Sentenza del 10/11/2022 n. 33118 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Imposte ipotecarie e catastali -Avviso di Liquidazione- -presupposto imposta- Iscrizione ipotecaria-

Massima:

In materia di imposte ipotecarie e catastali il presupposto dell'imposta è l'iscrizione dell'ipoteca legale disposta dal competente Conservatore dei RR.II. l'individuazione del presupposto impositivo del tributo, almeno fino alla recente riforma (in vigore dal 2014 e, quindi, non applicabile ratione temporis nel caso di specie) si basa non nella redazione di un atto soggetto a formalità di trascrizione e voltura, ma proprio nella formalità in quanto tale art. 1 d.lgs. n. 347 del 1990.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

B.B. impugnava l'avviso di liquidazione con il quale l'allora Agenzia del Territorio aveva chiesto il pagamento della imposta ipotecaria dovuta per la formalità eseguita dal Conservatore dei RR.II. di Roma a seguito della sentenza della Corte di Appello di Roma con cui, in esecuzione in forma specifica ex art. 2932 c.c., di contratto di preliminare di compravendita, era stata trasferita la proprietà di un immobile, promesso in vendita da C.C., in favore del contribuente, con ordine di trascrizione della sentenza nei registri immobiliari e con condanna della parte acquirente al pagamento del (residuo) prezzo di Euro 335.697,00.

La Commissione tributaria provinciale di Roma, in accoglimento del ricorso, annullava il suddetto avviso di liquidazione e la Commissione tributaria regionale del Lazio, con la suindicata sentenza, respingeva l'appello erariale e confermava la prima decisione sul rilievo che l'iscrizione ipotecaria era stata eseguita il 4/7/2008, il contribuente in data 1/3/2010, ovvero anteriormente al provvedimento impugnato del 19/11/2010, aveva avanzato, innanzi al Tribunale di Roma, formale domanda di convalida dell'offerta reale del prezzo di acquisto dell'immobile depositando il relativo importo e l'adito Tribunale, con sentenza del 19/4/2013, aveva convalidato l'offerta con effetto liberatorio sin dal 1/3/2010, data del deposito liberatorio,

essendosi estinta la relativa obbligazione indipendentemente dalla data della pronuncia del Tribunale.

L'Agenzia delle Entrate ricorre, con un motivo, per la cassazione della sentenza.

Resiste, con controricorso, il contribuente e per esso, che nelle more è deceduto, l'erede A.A., il quale ha depositato comparsa di costituzione in giudizio di nuovo difensore.

Ragioni della decisione

1. Con unico motivo la ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 347 del 1990, art. 1, nonchè degli artt. 2817 e 2834 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR trascurato di considerare che non assume rilievo la circostanza che il contribuente avesse effettuato l'offerta reale del pagamento del prezzo di compravendita, costituendo in mora il venditore prima ancora che l'Ufficio liquidasse, in data 19/11/2020, l'imposta ipotecaria, in quanto l'iscrizione ipotecaria effettuata il 4/7/2008 dal Conservatore dei Registri Immobiliari, ai sensi dell'artt. 2834 c.c., ha reso automaticamente applicabile e dovuto il tributo. Deduce, altresì, che una volta procedutosi alla iscrizione dell'ipoteca, ai sensi e per gli effetti del D.Lgs. n. 347 del 1990, art. 1, neppure rileva l'estinzione, successivamente intervenuta, dell'obbligazione garantita, in quanto l'art. 2834 c.c., prevede il dovere, in capo al Conservatore, dell'iscrizione ipotecaria.

2. Il motivo è fondato.

3. Presupposto dell'imposta oggetto dell'impugnato avviso di liquidazione è l'iscrizione dell'ipoteca legale disposta dal competente Conservatore dei RR.II. in seguito alla trascrizione della sentenza costitutiva con cui la Corte di Appello capitolina aveva trasferito, ai sensi dell'art. 2932 c.c., a favore dello D.D., l'immobile di proprietà di C.C., subordinatamente al pagamento del prezzo.

