaria" su beni immobili del contribuente ritenuto moroso nel pagamento della cartella n. (...) (art. 50. c. 1, D.P.R. n.602/1973) avente come presupposto crediti di natura tributaria e portata (comunicazione), per la prima volta, da parte dell'Agente della Riscossione, a conoscenza dell'interessato con la nota n. 11796/34 notificata il 10.10.2007, sopra richiamata; iscrizione eseguita ai sensi dell'art. 77 del DPR n. 602/1973.

Parte ricorrente allega l'illegittimità dell'iscrizione ipotecaria per la mancata osservanza dell'art. 17 e dell'art. 7, comma 2 letter a) della legge n. 212 del 2000, con principale riferimento alla mancata indicazione del responsabile del procedimento.

Il Giudicante osserva che l'Agente della riscossione quale organo indiretto della Pubblica Amministrazione è tenuto all'osservanza di tutte le norme che trovano il loro naturale contenimento nello statuto del contribuente (legge n. 212/2000), i cui principi si applicano pacificamente anche allo stesso Agente, così come previsto dall'art. 17 della menzionata legge ed è, nella veste riconosciutagli, tenuto al rispetto di tutti gli adempimenti previsti dagli articoli 6 e 7, al fine di garantire al contribuente la conoscenza di tutti gli atti a lui diretti. Le questioni agitate nel presente giudizio sono molteplici e complesse.

Analizzandole nel loro ordine logico è necessario partire dall'esame del ruolo della "comunicazione di avvenuta iscrizione ipotecaria" nell'ambito del relativo procedimento. I quesiti ai quali occorre, perciò, preliminarmente dare risposta attengono alla obbligatorietà o meno della suddetta comunicazione e se deve essere effettuata entro quale tempo ed alle conseguenze dell'eventuale mancata trasmissione della stessa all'interessato.

Questo Giudice ritiene che la comunicazione di avvenuta iscrizione ipotecaria sia dovuta, per quanto di seguito sarà detto. L'art. 17 (rubricato Concessionari della riscossione) della legge n. 212 del 2000 (c.d. Statuto dei diritti dei contribuenti) recita: "le disposizioni della presente legge si applicano anche nei confronti dei soggetti che rivestono la qualifica di concessionari e di organi indiretti dell'amministrazione finanziaria, ivi compresi i soggetti che esercitano l'attività di accertamento, liquidazione e riscossione di tributi di qualunque natura", quindi tutte le disposizioni dettate dalla legge medesima si applicano anche ai concessionari della riscossione, pur se nelle singole norme ciò non è esplicitamente detto.

Ciò posto, va rilevato che l'art. 6 della richiamata legge afferma che l'amministrazione finanziaria (e il concessionario, ora agente, della riscossione, per l'estensione a detto soggetto operata dall'art. 17 citato) deve assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati.

Per atto destinato deve intendersi anche, e soprattutto, quello destinato ad incidere nella sfera giuridica del soggetto destinatario di esso e ciò per effetto del combinato disposto degli artt. 10, comma 1, della legge n. 212 del 2000 (i rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede) e 1, comma 1, della legge n. 241 del 1990 l'attività amministrativa (nella estensione del concetto di essa di cui al successivo comma 1 bis dello stesso articolo) persegue i fini determinati dalla legge ed è, retta da criteri di economicità, di efficacia, di pubblicità e di trasparenza secondo le modalità previste dalla presente legge e dalle altre disposizioni che disciplinano i singoli procedimenti, nonché dai principi dell'ordinamento Comunitario (tra i quali rientrano quelli del legittimo affidamento e di proporzionalità).

