

La solidarietà tributaria nelle compravendite immobiliari

di [Giovambattista Palumbo](#)

Publicato il 18 Dicembre 2015

Anche il Comune ha diritto di richiedere l'estensione nei propri confronti del giudicato intervenuto con la sentenza pronunciata tra l'Agenzia delle Entrate e una società privata acquirente di un'area, coobbligata in via solidale con lo stesso comune per il pagamento dell'imposta di registro.

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 12766 del 19 giugno 2015 ha accolto l'istanza del Comune di Oderzo, che, costituendosi in giudizio, chiedeva di estendere nei propri confronti il giudicato intervenuto con la sentenza pronunciata tra l'Agenzia delle Entrate e una società acquirente di un'area, coobbligata in via solidale con il Comune per il pagamento dell'imposta di registro proporzionale.

La CTP di Treviso, infatti, con sentenza nr. 136/07/2006, depositata l'11/12/2006 e passata in giudicato per mancanza di impugnazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, accoglieva il ricorso dell'acquirente Spa, coobbligata solidale al pagamento dell'imposta di registro con il Comune, annullando nei suoi confronti l'avviso di liquidazione.

Al riguardo la Corte richiama dunque il principio secondo cui, in merito alla estensione, ex art. 1306 c.c., della sentenza pronunciata in un giudizio tra l'Amministrazione finanziaria e un condebitore solidale,

"in tema di solidarietà tributaria, l'opponibilità, da parte degli altri condebitori, della sentenza pronunciata tra l'Amministrazione finanziaria e uno dei condebitori in solido, ai sensi dell'art. 1306, secondo comma, cod. civ., presuppone, oltre all'estraneità del debitore nel giudizio intercorso tra il proprio creditore e l'altro condebitore, anche il



passaggio in giudicato della decisione” (cfr Sez. 5, Sentenza n. 7783 del 19/05/2003).

E pertanto anche nel caso di specie doveva essere applicato il principio che il coobbligato d'imposta può avvalersi del giudicato favorevole emesso in un giudizio promosso da un altro obbligato, secondo la regola generale stabilita dall'art. 1306 cod. civ.

L'obbligazione tributaria, infatti, come noto, a seconda del momento in cui avviene, può definirsi anticipata, se attuata nel corso del periodo di imposta, attraverso ritenute o versamenti diretti, provvisoria se effettuata in base a titoli non definitivi, come nel caso di atti impugnati in giudizio e, infine, definitiva, quando si basa su titoli divenuti ormai definitivi (come nel caso di dichiarazioni non più ritrattabili, o accertamenti già definiti giudizialmente, o per mancata impugnazione).

A seguito dunque, come nel caso all'esame dei giudici nel processo in commento, di impugnazione di un avviso relativo ad un atto di compravendita di un terreno edificabile (ma lo stesso discorso vale nel caso, per esempio, di una cessione di azienda), con cui l'Amministrazione Finanziaria rettifica il valore del terreno, con conseguente liquidazione di maggior tributi e sanzioni, la sentenza passata in giudicato, attinente alla medesima vicenda, è idonea ad estendere i propri effetti anche al coobbligato solidale, individuando l'obbligazione tributaria definitiva, unica per tutti i soggetti dell'imposta.

L'articolo 1306 del codice civile consente dunque anche al coobbligato che non ha impugnato l'atto impositivo di opporre all'Amministrazione Finanziaria la sentenza favorevole, passata in giudicato, ottenuta da altro condebitore.

Come infatti ribadito dalla Corte Suprema anche con la sentenza n. 4531 del 25 febbraio 2009, in tema di solidarietà tributaria, il condebitore solidale, rimasto estraneo al giudizio, può, in base all'art. 1306 c.c., comma 2, sempre opporre al creditore la sentenza favorevole ad uno dei condebitori in solido.

Se infatti, da una parte, la Corte afferma che

“... opporre una tale sentenza costituisce una facoltà che egli è libero di esercitare oppure no e il pagamento che egli abbia effettuato, prima o dopo il formarsi del giudicato favorevole nei confronti del condebitore, costituisce esercizio negativo e consumazione di quella facoltà, impedendo che possa successivamente ripetersi

quanto sia stato in tal modo pagato”,

tuttavia, sottolineano i giudici di legittimità, laddove il pagamento dei contribuenti non sia spontaneo,

“essendo stato effettuato solo all’atto di ricezione della cartella esattoriale, per evitare l’esecuzione forzata, ne consegue che ...essi avevano diritto al rimborso della somma eventualmente pagata in eccesso ...”.

La regola stabilita all'art. 1306 del codice civile, che, secondo l'unanime interpretazione, consente l'estensione al debitore solidale degli effetti della pronuncia favorevole all'altro condebitore solo quando questa è divenuta res iudicata, comporta del resto, d'altro canto, la conseguenza che il medesimo contribuente, fino a quando appunto non vi sia una res iudicata, deve pagare tutti i tributi pretesi dall'Ufficio con l'atto non impugnato, con la “speranza” che, laddove poi, sulla base delle risultanze del giudizio promosso dal condebitore, tali pretese si rivelino non dovute, anche il condebitore, che in origine non ha impugnato l'avviso, possa “essere rimesso in gioco” e formulare quindi un'autonoma domanda di rimborso delle imposte e sanzioni indebitamente versate.

