

# **COMMISSIONE STUDI TRIBUTARI**

Studio n. 34/2000/T

**Gaetano Petrelli**

## **CONDIZIONE VOLONTARIA, CONDIZIONE LEGALE E IMPOSTA DI REGISTRO**

*Approvato dalla Commissione Studi Tributarî il 22 marzo 2000*

*Approvato dal Consiglio Nazionale il 1°/2 giugno 2000*

Si chiedono chiarimenti in ordine all'ambito di applicazione dell'art. 27 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, che disciplina la registrazione degli atti sottoposti a condizione sospensiva. Si chiede, in particolare, di conoscere se la regolamentazione ivi contenuta - ed in particolare l'assoggettamento, al momento dell'atto, all'imposta fissa di registro - si applica sia alle condizioni volontarie che alle condizioni legali, e pi specificamente quale sia il regime dell'atto di alienazione di un immobile pignorato o sequestrato, sottoposto dalle parti alla *condicio facti* della cancellazione del pignoramento o del sequestro. Si chiede, infine, se sia legittimo il comportamento dell'ufficio che applichi il regime fiscale *ex art. 27 T.U.* esclusivamente ai negozi sottoposti a *condicio iuris*.

Occorre, a tal fine, tratteggiare brevemente le nozioni di condizione volontaria e legale. La prima (*condicio facti*) è quella che le parti volontariamente appongono al negozio giuridico o ad un singolo patto dello stesso, al fine di subordinarne l'efficacia al verificarsi di un evento futuro e incerto. La seconda fattispecie (*condicio iuris*) si differenzia da quella volontaria unicamente per il fatto che la subordinazione dell'efficacia deriva non dalla volont delle parti, ma da una previsione di legge<sup>1</sup>, a tutela di un interesse facente capo, invece che alle parti del negozio, a terzi estranei, ovvero di ordine generale<sup>2</sup>.

---

\* Pubblicato in *CNN Strumenti*, voce 0910.

<sup>1</sup> Cfr., sul punto, PETRELLI, *La condizione "elemento essenziale" del negozio giuridico*, Milano, 2000, p. 333 ss. (ed ivi riferimenti di dottrina e giurisprudenza).

<sup>2</sup> FALZEA, *La condizione e gli elementi dell'atto giuridico*, Milano, 1941, p. 107 ss..

Sotto il profilo effettuale, esistono certamente delle differenze tra le due fattispecie: parte della dottrina dubita addirittura che sia configurabile una nozione unitaria di condizione legale<sup>3</sup>, mentre altri autori, viceversa, ribadiscono, a ragione, l'unitarietà del concetto di condizione sospensiva, quale evento futuro ed incerto che sospende non la perfezione, ma l'efficacia dell'atto<sup>4</sup>.

Differenze esistono certamente, anche sotto il profilo tributario: si pensi alla questione della retroattività della condizione legale, estremamente discussa in dottrina e giurisprudenza, che incide anche sulla tassazione dell'atto (art. 27, comma 2, e 43, comma 1, lett. a) del T.U.)<sup>5</sup>.