Da tenere presente che il responsabile del procedimento è il soggetto che valorizza la funzione di garante della trasparenza dell'attività amministrativa e di interlocutore del contribuente, cui questi potrà rivolgersi al fine di rappresentare le proprie ragioni prima di adire le vie giurisdizionali e che le eventuali richieste potranno essere tempestivamente accolte prima che si proceda all'esecuzione forzata solo se il presunto debitore conosca in anticipo il nome ed il cognome del proprio referente istituzionale e non sia costretto a sottoporsi ad un inutile girare fra i vari uffici impositori e quelli delle diverse società controllate da Equitalia S.p.A.

In merito basti pensare che l'Agente della riscossione può procedere all'esecuzione forzata anche qualora l'atto presupposto (cartella di pagamento) è indirizzato ad un soggetto sbagliato, (per omonimia o altra causa), ovvero rechi, per errori meccanografici degli importi di gran lunga superiori a quelli effettivamente dovuti (vedi il caso eclatante delle c.d. cartelle pazze).

L'art. 21 bis della stessa legge, poi, stabilisce un obbligo generalizzato di comunicazione per tutti i provvedimenti amministrativi limitativi della sfera giuridica degli interessati, differenziando i provvedimenti cautelari dagli altri soltanto in relazione al momento dell'efficacia (statuendo cioè, che i provvedimenti cautelari ed urgenti, sono efficaci prima della loro comunicazione, che rimane, comunque, necessaria ai fini della loro legittimità). A ciò si aggiunge, ancora, che l'art. 21 del D.Lgs. n. 546 del 1992 afferma che il ricorso deve essere proposto a pena di inammissibilità entro sessanta giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato e che l'art. 19 (come novellato dall'art.35, comma 26 - quinquies, del D.L. 04 luglio 2006, n. 223, convertito dalla legge 04 agosto 2006, n. 248, con decorrenza 12 agosto 2006) dello stesso D.Lgs. nella elencazione degli atti impugnabili riporta, tra gli altri, ... e - bis) iscrizione di ipoteca sugli immobili di cui all'art. 77 del DPR 29.09.1973, n. 602, e successive modificazioni. Dal combinato disposto anche di queste norme trova, quindi, conferma l'assunto che anche il provvedimento di iscrizione ipotecaria va comunicato al debitore e/o coobbligato. Tale interpretazione si ritiene esser anche quella costituzionalmente più corretta, in quanto più rispettosa del diritto di difesa, dei principi di origine comunitaria e di tutela dell'attività imprenditoriale (si pensi solo che adottando una soluzione interpretativa diversa si rischierebbe che un soggetto possa non venire mai a conoscenza d'una iscrizione d'ipoteca su un proprio bene o a saperlo con grave ritardo, con compromissione del suo diritto di difesa - reso difficoltoso dal decorso del tempo - con lesione del principio, derivante dall'ordinamento comunitario, del legittimo affidamento il quale tutela anche il contribuente che in buona fede ritenga che decorso un ragionevole lasso di tempo dall'assolvimento di una obbligazione tributaria o dal verificarsi di un presupposto impositivo, nulla sia da lui più dovuto in relazione ad essi) e con grave pregiudizio della propria attività economica (per gli effetti negativi che la iscrizione d'ipoteca inevitabilmente comporta sulla fiducia commerciale e sugli affidamenti bancari).

Ciò posto, occorre, ora risolvere l'ulteriore interrogativo del termine entro il quale l'avvenuta iscrizione d'ipoteca deve essere comunicata al debitore ed all'eventuale coobbligato. Al riguardo questo Giudice ritiene che possa trovare applicazione la disposizione di cui all'art. 2, secondo comma, secondo alinea, della legge n. 241 del 1990. Tale norma prevede che i procedimenti iniziati d'Ufficio dagli enti pubblici nazionali debbano concludersi, in mancanza di disposizioni diverse, entro novanta giorni dal loro inizio. Per conclusione, deve, naturalmente, intendersi anche la comunicazione all'interessato. Non vi è dubbio che Equitalia S.p.A. sia un organismo di diritto pubblico (vedasi art. 3 del DL n. 203 del 2005, convertito nella legge n. 248 del 2005, - disposizioni in materia di servizio nazionale della riscossione -. A decorrere dal 1° ottobre 2006, è soppresso il sistema di affidamento in concessione del servizio nazionale della riscossione e le funzioni relative alla riscossione nazionale sono attribuite all'Agenzia delle Entrate, che le esercita mediante la società di cui al comma 2, e cioè, oggi, Equitalia S.p.A. e art. 2 del D.Lgs. n. 112 del 1999 - requisiti per l'affidamento del servizio 1. Il Ministero delle finanze organizza il servizio nazionale della riscossione mediante ruolo articolato in ambiti territoriali affidati a concessionari di pubbliche funzioni).

