

Risposta n. 458

OGGETTO: Contratto di compravendita - Consegna differita dell'immobile - tassazione

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il Notaio istante rappresenta che i signori X e Y con contratto preliminare si sono obbligati al trasferimento di un immobile, costituito da un appartamento ad uso abitazione.

Le parti hanno altresì convenuto che la consegna dell'immobile dovrà essere fatta entro e non oltre 15 (quindici) giorni di calendario successivi alla stipulazione del rogito di vendita.

Al riguardo chiede se la pattuizione della consegna differita dell'immobile configuri un diverso e ulteriore contratto rispetto alla vendita. In particolare se si tratti di un contratto di comodato per il quale è dovuta l'imposta di registro in misura fissa ai sensi dell'articolo 5 Tariffa, Parte prima allegata al DPR n. 131 del 1986.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il notaio ritiene che la consegna differita pattuita in una vendita non costituisca un comodato ma una semplice disciplina della consegna della cosa venduta: non un contratto ma una obbligazione disciplinata nel tipo vendita. Non è dovuta l'imposta fissa di registro.

Infatti l'art. 1476 del codice civile tra le obbligazioni principali del venditore al n. 1) indica quella "*di consegnare la cosa al compratore*". Il successivo art. 1477 del codice civile stabilisce che "*la cosa deve essere consegnata nello stato in cui si trovava al momento della vendita.*"

La consegna è un obbligo a carico del venditore e il legislatore conosce bene la consegna differita, imponendo in questo caso che la cosa sia consegnata nello stato in cui si "*trovava*" al momento della vendita.

Pertanto sostiene che la consegna contestuale non è un elemento essenziale né caratterizzante la vendita. Anzi nella prassi delle vendite immobiliari è d'uso la finzione della consegna delle chiavi, occorrendo la consegna dell'immobile necessariamente e sempre in un momento successivo.

Ritiene inoltre che:

- nel caso di consegna differita al proprietario-compratore non è consentito chiedere la consegna del bene prima della scadenza del termine pattuito tra le parti;
- nel diverso caso del comodato al proprietario è consentito chiedere la restituzione *immediata* della cosa nonostante la pattuizione di un termine (art. 1809 secondo comma del codice civile).

Nell'architettura del codice civile la consegna della cosa nella vendita ha una disciplina, nel comodato un'altra. La consegna nella vendita non richiama alcuna norma del comodato. Non a caso nella vendita si parla di *consegna*; nel comodato di *restituzione*. Nel comodato il proprietario consegna il bene, mentre nella vendita con consegna differita il proprietario acquirente non può consegnare ciò che non ha ricevuto.

Fa presente che la giurisprudenza che si è occupata del tema della tassazione della consegna della cosa ha stabilito che nel contratto preliminare la consegna *anticipata* della cosa è da considerare comodato (Cassazione, ordinanza 5.2.2019 n. 3305 sez. II Civile); nella contratto di vendita *la clausola di differimento del termine di consegna non costituisce un atto isolato bisognoso di un titolo formale che renda giustificata la disponibilità della res, ne deriva che l'attività riqualificatoria attuata dall'Amministrazione finanziaria non può travalicare lo schema negoziale tipo nel quale l'atto risulta inquadrabile, pena l'artificiosa costruzione di una fattispecie imponibile diversa da quella voluta e comportante differenti effetti giuridici. Alla stregua delle suddette argomentazioni, il ricorso deve essere accolto, con conseguente annullamento dell'atto impugnato.* (Comm. Trib. Torino Sez. 5, 11.1.2018 n. 167).

Sostiene inoltre, che nel contratto preliminare la consegna anticipata non avviene in adempimento di un obbligo di legge (il promittente venditore non è obbligato a consegnare la cosa); mentre nel contratto di vendita la consegna, contestuale o differita, è sempre l'adempimento di un obbligo di legge (il venditore è obbligato a consegnare la cosa).

Quindi la consegna differita non deve scontare l'imposta fissa di registro. *La consegna posticipata non è l'effetto di un altro negozio, ma costituisce semplicemente una mera modalità concordata di adempimento di un'obbligazione derivata di natura non negoziale che permette all'accipiens di assumere il controllo materiale del bene* (Comm. Trib. Torino Sez. 5, 11.1.2018 n. 167).

