Il Presidente
DONATELLA FERRANTI

Documento firmato digitalmente
Il Relatore
GIORGIO EGIDI

Sentenza n. 10970/2025
Depositata il 30/07/2025
Il Segretario
DOMENICO LAINA'

REPUBBLICA ITALIANA IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di ROMA Sezione 40, riunita in udienza il 22/05/2025 alle ore 11:45 con la seguente composizione collegiale:

FERRANTI DONATELLA, Presidente
EGIDI GIORGIO, Relatore
CAVALLO MARIA BARBARA, Giudice
in data 22/05/2025 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- **sul ricorso n. 4946/2025** depositato il 18/02/2025
proposto da

Carla Maria De Rossi - DRSCLM50H58L719C

Difeso da
Tommaso Conti - CNTTMS66B27D003I
Piero Guidaldi - GDLPRI64R31L719D Emilia Pulcini - PLCMLE74B42A269X
Gabriele Segamonti - SGMGRL90B13H501G

ed elettivamente domiciliato presso avvemilia.pulcini@pecavvocatifrosinone.it

Massimo De Rossi - DRSMSM56H26H501P

Difeso da
Tommaso Conti - CNTTMS66B27D003I
Piero Guidaldi - GDLPRI64R31L719D Emilia Pulcini - PLCMLE74B42A269X
Gabriele Segamonti - SGMGRL90B13H501G

ed elettivamente domiciliato presso avvemilia.pulcini@pecavvocatifrosinone.it

Roberta De Rossi - DRSRRT49H41L719N

Difeso da
Tommaso Conti - CNTTMS66B27D003I
Piero Guidaldi - GDLPRI64R31L719D

Emilia Pulcini - PLCMLE74B42A269X
Gabriele Segamonti - SGMGRL90B13H501G
ed elettivamente domiciliato presso avvemilia.pulcini@pecavvocatifrosinone.it

Giuseppe Prosperi - PRSGPP44A18L719K

Difeso da
Tommaso Conti - CNTTMS66B27D003I
Piero Guidaldi - GDLPRI64R31L719D Emilia Pulcini - PLCMLE74B42A269X
Gabriele Segamonti - SGMGRL90B13H501G

ed elettivamente domiciliato presso avvemilia.pulcini@pecavvocatifrosinone.it

Giuseppe Prosperi - PRSGPP44A18L719K

Difeso da
Tommaso Conti - CNTTMS66B27D003I
Piero Guidaldi - GDLPRI64R31L719D Emilia Pulcini - PLCMLE74B42A269X
Gabriele Segamonti - SGMGRL90B13H501G

ed elettivamente domiciliato presso avvemilia.pulcini@pecavvocatifrosinone.it

Annamaria Prosperi - PRSNMR40A70L719S

Difeso da
Tommaso Conti - CNTTMS66B27D003I
Piero Guidaldi - GDLPRI64R31L719D Emilia Pulcini - PLCMLE74B42A269X
Gabriele Segamonti - SGMGRL90B13H501G

ed elettivamente domiciliato presso avvemilia.pulcini@pecavvocatifrosinone.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 2

elettivamente domiciliato presso dp.2roma@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 211T007580000 REGISTRO 2021

e

- **sul ricorso riunito n. 5186/2025 depositato il 21/02/2025**

proposto da

Difeso da
Tommaso Conti - CNTTMS66B27D003I
Emilia Pulcini - PLCMLE74B42A269X
Gabriele Segamonti - SGMGRL90B13H501G
ed elettivamente domiciliato presso avvemilia.pulcini@pecavvocatifrosinone.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 2

elettivamente domiciliato presso dp.2roma@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 211T007580000 REGISTRO 2021

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 4334/2025 depositato il 23/05/2025

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO e MOTIVI DELLA DECISIONE

Con ricorso depositato in data 18.02.2025 (nr. 4946 RGAC), PROSPERI Annamaria, PROSPERI Giuseppe, DE ROSSI Roberta, DE ROSSI Carla Maria, DE ROSSI Massimo (quest'ultimi 3 nella loro qualità di coeredi di DE ROSSI Antonella) hanno impugnato gli avvisi di liquidazione dell'imposta - irrogazione delle sanzioni n. 21/1T/007580/000/P001-P002-P003, notificati loro fra il 30.11.2024 e l'11.12.2024, emessi dall'AGENZIA DELLE ENTRATE e relativi al recupero a tassazione dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale, per complessivi € 359.908,75, in relazione all'atto di compravendita stipulato, in data in data 12.11.2021 (rogito notaio Gerbo, rep. n. 62.326/10.030), tra PROSPERI Giuseppe, DE ROSSI Antonella (deceduta nelle *more*) e PROSPERI Annamaria, quali alienanti, e l'A.S.B.U.C. di Giulianello (Amministrazione Separata Beni Uso Civico di Giulianello), quale parte acquirente.