Ebbene, ricorrendo all'applicazione della norma appena richiamata, ne deriva, che, ferma restando la facoltà dell'Agente della riscossione di procedere ad iscrizione ipotecaria nell'ambito del termine prescrittivo del credito iscritto a ruolo, allo stesso è fatto obbligo di comunicare al soggetto debitore l'iscrizione di ipoteca entro 90 giorni dall'inizio del procedimento volto alla sua effettuazione (giorno che, naturalmente, può anche coincidere, con quello dell'iscrizione). Per comunicazione, naturalmente, deve intendersi, a seguito della nota sentenza della Corte Costituzionale n. 477 del 2002 e della Corte di Cassazione n. 10481 de 2003, la data dell'invio della notizia da parte dell'Agente della riscossione mentre per il ricorrente il termine per l'eventuale impugnativa decorrerebbe dalla data di ricezione della comunicazione stessa. La mancata comunicazione nel termine sopra richiamato comporterebbe la illegittimità dell'iscrizione di ipoteca per violazione di legge. Ciò posto, occorre ora verificare se all'ipotesi di mancata comunicazione dell'avvenuta iscrizione ipotecaria (che costituisce, per quanto fin qui detto, vizio procedimentale) sia applicabile la "sanatoria" di cui all'art. 21octies, 2° comma, primo periodo (introdotto dalla legge n. 15/2005) della legge n. 241 del 1990 (Non è annullabile il provvedimento amministrativo adottato in violazione di norma sul procedimento o sulla forma degli atti qualora, per la natura vincolata del provvedimento, sia palese che il suo contenuto dispositivo non avrebbe potuto essere diverso da quello in

concreto adottato). Ad una prima sommaria valutazione sembrerebbe che la norma de qua possa trovare applicazione alla mancata comunicazione dell'iscrizione ipotecaria: l'adozione di quest'ultima, infatti, rientra tra le ipotesi della c.d. "discrezionalità tecnica" - che, non ha nulla a che fare con la discrezionalità vera e propria, c.d. "amministrativa", essendo antecedente sia a quest'ultima che all'attività vincolata - alla quale segue l'attività vincolata dell'Agente della riscossione. In altre parole, l'Agente della riscossione una volta constatata - nell'esercizio della propria discrezionalità tecnica - la presenza di tutti i presupposti - derivanti da natura cautelare del provvedimento - per l'iscrizione ipotecaria deve procedere alla stessa, non essendogli consentito di valutare "l'opportunità" di iscrivere o meno ipoteca.

Ad una più approfondita analisi sistematica, tale prima ipotesi ricostruttiva però non regge: la comunicazione di iscrizione d'ipoteca, infatti, deve contenere, tra l'altro, l'indicazione del responsabile del procedimento. Tale indicazione, per quanto subito si dirà, ha una funzione di grande rilevanza, per cui la mancata indicazione e comunicazione di esso, inficia irrimediabilmente l'iscrizione ipotecaria. E allora, per quanto sopra detto, la iscrizione d'ipoteca va comunicata al debitore ed all'eventuale coobbligato entro 90 giorni dall'inizio del procedimento volto alla sua effettuazione (procedimento, che seppure minimo esiste: si pensi alle fasi relative alla verifica della rituale notifica della cartella di pagamento, del decorso del termine di 60 giorni da essa, dell'assenza di provvedimenti amministrativi o giudiziali di sospensione dell'esecutività del ruolo, alla fase successiva della domanda di iscrizione ipotecaria al conservatore dei registri immobiliari, ecc.), in caso contrario la stessa è viziata per violazione di legge non sanabile (art. 21 octies, legge n. 241 del 1990).

