

LEZIONE

Diritto Fallimentare

LUOGO

Camera di Commercio Industria

Artigianato ed Agricoltura di Pordenone

GIORNO

21 Ottobre 2014

RELATORE

Dr. Giuliano Latino

TITOLO

*La tassazione degli atti di trasferimento
di beni immobili e mobili
nelle procedure concorsuali*



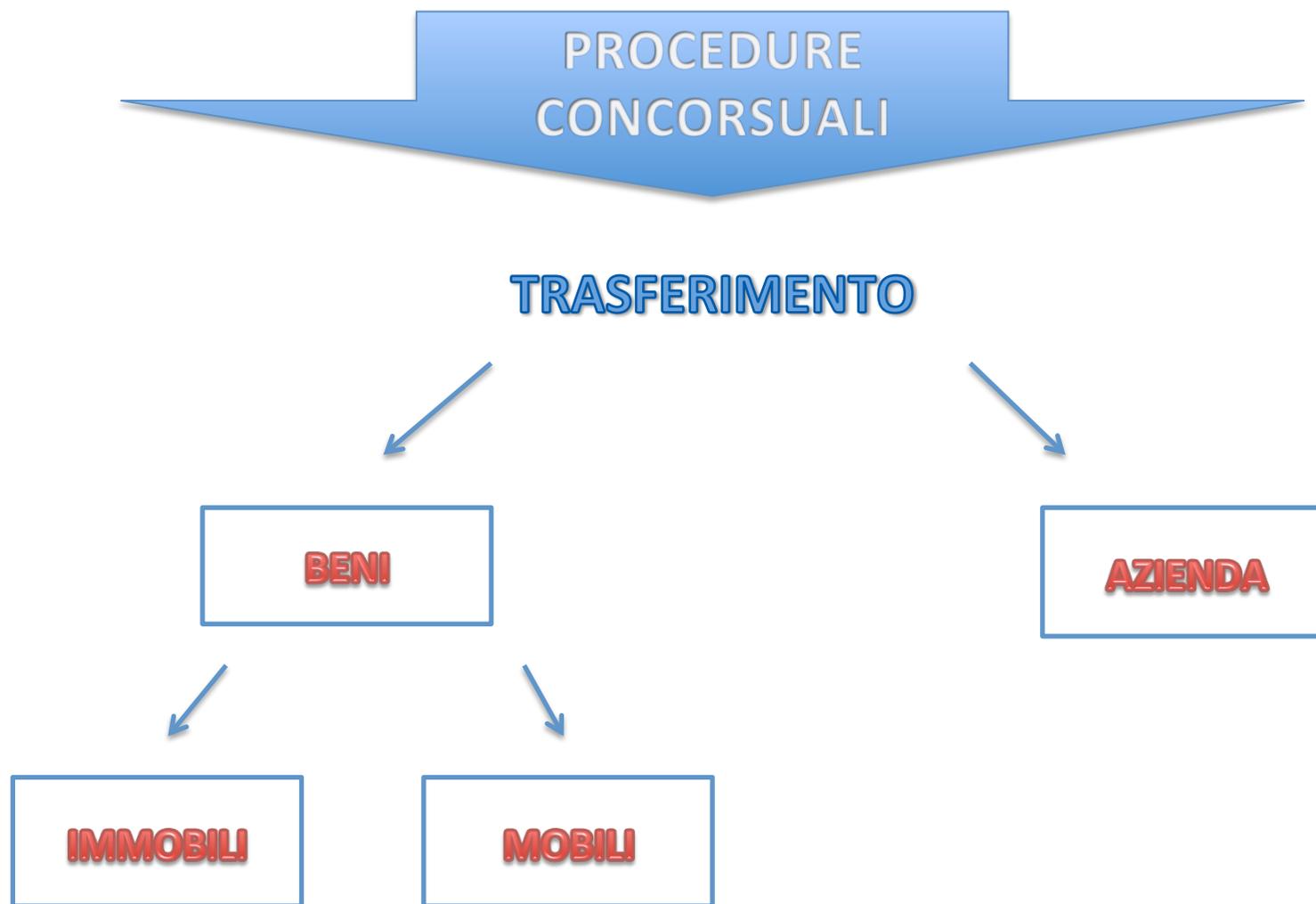
*La tassazione degli atti di trasferimento
di beni immobili e mobili nelle
procedure concorsuali*



STUDIO dott. **Giuliano LATINO**

Dottore Commercialista | Revisore dei conti
Curatore fallimentare | Conciliatore

La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali



La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali

**IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO
E
IMPOSTA DI REGISTRO**

IN SEDE DI VENDITA FALLIMENTARE

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

1. Premessa.

Non esiste norma che disciplina in modo specifico l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto alle cessioni conseguenti all'effettuazione di vendite effettuate da curatori fallimentari dei beni (espropriati o appresi dalla procedura fallimentare).

La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali

In prima analisi, bisogna pertanto riferirsi alla disciplina generale sull'IVA dettata dal Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

In generale, senza alcuna pretesa di esaustività, ai sensi del citato DPR 633/72 (cfr in particolare art 1), va ricordato che un'operazione rientra nel campo di applicazione dell'IVA quando sussistono contemporaneamente tre requisiti:

La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali

1. **oggettivo**: devono essere effettuate cessioni di beni o prestazioni di servizi (cfr. artt. 2 e 3);
2. **soggettivo**: le cessioni o prestazioni devono essere effettuate da imprese, artisti e professionisti, nell'esercizio dell'attività (cfr. artt. 4 e 5) ;
3. **territoriale**: le operazioni devono essere effettuate nel territorio italiano (cfr artt. 7-9).

Nella fattispecie in esame, assumendo che gli incanti si svolgono nel territorio italiano, si ritiene che sia verificato il requisito della territorialità.

Resta da chiarire quando gli altri due presupposti valgono ai fini dell'applicazione dell'IVA.

Una volta individuato l'eventuale assoggettamento ad IVA della cessione, per il principio di alternatività sancito dalla disciplina di cui al DPR 131/86, si potrà valutare se l'atto sia soggetto all'imposta di registro in misura fissa o proporzionale.

2. Presupposto oggettivo e soggettivo per l'applicazione dell'IVA

Per verificare il presupposto oggettivo e soggettivo occorre stabilire se l'alienazione del compendio appreso dalla procedura fallimentare oppure dal debitore esecutato sia "cessione di beni" ai sensi dell'articolo 2 del DPR 633/72 e sia effettuata "nell'esercizio di impresa" ai sensi dell'art. 4 del DPR 633/72.

Si premette innanzitutto che, in virtù del combinato disposto dei due articoli sopra citati, non soddisfano il requisito oggettivo i beni personali del soggetto fallito oppure esecutato, pertanto, le operazioni che avranno per oggetto l'alienazione di tali beni non ricadono nell'ambito di applicazione dell'IVA.

L'Amministrazione Finanziaria si è pronunciata sull'argomento, tracciando alcune direttive di particolare interesse per le implicazioni che ne derivano.

La soppressa Direzione Generale Tasse ed Imposte Indirette Sugli Affari, con stringato telegramma n. 562739 del 10 febbraio 1973, ebbe a chiarire sul punto che: **è dovuta l'IVA sulle operazioni di vendita giudiziaria di beni provenienti da imprese, nonché sulle vendite effettuate da curatori fallimentari, senza addurre motivazioni in proposito .**

Successivamente, con la circolare del Ministero delle Finanze 17 gennaio 1974 n. 6 avente ad oggetto “IVA. Adempimenti dei curatori fallimentari e degli incaricati delle vendite giudiziarie”, richiamando il telegramma n. 526739 del 10/2/1973, **ha ribadito il principio che è dovuta l'imposta sul valore aggiunto per le vendite effettuate dal curatore e per le vendite giudiziarie aventi ad oggetto beni provenienti da impresa**

Procedure fallimentari

Con riferimento specifico alle procedure fallimentari, vengono in evidenza tre particolari disposizioni, da cui si evince l'assoggettabilità ad IVA delle operazioni aventi ad oggetto la cessione di beni provenienti da impresa fallita:

l'art 1, R.D. 16 marzo 1942, n. 267

(cd. legge fallimentare, di seguito, in breve, "L.F.")

ai sensi del quale sono soggetti alle disposizioni sul fallimento e sul concordato preventivo gli imprenditori che esercitano una attività commerciale esclusi gli enti pubblici.

