

Analisi e commenti

## Le misure cautelari in ambito tributario, uno sguardo d'insieme - 3

24 Dicembre 2008

L'efficacia temporale dei provvedimenti e gli adempimenti successivi per l'esecuzione della misura

Il provvedimento emesso dal giudice è connotato dal carattere della provvisorietà. Pertanto, vi sono una serie di circostanze, previste espressamente dall'articolo 22, che determinano la perdita di efficacia del provvedimento cautelare.



Innanzitutto, se il provvedimento cautelare è emanato in base a un processo verbale di constatazione, la tutela perde efficacia se entro 120 giorni dalla data di adozione dell'azione cautelare non viene notificato l'atto di contestazione o di irrogazione delle sanzioni. In tal caso, il presidente della Ctp dispone, su istanza di parte e sentito l'ufficio o l'ente impositore, la cancellazione dell'ipoteca. Il legislatore ha voluto privilegiare i provvedimenti definitivi, pur consentendo, alle suddette condizioni, anche al pvc di essere titolo per richiedere le misure cautelari.

Tale circostanza ha reso necessario l'immediata notifica del provvedimento impositivo da parte degli uffici (è la stessa prassi amministrativa a precisare che è preferibile che gli uffici richiedano le misure cautelari solo dopo avere tempestivamente notificato l'atto di irrogazione sanzioni o di contestazione - circolare n. 66/2001, circolare n. 1/1999 della Dr Piemonte).

In secondo luogo, i provvedimenti cautelari perdono efficacia a seguito della sentenza, anche non passata in giudicato, che accoglie il ricorso o la domanda. La sentenza costituisce, quindi, titolo per la cancellazione dell'ipoteca, disposta dal giudice.

Inoltre, la perdita di efficacia delle misure cautelari è prevista anche in caso di dichiarazione di cessata materia del contendere, quando l'ufficio ritira l'atto o nell'ipotesi in cui il contribuente aderisce a provvedimenti agevolativi.

In caso di accoglimento parziale, il giudice che ha pronunciato la sentenza deve, su istanza di parte, ridurre proporzionalmente l'entità dell'iscrizione o del sequestro.

Se la sentenza è pronunciata dalla Cassazione, alla cancellazione o alla riduzione provvede la Ctr.

Un'importante novità in tema di perdita di efficacia dei provvedimenti cautelari, è stata introdotta dal comma 7 del D 185/2008, il quale ha previsto espressamente 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 il decreto "anticrisi" ha stabilito che la disciplina in tema di richiesta di misure cautelari si estende anche alle ipotesi di pericolo per la riscossione che sorga dopo la notifica del provvedimento con il quale vengono accertati maggiori tributi.

Il legislatore ha evidenziato che, a differenza di quanto disposto dal comma 7 dell'articolo 22, per le misure cautelari concesse relativamente ai provvedimenti con i quali vengono accertati maggiori tributi, 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.

La scadenza del termine per il pagamento della cartella costituisce la linea di confine tra le competenze attribuite all'ente impositore e all'agente della riscossione, in ordine alle garanzie riguardanti il credito tributario.

### Attività successive al provvedimento

A seguito della decisione autorizzativa della Commissione tributaria, l'ufficio pone in essere gli adempimenti necessari

all'esecuzione delle misure cautelari.

Nel caso di sequestro, l'ufficio deve provvedere a notificare il provvedimento a mezzo ufficiale giudiziario, il quale procederà a eseguire il sequestro conservativo, ai sensi degli articoli 678 e 679 cpc, e a redigere apposito processo verbale; la custodia dei beni sequestrati viene di norma affidata al debitore. Se il sequestro conservativo ha a oggetto beni immobili, è necessaria la trascrizione del provvedimento sui registri immobiliari. A tal fine, l'ufficio deve compilare la nota di trascrizione contenente gli estremi del bene e dei diritti oggetto del sequestro, come richiesto dall'articolo 555 cpc per il pignoramento immobiliare. Se, invece, ha a oggetto beni mobili registrati, ai fini dell'opponibilità ai terzi, la sentenza e il verbale di sequestro dovranno essere trascritti al Pra o al relativo ufficio di iscrizione nel caso di nave o aereo.

Il sequestro di depositi bancari, di quote di partecipazione in società e di azioni viene effettuato, sempre a mezzo ufficiale giudiziario, presso gli enti e gli uffici interessati, previa notifica anche a essi del provvedimento autorizzativo. Tenendo conto che ove si tratti di quote di partecipazione è necessario che l'annotazione dei provvedimenti avvenga sul libro dei soci (le quali dovranno essere effettuate dalla stessa società entro un mese dalla richiesta); se le azioni non sono in possesso dei soci, è necessario lo "spossessamento" e l'affidamento al custode.

I libretti di deposito bancario al portatore, essendo considerati beni mobili, sono sequestrabili senza problemi. Se si tratta, infine, di libretti nominativi, il sequestro deve avvenire secondo le norme del pignoramento presso terzi.

Nel caso in cui, invece, l'ufficio intenda procedere all'iscrizione di ipoteca legale, deve compilare in duplice copia il modello 301 di iscrizione che, unitamente all'originale della sentenza di autorizzazione, dovranno essere trasmesse alla Conservatoria o agli uffici del Territorio presso cui sono situati gli immobili, i quali vi provvederanno previa prenotazione a debito, ai sensi dell'articolo 16 del Dlgs 347/1990, restituendo successivamente una copia con l'avvenuta annotazione.

### **Le spese del giudizio**

Anche per le misure cautelari, così come per il giudizio di merito, vige il principio, sancito dall'articolo 15 del Dlgs 546/1992, della soccombenza alle spese. Considerato che nel caso di rigetto delle misure cautelari le spese saranno a carico dell'ufficio richiedente, a prescindere dall'eventuale esito favorevole del giudizio di merito, l'Amministrazione ha rimarcato la necessità, espressa nell'ambito delle indicazioni fornite con la circolare 66/2001, che le istanze di applicazione delle misure cautelari siano oggetto di un'attenta considerazione e ponderazione da parte degli uffici.

Da qui la necessità di compiere un'accurata istruttoria preliminare, al fine di valutare la reale opportunità di procedere e l'effettiva possibilità di ottenere una decisione favorevole; non solo, ma a ciò si aggiunga l'indispensabilità di motivare adeguatamente le domande, in quanto da una lacunosa istruttoria dell'istanza, che determina una sentenza di rigetto, ne deriverebbe un aggravio di spese a carico dell'Amministrazione.

Come già illustrato, competente a decidere sulle spese di giudizio sarà lo stesso giudice che decide in merito alle misure cautelari, con la medesima sentenza. La competenza, inoltre, sarà individuata in base all'eventuale instaurazione del procedimento di merito. Pertanto, se la cautela viene chiesta in pendenza di giudizio, sarà il giudice di merito competente a decidere; se la cautela viene, invece, chiesta anteriormente all'inizio del giudizio, sarà il giudice della cautela competente a disporre sulle spese.

3 - fine

di

**Massimo Grimaldi**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/misure-cautelari-ambito-tributario-sguardo-dinsieme-3>