Quanto appena esposto evidenzia ancor più l'importanza dell'indicazione, nella obbligatoria comunicazione dell'avvenuta iscrizione d'ipoteca, del responsabile del relativo procedimento: a prescindere da quello che, al riguardo, si dirà appresso, è da ritenere che la tassativa indicazione del responsabile del procedimento di iscrizione ipotecaria, prevista dall'art. 7 della legge n. 212 del 2000, abbia, tra le altre, la funzione di individuare il soggetto persona fisica alla quale il debitore, e/o il coobbligato, possano muovere i propri rilievi e nei confronti della quale esperire, eventualmente, le azioni civili risarcitorie o penali - (abuso d'ufficio).

In merito a quanto appena detto si aggiunge che la legge n. 212 del 2000 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente), contenente, in attuazione degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione (principi generali dell'ordinamento tributario) all'art. 7, comma 2, lettera a) recita "gli atti dell'amministrazione finanziaria e dei concessionari della riscossione devono tassativamente indicare... l'Ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato o comunicato e il responsabile del procedimento". Tale norma non ha avuto mai applicazione da parte dei concessionari della riscossione e la sua violazione raramente è stata denunciata nei ricorsi davanti al Giudice Tributario e, quelle poche volte nelle quali tale rilievo è stato avanzato si è preferito superare l'eccezione attraverso l'accoglimento del ricorso per altri motivi oppure si è ritenuto che tale omissione non viziassero l'atto impugnato.

L'attenzione si è concentrata maggiormente sulla cartella di pagamento, il più diffuso e frequente degli atti del concessionario.

Tale situazione è improvvisamente modificata, a seguito della sollevata questione, da parte della Commissione Tributaria Regionale di Venezia, di legittimità costituzionale dell'art. 7, comma 2, lettera a), della legge 27 luglio 2000, n. 212, nella parte in cui prevede che gli atti "dei concessionari della riscossione devono tassativamente indicare" - fra l'altro - il responsabile del procedimento, con riferimento agli articoli 3, primo comma, e 97 della Costituzione.

La Corte Costituzionale, seppure con un'ordinanza (n. 377 del 09 novembre 2007) di manifesta infondatezza, ha, invece, affermato "che l'obbligo imposto ai concessionari di indicare nella cartella di pagamento il responsabile del procedimento, lungi dall'essere un inutile adempimento, ha lo scopo di assicurare la trasparenza dell'attività amministrativa, la piena informazione del cittadino (anche ai fini di eventuali azioni nei confronti del responsabile) e la garanzia del diritto di difesa, che sono altrettanti aspetti del buon andamento e dell'imparzialità della pubblica amministrazione predicati dall'art. 97, primo comma, Costituzione". A questo punto, considerata la chiarezza e la perentorietà delle affermazioni della Corte Costituzionale, la giurisprudenza di merito ha riconsiderato il rilievo di tale violazione. Le posizioni dei Giudici di merito si sono divise in due interpretazioni, una che ritiene l'omessa indicazione del

responsabile del procedimento vizio comportante l'annullabilità dell'atto del concessionario e quella che considera l'omissione causa di nullità dell'atto stesso. Le conseguenze sono, naturalmente diverse.

L'annullabilità dell'atto comporta la sua piena efficacia ed esecutività fino alla pronuncia, costitutiva, di annullamento ed implica che detto vizio vada tempestivamente eccepito, e cioè vada allegato con l'atto introduttivo del giudizio, tranne i casi eccezionali nei quali, sussistendone i presupposti, possa essere introdotto nel processo come motivo aggiunto (ex art. 24 del D.Lgs. n. 546 del 1992).