A fondamento del loro ricorso, i contribuenti hanno dedotto:

1) che, con l'atto di compravendita in questione, i venditori PROSPERI Giuseppe, DE ROSSI Antonella e PROSPERI Annamaria avevano ceduto al Dominio Collettivo – ASBUC di Giulianello, al prezzo di € 2.400.000,00, la piena proprietà delle seguenti porzioni immobiliari siti in Comune di Artena, Località "*Lago della Torre*":

a) beni immobili rappresentati da terreni di complessivi ettari 91 (novantuno), are 49 (quarantanove) e centiare 91 (novantuno), con sovrastanti nr. 4 (quattro) fabbricati da cielo terra, terreni censiti come in atti e confinanti nell'insieme con il Lago della Torre, su più lati, Proprietà Petronarchi, Via Velletri-
Anzio, salvo altri;

b) residua parte del compendio immobiliare, censito come in atti e costituito da terreni di complessivi ettari 14 (quattordici), are 0.1 (zero virgola uno), e centiare 92 (novantadue), confinanti nell'insieme con proprietà di cui sopra su più lati, salvo altri;

2) che l'atto era stato sospensivamente condizionato all'esercizio del diritto di prelazione spettante *ex lege* ai confinanti coltivatori diretti e/o IAP;

3) che l'acquirente ASBUC di Giulianello, costituita con atto notarile in data 06.06.2019 (notaio Pennazzi Catalani rep. n. 72996, racc. 25885: doc.8), era un Ente esponenziale della collettività proprietaria dei diritti di uso civico e della proprietà collettiva spettante agli originari di Giulianello, frazione del Comune di Cori (LT); in particolare, detta proprietà collettiva ricomprendeva tutti i terreni che, in Giulianello, facevano parte dell'"*ex feudo Borghese*", giusto accertamento con forza di giudicato dell'esistenza degli usi civici con sentenze della Corte di Cassazione n. 2986/1980 e della Corte d'Appello di Roma, sezione speciale usi civici, n. 13/1990, confermata dalla Corte di Cassazione con sentenza n. 1559/1993. Nello specifico, in base all'atto costitutivo. l'ASBUC di Giulianello aveva lo scopo di "*amministrare a fine socio – economico - produttivo e nell'interesse della collettività titolare, i diritti di collettivo godimento della comunità di abitanti di Giulianello a norma dell'art. 2 e 3 della legge 168/2017 in conformità del presente atto costitutivo e dell'allegato statuto e delle consuetudini del diritto anteriore e per le finalità indicate dalla l. 168/2017 e recepite nel presente statuto. Nell'esercizio delle proprie attribuzioni e competenze istituzionali, l'Ente assicura conservazione, sviluppo e tutela del patrimonio e diritti di godimento collettivo della comunità di abitanti sotto tutti gli aspetti, della produzione, di salvaguardia del sistema ambientale e territoriale, di tutela del patrimonio culturale e del paesaggio, garantendo l'intangibilità delle risorse non rinnovabili e l'utilizzo di quelle rinnovabili nei limiti della sostenibilità e per i bisogni degli utenti titolari*" (doc. 1 cit.). Dunque, l'ASBUC di Giulianello costituiva un dominio collettivo, soggetto alla normativa storica sugli usi civici (l. 16 giugno 1927, n. 1766, e reg. attuativo, r.d. 26/02/1928 - n. 332) ed alle disposizioni più recenti contenute nella l. 20 novembre 2017 n. 168, in base alla quale i domini collettivi, comunque denominati, erano