---

<sup>3</sup> Per una approfondita esposizione di questa concezione, cfr. RESCIGNO, *Condizione (dir. vig.)*, in *Enc. dir.*, VIII, Milano, 1961, p. 768 ss.. Cfr. anche - per l'inammissibilità di un concetto unitario di condizione nel quale far confluire sia la condizione volontaria che quella legale, e per l'eterogeneità di natura e disciplina delle diverse *condiciones iuris* - COVIELLO N., *Manuale di diritto civile italiano*, Milano, 1924, p. 423; BARBERO, *Contributo alla teoria della condizione*, Milano, 1937, p. 68 ss. (che ravvisa la ragione principale della contrapposizione nell'appartenenza dei due tipi di condizione, rispettivamente, alla *zona del fatto* e alla *zona della norma*; non vi sarebbe, inoltre, una disciplina giuridica unitaria, per cui più che di *condicio iuris* dovrebbe parlarsi, a giudizio dell'Autore, di *condiciones iuris*); ID., *Il sistema del diritto privato*, ediz. aggiornata da Liserre e Floridia, Torino, 1993, p. 288-289; MESSINEO, *Manuale di diritto civile e commerciale*, I, Milano, 1957, p. 592; VARRONE, *Ideologia e dogmatica nella teoria del negozio giuridico*, Napoli, 1972, p. 106 ss.; FURGIUELE, *Vendita di "cosa futura" e aspetti di teoria del contratto*, Milano, 1974, p. 225, nota 41; BIGLIAZZI GERI-BRECCIA-BUSNELLI-NATOLI, *Diritto civile*, I, 2, *Fatti e atti giuridici*, Torino, 1987, p. 760; CARRESI, *Il contratto*, I, Milano, 1987, p. 260 ss.; MAIORCA, *Condizione*, in *Digesto discipline privatistiche, sez. civ.*, III, Torino, 1988, p. 333; COSTANZA, *Condizione nel contratto*, in *Commentario del codice civile Scialoja-Branca*, Bologna-Roma, 1997, p. 39 ss..

<sup>4</sup> Per la riconducibilità della condizione volontaria e di quella legale ad un *genus* unitario di condizione, e quindi per la legittimità di una categoria unitaria di *condicio iuris*, cfr. SCIALOJA, *Condizione volontaria e condizione legale*, in *Saggi di vario diritto*, I, Roma, 1927, p. 12 ss.; FALZEA, *La condizione e gli elementi dell'atto giuridico*, cit., p. 94 ss.; ID., voce "*Condizione (dir. civ.)*", in *Enc. giur. Treccani*, VII, Roma, 1988, p. 8 ss.; GAZZARA, *La vendita obbligatoria*, Milano, 1957, p. 51 ss.; DE SEMO, *Teoria della condizione legale (condicio iuris) e sue applicazioni in diritto fallimentare*, in *Dir. fall.*, 1960, I, p. 8 ss.; PERLINGIERI, *I negozi su beni futuri, I - La compravendita di "cosa futura"*, Napoli, 1962, p. 152 ss.; GABRIELLI, *Il rapporto giuridico preparatorio*, Milano, 1974, p. 116 ss.; BIANCA, *Diritto civile, III - Il contratto*, Milano, 1984, p. 533 (secondo il quale "sia la condizione volontaria che quella legale rispondono all'idea di una disposizione che subordina l'efficacia o la risoluzione del contratto ad una circostanza che non attiene al contenuto dell'impegno contrattuale o agli elementi costitutivi dell'atto"); CARRESI, *Il contratto*, II, cit., p. 601 ss.; PETRELLI, *La condizione "elemento essenziale" del negozio giuridico*, p. 333 ss..

<sup>5</sup> Sul problema della retroattività della *condicio iuris*, cfr. PETRELLI, *op. ult. cit.*, p. 347 ss. (ed ivi riferimenti di dottrina e giurisprudenza).

Sull'incidenza della retroattività della condizione sospensiva ai fini della tassazione dell'atto, cfr. PETRELLI, *Regime fiscale degli atti di compravendita di terreni sottoposti alla condizione sospensiva della sopravvenuta edificabilità*, in *Riv. not.*, 1995, pp. 1243-1251; Comm. trib. centr. 11 aprile 1997 n. 1556, in *Riv. giur. trib.*, 1998, p. 441, con nota di IANNIELLO, *Atti sottoposti a condizione: l'imposta proporzionale di registro si calcola sul valore alla data del trasferimento*, ed in *Rass. trib.*, 1998, p. 1399, con nota di LAROMA, *L'applicazione dell'imposta di registro agli atti sottoposti a condizione sospensiva*; Cass. 11 maggio 1999 n. 4657, in *Foro it.*, Rep. 1999, voce *Registro (imposta)*, n. 10.