La nullità comporta, invece, la inefficacia dell'atto, la rilevabilità d'ufficio del vizio relativo ed il semplice accertamento, con sentenza dichiarativa, della stessa da parte del Giudice.

Il Giudicante precisa ed evidenzia che la Corte Costituzionale con la sopra citata ordinanza non poteva - per i limiti posti alla sua giurisdizione - art. 27 legge n. 87 del 1953, che occuparsi della sola cartella di pagamento, attenendo la questione di costituzionalità rimessale solamente a questa. E' chiaro che il pronunciamento della Corte Costituzionale, per il tenore ed il contenuto dell'ordinanza, non può che interessare tutti gli atti dell'Agente della riscossione. Diversamente non si capirebbe perché per la cartella di pagamento l'indicazione del responsabile del procedimento sarebbe necessaria per assicurare la trasparenza dell'attività amministrativa, la piena informazione del cittadino (anche ai fini di eventuali azioni nei confronti del responsabile) e la garanzia del diritto di difesa, mentre per gli altri atti (dell'Agente della riscossione) tali finalità e garanzie non rileverebbero, con evidenza violazione dei principi costituzionali di ragionevolezza e di uguaglianza, per cui il ragionamento e le conclusioni della Corte Costituzionale, sopra riportate (ord. n. 377/2007), devono intendersi estesi a tutti gli atti dell'Agente della riscossione.

A seguito della sopra richiamata pronuncia della Corte Costituzionale è intervenuto il legislatore introducendo con la legge 28 febbraio 2008, n. 31 di conversione del decreto legge 31 dicembre 2007, n. 248 (c.d. milleproroghe) l'art. 36, comma 4 - ter, il quale ha statuito che la "cartella di pagamento di cui all'art. 25 del DPR 29.09.1973, n. 602" debba contenere, a pena di nullità, l'indicazione del responsabile del procedimento.

Ma tale disposizione si applica solo ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 1° giugno 2008 e la stessa norma precisa che "la mancata indicazione dei responsabili dei procedimenti nelle cartelle di pagamento relative a ruoli consegnati prima di tale data non è causa di nullità delle stesse".

Si evidenzia che la richiamata norma (legge n. 31/2008) e l'ordinanza n.377/2007 della Corte Costituzionale si riferiscono solo alla cartella di pagamento mentre l'art. 7 comma 2, della legge n. 212/2000 si riferisce agli "atti... dei concessionari della riscossione", il quale emana anche altri provvedimenti amministrativi (fermo amministrativo, di iscrizione d'ipoteca, intimazione di pagamento ed altro).

La legge (n. 31/2008) optando per la nullità nel caso di omessa indicazione del responsabile del procedimento per le sole cartelle di pagamento future e per l'esclusione della nullità delle stesse per il passato, a parere di questo Giudice, implicitamente ha escluso tutti gli altri atti amministrativi emessi dall'Agente della Riscossione, come appunto la "iscrizione di ipoteca" cui il presente procedimento.

Dopo quanto esposto (secondo questo Giudicante), la mancata indicazione del responsabile del procedimento negli atti del concessionario (oggi Agente della riscossione) configuri una ipotesi di annullabilità, in quanto trattasi di atti adottati in violazione di legge. Annullabilità contemplata dall'art. 21 octies della legge n. 241 del 1990, il quale statuisce che "E' annullabile il provvedimento amministrativo adottato in violazione di legge o viziato da eccesso di potere o da incompetenza". Quindi, in conseguenza del mancato rispetto di un chiaro *dictum* legislativo (art. 7, comma 2 lettera a) della legge n. 212/2000), dell'importanza dello stesso (vedi richiamo ord. Cort. Cost. n. 377/2007) e dell'impossibilità di considerare il mancato rispetto di esso quale mera irregolarità dell'atto; irrilevante ai fini della validità e legittimità del medesimo - e in mancanza, per il passato per quanto riguarda le sole cartelle di pagamento, della comminatoria dell'esplicita sanzione di nullità, gli altri atti dell'Agente della riscossione non possono che essere considerati invalidi per violazione di legge.