Da ultimo, fa presente che considerare comodato la consegna differita nella vendita porterebbe a conseguenze fiscali paradossali come nel caso della vendita di un appartamento tra genitori e figli, che non costituisca abitazione principale per l'acquirente. Se la consegna differita fosse considerata comodato - si verificherebbe una riduzione dell'IMU sull'immobile (art. 13, comma 3, del D.L. 6 dicembre 2011 n. 201, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011 n. 214), ricorrendo le condizioni stabilite dalla risoluzione n.1 del Ministero dell'Economia e delle Finanze

del 17 febbraio 2016 e questo qualunque sia la durata del comodato.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1376 del codice civile, stabilisce che *"nei contratti che hanno per oggetto il trasferimento della proprietà di una cosa determinata, la costituzione o il trasferimento di un diritto reale, ovvero il trasferimento di un altro diritto, la proprietà o il diritto si trasmettono e si acquistano per effetto del consenso legittimamente prestato"*.

Nell'attuale sistema civilistico vige, infatti, il principio consensualistico in forza del quale normalmente il contratto produce i suoi effetti reali o traslativi quando i contraenti si scambiano tra loro il consenso libero e non viziato in ordine ad un programma negoziale condiviso e non nel momento in cui viene consegnato materialmente il bene dedotto in contratto da una parte all'altra.

Il contratto di compravendita disciplinato dall'art. 1470 del codice civile costituisce il tipico contratto soggetto al principio consensualistico, quanto alla modalità di conclusione; gli effetti traslativi si producono in virtù del solo consenso legittimamente prestato dalle parti, senza necessità che il venditore consegni materialmente il bene al compratore. Ciò trova conferma nel disposto dell'articolo 1476 c.c. che tra le le obbligazioni principali del venditore, prevede quella di consegnare la cosa al compratore (art. 1477 c.c.); tale obbligo si configura come meramente esecutivo di un programma negoziale già realizzato in forza del solo scambio della volontà delle parti.

Infatti, la consegna della *"res"* dal venditore al compratore, non è necessaria ai fini del perfezionamento del contratto di compravendita e quindi del trasferimento del diritto di proprietà ma solo ai fini del trasferimento del possesso materiale del bene.

Con particolare riferimento ai tempi di consegna del bene compravenduto i giudici di legittimità hanno evidenziato che *"il possesso materiale del bene che si*

realizza con la consegna, quanto al tempo della sua attuazione, ben può essere regolato dall'accordo dell'autonomia delle parti" (Cfr. Cass 11 gennaio 2008, n. 569).

In particolare la Suprema Corte ha precisato che *"l'obbligo del venditore di trasferire il possesso materiale può essere derogato allorché il venditore d'accordo con l'acquirente mantiene la relazione immediata con la cosa venduta, possedendola non con animo domini, bensì ad altro titolo. Tale risultato è raggiungibile sia attraverso la costituzione di usufrutto per riserva del venditore sia attraverso qualsiasi negozio (tipico o atipico, oneroso o gratuito) che sia idoneo ad attribuire al venditore un diritto di ritenzione della cosa a scopo di godimento, di uso o di garanzia e che, dando luogo ad un rapporto di natura personale richiede la stessa forma solo se si concreti in uno degli atti compresi nell'articolo 1350 del codice civile, con le correlative conseguenze in ordine alla prova"* (Cfr. Cass, 16 marzo 1984, n.1808).

In linea generale, dunque, occorre analizzare le pattuizioni contrattuali per poter qualificare il titolo giuridico in base al quale il venditore continua a mantenere il possesso materiale dell'immobile compravenduto.

Si è del parere, che nella fattispecie in esame, concordemente a quanto affermato dal notaio istante, la consegna differita così come pattuita nel preliminare di vendita, non costituisce un contratto di comodato di cui all'articolo 1803 del codice civile. La norma contenuta in tale articolo prevede che *"il comodato è il contratto col quale una parte consegna all'altra una casa mobile o immobile, affinché se ne serva per un tempo o per un uso determinato, con l'obbligo di restituire la stessa cosa ricevuta"*.

Dall'analisi del contratto preliminare suindicato, condotta ai sensi dell'articolo 1362 del codice civile non si desumono, infatti, gli elementi né fattuali né normativi per poter ritenere che le parti abbiano voluto concludere un contratto di comodato.

In effetti manca qualsiasi riferimento alla determinazione della durata del contratto stesso e all'obbligo di restituzione dell'immobile da parte del comodatario quali elementi caratterizzanti il contratto di comodato.

Pertanto, nel presupposto che l'atto di compravendita da porre in essere contenga le medesime condizioni contrattuali contenute nel preliminare di vendita, si ritiene che la consegna differita dell'immobile è, nel caso in esame, una modalità concordata di adempimento dell'obbligazione del venditore, funzionale alla realizzazione dello schema negoziale dedotto in contratto e non è inquadrabile nello schema negoziale del contratto di comodato.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)