Ai fini che interessano, peraltro, è possibile affermare con certezza l'assoggettamento di entrambe le categorie di condizione - volontaria e legale - all'imposta fissa in sede di registrazione: la disposizione dell'art. 27 T.U. - nel prevedere la tassazione con l'imposta proporzionale solo al verificarsi dell'evento futuro ed incerto, a seguito della denuncia *ex art. 19* - non distingue tra condizione volontaria e legale, né la distinzione può essere creata arbitrariamente dall'interprete: evidentemente, sia la condizione volontaria che quella legale, sospendendo gli effetti definitivi dell'atto, assumono la medesima configurazione ai fini dell'applicazione del tributo in esame.

In tal senso depongono, d'altra parte, sia l'evoluzione storica della norma in esame <sup>6</sup>, sia l'applicazione costantemente fatta della stessa da dottrina e giurisprudenza <sup>7</sup>.

Né, ovviamente, può legittimarsi l'opinione che, per altro verso, ritenga di applicare la disciplina *ex art. 27*, comma 1, T.U. esclusivamente al negozio sottoposto a *condicio iuris*: è opinione assolutamente pacifica, per le stesse motivazioni suesposte, sia in dottrina <sup>8</sup>, che in giurisprudenza <sup>9</sup>, che gli atti

---

<sup>6</sup> L'art. 13 del R.D. 13 settembre 1874 n. 2076 disponeva che "Il pagamento della tassa proporzionale o graduale per gli atti e trasferimenti vincolati a condizione sospensiva, e non meramente potestativa, è dovuto quando la condizione si verifica, o quando l'atto o il trasferimento ha effetto prima che la condizione si avveri".

Con formulazione quasi identica, l'art. 17 del R.D. 30 dicembre 1923 n. 3269 stabiliva che "Il pagamento della tassa progressiva, proporzionale o graduale per gli atti e trasferimenti vincolati a condizione sospensiva, è dovuto quando la condizione si verifica, o quando l'atto o il trasferimento ha effetto prima che la condizione si avveri".

L'art. 26 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 634, con formulazione identica a quella dell'attuale art. 27 D.P.R. 131/1986, recitava: "Gli atti sottoposti a condizione sospensiva sono registrati con il pagamento della imposta in misura fissa".

In nessuna delle surriportate disposizioni veniva fatta distinzione tra condizioni derivanti dalla legge e dalla volontà delle parti.

<sup>7</sup> Per la parificazione della *condicio iuris* alla *condicio facti*, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro proporzionale, CAPPELLOTTO, *Le tasse di registro*, I, Venezia, 1932, p. 524 ss. (ove varie esemplificazioni); PERRICONE, *Trattato del diritto tributario del registro*, Milano, 1962, p. 279 ss..

In giurisprudenza, per l'applicazione della disciplina in esame alle condizioni legali, Cass. 9 maggio 1997 n. 4064, in *Giur. it.*, 1998, c. 1068; Comm. trib. centr. 9 gennaio 1991 n. 137, in *Corriere trib.*, 1991, p. 1217; Comm. trib. centr. 25 novembre 1983 n. 4116, in *Comm. trib. centr.*, 1983, I, p. 1071; Cass. 16 marzo 1981 n. 1475, in *Foro it.*, 1981, I, c. 2217.

<sup>8</sup> L'applicabilità dell'imposta fissa di registro agli atti sottoposti a condizione volontaria è assolutamente pacifica in dottrina, sì da rendere superflua ogni citazione. Cfr. comunque, a titolo esemplificativo, RASTELLO, *Il tributo di registro*, Roma, 1955, p. 457 ss.; JAMMARINO, *Commento alla legge sulle imposte di registro*, I, Torino, 1959, p. 63 ss.; BERLIRI, *Le leggi di*

sottoposti a condizione volontaria sono soggetti, al momento della registrazione, ad imposta di registro in misura fissa.