.....

l'art. 42, L.F., ai sensi del quale

“la sentenza che dichiara il fallimento priva dalla sua data il fallito dell'amministrazione e della disponibilità dei suoi beni esistenti alla data della dichiarazione di fallimento. Sono compresi nel fallimento anche i beni che pervengono al fallito durante il fallimento, dedotte le passività incontrate per l'acquisto e la conservazione dei beni medesimi”;

l'articolo 74 bis, DPR 633/72, al comma 2, stabilisce che:

“Per le operazioni effettuate successivamente all’apertura del fallimento o all’inizio della liquidazione coatta amministrativa gli adempimenti previsti dal presente decreto, anche se è stato disposto l’esercizio provvisorio, devono essere eseguiti dal curatore o dal commissario liquidatore. Le fatture devono essere emesse entro trenta giorni dal momento di effettuazione delle operazioni e le liquidazioni periodiche di cui agli artt. 27 e 33 devono essere eseguite solo se nel mese o trimestre siano state registrate operazioni imponibili”.

La tesi, in vigore dell'art 74 bis, è stata nuovamente avvalorata dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate 42/E del 4 ottobre 2004 che chiarisce: "Nell'attuale sistema normativo, con l'avvio della procedura fallimentare i beni dell'impresa vengono vincolati al soddisfacimento delle ragioni dei creditori e, di conseguenza, il curatore subentra all'imprenditore dichiarato fallito nella conduzione dell'impresa.

La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali

Con la sentenza dichiarativa di fallimento, si realizza, più precisamente, una sorta di cristallizzazione del patrimonio aziendale il quale diviene insensibile all'operato del suo effettivo titolare. Il soggetto dichiarato fallito perde, tuttavia, esclusivamente la disponibilità del proprio patrimonio (che viene acquisita dall'ufficio fallimentare), non anche la titolarità sui propri beni (principio, quest'ultimo, da tempo recepito dalla giurisprudenza di legittimità, sin dalla pronuncia della Cass. Civ, 13 luglio 1957, N° 2847)

La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali

La stessa formulazione letterale delle disposizioni relative ai poteri del curatore conferma che l'apertura del fallimento non provoca il trasferimento della proprietà dei beni avocati alla relativa procedura. Qualora, infatti, si verificasse il trasferimento in capo alla curatela della proprietà della massa dei beni costituenti l'attivo fallimentare, perderebbe di significato la previsione che specifica il trapasso agli organi della procedura della facoltà di detenzione e dell'amministrazione degli stessi beni, necessariamente comprese nei diritti del proprietario.

La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali

Per altro aspetto, deve ritenersi, in conformità con l'indirizzo della giurisprudenza prevalente (cfr., ex multi, Cass. Civ., 7 luglio 1981, n. 4434), che alla sentenza dichiarativa di fallimento non consegue l'incapacità di agire, né la perdita della capacità imprenditoriale del fallito: assoggettata al fallimento non è la persona fisica o giuridica, bensì l'impresa.

Adempimenti ai fini IVA

Una volta specificati i presupposti soggettivi ed oggettivi, affinché la vendita giudiziaria e fallimentare venga assoggettata ad IVA, è opportuno ricordare i particolari adempimenti prescritti per la fattispecie prospettata.

La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali

La citata remota circolare del Ministero delle Finanze 17 gennaio 1974 N° 6 avente ad oggetto “IVA. Adempimenti dei curatori fallimentari e degli incaricati delle vendite giudiziarie”, ha dettato gli adempimenti che il curatore fallimentare e gli incaricati degli istituti di vendite giudiziarie devono osservare.

Procedure fallimentari

Riguardo agli adempimenti per le cessioni di beni compresi in procedure fallimentari, la suddetta circolare 6/74 recita:

- a) “Il curatore fallimentare (...) è tenuto all’osservanza degli obblighi sanciti dal D.P.R. 26 ottobre 1972, N° 633, avvalendosi anche dei registri e degli altri documenti dell’impresa fallita”.

- b). (...) Per le cessioni di cui trattasi, il curatore deve emettere regolare fattura ai sensi dell'art. 21, con l'indicazione dell'imposta addebitata in via di rivalsa. Le fatture debbono essere numerate ed annotate nel registro di cui all'art. 23.

c) (...) Qualora la cessione di beni compresi in procedure fallimentari venga dal curatore effettuata per il tramite di un proprio incaricato, è quest'ultimo che è tenuto all'emissione della fattura con l'addebito della relativa imposta; copia di detto documento, in uno all'ammontare dell' I.V.A. riscossa, deve essere rimesso al curatore del fallimento, il quale è tenuto a provvedere, entro 15 giorni dal ricevimento, alla registrazione ed agli altri adempimenti prescritti dalle norme che disciplinano l'applicazione del tributo.

(tralasciato nel presente lavoro)

IMPOSTA DI REGISTRO

La disciplina vigente sull'applicazione dell'imposta di registro è dettata dal DPR 131 del 1986.

Tale imposta colpisce, nella misura indicata nella Tariffa allegata al citato DPR 131/86, gli atti soggetti a registrazione e quelli volontariamente presentati per la registrazione.

L'art. 40, fissa il principio di alternatività IVA/Registro, con prevalenza dell'IVA e assoggettamento ad imposta di registro fissa degli atti, anziché ad imposta proporzionale, la quale viene riservata quindi agli atti estranei al campo di applicazione dell'IVA.

Inoltre, ai sensi del primo comma dell'art. 44 “per la vendita di beni mobili e immobili fatta in sede di espropriazione forzata ovvero all'asta pubblica e per i contratti stipulati o aggiudicati in seguito a pubblico incanto la base imponibile è costituita dal prezzo di aggiudicazione diminuito, nell'ipotesi prevista dall'articolo 587 del codice di procedura civile, della parte già assoggettata all'imposta”.

Il citato articolo 587 cpc rubricato, “Inadempienza dell’aggiudicatario”, dispone che “Se il prezzo non è depositato nel termine stabilito, il giudice dell’esecuzione con decreto dichiara la decadenza dell’aggiudicatario, pronuncia la perdita della cauzione a titolo di multa e quindi dispone un nuovo incanto. Per il nuovo incanto si procede a norma degli articoli 576 e seguenti. Se il prezzo che se ne ricava, unito alla cauzione confiscata, risulta inferiore a quello dell’incanto precedente, l’aggiudicatario inadempiente è tenuto al pagamento della differenza”.

IN CONCLUSIONE,

vale, pertanto, ai nostri fini, la seguente metodologia

1. prima si distingueranno i beni eseguiti in beni privati e beni appartenenti all'impresa;

2. i beni appartenenti all'impresa saranno soggetti ad IVA.

Occorrerà distinguere se dovrà essere applicata l'imposta di registro in misura fissa perché la cessione è imponibile ovvero se dovrà essere applicata l'imposta di registro in misura proporzionale sulla base imponibile determinata ai sensi dell'art 44 del citato DPR 131/86, e cioè sul prezzo di aggiudicazione (diminuito in caso di nuovo incanto a seguito di inadempienza dell'aggiudicatario, della parte già assoggettata all'imposta);

3. i beni privati non sono assoggettabili ad IVA e, di conseguenza, si renderà applicabile l'imposta di registro in misura proporzionale, sulla base imponibile determinata ai sensi dell'art 44 del citato DPR 131/86;

Per i beni mobili, l'emissione della fattura posta a carico del curatore sarà emessa fuori campo iva con obbligo di marca da bollo di Euro 2,00 nel caso di importo superiore a 77,50 euro

4. nel caso di vendita fallimentare, di beni appartenenti e provenienti da impresa, l'emissione della fattura è posta a carico del curatore, con la conseguente registrazione della fattura ed il relativo pagamento dell'imposta mediante modello F24;

LA TASSAZIONE DEI TRASFERIMENTI IMMOBILIARI A TITOLO ONEROSO DAL 1° GENNAIO 2014

La tassazione dei trasferimenti immobiliari ha formato oggetto di una revisione da parte dell'art. 10 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, entrato in vigore il 1° gennaio 2014, con le modifiche portate dall'art. 26, primo comma, del D.L. 12 settembre 2013, n. 104 (convertito, con modificazioni, dalla legge 8 novembre 2013, n. 128), nonché dall'art. 1, comma 608, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (*che assumerà l'indicazione di: la Novella*).

