

Giurisprudenza

Iscrizione ipoteca legale d'ufficio, l'obbligo dell'imposta nasce subito

9 Gennaio 2023

La pronuncia riguarda il momento impositivo del tributo dovuto per la trascrizione, iscrizione, rinnovazione, cancellazione e annotazione nei pubblici registri immobiliari



Con la sentenza n. 33118/2022, la Corte di cassazione afferma che il presupposto dell'imposta ipotecaria è l'atto dell'iscrizione dell'ipoteca legale disposta dal competente conservatore dei registri immobiliari. L'individuazione del presupposto e del momento impositivo del tributo si basa dunque non nella redazione di un atto soggetto a formalità di trascrizione e voltura, bensì proprio nell'esecuzione della

formalità in quanto tale.

La vicenda

La controversia in commento origina dalla notifica di un 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 registri immobiliari di Roma a seguito della pronuncia della Corte di Appello con cui, in esecuzione in forma specifica di un contratto di preliminare di compravendita ai sensi dell'articolo 2932 codice civile, era stata trasferita la proprietà di un immobile, promesso in vendita in favore del contribuente. In particolare, il giudice ordinava la trascrizione della sentenza nei registri immobiliari e la condanna della parte acquirente al pagamento del prezzo residuo.

Il ricorso presentato dal contribuente, avverso il suddetto atto impositivo, veniva accolto dall'allora Commissione tributaria provinciale, con decisione poi confermata anche in appello, sulla base del convincimento che l'effettuazione dell'offerta reale - a seguito di formale domanda di convalida dell'offerta del prezzo di acquisto dell'immobile - con deposito del relativo importo in momento anteriore all'emissione del provvedimento impugnato, fosse idonea a eliminare il presupposto impositivo.

Nel proporre ricorso per la cassazione della sentenza di secondo grado, l'Agenzia deduceva la violazione e falsa applicazione dell'articolo 1, Dlgs n. 347/1990, nonché degli articoli 2817 e 2834 del codice civile, in relazione all'articolo 360, comma primo, n. 3, codice procedura civile, per avere i giudici di secondo grado trascurato di considerare che non assume rilievo la circostanza che il contribuente abbia effettuato una offerta reale del pagamento del prezzo di compravendita, costituendo in mora il venditore prima ancora della liquidazione dell'imposta, posto che la precedente iscrizione ipotecaria effettuata dal conservatore dei registri immobiliari ai sensi dell'articolo 2834 codice civile ha reso automaticamente applicabile e dovuto il tributo.

Deduceva inoltre che una volta procedutosi alla iscrizione dell'ipoteca, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, Dlgs n. 347/1990, neppure rilevava l'estinzione, successivamente intervenuta, dell'obbligazione garantita; ciò, in quanto l'articolo 2834 codice civile prevede il dovere, in capo al conservatore, dell'iscrizione ipotecaria.

La decisione

Con la sentenza in commento la Suprema corte chiarisce che presupposto dell'imposta ipotecaria è costituito dal compimento dell'atto dell'iscrizione dell'ipoteca legale disposta dal competente conservatore dei registri immobiliari. L'individuazione del presupposto e del momento impositivo del tributo si basa dunque non nella redazione di un atto soggetto a formalità di trascrizione e voltura, bensì proprio nell'esecuzione della formalità in quanto tale. 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 dell'articolo 1, Dlgs n. 347/1990, alle imposte proporzionali e fisse stabilite nell'apposita tabella allegata. 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 (articolo 11, comma 2, Dlgs n. 347/1990).

Brevi considerazioni

Come noto, si ha ipoteca legale quando il titolo per l'accensione del diritto è offerto al creditore direttamente dalla legge, senza il concorso della volontà del debitore. L'articolo 2817 del codice civile elenca tassativamente i casi di ipoteca legale. Hanno titolo per l'accensione di ipoteca: l'alienante sull'immobile venduto a garanzia dell'adempimento degli obblighi collegati alla alienazione e il condividente sull'immobile assegnato ad un altro condividente per le somme dovute a conguaglio.

L'ipoteca a favore dell'alienante per la garanzia del suo credito al prezzo e quella a favore del condividente per il credito ai conguagli, devono essere iscritte d'ufficio dallo stesso conservatore dei registri immobiliari quando trascrive un atto di vendita o di divisione immobiliare; ciò tuttavia a condizione che da atti autentici non risultino già adempiuti gli obblighi relativi o il creditore espressamente non vi rinunci (articolo 2834 codice civile), come avviene quasi di regola. Naturalmente, quando gli obblighi dell'acquirente risultino adempiuti o l'ipoteca sia rinunciata, perde ogni ragion d'essere l'ipoteca legale.

L'offerta reale del prezzo che la parte acquirente effettui, secondo le generali disposizioni civilistiche sulle obbligazioni ai sensi degli articoli 1209 e 1210 codice civile e il deposito liberatorio della relativa somma, evento equivalente al versamento del prezzo, producono un effetto liberatorio civilistico che consegue all'accettazione reale o, in difetto, all'accertata validità del deposito della offerta (articolo 1210 codice civile).

D'altronde, ai sensi dell'articolo 1 Dlgs n. 347/1990 per la imposta e le tasse ipotecarie la cui riscossione è demandata alla Conservatoria dei Registri Immobiliari, il presupposto tributario sorge con la presentazione e l'accettazione della formalità, ovvero con l'esecuzione della formalità.

Nella decisione in commento i giudici di legittimità hanno confermato quest'ultimo principio precisando che non assume rilievo la circostanza che il contribuente abbia provveduto all'estinzione dell'obbligazione in un momento anteriore all'emissione dell'avviso di liquidazione impugnato, poiché ciò che rileva per l'insorgenza del presupposto impositivo è il precedente momento dell'esecuzione della formalità ipotecaria presso i registri immobiliari.

Nel caso di specie, 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.

In definitiva, la convalida dell'offerta reale, pur retroagendo al momento del compimento dell'offerta stessa, non rappresenta circostanza decisiva dal punto di vista fiscale, considerato che l'offerta in parola è stata effettuata prima della liquidazione dell'imposta, ma dopo l'esecuzione della formalità. La formalità, formalmente iscritta dal conservatore, costituisce dunque di per sé il presupposto dell'imposizione e nemmeno risulta che il creditore avesse rinunciato all'ipoteca prima del pagamento dell'imposta.

Marco Viti

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/iscrizione-ipoteca-legale-dufficio-lobligo-dellimposta-nasce>