La condizione legale non richiede un'apposita previsione nell'atto negoziale: pur essendo ammissibile - nei limiti in cui non contrasti con la tutela degli interessi di cui la stessa condizione è espressione - una regolamentazione pattizia della *condicio iuris*<sup>10</sup>, la stessa condizione opera anche in assenza di una clausola negoziale che la preveda<sup>11</sup>. Ne deriva che il regime fiscale *ex art. 27 T.U.* trova applicazione anche in tale ipotesi, ferma restando l'opportunità di una menzione in atto dell'esistenza della *condicio iuris*, al fine di facilitare l'attività di liquidazione dell'imposta.

Venendo alla fattispecie particolare oggetto del quesito (alienazione di un bene sottoposto a pignoramento od a sequestro, volontariamente condizionata alla cancellazione del pignoramento o sequestro stesso), è da chiarire, preliminarmente, che *in assenza di condizionamento volontario*, l'atto è efficace,

---

registro, Milano, 1961, p. 190 ss.; DONNAMARIA, *L'imposta di registro nel testo unico*, Milano, 1987, p. 68 ss.; URICCHIO, *Commento all'art. 27*, in D'AMATI, *La nuova disciplina dell'imposta di registro*, Torino, 1989, p. 205 ss.; PENNAROLA, *Le imposte di registro, ipotecaria e catastale*, Pirola, 1992, p. 99 ss.; ARNAO, *Manuale dell'imposta di registro*, Ipoa, 1993, p. 116 ss.; NASTRI, *L'imposta di registro e le relative agevolazioni*, Milano, 1993, p. 90 ss.; MONTESANO-IANNIELLO, *Imposta di registro e imposte ipotecaria e catastale*, Milano, 1998, p. 132 ss..

<sup>9</sup> Sono numerosissime le sentenze che, decidendo su casi pratici di atti sottoposti a condizione volontaria, hanno riconosciuto l'applicabilità della sospensione di imposta in questione: cfr., a titolo esemplificativo, Cass. 11 maggio 1999 n. 4657, in *Foro it.*, Rep. 1999, voce *Registro (imposta)*, n. 10; Comm. trib. centr. 6 novembre 1997 n. 5294, in *Comm. trib.*, 1997, I, p. 833; Comm. trib. centr. 11 aprile 1997 n. 1556, in *Comm. trib.*, 1997, I, p. 274; Comm. trib. centr. 23 maggio 1997 n. 2615, in *Comm. trib.*, 1997, I, p. 364; Comm. trib. centr. 6 maggio 1996 n. 2135, in *Comm. trib.*, 1996, I, p. 411; Comm. trib. centr. 28 aprile 1995 n. 1695, in *Comm. trib.*, 1995, I, p. 310; Comm. trib. centr. 17 gennaio 1991 n. 372, in *Fisco*, 1991, 2169; Cass. 6 febbraio 1987 n. 1177, in *Comm. trib. centr.*, 1987, II, p. 534; Comm. trib. centr. 20 maggio 1986 n. 4456, in *Fisco*, 1986, p. 5433; Comm. trib. centr. 22 giugno 1985 n. 6079, in *Comm. trib. centr.*, 1985, I, p. 528; Comm. trib. centr. 17 febbraio 1982 n. 937, in *Comm. trib. centr.*, 1982, I, p. 729; Comm. trib. centr. 20 marzo 1981 n. 1093, in *Comm. trib. centr.*, 1981, I, p. 323; Comm. trib. centr. 23 maggio 1980 n. 1839, in *Comm. trib. centr.*, 1980, I, p. 662.

<sup>10</sup> Cass. 5 agosto 1977 n. 3559, in *Mass. Giust. civ.*, 1977; PETRELLI, *La condizione "elemento essenziale" del negozio giuridico*, cit., p. 500 ss..