espressamente riconosciuti: "*come ordinamento giuridico primario delle comunità originarie: a) soggetto alla Costituzione; b) dotato di capacità di auto-normazione, sia per l'amministrazione soggettiva e oggettiva, sia per l'amministrazione vincolata e discrezionale; c) dotato di capacità di gestione del patrimonio naturale, economico e culturale, che fa capo alla base territoriale della proprietà collettiva, considerato come comproprietà inter-generazionale; d) caratterizzato dall'esistenza di una collettività i cui membri hanno in proprietà terreni ed insieme esercitano più o meno estesi diritti di godimento, individualmente o collettivamente, su terreni che il comune amministra o la comunità da esso distinta ha in proprietà pubblica o collettiva*. *Gli enti esponenziali delle collettività titolari dei diritti di uso civico e della proprietà collettiva hanno personalità giuridica di diritto privato ed autonomia statutaria"* (cfr. art. 1 L. 168/2017); il regime giuridico dei beni collettivi, anche in base alla nuova disciplina (art. 3), restava comunque "*quello dell'inalienabilità, dell'indivisibilità, dell'inusucapibilità e della perpetua destinazione agro-silvopastorale".* In sostanza, - così come riconosciuto espressamente anche dalla Corte Costituzionale - a fronte dell'esistenza di molteplici forme di domini collettivi, la legislazione aveva inteso fortemente valorizzare la proprietà collettiva e gli usi civici, in quanto strettamente correlati con la salvaguardia dell'ambiente e del paesaggio (cfr. da ultimo, sentenze n. 236 del 2022 e n. 228 del 2021);

4) che l'atto di compravendita oggetto dell'accertamento – così come espressamente indicato nel rogito notarile e così come risultava anche dall'allegata delibera dell'ASBUC di autorizzazione all'acquisto – era finalizzato, nell'interesse della popolazione frazionale, "*alla destinazione di demanio civico di quanto in oggetto per i fini di utilità civica"*, ragione per cui era chiaramente da contestualizzare nell'ambito *"dei procedimenti previsti dalla legge 16 giugno 1927 nr. 1766 e s.m.i.* (legge di riordino degli usi civici), tenuto anche conto del fatto che l'acquisito era avvenuto *"con l'impiego di somme derivanti dalla liquidazione dei diritti di uso civico della popolazione di Giulianello gravanti terreni privati, giusta previsione dell'art. 8 bis della l.r. Lazio n. 1/1986*";

5) che le Parti contraenti, all'atto della registrazione, ai fini dell'esenzione del pagamento delle ordinarie imposte di registro, ipotecarie e catastali, avevano richiesto espressamente (art. 9) l'applicazione di tutte le agevolazioni fiscali "*consentite e previste per questo tipo di acquisto anche quelle di cui all'art. 8 quater introdotto dall'art. 164 bis della legge 108 del 29 luglio 2021, essendo la presente compravendita contestualizzata nell'ambito dei procedimenti di cui alla legge 16 giugno 1927 n. 1766 e successive m. e i*."; in particolare, l'acquirente ASBUC aveva invocato "*l'applicazione delle disposizioni e delle agevolazioni di cui all'art. 2 della l. n. 692 del 1 dicembre 1981 ed alla risoluzione 2/E*

del 2008 dell'Agenzia del Territorio, unitamente a quanto chiarito - circa il mantenimento di tali agevolazioni anche dopo l'entrata in vigore del decreto legislativo n. 23 del 14.3.2011 – dall'Agenzia delle Entrate con Risoluzione n. 80/E del 29 agosto 2014, relativamente agli atti traslativi della proprietà di immobili a titolo oneroso per finalità di pubblico interesse";

6) che, invece, l'Ufficio, disconoscendo le suddette agevolazioni, aveva proceduto, con gli avvisi di liquidazione impugnati, nei confronti di tutte le Parti contraenti (responsabili in solido), al recupero a tassazione, in relazione al suddetto atto di compravendita del 12.11.2021, dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale, liquidate in complessivi € 359.908,75, tenuto conto del corrispettivo di € 2.400.000,00;

