

CONSIGLIO NAZIONALE DEL NOTARIATO

Studio 63/99/T

Vendita bene culturale - Tassazione

Approvato dalla Commissione studi tributari il 1° ottobre 1999

Approvato dal Consiglio Nazionale del Notariato il 12 novembre 1999

Quesito: vendita di bene immobile culturale di proprietà di privati e termini per il pagamento dell'imposta di registro.

Normativa

Gli atti di alienazione di beni immobili che, presentando interesse artistico, storico, archeologico o etnografico, sono soggetti alla legge 1° giugno 1939, n. 1089, trovano disciplina nel capo III, sezione II della suddetta normativa.

L'art. 30 prevede un obbligo in capo al proprietario o a chiunque a qualsiasi titolo detenga un bene che abbia formato oggetto di notifica, di denunciare al Ministero per i beni culturali ed ambientali ogni atto, a titolo oneroso o gratuito, che ne trasmetta, in tutto o in parte, la proprietà o la detenzione.

Nel caso di alienazione a titolo oneroso, il successivo art. 31 riconosce al suddetto Ministero la facoltà di acquistare la cosa al medesimo prezzo stabilito nell'atto di alienazione.

L'art. 32 dispone, inoltre, che il diritto di prelazione "deve essere esercitato nel termine di due mesi dalla data della denuncia" e che "in pendenza di detto termine, il contratto rimane condizionato sospensivamente all'esercizio del diritto di prelazione".

L'inosservanza di tali disposizioni è sanzionata dall'art. 61 della l. n. 1089/1939, che prevede la "nullità di pieno diritto" (1) per le alienazioni, le convenzioni e gli atti giuridici in genere compiuti contro i divieti stabiliti dalla stessa legge.

Sotto il profilo tributario, la vendita del bene immobile di interesse culturale sarà soggetta ad IVA o a imposta di registro secondo le norme ordinarie. Nel primo caso non si rinvengono, allo stato attuale, norme di favore; nel secondo caso, invece, si applica l'aliquota

del 4% prevista dalla tariffa parte prima allegata al d.p.r. n. 131/1986, purché siano rispettati gli obblighi stabiliti da tale norma e dalla relativa nota II).

Poiché la vendita in oggetto è sottoposta alla condizione sospensiva del mancato esercizio del diritto di prelazione da parte dello Stato, si applica alla stessa l'art. 27 d.p.r. n. 131/1986, secondo il quale gli atti sottoposti a condizione sospensiva sono registrati con il pagamento dell'imposta in misura fissa. Quando la condizione si verifica, o l'atto produce i suoi effetti prima dell'avverarsi della condizione, si riscuote la differenza tra l'imposta dovuta secondo le norme vigenti al momento della formazione dell'atto e quella pagata in sede di registrazione.

L'art. 19 d.p.r. n. 131/1986 stabilisce, inoltre, che l'avveramento della condizione sospensiva apposta ad un atto o l'esecuzione di tale atto prima dell'avveramento della condizione devono essere denunciati entro venti giorni, a cura delle parti contraenti o dei loro aventi causa e di coloro nel cui interesse è stata richiesta la registrazione, all'ufficio che ha registrato l'atto al quale si riferiscono.

Al riguardo si può osservare quanto segue:

- il notaio che ha ricevuto o autenticato l'atto e che, quindi, è obbligato a richiedere la registrazione dello stesso a norma dell'art. 10 d.p.r. n. 131/1986, non risulta, invece, nell'elenco dei soggetti obbligati ad effettuare la denuncia prevista dall'art. 19 d.p.r. n. 131/1986; .

- l'imposta da versare in seguito alla presentazione della denuncia prevista dall'art. 19 d.p.r. n. 131/1986 è definita dallo stesso legislatore "complementare" (2) (art. 55, co. 1, d.p.r. n. 131/1986) e, quindi, per il pagamento della stessa è esclusa la responsabilità solidale del notaio (art. 57, co. 2, d.p.r. n. 131/1986).

L'imposta Invim, nel caso in cui ne ricorrano i presupposti applicativi, sarà dovuta nella misura ridotta del 25%, secondo quanto previsto dall'art. 25, quarto comma, d.p.r. n. 643/1972, sempre nel rispetto delle condizioni e degli obblighi stabiliti da tale norma.

Le imposte ipotecarie e catastali saranno, invece, dovute in misura ordinaria.

Problematiche

Il contratto di vendita in esame, essendo soggetto a condizione sospensiva, è ritenuto inefficace in pendenza del termine per l'esercizio della prelazione (3).

L'omessa denuncia del negozio traslativo da parte dell'alienante rende esercitabile in ogni tempo il diritto di prelazione da parte del Ministero per i beni culturali ed ambientali (4).

La comunicazione-denuncia di ogni atto a titolo oneroso che trasmetta in tutto o in parte la proprietà o la detenzione del bene, che il proprietario (o il detentore) è obbligato a fare nei confronti del competente Ministero, deve essere redatta con una formale dichiarazione (5), secondo quanto stabilisce l'art. 57 del r.d. 30 gennaio 1913, n. 363 (6).

