



RISOLUZIONE N. 3 /2004

PROT. n° 65635

ENTE EMITTENTE: Direzione dell'Agenzia

OGGETTO: Cancellazione di ipoteca legale iscritta ai sensi dell'art. 26 della legge 7 gennaio 1929, n. 4 - Imposta ipotecaria - Definizione del contesto ai sensi della legge 30 dicembre 1991, n. 413 - Individuazione della base imponibile

DESTINATARI: Direzioni Centrali, Consiglieri, Direzioni Regionali, Uffici Provinciali

RISOLUZIONE MODIFICATE :

Roma, 1 settembre 2004

FIRMATO: MARIO PICARDI

N. pagine complessive: 2. L'originale cartaceo firmato è archiviato presso l'Ente emittente.

La Direzione Regionale del Lazio ha chiesto alla Scrivente chiarimenti in merito ad un quesito formulato dall'Ufficio Provinciale di Roma, concernente i criteri di individuazione della base imponibile dell'imposta ipotecaria dovuta per la cancellazione di un'ipoteca legale, iscritta ai sensi dell'art. 26 della legge n. 4 del 7 gennaio 1929, con prenotazione a debito dell'imposta.

In particolare, il quesito verte nello stabilire se la predetta imposta ipotecaria debba commisurarsi al valore della originaria garanzia ipotecaria, oppure alla minore somma che risulti definitivamente dovuta per effetto di vicende successive all'iscrizione (ad esempio, come nel caso di specie, per l'intervenuta definizione agevolata ai sensi della legge 30 dicembre 1991, n. 413).

La questione interpretativa segnalata è stata oggetto di ripetuti interventi, non sempre univoci, da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

I due orientamenti più recenti, e, per certi versi più significativi, sono riconducibili alla R.M. 351001 del 18/1/1993 (Direzione Generale Tasse e II.II. sugli Affari) e alla Circolare n. 199/T del 7/8/1998 (Dipartimento del Territorio), emanata, peraltro, su conforme parere dell'Avvocatura Generale dello Stato.

Il predetto Ufficio Provinciale, pur richiamandosi all'orientamento di cui alla citata Circolare, ha precisato che *"...l'applicazione del condono chiude una vertenza in maniera transattiva e non a conclusione di contenzioso fiscale il cui provvedimento definitivo stabilisca il quantum."*

In altri termini, detto Ufficio, relativamente alla specifica fattispecie esaminata, sembrerebbe ritenere non applicabile l'indirizzo interpretativo della Circolare n. 199/T del 1998, in considerazione di una asserita portata "limitata" degli effetti estintivi ricollegabili alla definizione agevolata di cui alla legge 413/91.

Ciò posto, ad avviso della Scrivente, la soluzione della problematica segnalata non può prescindere da una lettura congiunta dei due menzionati interventi ministeriali.

La R.M. 351001, infatti, proprio con riferimento specifico alla definizione agevolata di cui alla legge 413/91, aveva riconosciuto la possibilità di utilizzare la somma risultante dalla predetta definizione, soltanto per il calcolo dell'imposta ipotecaria dovuta per l'iscrizione, e non anche per l'imposta ipotecaria relativa alla cancellazione (che, quindi, doveva continuare ad essere calcolata sull'originaria somma garantita).

Detto orientamento, tuttavia, determinava una evidente disparità di trattamento, sotto il profilo tributario, tra la formalità di iscrizione - che attiene al momento genetico del vincolo ipotecario - e quella di cancellazione, che riflette, invece, la fase estintiva della garanzia.

La successiva Circolare n. 199/T è intervenuta sull'argomento, proprio allo scopo di sanare la cennata discrasia. Al riguardo, il citato documento di prassi, riportando in forma letterale le osservazioni formulate dall'Avvocatura Generale, afferma il principio - *"...logicamente coerente e rispondente ad armonia di sistema..."* - che la base imponibile della cancellazione è la medesima di quella dell'iscrizione e che, nell'ipotesi di intervenuta riduzione, la stessa corrisponde *"...con quanto residua a seguito della riduzione."*

L'esigenza di garantire il predetto principio, sussiste - e va quindi tutelata - indipendentemente dalla tipologia delle vicende che hanno determinato una riduzione della base imponibile.

Quindi nell'ipotesi in cui, come quella di specie, la riduzione dell'originario importo garantito sia ricollegabile alla definizione agevolata disciplinata dalla legge 413/91, l'imposta ipotecaria relativa sia alla iscrizione (eseguita ai sensi dell'art.26 della legge n.4 del 7 gennaio 1929, con prenotazione a debito) sia alla cancellazione, andrà commisurata alla somma risultante dalla predetta definizione.

Si evidenzia che tale orientamento è stato condiviso dall'Avvocatura Generale dello Stato con consultiva Cs. 16097/04 del 28/5/2004. Sull'argomento, infatti, il predetto Organo Legale ha osservato che *"...se il legislatore ha avvertito l'esigenza di intervenire per puntualizzare all'art. 16, comma 2 che nei casi di iscrizione ipotecaria ex art. 26 della L. n. 4/1929, l'imposta prenotata a debito è riscossa in ragione della somma che risulta effettivamente dovuta, appare evidente che debba esservi corrispondenza biunivoca, quanto alla base imponibile, con la formalità elisiva della cautela di fonte legale."*

Le Direzioni Regionali sono pregate di verificare la puntuale applicazione della presente risoluzione.