

QUADRO SINOTTICO DELLA TASSAZIONE DEGLI ATTI DI DISPOSIZIONE
DI DIRITTI REALI IMMOBILIARI A TITOLO ONEROSO
(Aggiornato al 1° gennaio 2017)

INDICE GENERALE:

Parte I: Quadro relativo alle agevolazioni applicabili in materia di acquisto di immobili a destinazione abitativa

Parte II: schema di tassazione degli atti: Cessione di beni immobili a destinazione abitativa

Parte III: schema di tassazione degli atti: Cessione di beni immobili strumentali per natura

Parte IV: schema di tassazione degli atti: Cessione di terreni

Parte V: schema di tassazione degli atti: Conferimenti di beni immobili (non aziendali) in società'

Parte VI: schema di tassazione degli atti: assegnazione agevolata di beni immobili ai soci

Parte VI-bis: trattamento fiscale della trasformazione di società' di gestioni immobiliari in società' semplici

Parte VI-ter: trattamento fiscale della estromissione agevolata del bene strumentale da parte di imprenditore individuale

Parte VI-quater: trattamento fiscale dell'assegnazione di beni ai soci quando non suscettibili delle agevolazioni fiscali di cui all'art. 1 commi da 115 a 120 l. 28.12.2015 n. 208 (legge di stabilità per il 2016) estese al 2017 dalla Legge di Stabilità per il 2017

Parte VII: schema di tassazione degli atti: Trasferimenti di compendi aziendali

Parte VIII: schema di tassazione degli atti: Contratti di affitto di aziende commerciali (non agricole) o di singoli rami di essa

Parte IX: schema di tassazione degli atti: Attività negoziali inerenti beni immobili e coinvolgenti società' di leasing

Parte X: Tassazione del contratto preliminare

Parte XI: Tassazione dei contratti di divisione

Parte XII: Tassazione del contratto di permuta

Parte XIII: Tassazione del contratto costitutivo di servitu' a titolo oneroso

Appendice: (I): l'imposta minima di Euro 1.000,00; (II): gli atti a contenuto negoziale multiplo e la tassazione minima di euro 1.000,00; (III): trascrizione dell'accettazione tacita dell'eredita' dipendente dalla stipula di atto che la determini; (IV): agevolazioni fiscali ancora in essere; (V): rivalutazione dei valori dei terreni; (VI): la rinuncia a diritti reali su beni immobili; (VII): le formalita' conseguenti; (VIII) Validità dell'accollo degli oneri fiscali.

*****-----*****

Parte I

*

QUADRO RELATIVO ALLE AGEVOLAZIONI APPLICABILI IN MATERIA DI ACQUISTO DI IMMOBILI A DESTINAZIONE ABITATIVA

I^ IPOTESI) AGEVOLAZIONE PER ACQUISTO DI ABITAZIONE PRINCIPALE
(cd. PRIMA CASA)

Requisiti soggettivi

a) residenza del soggetto acquirente nel territorio del Comune ove è ubicata l'unità immobiliare (e le relative pertinenze agevolabili) oggetto di acquisto.

Secondo la Corte di Cass. Sez. VI Civile (Ordinanza n. 26.653 del 17 dicembre 2014), la fruizione dei benefici fiscali spetta comunque ad entrambi i coniugi che acquistino il bene in comunione legale (sia con intervento in atto di entrambi, sia col solo intervento del coniuge avente il requisito della residenza) ex art. 177 C.C., anche se l'altro coniuge non soddisfi il requisito residenziale, a condizione che dall'atto di acquisto si faccia rilevare che "l'immobile acquistato è destinato a residenza familiare di entrambi."

ECCEZIONI

(in presenza delle quali l'agevolazione è ugualmente consentita)

1)- acquisizione della residenza nel detto Comune entro 18 mesi dalla data dell'atto di acquisto (è sufficiente che sia depositata in Comune, entro il detto termine di 18 mesi, la richiesta per il trasferimento della residenza, non occorre, altresì, per soddisfare il requisito fiscale, che la residenza sia stata già anagraficamente dichiarata, salvo la decadenza dalle agevolazioni per il caso in cui il trasferimento di residenza richiesto, venga poi negato dal Comune);

2)- svolgimento, da parte dell'acquirente, della propria attività lavorativa prevalente nel Comune in cui è ubicato l'immobile acquistato (anche se egli ha altrove la propria residenza ed ivi la mantenga);

