

Attualità

## Dal decreto anticrisi più spazio a ipoteca e sequestro conservativo

5 Dicembre 2008

Misure applicabili a tutti gli elementi della pretesa tributaria da pvc e da accertamento di maggiori tributi



L'articolo 27 del decreto legge 185/2008 ha introdotto importanti novità in ordine all'ambito di applicazione delle misure cautelari.

Specificamente, i commi 5, 6 e 7 dell'articolo 27 impattano sulla disciplina di cui all'articolo 22 del Dlgs 472/1997, in tema di ipoteca e sequestro conservativo a tutela di crediti tributari, estendendone la portata applicativa.

L'articolo 22 del decreto 472/1997, come noto, prevede al comma 1 che *"In base all'atto di contestazione, al provvedimento di irrogazione della sanzione o al processo verbale di constatazione e dopo la loro notifica, l'ufficio o l'ente, quando ha fondato timore di perdere la garanzia del proprio credito, può chiedere... l'iscrizione di ipoteca..., e l'autorizzazione a procedere, a mezzo di ufficiale giudiziario, al sequestro conservativo..."*.

Al riguardo, circa l'ambito oggettivo di operatività della predetta garanzia, la circolare 180/1998, nell'elencare gli elementi da inserire nell'istanza motivata per l'attivazione del relativo procedimento, prevedeva tra gli altri, *"l'indicazione della somma per la quale si intende procedere (ammontare delle sanzioni)"*.

Attraverso la specificazione "ammontare delle sanzioni", la circolare 180/1998 evidenziava che l'utilizzo del regime cautelare in parola era limitato esclusivamente a queste ultime.

Successivamente, la circolare 66/2001 mutava orientamento rispetto al passato, giungendo a ritenere valide, anche con riferimento alla normativa di cui al Dlgs 472/1997, le argomentazioni espresse dalla Cassazione con sentenza 5872/1998 (secondo la quale l'iscrizione di ipoteca legale sui beni del trasgressore poteva essere chiesta, ex articolo 26 della legge 4/1929, anche a garanzia di tributi che trovano titolo nella violazione di leggi finanziarie).

Pertanto, la circolare 66/2001 concludeva nel senso che *"è alla pretesa erariale nel suo complesso... che bisogna fare riferimento, ai fini di valutare l'opportunità della richiesta delle misure cautelari. Ciò, ovviamente, nelle sole ipotesi in cui vi sia coincidenza tra l'autore della violazione e il soggetto passivo d'imposta, dovendo altrimenti la richiesta di garanzia essere limitata al credito relativo alle sole sanzioni"*.

La circolare precisava, peraltro, che, seppure anche l'imposta può concorrere alla quantificazione del credito che si intende garantire, *"deve trattarsi, tuttavia, di "imposta evasa" (nel senso proprio del termine) ossia che si assume dovuta quale diretta conseguenza della violazione"*, precisando cioè che la richiesta della garanzia in questione non può estendersi ai tributi dichiarati dallo stesso contribuente e non versati.

L'odierno comma 5 dell'articolo 27 del Dl 185/2008 sembra avallare l'interpretazione recata dalla circolare 66/2001, stabilendo in modo deciso che l'articolo 22 del Dlgs 472/1997 si applica non solo alle sanzioni amministrative tributarie, ma *"anche in relazione ai tributi e relativi interessi vantati dagli uffici..., in base ai processi verbali di constatazione"*.

Non solo.

Il successivo comma 6 prevede, altresì, che la disciplina in tema di richiesta di misure cautelari (commi da 1 a 6 dell'articolo 22 del Dlgs 472/1997) si estende anche all'ipotesi di pericolo per la riscossione che sorga *"dopo la notifica, da parte dell'ufficio o ente, del provvedimento con il quale vengono accertati maggiori tributi"*. La garanzia, precisa la norma, concerne *"tutti gli importi dovuti"* in base all'atto di recupero tributario.

Quindi, il procedimento ex articolo 22 del Dlgs 472/1997 potrà essere attivato anche relativamente a tutte le somme richieste con gli atti di accertamento della debenza di maggiori tributi.

A completamento di quanto stabilito dal comma 6, il successivo comma 7 prevede che *"Le misure cautelari adottate in relazione ai provvedimenti indicati al comma 6 del presente articolo, perdono efficacia dal giorno successivo alla scadenza del termine di pagamento della cartella di cui all'articolo 25, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, per gli importi iscritti a ruolo"*.

La disposizione si è resa necessaria in considerazione del fatto che, come detto, il precedente

comma 6 prevede, con riguardo alla fattispecie, l'applicazione dei soli commi da 1 a 6 dell'articolo 22 del Dlgs 472/1997, con esclusione, dunque, del comma 7.

Quest'ultimo prevede la perdita di efficacia dei provvedimenti cautelari se, nel termine di centoventi giorni dalla loro adozione, non viene notificato atto di contestazione o di irrogazione; nonché *"a seguito della sentenza, anche non passata in giudicato, che accoglie il ricorso o la domanda"*.

Per le misure cautelari concesse relativamente ai provvedimenti con i quali vengono accertati maggiori tributi, il comma 7 dell'articolo 27 del "decreto anticrisi", invece, la perdita di efficacia si verifica a partire dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento della relativa cartella.

Ciò in quanto, scaduto inutilmente il termine di sessanta giorni dalla notificazione della cartella, senza che sia intervenuto il pagamento di quanto richiesto, l'agente della riscossione può procedere direttamente a espropriazione forzata ai sensi dell'articolo 50 del Dpr 602/1973.

La scadenza del termine per il pagamento della cartella costituisce dunque una sorta di spartiacque in cui si verifica il "passaggio di consegne" tra ente impositore e agente della riscossione in ordine alle garanzie riguardanti il credito tributario essendo, tra l'altro, consentito all'agente di procedere - decorsi inutilmente sessanta giorni dalla notifica della cartella - all'iscrizione di ipoteca, ai sensi dell'articolo 77 del Dpr 602/1973.

di

**Massimo Cancedda**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/dal-decreto-anticrisi-piu-spazio-ipoteca-e-sequestro-conservativo>