Tale conclusione è inoltre in linea con la Costituzione, come peraltro riconosciuto, anche dalla stessa Corte Costituzionale con l'Ordinanza n. 13 del 25 gennaio 2008 ed è peraltro confermata anche da altra sentenza della Corte Suprema (sentenza n. 27619 del 21 novembre 2008), la quale, proprio in tema di solidarietà tributaria, specificandone la natura, chiarisce che

“L'obbligazione solidale, come noto, per sua natura, determina (Cass., 3, 11 gennaio 2005 n. 379) la costituzione non già di un unico rapporto obbligatorio con pluralità di soggetti dal lato attivo e/o dal lato passivo, bensì di tanti rapporti obbligatori, fra loro distinti, quanti sono i condebitori in solido (per cui, qualora il creditore comune convenga in giudizio tutti i condebitori in solido non si verifica un litisconsorzio necessario e, in sede di impugnazione, una situazione di inscindibilità delle cause, in quanto, avendo il creditore titolo per rivalersi per intero nei confronti di ogni debitore, è sempre possibile la scissione del rapporto processuale, che può utilmente svolgersi anche nei confronti di uno solo dei coobbligati) ...”.

Non si deve peraltro in questi casi confondere i diversi piani dell'iscrizione provvisoria e di quella definitiva.

Come infatti efficacemente spiegato ancora dalla Corte Suprema (vedi sentenza n. 12050 del 26 settembre 2001)

“per tutte le riprese non impugnate, essendo l'accertamento divenuto definitivo, le corrispondenti imposte, in applicazione dell'art. 14 del medesimo D.P.R., dovevano essere iscritte a ruolo nell'intero ammontare, insieme ai relativi accessori. Ciò posto, sussiste il denunciato vizio di violazione di legge, nella considerazione che l'art. 15 del D.P.R. n. 602/1973, mentre poteva trovare doverosa e legittima applicazione per le imposte relative alle riprese non definitive, in quanto impugnate, invece, non poteva e non può dare regolamentazione alla diversa ipotesi, quale quella in esame, in cui l'iscrizione a ruolo è avvenuta a titolo definitivo, perché effettuato sulla base di accertamenti non impugnati nel prescritto termine decadenziale. Tale fattispecie, infatti, andava pacificamente ricondotta alla previsione del precedente art. 14, alla cui stregua, l'operato dell'ufficio, che aveva iscritto nei ruoli e per l'intero ammontare, le imposte liquidate in base alle riprese accertate, e divenute definitive per mancata impugnazione, era a ritenersi legittimo”.

La sola iscrizione possibile in caso di mancata impugnazione dell'avviso è dunque quella a titolo definitivo, anche in caso di solidarietà paritetica.

Pertanto, conclude la Corte

“se, da un lato, il creditore può agire a sua discrezione nei confronti dell'uno piuttosto che dell'altro dei condebitori per ottenere l'intero soddisfacimento del suo credito, dall'altro lato, ciascuno dei debitori solidali può attivarsi per l'adempimento dell'intera obbligazione esercitando poi il diritto di regresso ai sensi dell'art. 1299, comma 1, del codice civile”.

Sempre riconosciuto però poi il diritto del coobbligato a far valere gli effetti della eventuale sentenza favorevole passata in giudicato.

Ancora, con la recente Sentenza n. 9577 del 19 aprile 2013, la Corte di Cassazione ha affermato che

“in tema di solidarietà tributaria, la facoltà per il coobbligato destinatario di un atto impositivo di avvalersi della sentenza favorevole emessa in un giudizio promosso da altro coobbligato, secondo la regola generale stabilita dall'art. 1306 c.c., presuppone che detta decisione sia divenuta definitiva (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 8816 del 01/06/2012)”.

Ed anzi, secondo la Corte, nel caso in cui l'obbligato solidale non abbia a propria volta promosso un giudizio già conclusosi (in modo a lui sfavorevole) con una decisione avente autonoma efficacia nei suoi confronti, ma si sia limitato ad invocare una pronuncia favorevole a favore del coobbligato solidale, non ancora passata in giudicato, il processo va sospeso o riunito, ove pendente nello stessa fase, grado e davanti al medesimo giudice (inteso come medesima Commissione tributaria o anche davanti alla Corte di cassazione), in forza del principio dell'unitarietà dell'accertamento, dovendosi consentire al condebitore solidale di opporre al creditore la eventuale sentenza definitiva favorevole, non fondata su ragioni personali, intervenuta tra questi ed altro condebitore.

Tutto ruota, in sostanza, intorno alle conseguenze dell'articolo 1306 del codice civile, laddove la ritrosia al pagamento e alla successiva, eventuale istanza di rimborso (in caso di giudicato a favore dell'altra parte contrattuale che ha invece impugnato l'avviso), poteva essere in questi casi giustificata dall'esistenza di una passata tendenza giurisprudenziale, che limitava l'estensione del giudicato favorevole al coobbligato non impugnante, qualora egli avesse comunque proceduto al pagamento.

Con il superamento di questo orientamento, però, l'efficacia del solve et repete è in realtà salvaguardata.

18 dicembre 2015

Giovambattista Palumbo