3)- soggetto acquirente residente (o trasferito) all'Estero per motivi di lavoro, dipendente da datore di lavoro che abbia la propria sede (o esercita la propria attività) nel Comune ove è ubicato l'immobile acquistato;

4)- soggetto acquirente è cittadino italiano emigrato all'Estero che acquista l'immobile quale prima abitazione sul territorio nazionale (dichiarazione da rendersi dall'interessato con le modalità della dichiarazione sostitutiva dell'atto notorio ex art. 46 D.P.R. 445/2000);

5)- soggetto acquirente che svolge servizio permanente in quanto appartenente al personale delle Forze Armate, delle diverse Forze di Polizia, sia ad ordinamento militare, che ad ordinamento civile (dichiarazione da rendersi dall'interessato con le modalità della dichiarazione sostitutiva dell'atto notorio ex art. 46 D.P.R. 445/2000): NON OCCORRE IL REQUISITO DELLA RESIDENZA.

[DA CONSIDERARE CHE:

a)- *il requisito della residenza, ove richiesto, non implica che la residenza venga a trovarsi proprio presso l'abitazione oggetto dell'acquisto agevolato, essendo sufficiente, che la residenza la si abbia (o la si trasferisca) presso il Comune ove è ubicato l'immobile oggetto di acquisto agevolato.*

Non così, tuttavia, nell'ipotesi in cui si sia provveduto ad alienare l'immobile acquistato con le agevolazioni, prima del decorso di cinque anni dall'acquisto e, per evitare la decadenza dalle agevolazioni, si sia proceduto ad effettuare un nuovo acquisto entro l'anno dall'avvenuto perfezionamento dell'atto di alienazione. In tal caso, infatti, la normativa fiscale - per ovviare alla decadenza dalle agevolazioni - richiede che il riacquisto abbia per oggetto "un immobile da adibire a propria abitazione principale" (e, pertanto, dovrà trattarsi di unità immobiliare ove concretamente l'acquirente andrà ad abitare).

b)- *l'agevolazione per l'acquisto della prima casa, quando l'atto di acquisto sia compiuto da coniugi in regime di*

comunione legale dei beni, spetta per l'intero anche se solo uno dei due coniugi garantisce la residenza nel Comune ove è ubicato il bene acquistato (o ne garantisce il trasferimento entro 18 mesi dall'acquisto), sebbene l'altro coniuge continui a conservare altrove la propria residenza.]

b) impossidenza - in titolarità esclusiva o in comunione col coniuge [la prepossidenza di una quota di comproprietà ordinaria (e dunque non nella comproprietà della comunione legale dei beni), non osta all'ottenimento delle agevolazioni cfr. Cass. 21.289/2014] - nello stesso Comune ove è ubicato l'immobile per l'acquisto del quale viene richiesta la relativa agevolazione, dei diritti di piena proprietà, proprietà superficiaria, usufrutto, uso, abitazione (non la nuda proprietà che non consente l'utilizzo dell'immobile!) su altro immobile adibito a casa di abitazione (sia se acquistato precedentemente con le agevolazioni sulla PRIMA CASA, sia se acquistato in dipendenza di donazioni, successioni ereditarie, cessioni nell'ambito di accordi patrimoniali di separazione o divorzio, acquisto non agevolato a titolo oneroso);

TUTTAVIA: la Circolare n. 18/E/2013 ha chiarito che la prepossidenza, da parte di un coniuge in regime di comunione legale dei beni, di altra casa di abitazione acquistata QUALE BENE PERSONALE (prima o durante il matrimonio), non impedisce all'altro coniuge (non intestatario) di godere dell'agevolazione, per l'intero, se l'acquisto viene effettuato a titolo personale (e quindi con applicazione delle regole civilistiche che lo escludano dalla comunione legale), e solo per la propria metà, se il nuovo acquisto agevolato viene fatto ricadere in comunione.

c) impossidenza, anche solo per quote [la prepossidenza di una quota di comproprietà (anche fuori dalla comunione legale dei beni) osta all'ottenimento delle agevolazioni], da parte del soggetto acquirente o dal proprio coniuge con il quale intercorra il regime di comunione legale dei beni, in tutto il territorio nazionale, dei diritti di piena proprietà, proprietà superficiaria, usufrutto, uso, abitazione, nuda proprietà, su altre unità immobiliari, a destinazione abitativa, acquistate con le agevolazioni di cui alla Nota II bis art. 1 Tariffa, Parte I allegata al D.P.R. 131/86 o di cui alle altre leggi indicate dalla lettera c) della citata Nota II bis.