<sup>11</sup> Secondo RUBINO, *La fattispecie e gli effetti giuridici preliminari*, Milano, 1939, p. 92, "è irrilevante la apposizione di una *condicio iuris* come condizione volontaria ... la apposizione di un tale elemento come condizione volontaria è certo irrilevante da ogni aspetto". Per GALGANO, *Il negozio giuridico*, Milano, 1988, p. 143, se la *condicio iuris* viene espressamente richiamata nel contratto, ciò "non vale a trasformarla in *condicio facti*". Nello stesso senso, SACCO-DE NOVA, *Il contratto*, II, Torino, 1993, p. 150. Cfr. anche, sul punto, FALZEA, *La condizione e gli elementi dell'atto giuridico*, cit., p. 94 ss. (che richiama il dibattito, sviluppatosi nella dottrina tedesca a partire da Savigny, degli effetti della ripetizione della *condicio iuris* ad opera dei contraenti).

essendo soltanto inopponibile al creditore pignorante ed ai creditori intervenuti all'esecuzione (artt. 2913, 2914 c.c.), nonché al creditore sequestrante (art. 2906 c.c.)<sup>12</sup>. Ne consegue che - a seguito dell'estinzione del processo esecutivo - l'atto di alienazione diviene opponibile anche al creditore precedente ed ai creditori intervenuti nell'espropriazione<sup>13</sup>. Pendente il procedimento di espropriazione, l'atto è comunque efficace, salva la suddetta inopponibilità<sup>14</sup>. Il concetto di condizione legale, comprendente solo le ipotesi di subordinazione dell'efficacia - e non dell'opponibilità - dell'atto all'evento futuro e incerto, non può quindi ricomprendere la fattispecie in esame<sup>15</sup>.

La giurisprudenza ha fatto corretta applicazione di tali principi, affermando che l'atto di alienazione di bene pignorato "è immediatamente produttivo di effetti tra le parti e non può quindi considerarsi come atto sottoposto alla *condicio iuris* della estinzione del vincolo espropriativo; pertanto tale alienazione è soggetta alla normale imposta proporzionale di registro"<sup>16</sup>. Le stesse considerazioni valgono, evidentemente, per l'immobile sequestrato.

Fattispecie totalmente diversa è, tuttavia, quella in cui le parti - a fronte di un pignoramento o sequestro - sottopongono *volontariamente* l'atto alla condizione della sua cancellazione. In tal caso, l'atto - in pendenza della condizione - non produce alcun effetto, neanche tra le parti, salvi i c.d. effetti preliminari ed il sorgere della c.d. aspettativa condizionale, che comunque nulla hanno a che fare con l'efficacia definitiva del negozio, anche ai fini fiscali.

Potrebbe porsi il dubbio - sotto il profilo civilistico - circa la condizionabilità in tal senso dell'atto di alienazione di bene pignorato o sequestrato, in quanto il trasferimento del bene venduto libero da gravami, oneri e diritti di terzi rientra tra le obbligazioni del venditore (artt. 1476, n. 3, 1482 c.c.). Si tratterebbe, in

---

<sup>12</sup> Cfr. per tutti VERDE, *Pignoramento in generale*, in *Enc. dir.*, XXXIII, Milano, 1983, p. 803 ss., ed ivi citazioni.

<sup>13</sup> Cass. 14 dicembre 1992 n. 13164, in *Giur. it.*, 1993, I, 1, c. 1446.

<sup>14</sup> Per la definizione dogmatica del concetto di inopponibilità - quale limitazione attinente alla fase di attuazione dell'effetto rispetto a determinati terzi - in contrapposizione all'inefficacia in senso tecnico, cfr. SCALISI, *Inefficacia (dir. priv.)*, in *Enc. dir.*, XXI, Milano 1971, p. 347 ss.; SCOGNAMIGLIO R., *Inefficacia (dir. priv.)*, cit., p. 11.

<sup>15</sup> PETRELLI, *La condizione "elemento essenziale" del negozio giuridico*, cit., p. 114.

sostanza, di una condizione nella quale l'evento condizionante coincide con l'adempimento dell'obbligazione del venditore. La giurisprudenza e la dottrina più recenti - peraltro - ammettono ormai in larga prevalenza la c.d. condizione di adempimento<sup>17</sup>, che è vera e propria condizione, strutturalmente estrinseca rispetto al perfezionamento della fattispecie negoziale centrale, essendo dedotto in condizione non l'obbligo (elemento essenziale), ma solamente il fatto futuro ed incerto dell'adempimento.