Il termine di due mesi per l'esercizio del diritto di prelazione da parte del Ministero per i beni culturali ed ambientali, previsto dall'art. 32 della l. n. 1089/1939, è pacificamente considerato un termine di decadenza (7) perentorio (8), che comincia a decorrere dalla data di presentazione della suddetta comunicazione-denuncia e non da quando l'amministrazione abbia acquisito una qualsiasi notizia dell'avvenuto trasferimento. (9)

La perentorietà del suddetto termine comporta che il diritto di prelazione debba essere esercitato entro il termine di due mesi decorrenti dalla denuncia, con emissione e notifica del relativo decreto ministeriale nel suddetto termine (10). Ai fini, quindi, dell'esercizio del diritto di prelazione, è necessario che venga emanato il relativo provvedimento amministrativo e che lo stesso sia comunicato all'interessato (11); in mancanza di detta comunicazione o di ritardo della medesima, viene meno il potere acquisitivo della pubblica amministrazione. (12)

Non esiste nessuna norma che stabilisca l'emissione, da parte del Ministero per i beni culturali ed ambientali, di una comunicazione relativa al mancato esercizio del diritto di prelazione, ma è il semplice decorso del termine perentorio di due mesi dalla comunicazione da parte dell'alienante che determina il verificarsi della condizione sospensiva.

Nell'ipotesi in cui, invece, il Ministero comunichi in modo formale, prima del decorso dei due mesi, che non intende esercitare il diritto di prelazione, sarà irrilevante, ad ogni effetto, l'ulteriore decorso del termine.

Conclusioni

Le osservazioni ed i principi di cui sopra corrispondono ad opinioni dottrinali e giurisprudenziali consolidate, che trovano ragione di essere soprattutto in una esigenza di certezza del diritto.

Ne deriva che il termine di due mesi entro il quale il Ministero per i beni culturali ed ambientali può esercitare il diritto di prelazione decorre dalla denuncia cui è tenuto l'alienante (che avrà una data certa, corrispondente a quella in cui il Ministero destinatario riceve la notifica) ed il suo semplice spirare comporta non solo la perdita del diritto in capo alla P.A., ma anche l'inizio della decorrenza del termine (13) entro il quale le parti contraenti (o loro aventi causa) hanno l'obbligo di denunciare l'avveramento della condizione sospensiva al competente ufficio del registro, a mezzo del consueto Mod. 2, mettendo in tal modo in grado l'ufficio di emettere, nei termini di legge, il conseguente avviso di liquidazione delle imposte dovute.

Nell'ipotesi in cui, invece, il Ministero comunichi, *prima che siano decorsi i due mesi* previsti dall'art. 32 della l. n. 1089/1939, la sua intenzione di non esercitare il diritto di prelazione, è proprio dal giorno del ricevimento di tale comunicazione che inizia a decorrere il termine di 20 giorni per denunciare all'ufficio del registro l'esecuzione dell'atto prima dell'avveramento della condizione, ai sensi dell'art 19, co. 1, d.p.r. n. 131/1986.

Il mancato rispetto dei termini indicati, comporta l'applicazione della sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'imposta di registro dovuta, a

norma dell'art. 69 del d.p.r. n. 131/1986, che sanziona sia l'omissione della richiesta di registrazione degli atti e dei fatti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta, sia l'omissione della presentazione della denuncia prevista dall'art. 19, e comporta altresì l'applicazione delle corrispondenti sanzioni amministrative previste in materia di Invim, laddove la suddetta imposta sia applicabile.

Cinzia Brunelli

(1) Per un approfondimento sulla natura giuridica della suddetta sanzione e più in generale sulle problematiche relative ai beni culturali, cfr. CASU, *Beni culturali e contrattazioni immobiliari*, Commissione studi del Consiglio Nazionale del Notariato, studio 23 giugno 1998.

(2) Cfr. in tal senso *Osservazioni su alcune disposizioni della legge 18 febbraio 1999, n. 28*, Commissione Studi tributari del Consiglio Nazionale del Notariato, studio n. 19/99/T del 9 aprile 1999 (estensori Colantonio, Colucci, Friedmann, Petrelli).

(3) Cons. Stato, sez. VI, n. 129 del 23 marzo 1982.

(4) Cons. Stato, sez. VI, n. 26 del 31 gennaio 1984.

(5) Cons. Stato, sez. VI, n. 802 del 7 ottobre 1987.

(6) T.A.R. Toscana 14 febbraio 1984, n. 84, in *Foro amm.*, 1984, p. 1252 ed in *Riv. notar.*, 1985, p. 1165.

(7) T.A.R. Toscana 14 febbraio 1984, n. 84, cit.

Trattandosi di un termine di decadenza, allo stesso non risultano, pertanto, applicabili le norme relative all'interruzione della prescrizione, né alla sospensione (art. 2964 c.c.).

(8) Cons. Stato, sez. VI, n. 706 del 13 ottobre 1993; Cons. Stato, sez. VI, n. 819 del 28 agosto 1995; Cons. Stato, sez. VI, n. 1489 del 17 ottobre 1997.

(9) T.A.R. Toscana 14 febbraio 1984, n. 84, cit.; Cons. Stato, sez. VI, n. 802 del 7 ottobre 1987; Cass, S.U., n. 8079 del 1° luglio 1992; Cons. Stato, sez. VI, n. 1489 del 17 ottobre 1997.

(10) Cfr. App. Firenze 16 ottobre 1991, che precisa anche che, ove il giorno di scadenza del termine sia festivo, la scadenza stessa è prorogata al giorno seguente non festivo.

(11) Cons. Stato, sez. VI, n. 819 del 28 agosto 1995, qualifica "atto recettizio" il provvedimento con cui l'Amministrazione per i beni culturali e ambientali esercita la prelazione.

(12) Cass., S.U., n. 8079 del 1° luglio 1992; Cass., S.U., n. 4386 del 6 maggio 1994.

(13) L'individuazione del *dies a quo* per la decorrenza del suddetto termine è identica anche laddove si ritenga che la denuncia effettuata con Mod. 2 possa essere "surrogata" da un atto di avveramento di condizione.

(Riproduzione riservata)