Infatti dalla lettura della legge n. 31 del 2008 (già richiamata) si rileva che la stessa, per come è formulata, può ritenersi una specie di sanatoria di un vizio di nullità degli atti dell'Agente della riscossione, infatti, afferma che le "cartelle di pagamento" contenenti ruoli consegnati agli agenti della riscossione a partire dal giugno 2008 prive dell'indicazione dei responsabili dei procedimenti sono nulle, mentre quelle riportanti ruoli consegnati prima di tale data non lo sono, in sostanza la legge afferma che l'omessa indicazione di cui all'art. 7, comma 2 lettera a) della legge n. 212 del 2000, costituisce vizio di nullità della

cartella di pagamento, solo che per il passato tale vizio è sanato, tanto da dirlo esplicitamente, infatti recita "... la mancata indicazione dei responsabili dei procedimenti nelle cartelle di pagamento relative a ruoli consegnati prima di tale data non è causa di nullità delle stesse..."

Dunque, la stessa legge riconosce che l'omessa indicazione del responsabile del procedimento costituisce vizio invalidante pur prevedendo per il passato la sanatoria di tale vizio, ma solo per le cartelle di pagamento, per cui essendo la norma richiamata (art. 7, comma 2, della legge n. 212/2000) di carattere generale tutti gli altri atti emessi dai concessionari (oggi Agenti) della riscossione non sono oggetto di sanatoria.

Tale conclusione trova ulteriore conferma nella recentissima sentenza della Corte Costituzionale n. 58 del 23 febbraio 2009 depositata il 27.02.2009, infatti, afferma in alcuni passi significativi che "La legge n.212 del 2000, peraltro, non precisa gli effetti della violazione dell'obbligo indicato: essa, in particolare, a differenza di quanto fa con riferimento ad altre disposizioni, non commina la nullità per la violazione della disposizione indicata. Né la nullità, in mancanza di un'espressa previsione normativa, può dedursi dai principi di cui all'art. 97 Cost. o da quelli del diritto tributario e dell'azione amministrativa" e che "Non è violato, infine, l'art. 97 Cost., il quale non impone la scelta di un particolare regime di invalidità per gli atti privi dell'indicazione del responsabile del procedimento". Da quanto appena affermato si deduce:

- che l'omessa indicazione del responsabile del procedimento comporta comunque, una invalidità dell'atto per il quale è "tassativamente" imposto (la Corte, infatti, articola il discorso sull'invalidità dell'atto privo dell'indicazione del responsabile del procedimento);

- che tale invalidità non si concretizza nella nullità (spiega, anche qui, che la legge n. 212 del 2000, peraltro non precisa gli effetti della violazione dell'obbligo indicato: "essa, in particolare, a differenza di quanto fa con riferimento ad altre disposizioni, non commina la nullità per la violazione della disposizione indicata. Né la nullità, in mancanza di un'espressa previsione normativa, può dedursi dai principi di cui all'art.97 Cost., o da quelli del diritto tributario e dell'azione amministrativa").

Ciò posto, se ne deve dedurre che, se l'atto amministrativo in senso lato è sempre invalido per la mancata indicazione in esso del responsabile del procedimento e che se tale invalidità non può concretarsi nel regime della nullità, il regime dell'invalidità ad esso applicabile non può che essere quello dell'annullabilità dell'atto e ciò, infatti, si deduce dalle conclusioni della stessa Corte quanto afferma che: "Non è violato, infine, l'art. 97 Cost., il quale non impone la scelta di un particolare regime di invalidità per gli atti privi dell'indicazione del responsabile del procedimento". Non imponendo l'art. 97 della Cost. il particolare regime della nullità per gli atti privi dell'indicazione del responsabile del procedimento, il regime ad essi applicabile rimane quello generale e residuale dell'annullabilità. Annullabilità che deve essere eccepita dall'interessato al momento della proposizione dell'atto introduttivo e la censura (relativa alla mancata indicazione del responsabile del procedimento) deve essere considerata collegata e funzionale al diritto alla difesa, principalmente se si è in presenza di un *vulnus* e non di una sola assunzione apodittica.