D.Lgs.23/2011 (cd “Decreto IMU”)

sono introdotte alcune novità in materia di imposta di registro ed ipocatastali sui trasferimenti immobiliari, applicabili dal 2014; in particolare:

- si sostituiscono le aliquote previste dall’art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86 con due sole aliquote (9% e 2%)
- si abrogano tutte le agevolazioni ed esenzioni vigenti, anche se previste da leggi speciali.

DL104/2013 (cd “Decreto “Istruzione”)

- **ha disposto l’applicazione**, agli atti di trasferimento immobiliare che scontano le imposte di registro nella misura del 2% o 9%, **delle imposte ipotecaria e catastale fisse di 50 euro ciascuna**
- **ha aumentato a 200 euro, dal 2014, l’importo delle imposte di registro, ipotecaria e catastale**, ove dovute nella misura di €168

L. 147/2013 (Finanziaria 2014)

- introduce una specifica **aliquota (12%) per i trasferimenti di terreni agricoli a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP)**
- **esclude dall'abrogazione disposta dall'art. 10 comma 4 del DLgs. 23/2011 le agevolazioni per la piccola proprietà contadina**

Circolare Agenzia Entrate 21.2.2014, n. 2/E

Ha fornito chiarimenti in ordine alle novità normative introdotte dalle leggi precedentemente elencate, esplicando un elenco di previsioni normative ed esempi di applicazione dell'imposta.

Il testo delle norme in commento è il seguente

- Art. 10 del D.Lgs. n. 23/2011 (Applicazione dei tributi nell'ipotesi di trasferimento immobiliare) citato testo - unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) il comma 1 è sostituito dal seguente:

1. 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

9 per cento

Se il trasferimento ha per oggetto case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota //-bis

2 per cento

Se il trasferimento ha 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
(2)

12 per cento

- b) sono abrogate le note del predetto articolo 1, ad eccezione della nota 11-bis);*
- d) nella nota 11-bis) dell'articolo 1, le parole: «dell'aliquota del 3 per cento», sono sostituite dalle seguenti: «dell'aliquota del 2 per cento».*

2. *Nei casi di cui al comma 1, l'imposta, comunque, non può essere inferiore a 1.000 euro.*
3. *Gli atti assoggettati all'imposta di cui ai commi 1 e 2 e tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari sono esenti dall'imposta di bollo, dalle imposte ipotecaria e catastale, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie e sono soggetti a ciascuna delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro cinquanta (3).*

4. *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, comma 4-bis, del decreto-legge 30 dicembre 2009, n. 194, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25" (4).*
5. *Le disposizioni del presente articolo si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2014.*

Art. 26, primo comma, D.L. n. 104/2013 (Modifiche alle imposte di registro, ipotecaria e catastale):

- 1. [vedasi il comma 3, u.p., dell'art. 10 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23].*
- 3. L'importo di ciascuna delle imposte di registro, ipotecaria e catastale stabilito in misura fissa di euro 168 da disposizioni vigenti anteriormente al 1° gennaio 2014 è elevato ad euro 200.*

3. *Le disposizioni del comma 2 hanno effetto dal 1° gennaio 2014 e, in particolare, hanno effetto per gli atti giudiziari pubblicati o emanati, per gli atti pubblici formati, per le donazioni fatte e per le scritture private autenticate a partire da tale data, per le scritture private non autenticate e per le denuncie presentate per la registrazione dalla medesima data, nonché per le formalità di trascrizione, di iscrizione, di rinnovazione eseguite e per le domande di annotazione presentate a decorrere dalla stessa data.*

Secondo l'art. 1 del Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, D.P.R. 26 aprile 1936, n. 131 (*infra: .TUR*), l'imposta si applica agli atti soggetti a registrazione e a quelli volontariamente presentati per la registrazione, nella misura indicata nella **Tariffa, parte prima, allegata al Testo Unico medesimo** (*infra: "Ta-riffa/I"*), ed è sulla Tariffa/I che la Novella è intervenuta, riformulando la misura della tassazione dei trasferimenti immobiliari, senza intervenire sul testo della legge del registro .

commento al testo normativo

per effetto delle modifiche apportate all'art. 1, Tariffa parte I, DPR n. 131/86, l'imposta di registro applicabile a decorrere dal 2014 è la seguente:

La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali

Atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali mobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e trasferimenti coattivi	9%
--	-----------

Trasferimenti aventi ad oggetto case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A/1, A/8 e A/9 , ove ricorrano le condizioni di cui alla Nota II-bis	2%
--	-----------

Trasferimenti aventi ad 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	12%
--	------------

- L'imposta dovuta **non** può essere comunque **inferiore a € 1.000**
- **l'aliquota** sui trasferimenti relativi alla **“prima casa”** passa dal **3% al 2%**
- per le **altre tipologie di immobili** (fabbricati e relative pertinenze, immobili di interesse storico – artistico, terreni agricoli, ecc.) per le quali era prevista una differenziazione delle aliquote ovvero l'applicazione dell'imposta in misura fissa (€ 168), è applicabile **l'aliquota del 9% / 12%.**

In aggiunta a quanto sopra esaminato è altresì previsto, **relativamente ai predetti atti di trasferimento soggetti alle nuove aliquote del 2%, 9% e 12%:**

- **l'esenzione dalle imposte di bollo, tributi speciali catastali e tasse ipotecarie** (c.d. "principio di assorbimento")
- **l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di € 50.**
- **la soppressione di tutte le esenzioni e agevolazioni tributarie, ancorché previste da leggi speciali** (ad eccezione di quelle riservate alla piccola proprietà contadina).

Precisa la circolare 2/E DEL 21-02-2014 dell'Agenzia entrate in merito alla cessione di fabbricati abitativi:

che l'impianto delineato dalle nuove disposizioni, consistente nell'applicazione dell'imposta di registro almeno nella misura minima di euro 1.000, nell'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale nella misura di euro 50 ciascuna e nell'assorbimento dell'imposta di bollo, dei tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie, trova applicazione anche per gli atti immobiliari soggetti ad Iva, in regime di esenzione, per i quali, ai sensi dell'articolo 40 del TUR, l'imposta di registro si applica in misura proporzionale.

Si rammenta che l'articolo 40 del TUR detta, al comma 1, un principio di alternatività IVA/Registro, secondo cui per gli atti relativi a cessioni di beni e prestazioni di servizi, soggetti all'Imposta sul valore aggiunto, l'imposta di registro si applica in misura fissa.

In deroga a tale principio, per espressa previsione del medesimo articolo 40, non si considerano soggette ad IVA, tra l'altro, le cessioni di immobili esenti ai sensi dell'articolo 10, numero 8-bis, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 e, pertanto, per tali atti trova applicazione l'imposta di registro in misura proporzionale e, conseguentemente, si applicano le previsioni dettate dal citato articolo 10 del decreto.

Agevolazione prima casa

l'imposta di registro per l'acquisto della 'prima casa' è dovuta nella misura del 2 per cento per i trasferimenti di case di abitazione, "ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II-bis".