ECCEZIONI

(in presenza delle quali l'agevolazione è ugualmente consentita)

(ex comma 55 art. I legge 28 dicembre 2015 n. 208 - legge di stabilità per il 2016)

*)- Prepossidenza (nel territorio del Comune ove è ubicato l'immobile oggetto del nuovo acquisto agevolato OPPURE in tutto il territorio nazionale), in via esclusiva o per quote, anche in regime di comunione legale, dei diritti di: piena proprietà, proprietà superficiaria, usufrutto, uso, abitazione, nuda proprietà, su altre unità immobiliari, a destinazione abitativa, acquistate con le agevolazioni di cui alla Nota II bis art. 1 Tariffa, Parte I allegata al D.P.R. 131/86 o di cui alle altre leggi indicate dalla lettera c) della citata Nota II bis **A CONDIZIONE CHE PROCEDA AD ALIENARE DETTA PREPOSSIDENZA (a titolo oneroso o gratuito) ENTRO IL TERMINE DI UN ANNO DALLA DATA DELL'ATTO AVENTE AD OGGETTO IL NUOVO ACQUISTO AGEVOLATO** [pena, la decadenza dalle agevolazioni godute, con tutte le conseguenze in termini sanzionatori e di applicazione degli interessi legali sulla maggiore imposta recuperata dall'Erario].

[DA CONSIDERARE CHE:

a)- **resta causa impeditiva all'ottenimento delle agevolazioni, la prepossidenza, nello stesso Comune** ove è ubicato l'immobile oggetto del nuovo acquisto agevolato, in esclusiva o in comunione legale dei beni col proprio coniuge [non osta invece la prepossidenza di una quota di comproprietà, a meno che derivi, appunto, dall'acquisto effettuato in comunione legale dei beni], dei diritti di piena proprietà, proprietà superficiaria, usufrutto, uso, abitazione, su **altro immobile destinato ad abitazione, ma acquistato senza agevolazioni, oppure acquisito in virtù di atti di donazione, di successione ereditaria, di cessioni nell'ambito di accordi patrimoniali raggiunti in sede di separazione o divorzio;**

b)- **essendosi richiesta l'agevolazione in sede del nuovo acquisto, senza prima avere provveduto all'alienazione del precedente acquisto immobiliare agevolato, E' COMUNQUE POSSIBILE USUFRUIRE DEL CREDITO D'IMPOSTA DERIVANTE DALLE IMPOSTE CORRISPOSTE PER IL PRECEDENTE ACQUISTO AGEVOLATO.** Tuttavia, qualora non si avveri la rivendita del precedente acquisto agevolato entro il termine di un anno dal nuovo acquisto, come previsto dalla legge, oltre alle altre conseguenze "sanzionatorie" legate alla decadenza dalle agevolazioni godute, si applicherà anche il recupero, da parte dell'Erario, del credito d'imposta di cui si è usufruito.

c)- **sebbene la disposizione del richiamato comma 55 dell'art. I della legge di Stabilità, faccia riferimento alle sole agevolazioni fiscali in materia di acquisto PRIMA CASA relative alla corresponsione delle imposte di registro, deve ritenersi che, in quanto la disciplina I.V.A. in materia di agevolazioni PRIMA CASA (n. 21, tabella A Parte II allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633) fa espresso rinvio all'analogia**

disciplina agevolativa dettata con riferimento all'imposta di registro, la discrasia è solo apparente, di guisa che la prepossidenza, nei termini anzidetti, non è di ostacolo all'ottenimento delle agevolazioni PRIMA CASA anche se l'acquisto avviene in regime I.V.A. (con corresponsione della relativa imposta o sotto esenzione).].

**- Prepossidenza, su altro immobile a destinazione abitativa (acquistato, o meno, con le agevolazioni PRIMA CASA), dei diritti di: piena proprietà, proprietà superficaria, usufrutto, uso, abitazione, nuda proprietà, A CONDIZIONE CHE SI TRATTI DI IMMOBILE LIMITROFO A QUELLO OGGETTO DI ACQUISTO, DESTINATO AD ESSERE ACCORPATO FISICAMENTE A QUELLO OGGETTO DI ACQUISTO E FUSO CATASTALMENTE CON QUESTO, UNA VOLTA CONSEGUITO IL NUOVO ACQUISTO, quando la prepossidenza non consente di soddisfare le accresciute esigenze familiari.