Il Giudicante ritiene che la clausola di resistenza non sia applicabile agli atti dell'agente della riscossione, attesa la natura della norma generale del 2° comma dell'art. 21 octies della legge n. 241 del 1990 e la natura della norma particolare al settore tributario a cui l'art. 7 della legge n. 212 del 2000 si richiama (senza tener conto che quest'ultima legge è emessa "in attuazione degli artt. 3, 23, 53 e 97 della Costituzione" e che le disposizioni "costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario").

Si aggiunge, inoltre, che l'art. 7, comma 2, lettera a), della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente) così recita "...

Gli atti dell'amministrazione finanziaria e dei concessionari della riscossione devono tassativamente indicare... l'Ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato o comunicato e il responsabile del procedimento..."

Per l'interpretazione letterale e logica della norma è necessario tenere necessariamente in considerazione l'avverbio "tassativamente" (in caso contrario non si spiegherebbe il motivo per cui il legislatore lo abbia inserito) per addivenire al risultato ermeneutica da attribuire all'art. 7 della stessa legge.

Se è vero, come è vero, che tassativamente significa indispensabilmente, categoricamente (in modo tassativo e pertanto non ammette variazione o accezioni, quindi un obbligo) e che non si può derogare a quanto prescritto, allora è impensabile e contrario ad un risultato esegetico corretto poter sostenere che la mancata indicazione del responsabile del procedimento costituisca una "mera irregolarità".

Si ritiene di poter affermare che la sanzione dell'annullabilità, applicabile ai provvedimenti tributari non conformi a quanto detto, sia da applicare alla comunicazione dell'avvenuta iscrizione ipotecaria carente dell'indicazione "tassativa" (nel caso de quo del responsabile del procedimento) prevista dall'art. 7 sopra richiamato.

Concludendo, alla controversia in esame non spiega effetti la disposizione recata dall'art. 36, comma 4 - ter, del decreto legge 31 dicembre 2007, n. 248 convertito con modificazione nella legge 28 febbraio 2008, n. 31, poiché la norma fa esclusivo riferimento alle "cartelle di pagamento", mentre nel caso in esame ci si occupa dell'individuazione del responsabile del procedimento riferita alla comunicazione di iscrizione ipotecaria notificata da parte dell'Agente della riscossione.

Questo Giudice, infine, per tutte le ragioni sopra esposte in materia fiscale, ritiene di poter affermare sull'obbligatoria comunicazione dell'avvenuta iscrizione ipotecaria deve essere indicato il nominativo del responsabile del relativo procedimento, la cui mancanza rende privo di valore e di effetti giuridici il provvedimento adottato (nel caso de quo iscrizione di ipoteca), indicazione ritenuta essenziale e, quindi, come dispone lo Statuto del contribuente "tassativa".

Gli altri motivi non dibattuti sono assorbiti da quanto sopra esposto. La Commissione ai sensi dell'art. 92, comma due, del c.p.c., richiamato dall'art. 15 del D.Lgs. n. 546/1992, attesa la complessità della trattazione del procedimento ritiene che sussistano i motivi per la compensazione delle spese di giudizio.

P.Q.M. - La Commissione così dispone:

- rigetta l'eccezione parte resistente sull'incompetenza territoriale;
- accoglie il ricorso ed ordina all'Agenzia del Territorio ufficio di Bari la cancellazione dell'ipoteca impugnata a cura e spese dell'Agente della Riscossione;
- dichiara esecutiva la sentenza.

Spese compensate.