7) che il primo avviso di liquidazione, comunicato in ordine di tempo, era stato quello notificato in data 30.11.2024, ma tale notifica si era perfezionata tardivamente, allorquando erano già decorsi oltre nr. 3 anni dalla data di invio telematico per la registrazione dell'atto (avvenuta in data 26.11.2021), ragione per cui era configurabile la decadenza della pretesa erariale per avvenuto decorso del termine triennale di cui all'art. 76, comma 2, d.P.R. n. 131/1986; in particolare, ai fini della decadenza, non rilevava neppure il fatto che l'avveramento della condizione sospensiva apposta all'atto registrato fosse stato "*comunicato dalla parte acquirente mediante modello due (…) del 18/01/2022*", in quanto il verificarsi della condizione sospensiva apposta all'atto di compravendita *de qua* non aveva dato e né avrebbe dato luogo (sin dalla sua registrazione) ad una nuova e ulteriore liquidazione d'imposta, ragione per cui l'imposta principale avrebbe dovuto essere pretesa in pagamento, in virtù del disconoscimento di un beneficio che si intendeva fruire (l'esenzione d'imposta), sin dalla data di registrazione dell'atto di compravendita, ossia fin dal 26.11.2021 (cfr., per tutte in tal senso, Corte Cass. sez. Trib. 21.12.2018 n. 33233); tutt'al più, l'Ufficio avrebbe dovuto procedere ai sensi e per gli effetti dell'art. 27 del T.U. (secondo cui "*gli atti sottoposti a condizione sospensiva sono registrati con il pagamento dell'imposta in misura fissa*. *Quando la condizione si verifica, o l'atto produce i suoi effetti prima dell'avverarsi di essa, si riscuote la differenza tra l'imposta dovuta secondo le norme vigenti al momento della formazione dell'atto e quella pagata in sede di registrazione*") e, quindi, avrebbe dovuto provvedere nei termini a dichiarare che l'atto era sottoposto alla tassazione del registro in misura fissa e liquidare l'imposta nella corrispondente misura e poi provvedere a liquidare la differenza dopo l'avveramento della condizione sospensiva: non avendo proceduto secondo le norme e secondo i criteri di interpretazione fissati dagli stessi uffici erariali, gli avvisi impugnati dovevano essere annullati, essendo l'AGENZIA DELLE ENTRATE decaduta dall'esercizio del relativo potere di accertamento dell'imposta;

8) che, nel merito, l'Ufficio aveva proceduto al recupero a tassazione dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale relativa all'atto di compravendita *de qua*, disconoscendo l'esenzione invocata invece dalle Parti contrattuali e, cioè, quella prevista dall'art. 2 l. n. 692/1981 che stabiliva espressamente: "*Sentenze, ordinanze e decreti di restituzione delle terre a comuni o associazioni agrarie, scioglimenti di promiscuità tra i detti enti, liquidazione di usi civici, legittimazioni, assegnazioni di terre e atti dei procedimenti previsti dalla legge 16 giugno 1927, n. 1766, e relativo regolamento di esecuzione, approvato con regio decreto 26 febbraio 1928, n. 332, sono esenti da tasse di bollo e registro e da altre imposte. Beneficeranno della stessa esenzione anche le vendite debitamente effettuate da comuni ed associazioni a seguito di autorizzazione ai sensi dell'articolo 12 della legge 16 giugno 1927, n. 1766, sempre che l'atto di autorizzazione precisi le finalità di pubblico interesse perseguito con la vendita e la condizioni alla loro realizzazione".* Nello specifico, l'Ufficio aveva disconosciuto l'esenzione suddetta, ritenendo che il regime agevolativo in questione avesse la propria *"ratio" … "nella circostanza per cui l'affrancazione produce soltanto una sorta di effetto espansivo del diritto preesistente e non un vero e proprio trasferimento del diritto di proprietà; quest'ultimo che esiste già in capo al legittimario viene soltanto liberato dall'obbligo di corresponsione del canone annuo, imposto con il provvedimento di legittimazione*". A fronte di tale asserita *ratio,* l'Ufficio aveva escluso l'applicabilità dell'esenzione di cui all'art. 2 l. n. 692/1981 cit. sostenendo, quanto alla previsione del comma 1, che la compravendita *de qua* non poteva rientrare tra gli atti dei procedimenti di cui alla l. 1766/27 e, cioè, quelli "*espressamente previsti dai Capi I (accertamento, valutazione ed affrancazione degli usi civici), Capo II (destinazione delle terre gravate di usi civici e di quelle provenienti dall'affrancazione") e Capo III (giurisdizione e procedura della medesima l. n. 1766/27"*; quanto alla previsione del comma 2, che il "*regime di esenzione delineato dal comma 2 dell'art. 2 l. 692/1981 … riguarda le vendite debitamente effettuate da comuni ed associazioni e non anche gli acquisti effettuati dai medesimi soggetti*"; quindi, l'Ufficio - stante anche il divieto di analogia in tema di norme agevolative - aveva escluso l'applicazione dell'esenzione di cui all'art. 2 l. n. 692/1981 e ripreso a tassazione l'atto di compravendita in questione;