Restano, invece, confermate le condizioni cui è subordinata l'applicazione delle agevolazioni per l'acquisto della 'prima casa', *oltre che le cause di decadenza, in virtù dell'espresso richiamo contenuto nella lettera b) del comma 1 dell'articolo 10 del decreto, alle disposizioni recate dalla Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR.*

Quindi l'applicabilità delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa *«risulta vincolata, ai fini dell'imposta di registro, alla categoria catastale in cui è classificato o classificabile l'immobile e non più alle caratteristiche individuate dal decreto del Ministro dei Lavori Pubblici del 2 agosto 1969, così come previsto dall'art. 1, quinto periodo, della Tariffa/I, nella formula-zione applicabile fino al 31 dicembre 2013»*

Per le pertinenze classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7 l'agevolazione propria dell'acquisto della prima casa compete limitatamente ad una sola pertinenza per ciascuna categoria.

Insomma, per usufruire dei benefici devono ricorrere:

- A) la condizione oggettiva, che si tratti di abitazione ricompresa in una delle categorie catastali diverse da quelle A/1, A/8 e A/9, ma classificata o classifica-bile nelle categorie A/2 (abitazioni di tipo civile); A/3 (abitazioni di tipo economico); A/4 (abitazioni di tipo popolare); A/5 (abitazioni di tipo ultrapopolare); A/6 (abitazioni di tipo rurale); A/7 (abitazioni in villini); A/11 (abitazioni ed alloggi tipici dei luoghi)
- B) le condizioni soggettive positive elencate nelle lettere *a)*, *b)* e *c)* della Nota.

Requisiti “prima casa”

- immobile ubicato nel Comune in cui l’acquirente ha o stabilisce la residenza entro 18 mesi
- dichiarazione nell’atto di acquisto di non essere titolare esclusivo o in comunione dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel medesimo Comune in cui è situato l’immobile da acquistare
- non possedere altro immobile acquistato con le agevolazioni “*prima casa*”

Prezzo Valore

Per quanto riguarda la determinazione della base imponibile si rammenta che per la vendita di abitazioni (quali *“prima casa”* o *altre*) *resta applicabile il cd prezzo–valore, ovvero il meccanismo* In secondo cui si fa riferimento al valore catastale piuttosto che al prezzo; ciò in quanto tale metodo non può in nessun caso essere qualificato come *“agevolazione”*.

Pertanto, resta precluso il potere di rettifica dell’ufficio su cessioni di immobili abitativi e relative pertinenze effettuate nei confronti di *“privati”*, il cui valore sia determinato con i criteri di rivalutazione catastale di cui al co. 4 del medesimo art. 52 del TUR

Tassa fissa speciale di 1.000 euro

L'imposta proporzionale di registro dovuta sui trasferimenti immobiliari non può essere inferiore a 1.000 euro.

Che si tratti di un'imposta speciale è deducibile dalla citata circolare n. 21E12014, secondo la quale l'importo di 1.000 euro rappresenta la misura minima applicabile, ma non l'imposta effettivamente da versare, potendo essere corrisposta in misura inferiore a seguito di compensazione o di scomputo; ipotesi che si verificano con riferimento:

La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali

- a) al credito d'imposta per l'acquisto della prima casa*

- b) allo scomputo dell'imposta di registro corrisposta in sede di registrazione del contratto preliminare, in relazione a caparre o acconti di prezzo.*

Esempio:

Il sig. Topazio ha acquistato un'abitazione "prima casa" antecedentemente al 31.12.2013, corrispondendo un'imposta di registro pari a € 900.

Dopo l'1.1.2014 l'immobile viene ceduto e acquistato un altro immobile "prima casa" per il quale l'imposta di registro è dovuta in misura pari a € 1.300.

In tal caso:

credito d'imposta € 900

imposta di registro da versare per il nuovo acquisto € 400

Tassa fissa generale di 200 euro

A norma dell'art. 26, primo comma, del D.L. n. 104/2013, l'importo di ciascuna delle tasse di registro, ipotecaria e catastale stabilito in misura fissa di 168 euro dalle disposizioni previgenti, dal 1° gennaio 2014 è elevato a 200 euro.

(ad eccezione degli atti di locazione)

Abrogazioni

La sostituzione dell'art. 1 della Tariffa, Parte I allegata al DPR 131/86 con la nuova norma che contiene le due sole aliquote del 9% e del 2%, è completata dall'art. 10 c. 4 DLgs.23/2011, secondo cui: ***“sono soppresse tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste da leggi speciali”***.

In tal modo, il legislatore, ha abrogato:

- non solo le varie aliquote agevolate e le esenzioni previste finora per l'imposta di registro
- ma anche tutte le esenzioni e le agevolazioni previste da leggi speciali

soppressione agevolazioni previste da leggi speciali

- piani di recupero
- compendio unico territori delle comunita' montane
- compendio unico in territori diversi dalle zone montane
- trasferimento a favore di giovani agricoltori
- acquisto di fondi rustici parte cooperative e societa' forestali
- trasferimento di immobili dello stato, enti previdenziali pubblici, regionali ,enti locali o loro consorzi a favore di fondi di investimento immobiliare
- piani di insediamento produttivo e per l'edilizia economico popolare
- trasferimenti posti in essere nell'ambito delle convenzioni di lottizzazione/urbanizzazione e per gli atti d'obbligo
- trasferimento immobili da comuni a fondazioni o a societa' di cartolarizzazioni ad associazioni riconosciute

soppressione delle esenzioni

- Immobili di interesse storico artistico
- Fabbricati o porzioni di fabbricati esenti iva ex art. 10. N. 8-Bis, Dpr N. 633/72 a società immobiliari
- Immobili ceduti ad altri enti pubblici o territoriali
- Immobili all'estero
- Immobili ceduti nei confronti delle istituzioni riordinate in aziende di servizi o delle onlus
- Immobili ceduti nelle confronti delle istituzioni riordinate in azienda di servizi o delle onlus
- Immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati
- terreni agricoli a coltivatori diretti / iap
- terreni agricoli a coltivatori diretti / iap / piccola proprietà contadina
- trasferimenti terreni agricoli a soggetti diversi da quelli sopra

CON LA LEGGE STABILITA' 2014:

viene esclusa da abrogazione l'agevolazione per la piccola proprietà contadina, che trova applicazione in relazione ai trasferimenti di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali (IAP), iscritti nella relativa gestione previdenziale. Pertanto, dal 2014, tali agevolazioni potranno continuare ad applicarsi, in presenza delle condizioni agevolative, e consentiranno all'applicazione dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria fisse (€ 200 ciascuna) e dell'imposta catastale nella misura dell'1%.

AGEVOLAZIONI VIGENTI ANCHE OLTRE IL 31/12/2013

- agevolazione riservata alla piccola proprietà contadina: imposte di registro e ipotecaria fisse e catastale 1%
- Aliquota del 4% per i conferimenti di fabbricati destinati specificamente all'esercizio di attività commerciali
- Imposta fissa per il conferimento di una pluralità di immobili prevalentemente locati in fondi immobiliari chiusi
- Non soggezione a registrazione per le sottoscrizioni effettuate mediante apporto di beni e per gli atti di istituzione o di fondi comuni di investimento mobiliare e immobiliare
- Esenzione per tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti civili del matrimonio.

La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali

- Atti di ricognizione tra enti
- EXPO 2015 – Partecipazione all'esposizione universale di Milano del 2015
- Atti di espropriazione per pubblica o di trasferimento coattivo
- FIC apporti di una pluralità di immobili prevalentemente locati effettuati da enti pubblici e privati di previdenza obbligatoria
- FIC cessioni di immobili strumentali, che rientrano nel campo di applicazione dell'IVA, di cui siano parte fondi immobiliari chiusi
- Conciliazione giudiziale
- Mediazione civile e commerciale
- Trasferimenti in materia di separazione e divorzio

DECORRENZA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

Ai sensi dell'art. 10 del D.Lgs. n. 23/2011 “ le disposizioni del presente articolo si applicano a decorrere dal 1 gennaio 2014 nel rispetto dei principi, di cui all'art. 79 del TUR.