[DA CONSIDERARE CHE:

- anche l'acquisto di due unità limitrofe, destinate ad essere fuse in un'unica abitazione, consente l'estensione delle agevolazioni ad entrambe le unità immobiliari quando, appunto esse siano destinate a formare un unico corpo di case destinato a costituire un'unica abitazione unifamiliare;

- secondo la Ctr. Lombardia (Sez. Brescia) Sent. 5072 del 23.11.2015, è sufficiente che tra le due abitazioni che vengano accorpate si crei una mera unificazione materiale, non essendo necessario che, entro i tre anni di decadenza dall'accertamento di violazioni, il contribuente proceda alla fusione catastale degli immobili medesimi. Occorre non dimenticare, però, che le mutazioni di consistenza dell'immobile che diano luogo a possibili mutamenti del classamento devono essere denunciati in catasto ENTRO 30 GIORNI DAL MOMENTO IN CUI SI SIANO VERIFICATE (ex art. 34-quinquies, comma 2, lett. "b)" del D.L. 4/2006 convertito in Legge 80/2006.]

Requisiti oggettivi

a) l'unità immobiliare oggetto dell'acquisto per il quale si richiede l'agevolazione (sia in ipotesi in cui l'atto di acquisto sia soggetto ad imposta di registro, sia in ipotesi in cui lo stesso sia soggetto al regime I.V.A., anche in esenzione della stessa) deve costituire UNITA' IMMOBILIARE A DESTINAZIONE ABITATIVA;

b) l'unità immobiliare oggetto di agevolazione deve rientrare in una delle categorie catastali A/2 - A/3 - A/4 - A/5 - A/6 - A/7 - A/11 e, pertanto, in una delle categorie considerate catastalmente "non di lusso";

c) l'unità immobiliare considerata non deve risultare accatastata in una delle categorie considerate catastalmente "di lusso" (A/1 - A/8 - A/9, posto che la A/10 costituisce immobile strumentale per natura e, quindi, non ha destinazione abitativa);

[DA CONSIDERARE CHE:

- sulla base di quanto statuito dalla Circolare Agenzia delle Entrate 31/E del 30 dicembre 2014, i requisiti "di lusso", tali indicati nel D.M. 2 agosto 1969, sono divenuti del tutto irrilevanti, sia per gli atti soggetti ad imposta di registro, che per gli atti soggetti al regime I.V.A. Ciò significa che un'abitazione appartenentesi a categorie catastali diverse dalla A/1 - A/8 - A/9, anche in presenza di caratteristiche "di lusso" ai sensi del vecchio D.M. 2 agosto 1969, non è considerabile "di lusso" e quindi potrà fruire dei benefici fiscali PRIMA CASA, sia nell'ipotesi in cui l'atto di acquisto sia soggetto ad imposta di registro, sia nell'ipotesi in cui l'atto di acquisto sia soggetto al regime I.V.A.. Al contrario, qualora l'immobile fosse accatastato in una delle categorie catastali A/1 - A/8 - A/9, anche qualora avesse i requisiti Tupini, non è agevolabile ai fini dei benefici fiscali PRIMA CASA.];

d) deve trattarsi di unità immobiliare finita, suscettibile, pertanto, di essere abitata immediatamente.

[DA CONSIDERARE CHE:

- potrà essere suscettibile di godere delle agevolazioni PRIMA CASA anche l'acquisto avente ad oggetto un immobile in corso di costruzione ma, in tal caso: I) l'unità immobiliare deve essere suscettibile di conseguire una categoria catastale che preveda la destinazione abitativa (come da progetto) diversa dalla A/1 - A/8 - A/9; II) dovrà essere dimostrato che la fine lavori si è avuta entro TRE ANNI dalla registrazione dell'atto di acquisto.]

e) sono agevolabili anche le pertinenze (in ragione di una pertinenza per ciascuna categoria catastale: C/2 - C/6 - C/7), sia che vengano acquistate unitamente all'abitazione principale alla quale sono legate da vincolo pertinenziale ai fini fiscali, sia che vengano acquistate con separato atto.