9) che l'interpretazione fornita, nella fattispecie, dall'Ufficio in ordine all'applicazione dell'esenzione *de qua*, oltre ad essere palesemente errata, si poneva anche in evidente contrasto con la lettera della legge ed era assolutamente illogica, perché non coglieva né il senso della operazione economica sottesa al contratto di compravendita, né quello della disposizione normativa di esenzione. Invero, l'atto di compravendita *de qua* aveva come scopo unicamente quello di accrescere la proprietà collettiva, di cui il Dominio Collettivo era solo ed esclusivamente il gestore; il fondo acquistato, infatti, apparteneva alla

collettività di Giulianello e doveva essere valorizzato, gestito ed amministrato secondo i medesimi criteri e principi di valorizzazione e sfruttamento della proprietà collettiva (bene soggetto a vincoli "*dell'inalienabilità, dell'indivisibilità, dell'inusucapibilità e della perpetua destinazione agro-silvo-pastorale"*); in altri termini, l'acquisto era avvenuto per evidenti fini di utilità civica, di salvaguardia e di tutela ambientale e paesaggistica, ragione per cui l'operazione economica di compravendita effettuata dal Dominio Collettivo ASBUC doveva rientrare ed essere ricompresa nei procedimenti di cui alla legge cd. usi civici (n. 1766/1927), concretizzando, *ex se*, un acquisto di pubblico interesse per la collettività di Giulianello, con conseguente applicazione dell'invocata esenzione, ai sensi all'art. 2, comma 1, l. n. 692/1981;

10) che, sotto altro concorrente profilo, il termine "vendita", di cui al secondo comma dell'art.2 L. 692/1981, era da interpretarsi nel senso generale di "compravendita" di cui agli artt. 1470 s.s. e quindi alle diverse situazioni giuridiche soggettive (dell'alienante e dell'acquirente) che nell'ambito di tale contratto entrano in gioco e, pertanto, non poteva essere inteso siccome limitato alla sola posizione dell'alienante nell'ambito del contratto; del resto, la "*ratio"* del secondo comma dell'art. 2 L 692/1981 era da ricollegarsi alla necessaria presenza del "*perseguimento della finalità di pubblico interesse*", espressamente richiesto per l'operazione economica di compravendita (o vendita) da realizzare;

11) che, in definitiva, una corretta interpretazione della normativa di esenzione stabilita all'art. 2 l. n. 692/1981 portava alla sua applicazione - sotto i diversi profili rilevati, tanto in relazione al comma 1 che al comma 2 – alla compravendita *de qua*, tenuto conto della *ratio* della disposizione stessa, desumibile anche alla luce dei principi costituzionali elaborati in materia di proprietà collettiva dalle sentenze della Corte costituzionale;

13) che una contraria interpretazione della normativa suddetta si sarebbe posta contro i parametri posti dagli artt. 3 e 97 Cost., nonché contro i principi espressi dalla giurisprudenza costituzionale in materia di proprietà collettiva, con conseguente necessità di sollevare apposita questione di costituzionalità della norma in esame, attesa la sua non manifestata infondatezza e la sua rilevanza nella fattispecie concreta.

Con le controdeduzioni depositate in data 19.03.2025, si è costituita regolarmente nel giudizio l'AGENZIA DELLE ENTRATE (Direzione Provinciale II^ di Roma), contestando l'avverso ricorso e deducendo:

1) che l'acquirente ASBUC aveva proposto un identico ricorso avverso la medesima pretesa erariale (nr. 5186/2025 RGAC), ragione per cui erano configurabili, ai sensi dell'articolo 29 del D. Lgs. 546/1992, tutti i presupposti per poter disporre la riunione per connessione fra i due giudizi in questione;

2) che, in primo luogo, non era ravvisabile alcuna decadenza dell'Ufficio, in quanto l'atto di compravendita *de qua* era sottoposto a condizione sospensiva (indicata nell'atto stesso), il cui avveramento era stato comunicato dalla Parte acquirente solo in data 18.01.2022, prot. n. 5702. Dunque, trattandosi di atto sottoposto a condizione sospensiva (art. 19 DPR n. 131/86), il termine triennale di decadenza decorreva, ai sensi dell'art. 76, co. 2, DPR n. 131/1986, dalla data di presentazione della denuncia di cui al predetto art. 19 e, dunque, nel caso di specie, dal giorno 18.01.2022, con le notifiche dell'avviso di liquidazione avvenute tempestivamente tra il 30 novembre e l'11 dicembre 2024; contrariamente a quanto sostenuto dai ricorrenti, quindi, non era intervenuta alcuna decadenza dal potere impositivo dell'Ufficio; in particolare, negli avvisi di liquidazione impugnati, non era stata richiesta l'imposta principale (in misura fissa), dovuta al momento della registrazione dell'atto, bensì soltanto l'imposta complementare proporzionale dovuta a seguito del verificarsi della condizione sospensiva;

