

Il privilegio speciale immobiliare per tributi indiretti

1. Definizione ed il momento di nascita del privilegio

Il privilegio speciale è riferito in generale ai crediti dello Stato per ogni tributo indiretto (anche suppletivo o complementare) e coinvolge gli immobili ai quali il tributo si riferisce. E' disciplinato dall'art. 2772 c.c. nonché dall'art. 56 e 58 del TUR.

Inoltre detto privilegio non pregiudica i diritti dei terzi acquistati anteriormente e, qualora si riferisca ad imposte suppletive, non può pregiudicare neanche i diritti dei terzi acquistati successivamente. Per il pagamento delle imposte principali (e, si ritiene, complementari) la legge accorda il cd. diritto di seguito anche nei confronti dei terzi aventi causa.

E' bene ricordare che, in ogni caso, il privilegio si estingue con il decorso di 5 anni dalla registrazione dell'atto (termine questo assai limitato e che limita fortemente l'applicabilità di tale garanzia specie per le imposte complementari e suppletive, che rappresentano le ipotesi più frequenti di applicazione).

Per individuare il momento genetico di detto vincolo (importante ai fini dell'accertamento della anteriorità o meno del vincolo) occorre individuare il momento della nascita dell'obbligazione tributaria che, in relazione all'imposta di registro, la Cassazione ha ritrovato nel perfezionamento dell'atto (e non nella sua successiva registrazione). Dalla conclusione e perfezionamento dell'atto nascerebbe quindi la pretesa dello Stato per il pagamento dei relativi tributi garantiti dal privilegio in esame e, conseguentemente, i diritti dei terzi, anche di garanzia, successivi a questo momento sarebbero ad esso subordinati.

Parte della dottrina (allo stato minoritaria), individuando la fonte delle diverse pretese tributarie (principale, suppletiva ..) non nel verificarsi del presupposto di legge ma nell'emanazione degli relativi atti previsti dalla legge per esprimere la pretesa tributaria, ammette l'esistenza di momenti genetici diversi per ciascun credito/tributo e quindi:

- per l'imposta principale, dalla registrazione;
- per l'imposta complementare, dall'avviso di accertamento del maggior valore (con avviso di liquidazione) o dalla iscrizione a ruolo.

Anche nelle fattispecie complesse in cui vi è inizialmente solo una tassa provvisoria (in quanto elementi sopravvenuti possono modificare gli elementi di determinazione dell'imposta – da qualificarsi come complementare), il momento genetico è unico e deve essere individuato (sia per l'imposta principale che complementare) sempre nel perfezionamento dell'atto.

2. Indivisibilità del privilegio

Nella ipotesi di successivo frazionamento di un immobile (per il quale erano state chieste le agevolazioni prima casa) in più unità a seguito del quale solo per alcune di esse la condizione dell'agevolazione si verifica, la liquidazione dell'imposta conseguente alla decadenza dalle agevolazioni deve tener conto del carattere parziale della decadenza. Tuttavia se questo è vero quanto alla liquidazione della pretesa tributaria, non ne deriva automaticamente la divisibilità del privilegio che attiene necessariamente all'intero immobile oggetto del trasferimento "cui il tributo si riferisce", anche se successivamente frazionato.

Questa soluzione deve ritenersi valida sia per la naturale indivisibilità del privilegio, sia per evitare operazioni elusive dello stesso.

3. L'esistenza del privilegio e le relative verifiche

Se si assume quale momento genetico del privilegio il perfezionamento di un atto, il terzo acquirente non è sempre in grado di poterlo rilevare, anche perché l'imposta complementare può derivare da una pluralità di cause che possono verificarsi entro un periodo ampio di tempo e senza che ve ne sia sentore. Pertanto l'ordinaria diligenza dovrebbe far ritenere possibile l'esercizio de privilegio, per il solo fatto che l'acquisto del terzo avvenga nell'arco temporale di operatività di questo.

Quanto all'omessa trascrizione del certificato di successione, non appare significativa di possibili accertamenti in corso, atteso che il certificato viene rilasciato su dichiarazione del contribuente (o d'ufficio in caso di omissione). Potrebbe al più essere sintomo di una denuncia complementare omessa.

Il terzo, qualora chiamato in causa, potrà tuttavia contestare non solo l'applicabilità del privilegio ma ogni altra questione relativa al debito tributario nonché le irregolarità della procedura esecutiva.

Possono quindi essere inserite in atto clausole di responsabilizzazione del dante causa che lo obblighino ad informare la controparte delle vicende relative al tributo della propria provenienza ed, eventualmente, prevedere precisi obblighi positivi (es. impugnazione con sospensione dell'esecuzione).

4. Esercizio del privilegio e intervento nelle procedure esecutive

Nel procedimento di riscossione delle imposte la formazione di un titolo esecutivo e l'iscrizione a ruolo sono elementi necessari della procedura al fine di rendere esigibile l'obbligazione.

Unico soggetto legittimato a procedere alla riscossione coattiva è il concessionario della riscossione (Gerit – Equitalia) e non i singoli uffici del registro. E' quindi sempre necessaria la preventiva iscrizione a ruolo.

La durata del privilegio e la sua decadenza sono posti su di un piano autonomo rispetto alle procedure di accertamento; inoltre la pendenza del termine decadenziale per accertare l'imposta complementare è irrilevante rispetto alle procedure esecutive.

Non essendo il privilegio iscritto in pubblici registri, non si applica l'art. 498 c.p.c. che impone l'avviso ai creditori del pignoramento. Per tale motivo, parte della dottrina ha qualche perplessità nell'ammettere l'effetto purgativo della vendita forzata dell'immobile ex 2919 c.c. anche nei confronti del privilegio in esame, come invece generalmente si ritiene, onde garantire certezza della disponibilità del bene oggetto di vendita forzata.

[\[HOME\]](#)