ATTI SOTTOPOSTI A CONDIZIONE SOSPENSIVA

per gli atti formati prima del 1 gennaio 2014 il calcolo dell'imposta dovuta deve essere effettuato sulla base delle norme e delle aliquote vigenti all'epoca:

L'atto di avveramento della condizione sconta l'imposta fissa di 200 Euro in caso di registrazione.

La sola base imponibile deve esser calcolata avuto riguardo alla data di avveramento della condizione.

ATTI SOTTOPOSTI A APPROVAZIONE O OMOLAGAZIONE

Costituendo l'approvazione e l'omologazione un requisito di efficacia “*ex nunc*”, dell'atto cui attengono, l'imposta andrà applicata secondo le disposizioni vigenti al momento dell'approvazione.

DELLE IMPOSTE FISSE DI REGISTRO , IPOETECARIE E CATASTALI

precisa la circolare n. 2/E/2014 che ai sensi dell'art. 23, secondo comma , del D.L. n. 104/2013;

dal 1 gennaio 2014 è elevato ad euro 200 con effetto

“per gli atti giudiziari pubblicati emanati, per atti pubblici formati, per le donazione fatte e per le scritture private autenticate a partire da tale data, per le scritture private non autenticate e per le denunce presentate per le registrazione dalla medesima data, nonché per la formalità di trascrizione di iscrizione, di rinnovazione eseguite e per le domande di annotazione presentate a decorre dalla stessa data”

**PROSPETTO RIEPILOGATIVO DELLE IMPOSTE INDIRETTE PER I
PIÙ FREQUENTI ATTI IMMOBILIARI**

A) - VENDITE DI FABBRICATI DA PRIVATI:

1) - Prima casa e/o relative pertinenze - vendita da privato

- Imposta di registro: 2 % (con il minimo di € 1.000)
- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale: esente

2) - Fabbricato abitativo o non abitativo, e/o sue pertinenze (diverso dalla prima casa), venduto da privato

- Imposta di registro: 9% (con il minimo di € 1.000)
- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale: esente

B) - VENDITE DI FABBRICATI DA IMPRESE COSTRUTTRICI *:

* Per impresa costruttrice si intende quella che ha costruito il fabbricato - anche mediante imprese appaltatrici - o ha eseguito sul fabbricato - anche a mezzo di imprese appaltatrici - interventi di recupero (restauro conservativo, ristrutturazione edilizia, ristrutturazione urbanistica, ex art. 3, comma 1, lett. c), d) ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380). La tipologia di intervento edilizio può essere ricavata mediante esame del permesso di costruire o concessione edilizia.

3) – Fabbricato abitativo non di lusso - Prima casa e/o relative pertinenze -
venduti da impresa costruttrice * (entro cinque anni dall'ultimazione)

- IVA:	4%
- Imposta di registro:	€ 200
- Imposta ipotecaria:	€ 200
- Imposta catastale:	€ 200
- Imposta di bollo:	€ 230
- Tassa ipotecaria:	€ 35
- Voltura catastale:	€ 55

4) - Fabbricato abitativo non di lusso e/o sue pertinenze – venduti da impresa costruttrice * (entro cinque anni dall'ultimazione)

- IVA: 10% (se fabbricato di lusso, aliquota del 22%)
- Imposta di registro: € 200
- Imposta ipotecaria: € 200
- Imposta catastale: € 200
- Imposta di bollo: € 230
- Tassa ipotecaria: € 35
- Voltura catastale: € 55

5) – Fabbricato abitativo non di lusso - Prima casa e/o relative pertinenze - venduti da impresa costruttrice * (dopo cinque anni dall'ultimazione, se vi è opzione in atto per l'applicazione dell'IVA)

- IVA:	4% (7)
- Imposta di registro:	€ 200
- Imposta ipotecaria:	€ 200
- Imposta catastale:	€ 200
- Imposta di bollo:	€ 230
- Tassa ipotecaria:	€ 35
- Voltura catastale:	€ 55

(7) Anche in questa ipotesi è teoricamente applicabile il regime del reverse charge, se l'acquirente è soggetto passivo Iva. Si tratta peraltro di fattispecie di difficile realizzazione, in quanto si presuppone che un soggetto persona fisica (che agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione) acquisti un immobile avente destinazione abitativa (non, ovviamente, da destinare ad abitazione principale, ma in presenza dei requisiti oggettivi e soggettivi per l'acquisto della "prima casa").

6) - Fabbricato abitativo non di lusso e/o sue pertinenze – venduti da impresa costruttrice * (dopo cinque anni dall'ultimazione, se vi è opzione in atto per l'applicazione dell'IVA)

- IVA:	10% (se fabbricato di lusso, aliquota del 22%) (7)
- Imposta di registro:	€ 200
- Imposta ipotecaria:	€ 200
- Imposta catastale:	€ 200
- Imposta di bollo:	€ 230
- Tassa ipotecaria:	€ 35
- Voltura catastale:	€ 55

7) – Fabbricato abitativo o comunque non strumentale per natura (3), e/o sue pertinenze – venduti da impresa costruttrice * (dopo cinque anni, dall'ultimazione, senza esercizio di opzione IVA)

- IVA: esente
- Imposta di registro: 9% (con il minimo di € 1.000)
- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale: esente

Ovvero:

- in presenza dei requisiti "prima casa", imposta di registro al 2% (con il minimo di € 1.000), ed imposte ipotecarie e catastali nella misura fissa di € 50 ciascuna).

(3) Per fabbricato "strumentale per natura" si intende il fabbricato che per le sue caratteristiche non è suscettibile di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (categorie catastali B, C, D, E ed A/10).

8) - Fabbricati rurali ad uso abitativo, ceduti da impresa costruttrice * (entro cinque anni dall'ultimazione, o anche *dopo* cinque anni se vi è opzione Iva)

- IVA:	4% (3)
- Imposta di registro:	€ 200
- Imposta ipotecaria:	€ 200
- Imposta catastale:	€ 200
- Imposta di bollo:	€ 230
- Tassa ipotecaria:	€ 35
- Voltura catastale:	€ 55

9) - Fabbricato non abitativo e non strumentale per natura (3), e/o sue pertinenze, venduti da impresa costruttrice * (entro cinque anni dall'ultimazione)

- IVA: 10 % se fabbricato "Tupini" (1), o se cessione successiva a intervento di recupero; 22% nei rimanenti casi
- Imposta di registro: € 200
- Imposta ipotecaria: € 200
- Imposta catastale: € 200
- Imposta di bollo: € 230
- Tassa ipotecaria: € 35
- Voltura catastale: € 55

10) - Fabbricato strumentale per natura (3), e/o sue pertinenze, venduti da impresa costruttrice * (entro cinque anni dall'ultimazione)

- IVA:10 % se fabbricato "Tupini" (1), o se cessione successiva a intervento di recupero;

22% nei rimanenti casi

- Imposta di registro: € 200
- Imposta ipotecaria: 3% (con il minimo di € 200)
- Imposta catastale: 1% (con il minimo di € 200)
- Imposta di bollo: € 230
- Tassa ipotecaria: € 35
- Voltura catastale: € 55

11) - Fabbricato strumentale per natura (3), e/o sue pertinenze, venduti da impresa costruttrice * (dopo i cinque anni, se vi è opzione in atto per l'applicazione dell'IVA)

- IVA: 10 % se fabbricato "Tupini" (1), o se cessione successiva a intervento di recupero;
22% nei rimanenti casi
 - CON REVERSE CHARGE se l'acquirente è soggetto passivo Iva
- Imposta di registro: € 200
- Imposta ipotecaria: 3% (con il minimo di € 200)
- Imposta catastale: 1% (con il minimo di € 200)
- Imposta di bollo: € 230
- Tassa ipotecaria: € 35
- Voltura catastale: € 55