3) che, nel merito, quanto all'esenzione invocata dai ricorrenti, il caso in esame riguardava un mero acquisto di terreni da privati e, dunque, non poteva rientrare nel novero "*degli atti dei procedimenti di cui alla l. 1766/1927*" e, quindi, non era agevolabile ai sensi del c. 1 dell'art. 2 della legge n. 692/1981; ed, infatti, la "*ratio*" della disposizione agevolativa risiedeva nella circostanza per cui l'affrancazione produceva soltanto un effetto espansivo del diritto preesistente e non un vero e proprio trasferimento del diritto di proprietà; quest'ultimo già esisteva in capo al legittimario e veniva soltanto liberato dall'obbligo di corresponsione del canone annuo, imposto con il provvedimento di legittimazione;

4) che l'esenzione in questione era prevista, altresì, ai sensi del secondo comma della citata disposizione, solo per le vendite effettuate per finalità di pubblico interesse da parte di Comuni e Associazioni agrarie a seguito apposita autorizzazione. Nel caso di specie, l'esenzione non poteva essere applicata, in quanto si trattava non di una vendita, bensì di un acquisto e, precisamente, di un vero e proprio trasferimento del diritto di proprietà con soggetti privati, come parte venditrice, e l'A.S.B.U.C. come parte acquirente; in altri termini, la volontà agevolativa riguardava solo le vendite effettuate dalle Associazioni, debitamente autorizzate, con obbligatoria esplicitazione delle finalità di pubblico interesse perseguite con la vendita, ragione per cui, in base al divieto di analogia di cui all'art. 14 Preleggi, l'agevolazione in commento non poteva applicarsi "oltre i casi" previsti dalla norma. Dunque, risultava

chiaro che il caso di acquisto (e, cioè, il caso di specie) non rientrava nel perimetro agevolativo espressamente previsto del Legislatore, né poteva essere fatto rientrare a mezzo di un'interpretazione di tipo analogico, in quanto inibita in campo di agevolazioni dal disposto dell'art. 14 Preleggi.

Con la memoria illustrativa depositata in data 09.05.2025, i contribuenti si sono riportati ai motivi del ricorso, insistendo per il loro accoglimento.

Con ricorso depositato in data 21.02.2025 (avente identico contenuto), l'acquirente ASBUC di Giulianello ha proposto medesima impugnazione (nr. 5186/2025 RGAC) avverso la medesima pretesa erariale e, precisamente, avverso l'Avviso di liquidazione dell'imposta - Irrogazione delle sanzioni n. 21/1T/007580/000/P004, emesso dall'AGENZIA DELLE ENTRATE e notificatole via pec in data 20.12.2024.

Nell'ambito del suddetto giudizio nr. 5186/2025, con le controdeduzioni depositate in data 28.03.2025, si è costituita regolarmente l'AGENZIA DELLE ENTRATE (Direzione Provinciale II^ di Roma), riproponendo le medesime argomentazioni e difese a sostegno della pretesa erariale.

Con la memoria illustrativa depositata in data 09.05.2025, il contribuente si è riportati ai motivi del ricorso, insistendo per il loro accoglimento.

Alla pubblica udienza del 22.05.2025, sono comparsi i difensori delle Parti e, su richiesta concorde, si è proceduto preliminarmente a disporre, ai sensi dell'articolo 29 del D. Lgs. 546/1992, la riunione dei due giudizi (nr. 4946 RGAC e nr. 5186/2025 RGAC), stante l'evidente connessione oggettiva e soggettiva.

Quindi, all'esito della discussione, la causa è stata decisa come da dispositivo già formalmente comunicato alle Parti.

* * *

Venendo all'esame del ricorso, si deve osservare preliminarmente come, a fronte del chiaro tenore della norma di cui all'art. 27 del d.P.R. n. 131 del 1986, solo al momento dell'avveramento della condizione sospensiva (il fatto generatore degli effetti) deve considerarsi verificato il presupposto per l'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale e, quindi, solo da tale momento decorre il termine per l'accertamento dell'imposta in questione; del resto, ai sensi dell'art. 19 del T.U. Registro, le Parti devono comunicare, entro il termine di nr. 30 giorni, l'avveramento della condizione e procedere all'autoliquidazione dell'imposta.