Sia sotto il profilo civilistico che sotto quello fiscale, una tale condizione non dipende dalla "mera" volontà del venditore od obbligato (art. 27, comma 4, T.U.), in quanto non si ha mera potestatività della condizione laddove il comportamento ivi dedotto non è libero, ma dovuto<sup>18</sup>. Si tratta di una normale condizione, che sospende l'efficacia negoziale nella sua interezza<sup>19</sup>: si rientra quindi perfettamente nella disciplina dell'art. 27 T.U., sopra delineata, con la conseguenza che, al momento della registrazione, è dovuta solo l'imposta in misura fissa, salvo il pagamento dell'imposta proporzionale (complementare), su denuncia da effettuarsi ad opera delle parti, ex art. 19 T.U., entro venti giorni dal verificarsi della condizione.

---

<sup>16</sup> Cass. 16 marzo 1981 n. 1475, in *Foro it.*, 1981, I, c. 2217.

<sup>17</sup> L'orientamento giurisprudenziale favorevole alla condizione di adempimento è oggi decisamente prevalente. Si vedano, tra le altre, Cass. 8 febbraio 1963 n. 226, in *Foro it.*, Rep. 1963, voce *Obbligazioni e contratti*, n. 166; Cass. 7 marzo 1966 n. 649, in *Giust. civ.*, Rep. 1966, voce *Obbligazioni e contratti*, n. 159; Cass. 8 novembre 1967 n. 2701, in *Mass. Giust. civ.*, 1967, p. 1402; Cass. 10 ottobre 1975 n. 3229, in *Riv. legisl. fisc.*, 1976, p. 258 ss., ed in PECCENINI, *La condizione nei contratti*, Padova, 1995, p. 44 ss.; Cass. S.U. 9 maggio 1977 n. 1767, e Cass. S.U. 10 maggio 1977 n. 1805, entrambe in *Giur. it.*, 1977, I, 1, c. 1259 ss.; Cass. 29 settembre 1977 n. 4159, in *Giust. civ.*, 1978, I, p. 526 ss., ed in PECCENINI, *op. ult. cit.*, p. 36 ss.; Cass. 17 gennaio 1978 n. 192, in *Mass. Giust. civ.*, 1978, p. 78; Cass. 9 dicembre 1982 n. 6713, in *Mass. Giust. civ.*, 1982, p. 2270; Cass. 16 febbraio 1983 n. 1181, in *Riv. not.*, 1983, p. 481 ss.; Cass. 24 febbraio 1983 n. 1432, in *Mass. Giur. it.*, 1983, c. 374, ed in PECCENINI, *op. ult. cit.*, p. 47 ss.; Cass. 9 aprile 1983 n. 2529, in *Mass. Giust. civ.*, 1983, p. 892 ss.; Cass. 8 agosto 1990 n. 8051, in *Foro it.*, Rep. 1990, voce *Contratto in genere*, n. 256; Cass. 12 ottobre 1993 n. 10074, in *Mass. Giust. civ.*, 1993, p. 1461; Cass. 3 marzo 1997 n. 1842, in *Corriere giur.*, 1997, p. 1102 ss., ed in *Foro it.*, 1997; Cass. 8 aprile 1999 n. 3415, in *Notariato*, 1999, p. 407.

Nello stesso senso la dottrina prevalente: cfr., per riferimenti, PETRELLI, *La condizione "elemento essenziale" del negozio giuridico*, cit., p. 431 ss. (ed ivi, nota 6).

<sup>18</sup> MONTESANO, *Contratto preliminare e sentenza costitutiva*, Napoli, 1953, p. 51-52, e p. 95.

---

<sup>19</sup> Come si evince anche da Cass. 1475/1981, sopra citata: “tale vincolo, *quando la sua caducazione non sia espressamente prevista dalle parti come condizione sospensiva*, non incide sulla validità del contratto e sulla sua operatività”.