(1) *Un fabbricato ha i requisiti di cui alla legge "Tupini" allorché:*

- ha più del cinquanta per cento della superficie totale dei piani fuori terra destinati ad abitazioni;*
- ha meno del venticinque per cento della superficie totale dei piani fuori terra destinati a negozi.*

12) - Fabbricato strumentale per natura (3), e/o sue pertinenze, venduti da impresa costruttrice

* (dopo cinque anni dall'ultimazione, in assenza di opzione in atto per l'applicazione dell'IVA)

- IVA: esente
- Imposta di registro: € 200
- Imposta ipotecaria: 3% (con il minimo di € 200)
- Imposta catastale: 1% (con il minimo di € 200)
- Imposta di bollo: € 230
- Tassa ipotecaria: € 35
- Voltura catastale: € 55

C) - VENDITE DI FABBRICATI DA IMPRESE NON COSTRUTTRICI

13) - Prima casa e/o relative pertinenze - vendita da impresa non costruttrice *

- IVA: esente
- Imposta di registro: 2% (con il minimo di € 1.000)
- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale: esente

14) - Fabbricato abitativo, e comunque non strumentale per natura (3), e/o sue pertinenze, venduti da impresa non costruttrice *

- IVA: esente
- Imposta di registro: 9% (con il minimo di € 1.000)
- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale : esente

15) - Fabbricato strumentale per natura (3), e/o sue pertinenze, venduti da impresa non costruttrice, senza esercizio di opzione IVA *

- IVA: esente
- Imposta di registro: € 200
- Imposta ipotecaria: 3% (con il minimo di € 200)
- Imposta catastale: 1% (con il minimo di € 200)
- Imposta di bollo: € 230
- Tassa ipotecaria: € 35
- Voltura catastale: € 55

16) - Fabbricato strumentale per natura (3), e/o sue pertinenze, venduti da impresa non costruttrice, se vi è opzione in atto per l'applicazione dell'IVA * (8)

- IVA: 22%

– CON REVERSE CHARGE se l'acquirente è soggetto passivo Iva

- Imposta di registro: € 200

- Imposta ipotecaria: 3% (con il minimo di € 200)

- Imposta catastale: 1% (con il minimo di € 200)

- Imposta di bollo: € 230

- Tassa ipotecaria: € 35

- Voltura catastale: € 55

(8) In questo caso si presuppone che sia sempre possibile – per l'impresa non costruttrice – optare per l'applicazione dell'Iva sia prima che successivamente al decorso dei cinque anni dall'ultimazione del fabbricato o dell'intervento di recupero; a differenza della disciplina dettata per le imprese costruttrici, per le quali l'opzione è necessaria solo decorso il suddetto termine quinquennale.

17) – Fabbricato strumentale per natura ceduto da società di *leasing* all'utilizzatore in sede di *riscatto* (in esercizio dell'opzione di acquisto), senza esercizio di opzione IVA:

- IVA:	esente	NON APPLICABILE ALLE PROCEDURE FALLIMENTARI
- Imposta di registro:	€ 200	
- Imposta ipotecaria:	€ 200	eccetto che in caso esecuzione di un contratto pendente art. 72 L.F.
- Imposta catastale:	€ 200	
- Imposta di bollo:	€ 230	
- Tassa ipotecaria:	€ 35	
- Voltura catastale:	€ 55	

18) – Fabbricato strumentale per natura ceduto da società di *leasing* all'utilizzatore in sede di *riscatto* (in esercizio di opzione di acquisto), se vi è opzione in atto per l'applicazione dell'IVA (8):

- IVA: 22%

– CON REVERSE CHARGE se l'acquirente è soggetto passivo Iva

- Imposta di registro: € 200

- Imposta ipotecaria: € 200 **NON APPLICABILE ALLE PROCEDURE**

- Imposta catastale: € 200 **FALLIMENTARI**

- Imposta di bollo: € 230 **eccetto che in caso esecuzione di un**

- Tassa ipotecaria: € 35 **contratto pendente art. 72 L.F.**

- Voltura catastale: € 55

D) - VENDITE DI TERRENI:

19) - Terreni non agricoli e relative pertinenze venduti da privato:

- Imposta di registro: 9% (con il minimo di € 1.000)
- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale: esente

20) - Terreni edificabili (2) e relative pertinenze venduti da impresa:

- Iva: 22%
- Imposta di registro: € 200
- Imposta ipotecaria: € 200
- Imposta catastale: € 200
- Imposta di bollo: € 230
- Tassa ipotecaria: € 35
- Voltura catastale: € 55

(2) *Un terreno si considera edificabile, ai fini fiscali, quando la destinazione edificatoria sia prevista dal piano regolatore generale (ancorché manchi lo strumento urbanistico attuativo). Nel caso di adozione di un nuovo piano regolatore, nel conflitto tra le prescrizioni del piano previgente e di quello adottato dal Comune (ma non ancora approvato dalla Regione), prevale il piano adottato.*

21) - Terreni non agricoli e non edificabili e relative pertinenze venduti da impresa:

- Imposta di registro: 9% (con il minimo di € 1.000)
- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale: esente

22) - Terreni agricoli e relative pertinenze venduti da privato o da impresa a coltivatore diretto ad imprenditore agricolo professionale (senza agevolazioni piccola proprietà contadina):

- Imposta di registro: 9% (con il minimo di € 1.000)
- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale: esente

23) - Terreni agricoli e relative pertinenze venduti da privato o da impresa a soggetto diverso da imprenditore agricolo professionale:

- Imposta di registro: 12% (con il minimo di € 1.000)
- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale: esente

24) - Terreni agricoli e relative pertinenze venduti da privato o da impresa con agevolazioni per la piccola proprietà contadina:

- Imposta di registro: € 200
- Imposta ipotecaria: € 200
- Imposta catastale: 1% (con il minimo di € 200)
- Imposta di bollo: esente (anche per le copie)
- Tassa ipotecaria: € 35
- Voltura catastale: € 55

**PROSPETTO RIEPILOGATIVO DELLE IMPOSTE INDIRETTE PER I
BENI MOBILIARI E QUELLI SOGGETTI A REGISTRAZIONE NEI
PUBBLICI REGISTRI**

1)- Beni mobili e mobili soggetti a pubblico registro - vendita da privato

- iva fuori campo
- Imposta di registro: esente
imposta fissa di 200 Euro in caso di
registrazione volontarie dell'atto di
trasferimento/aggiudicazione
- marca di bollo: Euro 2,00 per importi superiori ai 77,50

EMISSIONE DELLA RICEVUTA

Beni soggetti a pubblico registro :

- a. **le navi ed i galleggianti** - nei registri indicati dal codice della navigazione
- b. **Gli aeromobili** nei registri indicati nel codice civile
- c. **Gli autoveicoli ecc** nel pubblico registro automobilistico

-

Trascrizione della sentenza di fallimento P.R.A.

a. Notifica su richiesta del curatore o dall'ufficiale giudiziario secondo le modalità previste dall'art. 137 e seg. cpc

b. Notifica su richiesta del curatore a mezzo pec

IL PRA ESEGUE D'UFFICIO IN ESENZIONE DI IMPORTI LA RELATIVA TRASCRIZIONE

c. Richiesta da parte del curatore allo sportello è dovuto:

IPT MISURA FISSA (per PN 181)

EMOLUMENTI : 27

IMPOSTA DI BOLLO: 32

CANCELLAZIONE PIU' CONSUETI GRAVAMI NEL PUBBLICO REGISTRO
AUTOMOBILISTICO

	IPT	EMOLUMENTI	BOLLO
Pignoramento	----	27	48
Fermo amministrativo	----	----	48
Sequestro	----	27	48
Sentenza di fallimento	* fissa di 181,00 € Pordenone	27	48

*(I.P.T. varia a seconda della provincia)