Dunque, in caso di vendita immobiliare sottoposta a condizione sospensiva, la retroattività dell'efficacia del contratto, ai sensi dell'art. 1360 c.c., riguarda le Parti, ma non può essere opposta a soggetti terzi, quale l'amministrazione finanziaria, per computare retroattivamente dei termini ad un periodo in cui non era possibile o certo l'esercizio di una determinata facoltà; pertanto, fino a quando non si sia avverata la condizione, non sorge il potere dell'Ufficio di accertare la sussistenza o meno dell'agevolazione e disporne la decadenza per mancata alienazione dell'immobile entro il triennio (cfr. Cass nr. 16372/2022, n. 28561/2019, n. 32121/2018, n. 2275/2017;): ed, infatti, il potere impositivo sorge quando sia individuato concretamente ed univocamente il suo destinatario-soggetto di imposta, in diretta specificazione del principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost.

Nel caso di specie, l'avveramento della condizione sospensiva (indicata nell'atto stesso) è stato comunicato dalla Parte acquirente solo in data 18.01.2022, mentre le notifiche degli avvisi di liquidazione sono avvenute tempestivamente tra il 30 novembre e l'11 dicembre 2024 e, quindi, entro il termine triennale di decadenza di cui all'art. 76, co. 2, DPR n. 131/1986.

Nel merito, la questione da verificare è se sia applicabile o meno, alla compravendita *de qua*, l'esenzione prevista dall'art. 2 l. n. 692/1981, secondo cui: "*Sentenze, ordinanze e decreti di restituzione delle terre a comuni od associazioni agrarie, scioglimenti di promiscuità tra i detti enti, liquidazione di usi civici, legittimazioni, assegnazioni di terre e atti dei procedimenti previsti dalla legge 16 giugno 1927, n. 1766, e relativo regolamento di esecuzione, approvato con regio decreto 26 febbraio 1928, n. 332, sono esenti da tasse di bollo e registro e da altre imposte. Beneficeranno della stessa esenzione anche le vendite debitamente effettuate da comuni ed associazioni a seguito di autorizzazione ai sensi dell'articolo 12 della legge 16 giugno 1927, n. 1766, sempre che l'atto di autorizzazione precisi le finalità di pubblico interesse perseguito con la vendita e la condizioni alla loro realizzazione".*

Al riguardo, si deve premettere che, in sede di conversione del decreto-legge n. 66 del 2014, è stato inserito all'articolo 5, dopo il comma 1, il comma 1-bis, con il quale è stato modificato l'articolo 10, comma 4, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23. Per effetto delle modifiche introdotte, il citato articolo 10, comma 4, stabilisce ora che "*In relazione agli atti di cui ai commi 1 e 2 sono soppresse tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali ad eccezione …… delle disposizioni di cui all'articolo 2 della legge 1° dicembre 1981, n. 692, e all'articolo 40 della legge 16 giugno 1927, n. 1766"*. E' stata, dunque, espressamente fatta salva l'applicabilità delle agevolazioni previste dall'articolo 2 della legge 1° dicembre 1981, n. 692 e dall'articolo 40 della legge 16 giugno 1927,

n. 1766: pertanto, a partire dal 24 giugno 2014, data di entrata in vigore della legge 23 giugno 2014, n. 89, sono state ripristinate tutte le esenzioni della legge nr. 692/1981.

Quanto alla *ratio* del regime di esenzione previsto dalle richiamate disposizioni, si deve premettere che l'art. 1 della legge nr. 1766/1927 chiarisce gli scopi più pratici ed immediati della normativa e, cioè, da un lato, *"l'accertamento e la liquidazione generale degli usi civici e di qualsiasi altro diritto di promiscuo godimento delle terre spettanti agli abitanti di un Comune, o di una frazione di Comune;* dall'altro lato, *"la sistemazione delle terre provenienti dalla liquidazione suddetta e delle altre possedute da Comuni, università ed altre associazioni agrarie, comunque denominate, soggette all'esercizio di usi civici".*

Nel caso di specie, la *ratio* dell'esenzione viene ravvisata dall'Ufficio – come indicato espressamente nel provvedimento impugnato (ed anche nella comparsa di costituzione) - nella circostanza per cui l'affrancazione produrrebbe soltanto un effetto espansivo del diritto preesistente e non un vero e proprio trasferimento del diritto di proprietà; quest'ultimo già esisteva in capo al legittimario e sarebbe soltanto liberato dall'obbligo di corresponsione del canone annuo, imposto con il provvedimento di legittimazione; in altri termini, nel caso di affrancazione, non si avrebbe un vero trasferimento di proprietà, ragione per cui l'atto non dovrebbe essere soggetto all'imposta di registro.