4. Secondo l'indirizzo giurisprudenziale largamente condiviso, l'individuazione del presupposto impositivo del tributo, almeno fino alla recente riforma (in vigore dal 2014 e, quindi, non applicabile ratione temporis) si basa non nella redazione di un atto soggetto a formalità di trascrizione e voltura, ma proprio nella formalità in quanto tale (Cass. n. 16664/2021).

5. L'ipoteca era stata accesa dal Conservatore proprio a garanzia del credito della parte venditrice per il pagamento del prezzo del bene, nell'importo indicato dalla sentenza del giudice civile.

6. Il richiamato art. 2834 c.c., prevede che "Il conservatore dei registri immobiliari, nel trascrivere un atto di alienazione o di divisione, deve iscrivere d'ufficio l'ipoteca legale che spetta all'alienante o al condividente a norma dell'art. 2817, nn. 1 e 2, a meno che gli sia presentato un atto pubblico o una scrittura privata con sottoscrizione autenticata o accertata giudizialmente, da cui risulti che gli obblighi sono stati adempiuti o che vi è stata rinunzia all'ipoteca da parte dell'alienante o del 7. condividente"; l'art. 2817 c.c., comma 1, per quel che qui rileva, prevede inoltre che "Hanno ipoteca legale: 1) l'alienante sopra gli immobili alienati per l'adempimento degli obblighi che derivano dall'atto di alienazione; (...)".

8. La Commissione tributaria regionale ha ritenuto non corretto l'operato dell'Ufficio perchè l'avviso di liquidazione impugnato è stato emesso il 19/11/2010 "quando già l'iscrizione della ipoteca legale non poteva essere più esercitata essendo venuto meno con l'estinzione dell'obbligazione (garantita) per adempimento del debitore anche se la sentenza (del Tribunale di Roma di convalida dell'offerta reale) è del 19/04/2013".

9. Secondo il giudice del gravame difetta il potere di esigere il pagamento dell'imposta ipotecaria sin dall'avvenuto deposito (1/3/2010) della somma dovuta a titolo di prezzo di compravendita ed oggetto di offerta reale, in quanto l'ipoteca non poteva essere iscritta a garanzia di un credito (il 19/11/2010) inesistente, dispiegando la sentenza di convalida effetto retroattivo dovendosi riportare al deposito (art. 1210 c.c., comma 2) il momento liberatorio.

10. Il Conservatore ha iscritto l'ipoteca legale perchè l'art. 2643 c.c., impone la trascrizione della sentenza che disponga il trasferimento della proprietà di beni immobiliari ed ha ritenuto, altresì, che il trasferimento dell'immobile disposto coattivamente dalla Corte d'Appello di Roma, in accoglimento di domanda di sentenza costitutiva ex art. 2932 c.c., proposta dallo D.D., fosse, ai sensi dell'art. 2834 c.c., "atto di alienazione".

11. Va, al riguardo, rilevato che il contribuente, nei gradi di merito, non ha prospettato l'illegittimità della iscrizione di ipoteca legale effettuata dal Conservatore in quanto solo in sede di giudizio di legittimità ha dedotto che non può essere invocato il disposto di cui all'art. 2834 c.c., dal momento che nell'espressione "atto" non può essere ricompresa anche la sentenza.

12. Si tratta di questione nuova, come tale inammissibile, poichè esula dal circoscritto thema decidendum del giudizio impugnatorio, incentrato sull'estinzione dell'obbligazione relativa al pagamento del prezzo per effetto dell'offerta reale o in subordine per difetto di responsabilità solidale.

13. Nè lo D.D. ha posto, come ben avrebbe potuto fare, la questione concernente la legittimità della iscrizione ipotecaria innanzi al G.O., munito di giurisdizione, al fine di far venir meno la formalità, all'uopo citando il Conservatore RR.II. (Cass. Sez. Un., n. 2090/2020).

14. La convalida dell'offerta reale è retroattiva ma, come ha osservato dal P.G., non è decisivo, dal punto di vista fiscale, il "fatto che la offerta reale sia stata effettuata antecedentemente alla liquidazione dell'imposta, essendo viceversa rilevante che la formalità sia stata eseguita antecedentemente all'offerta reale".