**CANCELLAZIONE DELLE ISCRIZIONI PREGIUDIZIEVOLI E DELLA SENTENZA DI
FALLIMENTO NEGLI ATTI IMMOBILIARI**

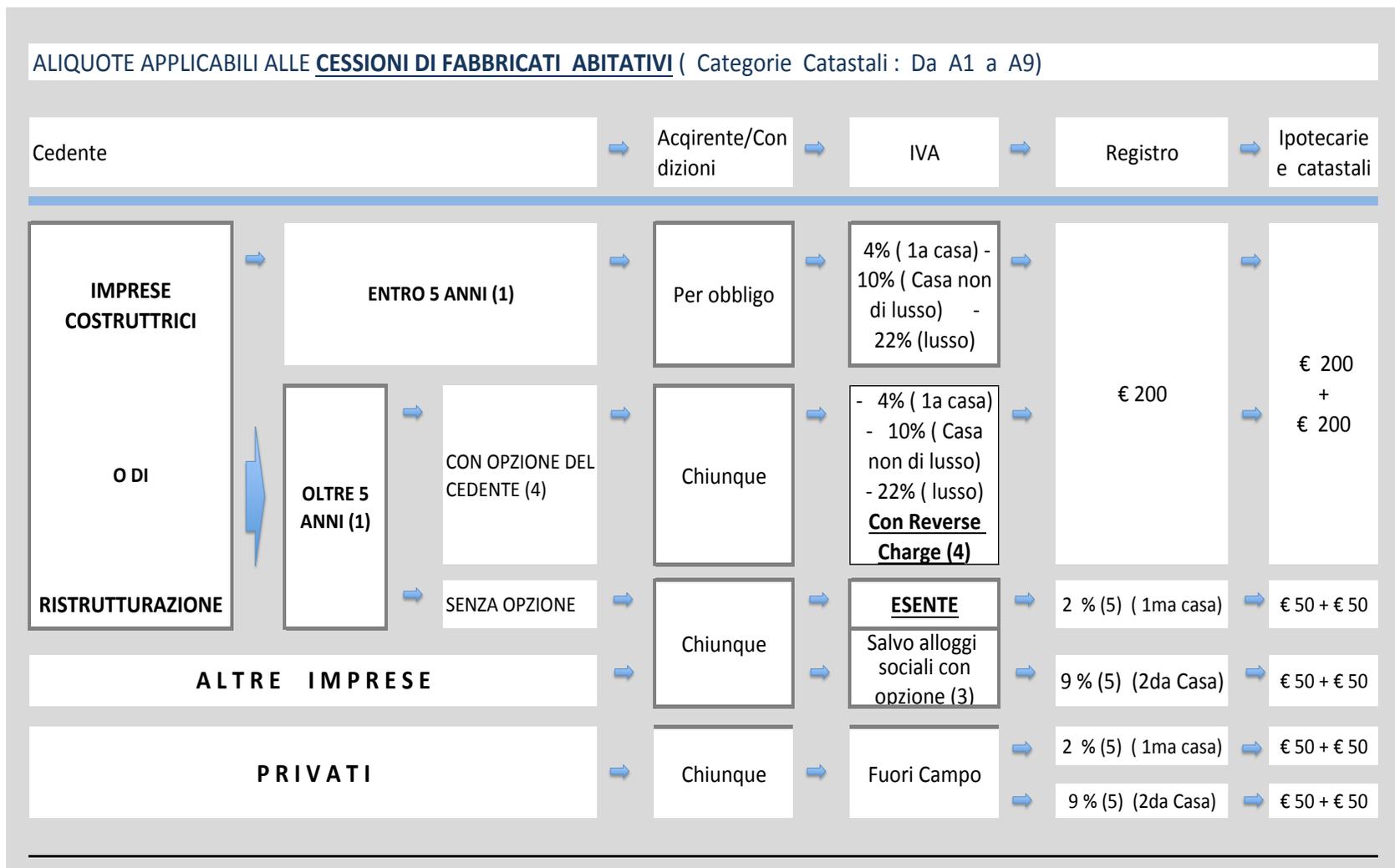
Se le cancellazioni sono relative a mutui ipotecari contratti con Banche:

- per ciascuna formalità 35 €

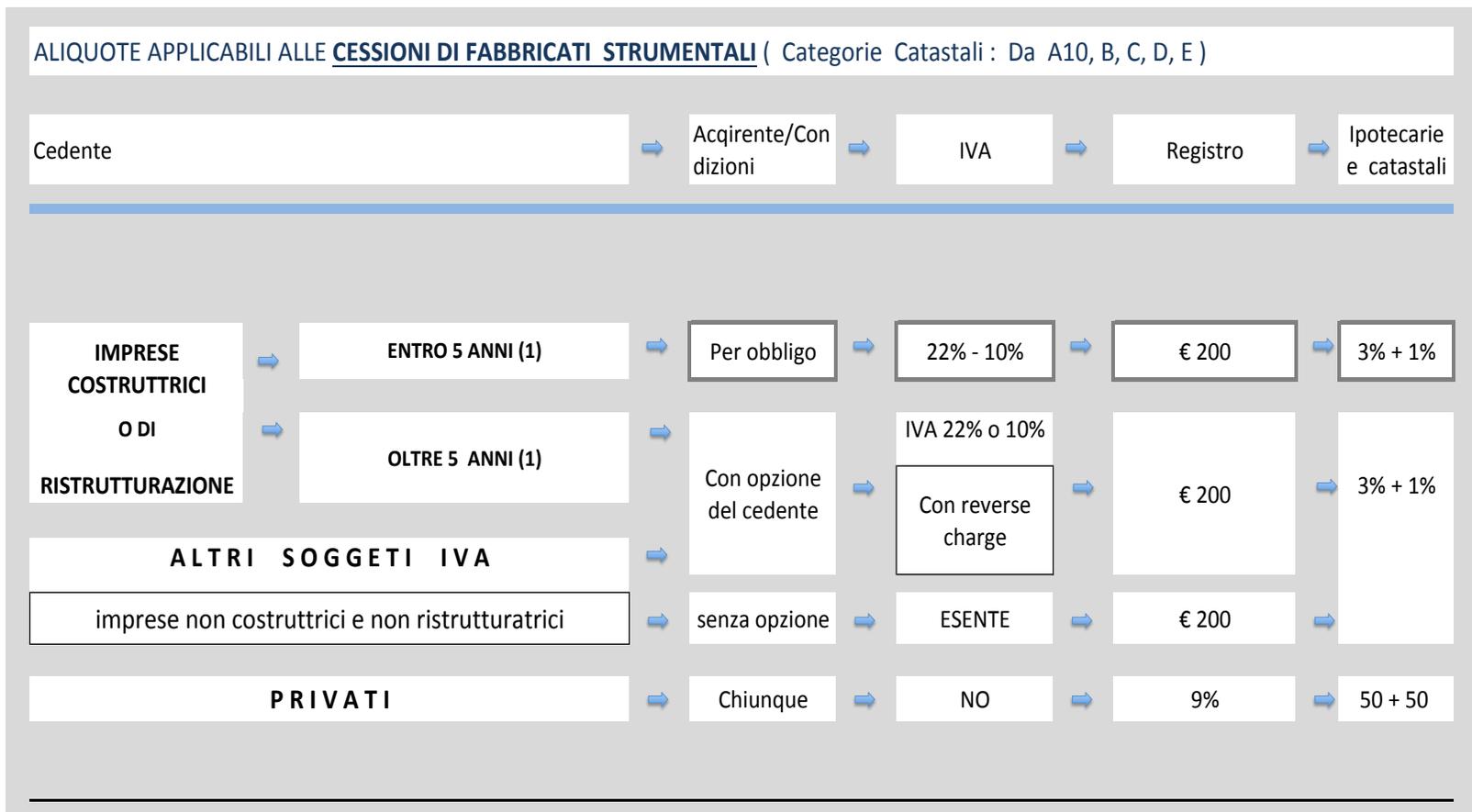
Se le cancellazioni riguardano ipoteche giudiziali, decreti ingiuntivi...:

Imposta ipotecaria	0,50%	sull'importo dell'ipoteca <u>originariamente iscritta</u>
tassa ipotecaria	35 €	
Imposta di bollo	59 €	