Orbene, ritiene il Collegio che la *ratio* della norma in questione non sia certamente quella indicata dall'Ufficio, in quanto l'esenzione dalle tasse di registro, bollo e altre imposte si applica, in base all'art. 2, comma 1, L. 692/1981, a provvedimenti molto differenti tra loro, adottati e adottabili da soggetti diversi, tali dunque da non consentire di individuare la ragione della disposizione nella sola affrancazione del diritto di uso civico; ed, infatti, l'esenzione si applica a sentenze, ordinanze e decreti di restituzione delle terre a comuni o associazioni agrarie, scioglimenti di promiscuità tra i detti enti, liquidazione di usi civici, legittimazioni, assegnazioni di terre e atti dei procedimenti previsti dalla legge 16 giugno 1927, n. 1766 e relativo regolamento di esecuzione RD 332/1928 (quindi anche affrancazioni, alienazioni, conciliazioni, mutamenti di destinazione d'uso, quotizzazioni, ordinanze di reintegra, trasformazioni in enfiteusi perpetua, etc.); in particolare, come riconosciuto anche dalla stessa Agenzia delle Entrate (risoluzione 80/e del 29.08.2014), l'esenzione in questione trova applicazione anche con riferimento agli atti costitutivi di diritti reali o traslativi della proprietà di beni immobili stipulati a titolo oneroso.

Invero, ritiene il Collegio che – a fronte dello scopo prefissatosi dal legislatore con la legge 16 giugno 1927, n.1766 e, cioè, anche quello di tutelare la conservazione dei beni di proprietà civica sottratti alla liquidazione - la *ratio* del citato comma 1 della legge 692/1981 (che richiama, in generale, tutti i procedimenti previsti dalla legge 16 giugno 1927, n. 1766 e relativo regolamento di esecuzione RD 332/1928) sia quella di mandare esente dall'imposta di registro i vari atti, provvedimenti volti alla riorganizzazione dei beni soggetti ad usi civici, tra cui - come nel caso in esame - anche gli atti di trasferimento di beni "collettivi", aventi chiare finalità pubbliche di conservazione, tutela, valorizzazione di beni di proprietà civica, sottratti alla liquidazione.

Nello specifico, infatti, l'atto di compravendita *de qua,* intercorso fra le Parti venditrici e l'ASBUC di Giulianello, non costituisce un ordinario atto di trasferimento immobiliare, bensì: a) ha, per oggetto, terreni facenti parte dell'ex fondo "*Borghese"* (già gravato da usi civici, circostanza pacifica ex art. 115 c.p.c. ed emergente anche dalla sentenza del 30.12.2024, allegata sub 9); b) è finalizzato alla destinazione dei beni a demanio civico, per chiari fini di utilità civica di salvaguardia e di tutela ambientale e paesaggistica; c) i beni trasferiti risultano di proprietà collettiva, sono inalienabili, indivisibili ed inusucapibili, con perpetua destinazione agro-silvo-pastorale; d) l'acquisito è avvenuto con l'impiego di somme derivanti dalla liquidazione dei diritti di uso civico della popolazione di Giulianello gravanti terreni privati, giusta previsione dell'art. 8 bis della l.r. Lazio n. 1/1986.

Dunque, l'operazione economica di compravendita effettuata dal Dominio Collettivo ASBUC - volta alla conservazione e valorizzazione dei beni di proprietà civica sottratti alla liquidazione - secondo il Collegio, rientra appieno nei procedimenti di cui alla legge cd. usi civici (n. 1766/1927), concretizzando, *ex se*, un acquisto di pubblico interesse per la collettività di Giulianello, con conseguente applicazione dell'invocata esenzione, ai sensi all'art. 2, comma 1, l. n. 692/1981; in particolare, non si tratta di applicare per analogia una disposizione derogatoria alla regola generale della imposizione fiscale per gli atti di compravendita, ma di fare corretta interpretazione ed applicazione dell'art. 2 cit.

Ne consegue che, per tutte le ragioni fin qui descritte, in accoglimento dei ricorsi riuniti, occorre annullare tutti gli avvisi di accertamento impugnati, aventi tutti ad oggetto la medesima pretesa fiscale nei confronti delle Parti contraenti l'atto di compravendita del 12.11.2021.

A fronte dell'assoluta novità e specificità della vicenda esaminata (in relazione alla quale non si rinvengono precedenti né di merito né di legittimità), appare corretto, ex art. 92 c.p.c., disporre l'integrale compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

Accoglie i ricorsi riuniti così come in motivazione. Compensa le spese di lite.

Così deciso il 22.05.2025

Il Giudice relatore | La Presidente

Giorgio Egidi | Donatella Ferranti