

# Corso interdisciplinare in materia di divisioni e successioni

## SECONDA PARTE

Profili tributari delle divisioni giudiziali: imposta di registro su decreto di trasferimento, su sentenza definitiva o parzialmente definitiva del giudizio di divisione, su accordo di conciliazione giudiziale allegato al verbale dell'ultima udienza contenente l'ordinanza di estinzione. Presupposti, ambito applicativo, natura, funzione, criteri di calcolo e modalità di riscossione del Tributo. Prassi applicative, virtuose o meno, riscontrate negli uffici. IVA nei suoi rapporti con l'imposta di registro

Dott. Marco Molendi

Massa, 23 Marzo 2018

# Imposta di registro: definizione

- L'imposta di registro è un'imposta indiretta disciplinata dal D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 (in sigla T.U.R.) e ha come presupposto la registrazione obbligatoria e volontaria di determinati atti giuridici (es. contratti di locazione beni immobili, atti di trasferimento della proprietà o di diritti reali di godimento, ecc ... ).
- Ai sensi dell'art. 18 del T.U.R., la registrazione attesta l'esistenza dell'atto e attribuisce allo stesso data certa di fronte ai terzi.

# Imposta di registro: atti soggetti a registrazione

## ART 2 D.P.R. 131/86

Sono soggetti a registrazione, a norma degli articoli seguenti:

- a) gli atti indicati nella tariffa, se formati per iscritto nel territorio dello stato;
- b) b)i contratti verbali indicati nel comma 1 dell'art. 3 {locazioni o affitto di beni immobili / trasferimento e affitto di aziende esistenti nel territorio dello stato e di costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento sulle stesse. Per gli altri contratti si applicano le disposizioni dell'art. 22 (Enunciazioni di atti non registrati)};
- c) le operazioni delle società o enti esteri indicati nell'art. 4;
- d) atti formati all'estero che comportano il trasferimento della proprietà o di altri diritti reali su beni immobili o aziende esistenti nel territorio dello stato e quelli che hanno per oggetto la locazione o l'affitto di tali beni.

# Imposta di registro: atti giudiziari soggetti a registrazione

**Ai sensi dell'art. 37 del T.U.R. sono soggetti a registrazione**

*“gli atti dell’Autorità Giudiziaria in materia di controversie civili che definiscono, anche parzialmente, il giudizio, i decreti ingiuntivi esecutivi, i provvedimenti che dichiarano esecutivi i lodi arbitrali e le sentenze che dichiarano efficaci nello Stato sentenze straniere, sono soggetti all’imposta anche se al momento della registrazione sono stati impugnati, salvo conguaglio o rimborso in base alla successiva sentenza passata in giudicato; alla sentenza sono equiparati l’atto di conciliazione giudiziale e l’atto di transazione stragiudiziale in cui è parte l’amministrazione dello stato. Il contribuente che ha diritto al rimborso deve chiederlo ai sensi dell’art. 77 all’ufficio che ha riscosso l’imposta”*

# Imposta di registro: atti giudiziari soggetti a registrazione

L'ambito di applicazione dell'imposta è individuato nelle disposizioni del T.U.R. e delle tariffe parte prima e parte seconda allegate allo stesso.

Si distinguono:

- ✓ Atti soggetti a registrazione in termini fissi: (ovvero quelli per cui è prevista la registrazione entro un determinato termine perentorio, es. decreto di trasferimento immobili 60 gg. dalla data dell'atto);
- ✓ Atti soggetti a registrazione in termini d'uso (ovvero l'atto deve essere registrato quando viene depositato per essere poi acquisito presso le cancellerie giudiziarie o presso le pubbliche amministrazioni);
- ✓ Atti soggetti a registrazione volontaria che possono essere ugualmente registrati. In questo caso l'imposta è determinata in misura fissa.

# Imposta di registro: atti soggetti a registrazione

Tariffa parte prima  
articolo 1

Tassazione degli atti in termine fisso

- ✓ gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili o costitutivi di diritti reali immobiliari, i provvedimenti di espropriazione di pubblica utilità e i trasferimenti coattivi scontano un'imposta del 9 %;
- ✓ se il trasferimento ha ad oggetto case di civile abitazione e pertinenze (prima casa) si sconta un'imposta del 2 % (escluse categorie A1 – A8 – A9);
- ✓ se il trasferimento ha ad oggetto terreni agricoli si sconta un'imposta del 15 %, salvo che l'acquisto venga posto in essere da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale;
- ✓ se il trasferimento ha ad oggetto case di civile abitazione e pertinenze (prima casa) si sconta un'imposta del 1,5 % (escluse categorie A1 – A8 – A9), se il trasferimento è effettuato nei confronti di banche o intermediari finanziari autorizzati all'esercizio di attività di leasing finanziario.

# Imposta di registro: atti giudiziari soggetti a registrazione

Tariffa parte prima  
articolo 8

Tassazione degli atti giudiziari in termine fisso

✓ gli atti dell'Autorità Giudiziaria ordinaria e speciale in materia di controversie civili che definiscono, anche parzialmente, il giudizio, compresi i decreti ingiuntivi esecutivi, i provvedimenti di aggiudicazione e assegnazione, anche in sede di scioglimento di comunioni, le sentenze che dichiarano efficaci nello Stato sentenze straniere e i provvedimenti che dichiarano esecutivi i lodi arbitrali (comma 1):

- 1) recanti il trasferimento o costituzione di diritti reali su beni immobili o su unità da diporto, ovvero su altri beni e diritti (stesse imposte previste per i corrispondenti atti);
- 2) recanti condanna al pagamento di somme o valori, ad altre prestazioni o alla consegna di beni di qualsivoglia natura (3 %);
- 3) di accertamento di diritti a contenuto patrimoniale (1 %);
- 4) non recanti trasferimento, condanna o accertamento di diritti patrimoniali (fissa: euro 200,00);
- 5) che dichiarano la nullità o pronunciano l'annullamento di un atto, ancorché portanti condanna alla restituzione di denaro o beni, o la risoluzione di un contratto (fissa: euro 200,00);
- 6) aventi per oggetto lo scioglimento o la cessazione degli effetti civili del matrimonio o la separazione personale, ancorché recanti condanne al pagamento di assegni o attribuzione di beni patrimoniali, già facenti parte di comunione fra coniugi, modifica di tali condanne o attribuzioni (fissa: euro 200,00);
- 7) di omologazione (fissa: euro 200,00);

# Imposta di registro: atti giudiziari soggetti a registrazione

Tariffa parte prima  
articolo 8

Tassazione degli atti giudiziari in termine fisso

✓ gli atti del Consiglio di Stato e Tribunali Amministrativi Regionali che definiscono, anche parzialmente, il giudizio, compresi i decreti ingiuntivi esecutivi, che recano condanna al pagamento delle somme di denaro diverse dalle spese processuali (3 %) (comma 1/bis);

NOTE

✓ Decreti ingiuntivi emessi in funzione di quelli divenuti inefficaci ai sensi dell'art. 644 c.p.c. (fissa; euro 200,00);

✓ Gli atti di cui al comma 1 lettera b e 1 bis non sono soggetti all'imposta proporzionale per la parte in cui dispongono il pagamento dei corrispettivi o prestazioni soggetti all'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'art. 40 del T.U.R.;

✓ I provvedimenti che accertano l'acquisto per usucapione della proprietà di beni immobili o di diritti reali di godimento sui beni medesimi, sono soggette all'imposta secondo le disposizioni dell'art. 1 della tariffa.



# **Imposta di registro: atti giudiziari per i quali non vi è obbligo di richiedere la registrazione**

## **Tabella articolo 2**

Atti, diversi da quelli espressamente contemplati nella parte prima della tariffa, dell'Autorità Giudiziaria in sede civile e penale, della Corte Costituzionale, del Consiglio di Stato, della Corte dei Conti, dei Tribunali Amministrativi Regionali, delle Commissioni Tributarie e degli Organi di giurisdizioni speciali e dei relativi procedimenti, atti del contenzioso in materia elettorale, dei procedimenti disciplinari, procure alle liti.

# Imposta di registro: atti giudiziari per i quali non vi è obbligo di richiedere la registrazione

## Tabella articolo 10

- ✓ le sentenze e i decreti ingiuntivi e gli altri atti dei giudici conciliatori (a cui è subentrata la figura del giudice di pace);
- ✓ gli atti i documenti e provvedimenti inerenti le controversie di lavoro e di previdenza e assistenza obbligatoria nonché gli atti concernenti le opposizioni agli atti esecutivi e i lodi pronunciati nelle stesse materie;
- ✓ gli atti, documenti e provvedimenti relativi alle controversie in materia di locazione, il cui valore non eccede euro 309,87;
- ✓ gli atti in materia di controversie agrarie.

## Imposta di registro: atti giudiziari per i quali non vi è obbligo di richiedere la registrazione

Sono esenti in forza di specifiche disposizioni di legge e/o risoluzioni o circolari diversi atti e provvedimenti fra cui:

- ✓ **i processi verbali di conciliazione giudiziale** di valore inferiore ad euro 51.645,69 ai sensi della legge 23 dicembre 1999, n. 488, articolo 9, comma 9;
- ✓ Il provvedimento con cui il Tribunale dichiara l'estinzione del giudizio a seguito dell'inattività delle parti o di rinuncia dell'attore accettata da controparte anche se vi è la liquidazione delle spese processuali (ris. 21 settembre 2007 n. 263);
- ✓ gli atti, documenti e provvedimenti relativi ai procedimenti di mediazione, fatta eccezione dei verbali di accordo fino al valore di euro 50.000,00 (l'imposta è dovuta sulla parte eccedente);
- ✓ I provvedimenti in materia di divorzio (Legge 74/1987, art. 19);
- ✓ I provvedimenti in materia di inabilitazione e interdizione (Legge 6/2004);
- ✓ i provvedimenti in materia di affidamento e adozione (Legge 184/1983).

# Alternatività I.V.A. / Registro

## Ai sensi dell'art. 40 del T.U.R.:

- 1) per gli atti relativi alla cessione di beni e prestazione di servizi, soggetti all'imposta sul valore aggiunto, l'imposta si applica in misura fissa. Si considerano soggette all'imposta sul valore aggiunto anche le cessioni e le prestazioni per le quali l'imposta non è dovuta a norma dell'art. 7 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972 n° 633 e di quelle di cui al sesto comma del successivo articolo 21, ad eccezione delle operazioni esenti ai sensi dell'art. 10 numeri 8 e 8 bis e 27 quinquies dello stesso decreto nonché delle locazioni di immobili esenti ai sensi dell'articolo 6 della legge 13 maggio 1999, n. 133 e dell'articolo 10, secondo comma del medesimo decreto n. 633 del 1972.
- 2) sono soggette all'imposta proporzionale di registro le locazioni di immobili strumentali, ancorché assoggettate all'imposta sul valore aggiunto, di cui all'articolo 10, primo comma, n° 8 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;
- 3) per le operazioni indicate nell'articolo 11 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, l'imposta si applica sulle cessioni o prestazioni non soggette all'imposta sul valore aggiunto.

In conclusione, il principio di alternatività trova applicazione in linea generale per le operazioni imponibili, non imponibili, escluse per effetto delle norme sulla territorialità ed esenti.

# Imposta di registro: registrazione a debito

## Ai sensi dell'art. 59 del T.U.R.

- 1) Si registrano a debito, cioè senza il contemporaneo pagamento delle imposte dovute:
  - a) Le sentenze, i provvedimenti e gli atti che concorrono nei procedimenti contenziosi nei quali sono interessate le amministrazioni dello Stato e le persone o gli enti morali ammessi al beneficio del patrocinio a spese a carico dello Stato, quando essi vengono formati d'ufficio o ad istanza o nell'interesse dei detti soggetti; la registrazione a debito non è ammessa per le sentenze portanti al trasferimento di beni e diritti di qualsiasi natura;
  - b) Gli atti formati nell'interesse dei soggetti di cui alla lettera a dopo che sia iniziato il procedimento di contenzioso e necessari per l'ulteriore corso del procedimento stesso o per la sua definizione;
  - c) Gli atti relativi alla procedura fallimentare;
  - d) Le sentenze che condannano al risarcimento del danno prodotto da fatti costituenti il reato.

**Il successivo articolo 60 T.U.R.** indica quelle che sono le modalità di registrazione e **l'articolo 61 T.U.R.** individua una responsabilità dei rappresentanti delle amministrazioni dello stato, dei cancellieri, dei procuratori e delle parti se non hanno osservato le disposizioni del precedente articolo o se hanno fatto un uso diverso dell'atto rispetto a quello per cui venne concessa la registrazione a debito.

## Decreto di trasferimento immobili

### soggetti responsabili della registrazione e soggetti tenuti alla riscossione dell'imposta

**Ai sensi dell'art. 10 del T.U.R.** sono obbligati a richiedere la registrazione:

lettera C): i cancellieri e i segretari per le sentenze, i decreti e gli altri atti degli organi giurisdizionali alla cui formazione hanno partecipato nell'esercizio delle loro funzioni;

**Ai sensi dell'art. 54 del T.U.R.** (riscossione dell'imposta in sede di registrazione):

- 1) All'atto della richiesta di registrazione il richiedente deve pagare l'imposta liquidata a norma del comma 1 dell'art 16 ovvero se la liquidazione è differita a norma del comma 2 (massimo 3 giorni)
- 2) I funzionari indicati nella lettera C dell'art. 10 sono tenuti al pagamento o al deposito di cui al comma 1 (art. 54 TUR) limitatamente ai decreti di trasferimento emanati nei procedimenti esecutivi e agli atti da essi ricevuti;

**Ai sensi dell'art. 16 del T.U.R.** (Esecuzione della registrazione):

- 1) Salvo quanto disposto dall'art 17 ( contratti di locazione beni immobili) la registrazione è eseguita previo pagamento dell'imposta liquidata dall'ufficio ....
- 2) L'ufficio può differire la liquidazione dell'imposta per non più di tre giorni (non consentito se impedisce o ritarda l'adozione di un provvedimento o se è previsto il deposito dell'atto entro un termine di decadenza)

## **Decreto di trasferimento immobili: soggetti responsabili della registrazione e soggetti tenuti alla riscossione dell'imposta**

**Con la L. 3 agosto 1998 n, 302** (delega operazioni di vendita Notai) **poi modificato dal D.L. 35/2005 convertito con la L. n. 263/2005** (delega operazioni di vendita Notai, Avvocati, Commercialisti).

**Al punto 11 dell'art. 591 bis** è previsto che il Professionista Delegato provveda

“ all'esecuzione delle formalità di registrazione, trascrizione e voltura catastale del decreto di trasferimento, alla comunicazione dello stesso a pubbliche amministrazioni negli stessi casi previsti per le comunicazioni di atti volontari di trasferimento nonché all'espletamento delle formalità di cancellazione delle trascrizioni dei pignoramenti e delle iscrizioni ipotecarie conseguenti al decreto di trasferimento pronunciato dal giudice dell'esecuzione ai sensi dell'articolo 586”

# Decreto trasferimento immobili imposta di registro, ipotecaria, catastale, modalità di riscossione e termini per la registrazione

La disciplina delle imposte ipotecarie e catastali è dettata dal D. Lgs. 1990 n. 347:

- Imposta ipotecaria ha come presupposto del tributo l'esecuzione di una formalità nei pubblici registri immobiliari
- Imposta di bollo ha come presupposto l'esecuzione delle volture catastali.

Le riscossione delle imposte avviene a mezzo di modello f23 dove vengono indicati una serie di dati fra cui il codice ufficio (per Massa Carrara - TZR), causale (RG), estremi dell'atto, i codici tributo (imposta registro trasferimento fabbricati - 104T, imposta registro trasferimento terreni - 105T, imposta catastale - 737T, imposta ipotecaria - 649T).

Le modalità di riscossione dell'imposta e di registrazione del decreto di trasferimento avvengono in maniera tradizionale, ovvero a mezzo di pagamento del modello f23 in cartaceo o tramite home banking e presentazione per la registrazione del decreto di trasferimento in copia cartacea conforme all'originale (accompagnato dal modello f23 attestante l'avvenuto pagamento dell'imposta) direttamente all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, competente - per noi Carrara).

I termini della registrazione fino al 31/12/2015 erano di giorni 20 giorni dalla data dell'atto (art. 13 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131). Con il D. Lgs 24 settembre 2015 n. 158 all'art. 26 è stato introdotto all'art. 13 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, il comma 1 bis " per i decreti di trasferimento e gli atti da essi ricevuti, i cancellieri devono richiedere la registrazione entro sessanta giorni da quello in cui il provvedimento e' stato emanato ". Ai sensi dell'art. 32 comma 1 del predetto D. Lgs. 158/2015 tale nuovo termine doveva entrare in vigore dal 1 gennaio 2017.

Successivamente a seguito dell'entrata in vigore della Legge 28 dicembre 2015 n. 208 ha disposto all'art. 133 comma 1 l'anticipo dell'applicazione della norma al 1 gennaio 2016.



# Decreto trasferimento immobili base imponibile

**Ai sensi dell'art. 44 del T.U.R.** la base imponibile per le vendite in asta pubblica era costituita dal prezzo di aggiudicazione e differiva rispetto agli acquisti aventi natura privatistica dove a determinate condizioni potevano trovare applicazione i numeri 4 e 5 dell'art. 52 del medesimo D.P.R. (prezzo valore).

**Con la sentenza 6/2014 della Corte Costituzionale** ha dichiarato illegittimo il comma 1 dell'art. 497, della Legge 23 dicembre 2005, numero 206 ( Legge Finanziaria 2006) nella parte in cui non prevedeva la facoltà, per gli acquirenti di immobili ad uso abitativo e relative pertinenze acquisiti in sede di espropriazione forzata i quali non agiscono nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, di chiedere che, in deroga all'art. 44 comma 1 del T.U.R., la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali sia determinata dal valore dell'immobile ai sensi dell'art. 52, commi 4 e 5 del T.U.R..

## **Condizioni per l'applicazione del prezzo valore:**

- soggetti persone fisiche che non agiscono nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali;
- il trasferimento deve riguardare unicamente immobili ad uso abitativo e relative pertinenze;
- deve essere previsto un corrispettivo che deve essere comunque indicato nell'atto;
- deve essere fatta una specifica richiesta da parte dell'acquirente resa nell'atto di acquisto;
- si applica a prescindere che vengano richieste le agevolazioni acquisto prima casa.

## **Decreto trasferimento immobili modalità di calcolo delle imposte**

Per i decreti di trasferimento immobili sono intervenute negli ultimi anni svariate modifiche e di seguito verranno riportati schematicamente le varie casistiche di tassazione.

Elementi che incidono sulla tassazione dei beni:

- natura dell'immobile;
- soggetto acquirente;
- soggetto venditore;
- eventuali agevolazioni fiscali;

## IMMOBILI ABITATIVI E PERTINENZE

Venditore	Acquirente	IVA	Imposta Registro	Imposta Ipotecaria	Imposta Catastale
<b>Privato</b>	chiunque	fuori campo iva	9 % o 2% se prima casa (minimo euro 1.000)	euro 50	euro 50
<b>Impresa costruttrice o ristrutturatrice entro 5 anni da fine lavori</b>	chiunque	imponibile (22 % abitazione di lusso) - (10 % abitazione non di lusso) (4% abitazione non di lusso prima casa)	euro 200	euro 200	euro 200
<b>Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre 5 anni dalla fine lavori con opzione del venditore per l'applicazione dell'IVA</b>	soggetto IVA	si applica il Reverse Charge con aliquota al 22 % o al 10 %	euro 200	euro 200	euro 200
	privato	imponibile (22 % abitazione di lusso) (10 % abitazione non di lusso) (4% abitazione non di lusso prima casa)	euro 200	euro 200	euro 200
<b>Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre 5 anni dalla fine lavori senza opzione del venditore per l'applicazione dell'IVA</b>	chiunque	esente	9 % (minimo euro 1.000)	euro 50	euro 50
	privato (1° casa)	esente	2 % (minimo euro 1.000)	euro 50	euro 50
<b>Altra impresa</b>	chiunque	esente	9 % (minimo euro 1.000)	euro 50	euro 50
	privato (1° casa)	esente	2 % (minimo euro 1.000)	euro 50	euro 50

## AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

- Non è possibile fruire delle agevolazioni prima casa per le abitazioni ricadenti nella categoria catastale A1 (signorili), A8 (ville), A9 (castelli e palazzi aventi pregi artistici e storici) e per gli immobili che rientrano nelle categorie catastali diverse da quelle previste per le abitazioni e relative pertinenze
- Non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge o per quote, di diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione su altri immobili abitativi siti nel comune dove si trova l'immobile oggetto di acquisto agevolato (da A2 ad A7 e A11) o se già proprietario di un immobile acquistato con le agevolazioni prima casa dovrà impegnarsi, con dichiarazione da inserire nell'atto di acquisto, a vendere l'immobile entro 1 anno. Nel caso in cui l'acquirente si renda conto di non riuscire a vendere l'immobile già posseduto potrà proporre istanza, prima della scadenza del termine, all'Agenzia delle Entrate dove dichiarerà di rinunciare all'agevolazione e richiederà la riliquidazione dell'imposta; eseguito il pagamento della differenza oltre agli interessi maturati eviterà l'erogazione di una sanzione pari al 30 %. Perde il beneficio dell'acquisto agevolato anche l'acquirente che vende l'immobile entro 5 anni dall'acquisto e non provvede a riacquistare un altro immobile avente caratteristiche simili entro 1 anno dall'alienazione.
- Se il soggetto acquirente risiede in un altro comune rispetto a quello in cui si trova l'immobile acquistato con il beneficio dovrà dichiarare nell'atto, a pena di decadenza, che intende trasferirVi la residenza entro 18 mesi; si ha ugualmente diritto all'agevolazione anche nel caso in cui l'immobile acquisto con il beneficio si trova:
  - a) nel territorio del comune in cui l'acquirente svolge la propria attività;
  - b) nel territorio del comune in cui ha sede o esercita l'attività il datore di lavoro se l'acquirente si è dovuto trasferire all'estero per ragioni di lavoro;
  - c) sul territorio nazionale se l'acquirente è un cittadino italiano emigrato all'estero (condizione che può essere documentata dal certificato di iscrizione all'AIRE).

## TERRENI

(LE CESSIONI DI TERRENI NON SUCCETTIBILI DI UTILIZZAZIONE EDIFICATORIA SONO SEMPRE FUORI CAMPO IVA)

Tipo terreno	Venditore	Acquirente	Imposta Registro	Imposta Ipotecaria	Imposta Catastale
<b>Edificabile</b>	soggetto privato	chiunque	9 % (minimo euro 1.000)	euro 50	euro 50
<b>Non agricolo e non edificabile</b>	chiunque	chiunque	9 % (minimo euro 1.000)	euro 50	euro 50
<b>Agricolo e relative pertinenze</b>	chiunque	coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionisti agevolazioni piccola proprietà contadina	euro 200	euro 200	1%
	chiunque	soggetti diversi dai precedenti	15 % (minimo euro 1.000)	euro 50	euro 50
<b>Edificabile</b>	soggetto IVA	imponibile (22 %)	euro 200	euro 200	euro 200

## IMMOBILI STRUMENTALI (CATEGORIE CATASTALI: B, C, D, E, A10)

Venditore	Acquirente	IVA	Imposta Registro	Imposta Ipotecaria	Imposta Catastale
<b>Privato</b>	chiunque	fuori campo iva	9 % (minimo euro 1.000)	euro 50	euro 50
<b>Impresa costruttrice o ristrutturatrice entro 5 anni da fine lavori</b>	chiunque	imponibile (22 % o (10 % se ricorrono i presupposti legge Tupini *))	euro 200	3 % su imponibile minimo euro 200	1 % su imponibile minimo euro 200
<b>impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre 5 anni dalla fine lavori con senza opzione del venditore per l'applicazione dell'IVA</b>	chiunque	esente	euro 200	3 % su imponibile minimo euro 200	1 % su imponibile minimo euro 200
<b>Impresa costruttrice o ristrutturatrice oltre 5 anni dalla fine lavori con opzione del venditore per l'applicazione dell'IVA</b>	chiunque (se acquirente è soggetto IVA si applica il reverse charge)	imponibile (22 % o (10 % se ricorrono i presupposti legge Tupini))	euro 200	3 % su imponibile minimo euro 200	1 % su imponibile minimo euro 200
<b>Altra Impresa con opzione del venditore per l'applicazione dell'IVA</b>	chiunque (se acquirente è soggetto IVA si applica il reverse charge)	imponibile 22 %	euro 200	3 % su imponibile minimo euro 200	1 % su imponibile minimo euro 200
<b>Altra Impresa senza opzione del venditore per l'applicazione dell'IVA</b>	chiunque	esente	euro 200	3 % su imponibile minimo euro 200	1 % su imponibile minimo euro 200

\* la legge Tupini prevede che il fabbricato abbia più del 50 % della superficie totale dei piani fuori terra destinati ad abitazione e meno del 25 % destinati a negozi (solo per impresa costruttrice).

## Decreto trasferimento immobili: reverse charge

### INVERSIONE CONTABILE

- ✓ Il cedente (soggetto venditore) deve esercitare, con dichiarazione da inserire nel decreto di trasferimento, l'opzione per l'applicazione dell'IVA. La relativa fattura verrà emessa dal cedente con la seguente indicazione: emessa in regime di inversione contabile ai sensi dell'art. 17, comma 6, lettera a bis, D.P.R. 633/72.
- ✓ l'acquirente dovrà integrare la registrazione nel registro delle fatture attive che passive.

# Decreto trasferimento immobili: reverse charge e soggetto competente all'esercizio dell'opzione

## Esercizio dell'opzione

- ✓ Unico soggetto legittimato ad esercitare l'opzione è il soggetto cedente (venditore);
- ✓ Non può esercitare l'opzione il delegato e neanche il Giudice nel caso proceda a vendere l'immobile senza attribuzione della delega ai sensi dell'art. 591 bis c.p.c.;
- ✓ Problema: il mancato esercizio dell'opzione (operazione esente) potrebbe incidere fortemente nella sfera fiscale del soggetto espropriato in quanto si potrebbero determinare problemi di indetraibilità dell'IVA;
- ✓ Il delegato deve cercare di rendere edotto il debitore esecutato (già inserendo uno specifico spazio nel verbale di accesso, inviando una pec, una raccomandata AR, ecc...) che se entro un determinato termine non dovesse esercitare l'opzione, con specifica dichiarazione scritta a cui deve essere allegato il documento di identità del soggetto legale rappresentante e la visura camerale del società, il trasferimento dell'immobile avverrà in regime di esenzione IVA;



## **Decreto trasferimento immobili modalità di calcolo delle imposte**

### **CESSIONI FABBRICATI STRUMENTALI E ABITATIVI NON ULTIMATI**

- ✓ Si tratta di immobili la cui realizzazione sia iniziata e non ancora terminata;
- ✓ La data di ultimazione deve essere individuata con riferimento al momento in cui l'immobile è idoneo ad essere destinato all'impiego preposto;
- ✓ Deve, pertanto, ritenersi ultimato il fabbricato per il quale è intervenuta da parte del Direttore dei Lavori l'attestazione di ultimazione degli stessi che, di norma, coincide con la dichiarazione da rendere al catasto (art. 23 e 24 D.P.R. 380/2001); in assenza, deve considerarsi ultimato il fabbricato concesso in uso a terzi a mezzo di regolari contratti relativi all'utilizzo dello stesso (circ. A.E. n° 12/E, 1 marzo 2007).

## CESSIONI FABBRICATI STRUMENTALI E ABITATIVI NON ULTIMATI

Venditore	Acquirente	Tipologia di immobile	IVA	Imposta Registro	Imposta Ipotecaria	Imposta Catastale
<b>Privato</b>	chiunque	abitativo e pertinenze e strumentali	fuori campo iva	9 % o 2% se prima casa (minimo euro 1.000)	euro 50	euro 50
<b>Soggetto IVA</b>	chiunque	abitativo e pertinenze	imponibile (22 % abitazione di lusso) (10 % abitazione non di lusso) (4% abitazione non di lusso prima casa)	euro 200	euro 200	euro 200
<b>Soggetto IVA</b>	chiunque	strumentali	imponibile (22 % o (10 % se ricorrono i presupposti legge Tupini)	euro 200	euro 200	euro 200

# Decreto trasferimento immobili: emissione fattura e versamento IVA

Vuoto normativo: l'Agenzia delle Entrate ha emanato alcune risoluzioni

- ✓ **Risoluzione 158/E** del 11/11/2005: deriva dalla risposta dell'Agenzia a seguito di un'istanza di interpello presentata da un custode giudiziario nominato in tale ruolo per i fabbricati industriali oggetto di esecuzione e concessi in affitto a terzi.  
La soluzione proposta da A. E.: richiamando la circolare n° 6 del 17/01/1974 ha affermato che il custode deve emettere la fattura e incassare il tributo e successivamente trasmettere la fattura e il tributo alla società esecutata;
- ✓ **Risoluzione 62** del 16/05/2006: obblighi IVA del professionista delegato  
la soluzione proposta da A.E.: il professionista delegato deve emettere la fattura in nome e per conto del contribuente e versare l'IVA incassata;
- ✓ **Risoluzione 84** del 19/06/2006: codici tributo da utilizzare dal professionista delegato per il versamento dell'IVA.  
La soluzione proposta da A.E.: se il debitore è irreperibile il codice tributo da utilizzare è il 6501 denominato "IVA relativa alla vendita ai sensi dell'articolo 591 bis c.p.c.", se il debitore è reperibile l'IVA deve essere versata utilizzando il codice tributo ordinario.

# Imposta registro su giudizio di divisione

## Art. 34 del T.U.R.

### Divisioni

- 1) La divisione, con la quale ad un condividente sono assegnati beni per un valore complessivo eccedente rispetto a quello a lui spettante sulla parte comune, è considerata vendita per la parte eccedente. La massa comune è costituita nelle **comunioni ereditarie** dal valore, riferito alla data della divisione, dell'asse ereditario netto determinato a norma dell'imposta di successione, e nelle **altre comunioni** dai beni risultanti dal precedente atto che abbia scontato l'imposta propria dei trasferimenti;
- 2) I conguagli superiori al 5 % del valore della quota di diritto, ancorché attuati mediante accollo di debiti della comunione, sono soggetti ad all'imposta con aliquota stabilita per i trasferimenti mobiliari fino a concorrenza del valore complessivo dei beni mobili e dei crediti compresi nella quota e con l'aliquota stabilita per i trasferimenti immobiliari per la differenza;
- 3) Quando risulta che il valore dei beni assegnati ad uno dei condividenti determinato a norma dell'art. 52 (rettifica del valore degli immobili e delle aziende) è superiore a quello dichiarato la differenza si considera conguaglio;
- 4) Agli effetti del presente articolo le comunioni tra i medesimi soggetti, che trovano origine in più titoli, sono considerate come sola comunione se l'ultimo acquisto di quote deriva da successione a causa di morte.

# Imposta registro su giudizio di divisione

- L'atto di divisione ha natura dichiarativa e pertanto trova applicazione l'articolo 3 della tariffa parte prima

## DIVISIONE SENZA CONGUAGLIO

- ✓ IMPOSTA DI REGISTRO: 1 % sul valore della massa divisionale (è possibile ove ricorrano i presupposti di legge l'applicazione del prezzo valore (vedi risoluzione 136 del 14 giugno 2007 A.E.);
- ✓ IMPOSTE IPOTECARIA e CATASTALE (quest'ultima da applicare a ciascun lotto assegnato): euro 200 fissa

# Imposta registro su giudizio di divisione

## DIVISIONE CON CONGUAGLIO

- ✓ IMPOSTA DI REGISTRO: 1 % sul valore della massa divisionale con un minimo di euro 200 (è possibile ove ricorrano i presupposti di legge l'applicazione del prezzo valore (vedi risoluzione 136 del 14 giugno 2007 A.E.);
- ✓ IMPOSTE IPOTECARIA e CATASTALE (quest'ultima da applicare a ciascun lotto assegnato): euro 200 fissa

## TASSAZIONE DEL CONGUAGLIO

- ✓ IMPOSTA DI REGISTRO: con aliquota stabilità per i trasferimenti mobiliari fino a concorrenza del valore complessivo dei beni mobili e dei crediti compresi nella quota e con l'aliquota stabilita per i trasferimenti immobiliari per la differenza;
- ✓ IMPOSTE IPOTECARIA e CATASTALE (quest'ultima da applicare a ciascun lotto assegnato): euro 200 fissa.

# Imposta registro su giudizio di divisione

## MASSE PLURIME

Ai sensi dell'art. 34 T.U.R. comma 4 stabilisce: *agli effetti del presente articolo le comunioni tra i medesimi soggetti, che trovano origine in più titoli, sono considerate come sola comunione se l'ultimo acquisto di quote deriva da successione a causa di morte.*

Se non si rientra in questa casistica allora ogni titolo di acquisto genera una comunione e, pertanto, qualora si proceda alla divisione di questi beni si avranno tanti negozi giuridici pari ai corrispondenti titoli originari.

Ai sensi della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 18 del 29 maggio 2013, le assegnazioni di tali beni ai condividenti non possono essere considerate dichiarative qualora non corrispondano esattamente alle quote spettanti a ciascun condividente sulla singola massa comune.

Nelle masse plurime lo scioglimento della comunione si attua solo per l'assegnazione divisionale mentre il trasferimento della quota si realizza tramite la permuta che ha per oggetto il reciproco trasferimento di beni e diritti.