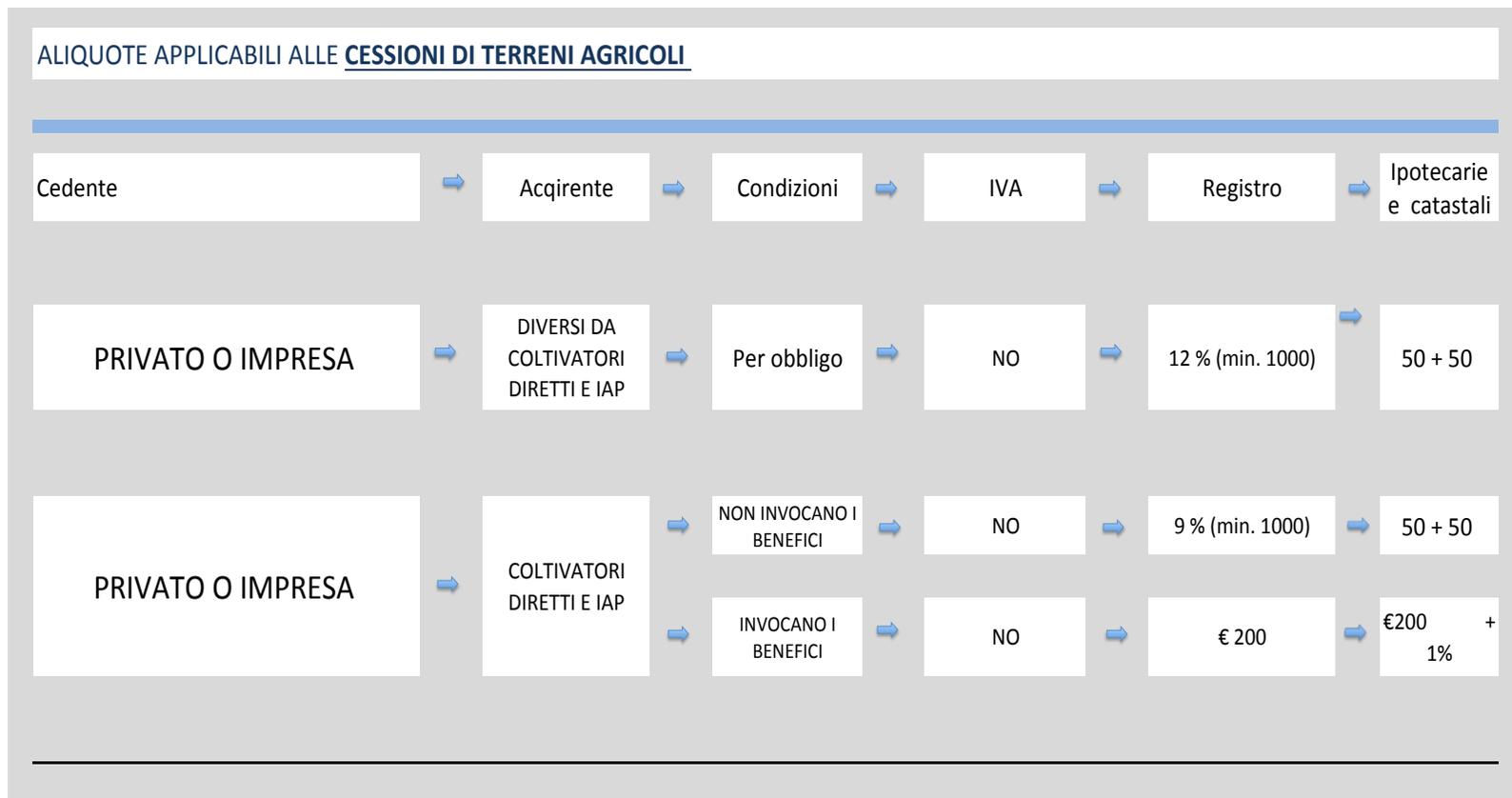
La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali



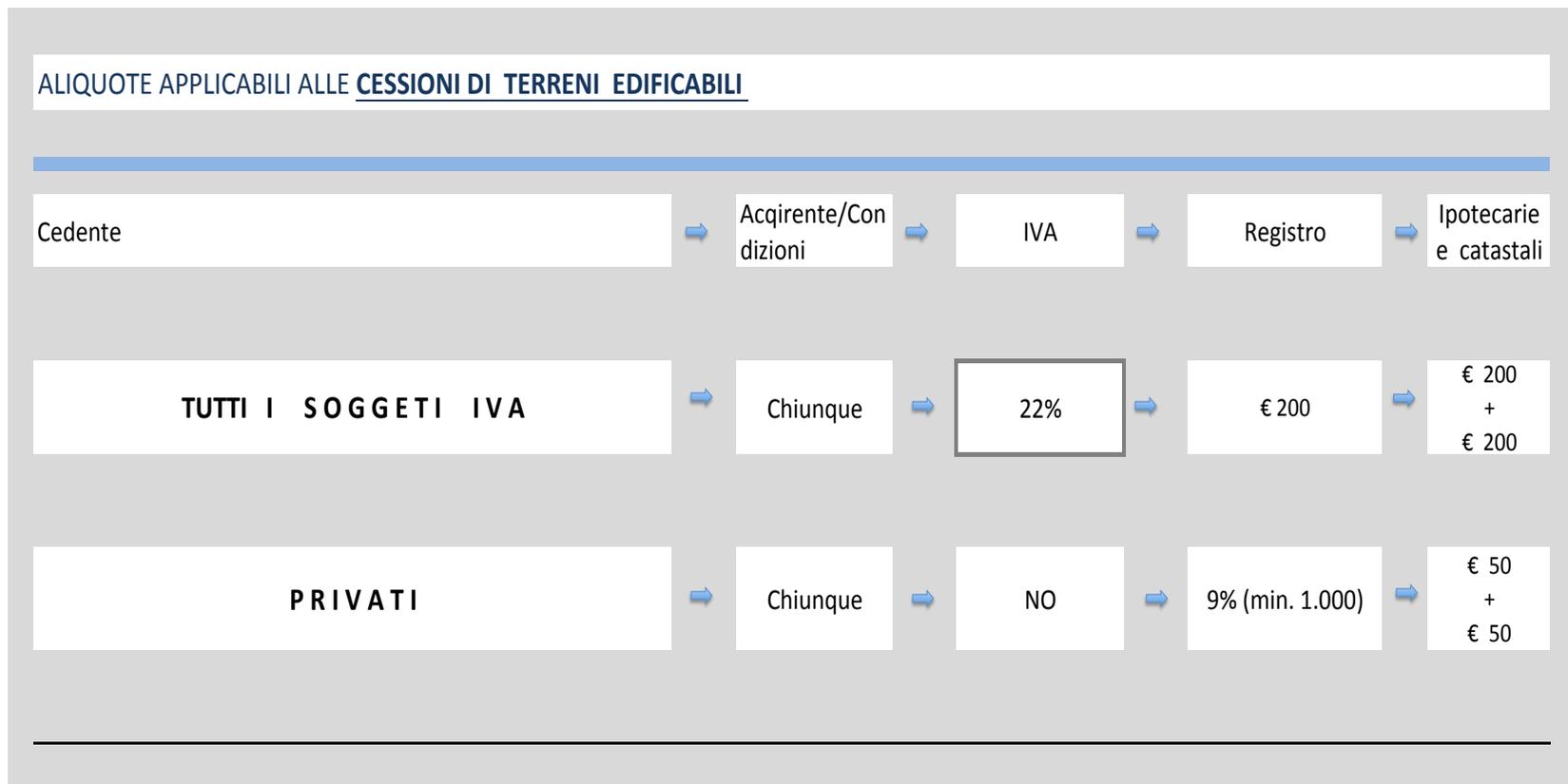
La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali



La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali



La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali



La tassazione degli atti di trasferimento di beni immobili e mobili nelle procedure concorsuali

grazie per la vostra attenzione