15. La formalità, formalmente iscritta dal Conservatore, costituisce di per sè il presupposto dell'imposizione e nemmeno risulta che il creditore avesse rinunciato all'ipoteca prima del pagamento dell'imposta.

16. Il contribuente ha messo in discussione la debenza della imposta ipotecaria in conseguenza di vicende collegate al rapporto sinallagmatico tra alienante ed acquirente, segnatamente, l'estinzione della obbligazione avente ad oggetto il pagamento del prezzo, ma si tratta di vicende che esulano dal rapporto tributario oggetto di causa e che non escludono affatto la preesistenza

di un atto traslativo, sia pure di natura giudiziale, il cui adempimento è garantito con l'ipoteca legale.

17. Orbene, non può dubitarsi della sussistenza, che va riferita al momento della esecuzione della formalità, dell'esigenza di garanzia di cui sopra, la quale, come testualmente previsto dall'art. 2834 c.c., viene meno soltanto se al Conservatore "sia presentato un atto pubblico o una scrittura privata con sottoscrizione autenticata o accertata giudizialmente, da cui risulti che gli obblighi sono stati adempiuti o che vi è stata rinunzia all'ipoteca da parte dell'alienante o del condividente".

18. L'obbligo della iscrizione per il conservatore contemporaneamente alla trascrizione della alienazione o divisione serve, infatti, ad impedire che subito dopo la trascrizione vengano trascritti o iscritti diritti contro l'acquirente o il condividente assegnatario, in pregiudizio dell'ipoteca legale (art. 2817 c.c., n. 3).

19. Naturalmente, quando gli obblighi dell'acquirente risultino adempiuti o l'ipoteca sia rinunciata, perde ogni ragion d'essere l'ipoteca legale, si tratta, tuttavia, di vicende successive, nel caso di specie, che rilevano sul piano civilistico, non sul piano fiscale.

20. Tanto vale per l'offerta reale del prezzo che la parte acquirente effettui, secondo le generali disposizioni civilistiche sulle obbligazioni (artt. 1209 e 1210 c.c.), il deposito liberatorio della relativa somma, evento equivalente al versamento del prezzo, effetto liberatorio che consegue all'accettazione reale o, in difetto, all'accertata validità del deposito della offerta (art. 1210 c.c.).

21. I tributi ipotecari si ricollegano, in generale, all'istituto della pubblicità immobiliare e la loro riscossione costituisce una condizione per l'esecuzione della medesima e le formalità di trascrizione, iscrizione, rinnovazione, cancellazione e annotazione eseguite nei pubblici registri immobiliari sono soggette, ai sensi del D.Lgs. n. 347 del 1990, art. 1, alle imposte proporzionali e fisse stabilite nell'apposita tabella allegata.

22. Sono, peraltro, tenuti al pagamento dell'imposta tutti coloro nel cui interesse è stata posta in essere la formalità per il solo fatto che l'iscrizione è stata eseguita nei pubblici registri immobiliari ed in solido anche i debitori contro i quali è stata iscritta o rinnovata l'ipoteca (D.Lgs. n. 347 del 1990, art. 11, comma 2) e ciò toglie rilievo al subordinato profilo oppositivo del contribuente.

23. Il controricorrente infondatamente ripropone la questione, già dedotta in primo ed in secondo grado, concernente la esclusione in capo all'acquirente della solidarietà passiva per estinzione dell'obbligazione, atteso che l'adempimento del debitore, come già evidenziato, risulta soltanto successivamente intervenuta.

24. La sentenza impugnata, in conclusione, va cassata e la causa, non necessitando di ulteriori accertamenti, può essere decisa nel merito, con il rigetto dell'originario ricorso del contribuente.

25. Le spese processuali dell'intero giudizio possono essere compensate in considerazione della peculiarità e novità delle questioni trattate.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso del contribuente. Compensa integralmente le spese di giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 20 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 10 novembre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza