



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

IMPOSTA DI REGISTRO INQUADRAMENTO GENERALE

Dott. Sarah Arthemalle

Genova, 31 gennaio 2018

INQUADRAMENTO NORMATIVO

- Testo Unico Registro: **D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131**, con allegate la Tariffa e la Tabella;
- Art. 10 D.Lgs. 14.03.2011 n. 23 (Federalismo Fiscale Municipale) e successive modifiche;
- Articolo 26 del D.L. 12 settembre 2013, n. 104 (“Misure urgenti in materia di istruzione, università e ricerca” – in G.U. 214 del 12 settembre 2013).

CIRCOLARI

- Circolare Agenzia delle Entrate 18/E del 29 maggio 2013.
- Circolare Agenzia Entrate 2/E del 21 febbraio 2014.

STRUTTURA DEL TUR

TARIFFA PARTE I

Sono elencati gli atti soggetti a registrazione in termine fisso che, in linea generale, sono sottoposti ad un prelievo proporzionale.

TARIFFA PARTE II

Sono elencati gli atti soggetti a registrazione solo in caso d'uso (si ha "caso d'uso" quando l'obbligo di richiedere la registrazione sorge solo nel momento in cui tali atti sono depositati per essere acquisiti presso le cancellerie giudiziarie o presso le P.A.).

TABELLA - Sono elencati gli atti per i quali non vi è obbligo di chiedere la registrazione (c.d. registrazione volontaria).

TAVOLA - Indica i coefficienti da utilizzare per la determinazione dei diritti di usufrutto a vita e delle rendite o pensioni vitalizie.

NATURA GIURIDICA

L'imposta di registro ha **natura promiscua**.

Possono verificarsi due casi:

- applicazione in misura proporzionale al valore dell'atto registrato;
- applicazione in misura fissa.

NB. Se il tributo è correlato all'erogazione di un servizio, trattasi di **tassa**.

EFFETTI DELLA REGISTRAZIONE

- 1) La **registrazione** attesta *l'esistenza* degli *atti*.
- 2) Attribuisce *data certa* di fronte a terzi (art. 2704 Codice Civile).
- 3) Consente la creazione di un **archivio** degli atti e della situazione economico – patrimoniale del contribuente.

L'espressione "attesta l'esistenza degli atti" deve intendersi nel senso che viene conferita certezza all'effettiva stipulazione del negozio giuridico e non nel senso che l'effettuazione della registrazione costituisce condizione di validità o di efficacia del negozio stesso.

PRESUPPOSTO DELL'IMPOSTA

Non colpisce l'atto in quanto *documento*, (come ad esempio nell'imposta di bollo) ma l'atto in quanto *produttivo di effetti giuridici* per i soggetti che li pongono in essere.

Presupposto soggettivo: è il trasferimento di ricchezza, che può avvenire per atto inter vivos.

Presupposto oggettivo: è l'esistenza di un "atto" (eccezion fatta per le convenzioni verbali ex art. 3 del TUR), laddove per atto si intende sia un "documento" sia un "negozio giuridico".

ATTI SOGGETTI A REGISTRAZIONE

- Atti indicati nella Tariffa, se formati per iscritto nel territorio dello Stato;
- I contratti verbali (di locazione o affitto di immobili, di trasferimento o affitto di aziende);
- Atti formati all'estero (sottoscritti) aventi ad oggetto immobili italiani;
- Le operazioni di società estere (istituzione e trasferimento sede amministrativa).

REGISTRAZIONE

La registrazione può essere:

- **In termine fisso:** termine entro cui c'è l'obbligo di registrare (TUR Tariffa parte I).
- **In caso d'uso:** utilizzazione del documento solo in sede amministrativa e giudiziaria (TUR Tariffa Parte II).
- **Volontaria:** atti per i quali non c'è l'obbligo di chiedere la registrazione (TUR Tabella).

REGISTRAZIONE (segue)

Termine fisso

- Parte I della Tariffa.
- Sono da registrare entro 20 giorni se formati in Italia, 60 giorni se formati all'estero (art 13), 30 giorni per le locazioni.
- Imposta proporzionale.
- Rilevatori capacità contributiva.

REGISTRAZIONE (segue)

In caso d'uso

- Parte II della Tariffa.
- Quando si devono presentare alle cancellerie giudiziarie nell'esplicazione di attività amministrative o presso le amministrazioni dello Stato o degli Enti pubblici territoriali.
- In misura fissa.

SOGGETTI OBBLIGATI

Sono obbligati alla richiesta di registrazione:

- Le parti contraenti, per le scritture private non autenticate, per i contratti verbali e atti formati all'estero.
- Notai, ufficiali giudiziari, i segretari della P.A., per gli atti da essi redatti o autenticati (soggetti qualificati).
- Cancellieri e segretari, per le sentenze, i decreti, ecc.
- Gli agenti immobiliari.

SOGGETTI OBBLIGATI (segue)

- Sono obbligati alla registrazione ed anche al pagamento
- Responsabilità solidale
- Pubblici Ufficiali solo per imposta principale.

PRINCIPALE, SUPPLETIVA E COMPLEMENTARE

- ***Principale*** è l'imposta applicata al momento della registrazione;
- ***Suppletiva*** per correggere errori od omissioni dell'Ufficio;
- ***Complementare*** richiesta in ogni altro caso (per esempio in sede di accertamento).

BASE IMPONIBILE

- Per ***contratti a titolo oneroso***: il valore del bene o del diritto alla data dell'atto.
- Per le ***permute***: il valore del bene che dà luogo all'applicazione della maggiore imposta.
- Per le ***cessioni di contratto***: il corrispettivo pattuito per la cessione.

BASE IMPONIBILE (SEGUE)

Disciplina prezzo-valore: per le sole cessioni nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della cessione e su richiesta della parte acquirente resa al notaio, la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali è costituita dal valore catastale dell'immobile, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto.

AMMONTARE DELL'IMPOSTA

La Tariffa allegata al DPR 131/86, contiene nelle parti I e II, l'elenco degli atti assoggettati ad aliquota proporzionale e quelli soggetti a imposta fissa.

Imposta fissa : € 200 (ad eccezione per atti di locazione e affitti immobili € 67).

L'imposta proporzionale, varia a seconda della natura e del contenuto dell'atto a cui si riferisce.

PAGAMENTO DEL TRIBUTO

L'imposta di registro deve essere versata presso l'Agente della riscossione, gli istituti di credito, le agenzie delle Poste Italiane, mediante **Modello F24 Elide** – per le locazioni, e mediante il **Modello F23** – per i versamenti dell'imposta in misura fissa.

UFFICIO COMPETENTE

- ***Per atti pubblici e scritture private autenticate:*** ufficio nella cui circoscrizione risiede il pubblico ufficiale obbligato a registrare.
- ***Per tutti gli altri atti:*** qualsiasi ufficio.

SANZIONI

ART. 69: la **sanzione amministrativa** va dal 120% al 240% dell'imposta dovuta da chi **omette** la richiesta di registrazione.

ART.71: Se il **valore** definitivamente **accertato** dei beni o diritti ridotto di un quarto, supera quello dichiarato, si applica la sanzione amministrativa dal 100% al 200% della maggiore imposta dovuta.

PRESCRIZIONE E DECADENZA

L'Articolo 76 prevede diversi *termini* di *decadenza*:

- **5 anni** per atti soggetti a registrazione;
- **2 anni** dal pagamento per l'accertamento della maggiore imposta a seguito di rettifica del valore dell'immobile (o azienda);
- **3 anni** per la richiesta dell'Ufficio, per atti presentati per la registrazione in via telematica.

Termine di *prescrizione*: 10 anni per il diritto a riscuotere definitivamente l'imposta accertata.

PRINCIPIO ALTERNATIVITA'

L'articolo 40, comma 1 del TUR prevede l'alternatività dell'applicazione dell'imposta di registro rispetto all'IVA; pertanto, per gli atti aventi ad oggetto operazioni rientranti nel campo IVA, sussiste l'obbligo di applicare l'imposta di registro in misura fissa.

PRINCIPIO ALTERNATIVITA' (segue)

Rientrano nel campo di applicazione IVA:

- operazioni imponibili;
- operazioni non imponibili;
- operazioni esenti (salvo eccezioni);
- operazioni fuori campo IVA art. 7-bis a 7-sepites.

PRINCIPIO ALTERNATIVITA' (segue)

DEROGA

- Cessioni fabbricati abitativi da imprese non di costruzione (D.P.R. IVA → art. 10, n. 8 bis: di norma esenti)

IVA esente – I.R. 2%/9%

- Locazioni di fabbricati strumentali per natura, ex. Art. 10, n.8, DPR 633/72

IVA per opzione – I.R. 1%

TRASFERIMENTI IMMOBILIARI

Efficacia dal 1° gennaio 2014

Art. 10 del D.Lgs. 14.03.2011 n. 23

Tre sole aliquote (2%, 9% e 12% - 15 % dal 2016)

- Soppressione di tutte le agevolazioni
- Imposta di registro minima € 1.000,00

D.L. 12 settembre 2013, n. 104

- Imposta ipotecaria e catastale di € 50,00
- Imposta di registro, ipotecaria e catastale fisse di € 200,00

TRASFERIMENTI IMMOBILIARI

2 %

per i trasferimenti che hanno per oggetto case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9 – immobili di lusso, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II-bis (benefici «prima casa»)

9 %

per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi

12 % - 15 % dal 2016

per i trasferimenti che hanno per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale.

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA

REQUISITO OGGETTIVO

- Non più requisiti “immobili di lusso” di cui al DM 02.08.1969.
- Categoria catastale abitazioni civili escluse A/1 – abitazioni di tipo signorile, A/8 – ville e A/9 – castelli, palazzi di pregio, artistici o storici.

Inizialmente non ai fini IVA

D.L.gs. 175/2014 (“decreto semplificazioni”)

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA

REQUISITI SOGGETTIVI

- 1) L'immobile è ubicato nel Comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro 18 mesi dalla data dell'atto, la propria residenza o dove svolge la propria attività.
 - 2) L'acquirente non è titolare di diritti su altra abitazione ubicata nel comune ove è situato l'immobile da acquistare.
 - 3) L'acquirente non è titolare su tutto il territorio nazionale di diritti su altro immobile acquistato usufruendo dell'agevolazione in questione.
- NB. Può beneficiare anche solo uno dei due coniugi, se non ha beneficiato prima.

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA (segue)

Deroga all'obbligo di stabilire la residenza entro 18 mesi: il trasferimento è impedito da cause di forza maggiore sopravvenute in un momento successivo rispetto a quello di stipula dell'atto.

Forza maggiore: sopravviene un impedimento oggettivo non prevedibile e tale da non potere essere evitato ovvero caratterizzato dalla non imputabilità alla parte obbligata, inevitabilità e imprevedibilità (v. risoluzione 10 aprile 2008, n. 140) – Attenzione Sentenza Cassazione 2616 del 10.02.2016

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA (segue)

Obbligo di residenza nel Comune in cui s'intende effettuare l'acquisto: non è sufficiente avere la dimora nel Comune dove si effettuerà l'acquisto agevolato, ma occorre aver iscritto la residenza o l'intenzione di trasferirla entro 18 mesi dall'acquisto.

Titolarità di nuda proprietà su altra abitazione: i benefici spettano anche all'acquirente o ai coniugi che siano titolari del diritto di nuda proprietà su altra casa di abitazione situata nello stesso Comune in cui si trova l'immobile che viene acquistato.

NB. Il Bonus prima casa va concesso anche qualora i coniugi abbiano una residenza diversa, in quanto questi ultimi non sono tenuti ad una comune residenza anagrafica, bensì alla mera coabitazione ai sensi dell'art. 143 del Codice Civile.

La coabitazione con il coniuge soddisfa infatti il requisito di residenza ai fini tributari, perché la legge parla di «residenza», non di «residenza anagrafica» – C. Cassazione 28/6/2016, n.13334.

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA (segue)

NB. A seguito dell'entrata in vigore della Legge di Stabilità 2016, **le «agevolazioni prima casa» spettano anche se**, al momento dell'acquisto agevolato, si è in possesso di altro immobile acquistato con i benefici «prima casa», **A CONDIZIONE CHE venga venduto entro un anno dal nuovo acquisto.**

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA (segue)

VENDITA ABITAZIONE ENTRO 5 ANNI

|

RIACQUISTO ENTRO 12 MESI ALTRA
PRIMA CASA

(Risoluzione 49E/2015 “anche a titolo
gratuito”)

|

CREDITO IMPOSTA

PERTINENZE

- Ai sensi dell'articolo 817 del C.C. costituiscono pertinenze *"le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa"*.
- Le pertinenze sono in ogni caso soggette alla disciplina prevista per il bene al cui servizio od ornamento sono destinate.
- Prima casa - *Sono ricomprese tra le pertinenze, limitatamente a una per ciascuna categoria, le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7.*

Terreni agricoli – Agevolazioni

Art. 2, comma 4-bis, del decreto-legge 30 dicembre 2009, n. 194, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25”.

Misura fissa dell’imposta di registro (200 euro) e dell’imposta ipotecaria (200 euro), imposta catastale 1%, bollo esente

per gli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni agricoli posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale.

SCHEMA DI SINTESI – Immobili Abitativi

TIPOLOGIA IMMOBILE/CEDENTE	IMPOSTE DI TARSFERIMENTO	DAL 01.01.2014
IMMOBILE ABITATIVO PRIMA CASA PRIVATO	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE	2% € 50,00 € 50,00
IMMOBILE ABITATIVO NO PRIMA CASA PRIVATO	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE	9% € 50,00 € 50,00
IMMOBILE ABITATIVO PRIMA CASA IMPRESA COSTRUTTRICE ENTRO 5 ANNI	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE IVA Obbligatoria	€ 200,00 € 200,00 € 200,00 4%
IMMOBILE ABITATIVO NO PRIMA CASA IMPRESA COSTRUTTRICE ENTRO 5 ANNI	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE IVA Obbligatoria	€ 200,00 € 200,00 € 200,00 10%/22% (LUSSO)

SCHEMA DI SINTESI – Immobili Abitativi

IMMOBILE ABITATIVO PRIMA CASA IMPRESA COSTRUTTRICE OLTRE 5 ANNI	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE IVA Su opzione	€ 200,00 € 200,00 € 200,00 4%
IMMOBILE ABITATIVO NO PRIMA CASA IMPRESA COSTRUTTRICE OLTRE 5 ANNI	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE IVA Su opzione	€ 200,00 € 200,00 € 200,00 10/22% (LUSSO)
IMMOBILE ABITATIVO PRIMA CASA ALTRE IMPRESE (DEROGA ALTERNATIVITA')	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE IVA	2% € 50,00 € 50,00 ESENTE
IMMOBILE ABITATIVO NO PRIMA CASA ALTRE IMPRESE (DEROGA ALTERNATIVITA')	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE IVA	9% € 50,00 € 50,00 ESENTE

SCHEMA DI SINTESI – Immobili Strumentali

TIPOLOGIA IMMOBILE/CEDENTE	IMPOSTE DI TARSFERIMENTO	DAL 01.01.2014
IMMOBILE STRUMENTALE PRIVATO	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE	9% € 50,00 € 50,00
IMMOBILE STRUMENTALE IMPRESA COSTRUTTRICE ENTRO 5 ANNI	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE IVA Obbligatoria	€ 200,00 3% 1% 22%
IMMOBILE STRUMENTALE SOGGETTI IVA IMPRESA COSTRUTTRICE OLTRE 5 ANNI	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE IVA Su opzione	€ 200,00 3% 1% 22%

SCHEMA DI SINTESI – Immobili Strumentali

TIPOLOGIA IMMOBILE/CEDENTE	IMPOSTE DI TARSFERIMENTO	DAL 01.01.2014
TERRENO PRIVATO	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE	12% --→ 15% dal 2016 € 50,00 € 50,00
TERRENO IMPRESA	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE IVA Obbligatoria	€ 200,00 € 200,00 € 200,00 22%
TERRENO AGRICOLO CHIUNQUE CESSIONARIO IMPRENDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE	IMPOSTA DI REGISTRO IMPOSTA IPOTECARIA IMPOSTA CATASTALE	€ 200,00 € 200,00 1%

FINANZIAMENTO SOCI

Art. 9 Tariffa I – Atti aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale

- **3%** - Se scrittura privata
- **In caso d'uso** - Se per corrispondenza

Cassazione civile, Sez. Trib., 30 giugno 2010, n. 15585.

“...quando sia «enunciato» nel verbale di assemblea con cui viene deliberata la ricostituzione del capitale sociale azzerato da perdite, mediante la rinuncia dei soci alla restituzione del finanziamento stesso, con la definitiva acquisizione delle somme versate nel patrimonio della società ed a prescindere dall'effettivo uso del finanziamento.”

Cassazione civile, n. 22243/2015.

«... la sola enunciazione di un atto non registrato in un atto soggetto a registrazione, sarebbe condizione sufficiente a legittimare la soggezione ad imposta di registro l'atto enunciato e non registrato.»

CONTRATTO PRELIMINARE

Registrazione: entro 20 giorni dalla data di stipula dell'atto (30 giorni se stipulato dal Notaio)

Imposta di registro: fissa € 200,00

Imposta di bollo: € 16 ogni 100 righe (€ 155 se il contratto è stato formato per atto pubblico o scrittura privata autenticata)

Caparra confirmatoria: Imposta di registro 0,5%

Acconti prezzo: Imposta di registro 3%

Le imposte versate in sede di registrazione del contratto preliminare verranno scomutate dall'imposta principale, calcolata in sede di registrazione del contratto definitivo di compravendita.

ALTRI CASI – Imposta registro fissa

- ***Verbali distribuzione dividendi***
- ***Piano di riparto Liquidazione***
- ***Trasferimenti di quote di srl***
- ***Cessioni di crediti***

Grazie per l'attenzione.