[DA CONSIDERARE CHE:

- qualora la pertinenza venisse acquistata con separato ed autonomo atto, successivo all'acquisto del bene principale agevolato, così come nel caso in cui l'acquisto della pertinenza venisse effettuato unitamente all'unità immobiliare a destinazione abitativa, ma da potere di un'impresa (e, pertanto a regime I.V.A., anche se "esente I.V.A.", con la conseguenza che la pertinenza viene presuntivamente trattata fiscalmente come bene strumentale e così assoggettata alle maggiori imposte ipotecarie, dovute nella misura del 3%), la

pertinenza acquistata deve essere espressamente legata, con apposita clausola contenuta nell'atto, da vincolo pertinenziale alla prima casa precedentemente acquistata con le agevolazioni (o acquistata unitamente alla pertinenza, ma da impresa). Il tutto, fermo restando che il numero delle pertinenze agevolabili resta in ragione di una sola pertinenza per ciascuna categoria catastale di pertinenze agevolabili. Tale regime pertinenziale, voluto ai soli fini fiscali, è evidentemente scindibile in qualsiasi momento, senza tema di applicazioni di decadenze di sorta dalle agevolazioni godute, fermo il periodo di 5 anni di invendibilità degli immobili acquistati con il regime fiscale agevolato PRIMA CASA.]

* * *

**CONSEGUENZE PER LA MANCATA OSSERVANZA DEI REQUISITI SOGGETTIVI
ED OGGETTIVI IN MATERIA DI AGEVOLAZIONE "PRIMA CASA"**

DECADENZA dalle agevolazioni godute

[Secondo la Cass. (Sentenza n. 1196 del 21 novembre 2003), il termine entro il quale va svolta l'attività di accertamento da parte degli Uffici è un termine di decadenza TRIENNALE (ex art. 76 T.U.R.) e non quello ordinario decennale. Tale termine TRIENNALE decorre dalle diverse date come indicate alla successiva lettera c)].

CONSEGUENZE:

a) recupero della maggiore imposta dovuta: differenza da versare: dal 2% al 9% = 7% di imposta dovuta

[ATTENZIONE: se la base imponibile era costituita, al momento dell'acquisto, dall'importo determinato con l'applicazione del principio PREZZO-VALORE, la decadenza dalle agevolazioni farà scattare un diverso ammontare della base imponibile (non più determinabile con la moltiplicazione della R.C. per 115,50, sibbene per il diverso moltiplicatore ordinario, pari a 126) con l'ulteriore corollario che la differenza del 7% dovuto sarà computato sulla nuova base imponibile e sarà ulteriormente recuperata la differenza d'imposta del 2%, già corrisposto in sede di acquisto, tra la base imponibile risultante dalla moltiplicazione della R.C. per 126 ed il valore dato dalla base imponibile originaria, quale risultante dalla moltiplicazione della R.C. per 115,50.];

b) pagamento della percentuale del 30% sulla differenza come sopra dovuta all'Erario;

c) corresponsione degli interessi legali dovuti dal momento in cui si è determinata la causa della decadenza (data di registrazione dell'atto agevolato in caso di dichiarazioni mendaci rese nell'atto in ordine ai requisiti soggettivi od

oggettivi; data di scadenza del diciottesimo mese entro il quale sarebbe dovuto essere stato richiesto il trasferimento della residenza, in caso di mancata richiesta del cambio di residenza; data di negazione dell'attribuzione della residenza richiesta quando, a seguito di richiesta di trasferimento della residenza nel nuovo Comune, tale ultimo abbia negato l'attribuzione della nuova residenza; data di ultimazione dei lavori nel caso di acquisto di immobile in corso di costruzione (ai fini del mantenimento delle agevolazioni, dovrà essere dimostrato che le opere di realizzazione siano completate entro tre anni dalla registrazione dell'atto di acquisto) [cfr. Circ. Agenzia delle Entrate 38/E/2005, 5] **al momento in cui viene notificato l'avviso di liquidazione della maggiore imposta dovuta;**

d) **restituzione, all'Erario, dell'eventuale credito d'imposta (avente ad oggetto l'imposta a suo tempo corrisposta per il primo acquisto agevolato che non sia stato alienato entro l'anno dal riacquisto) goduto in sede di riacquisto agevolato.**

IPOTESI PARTICOLARI DI DECADENZA DALLE AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

* VENDITA PRIMA DEL DECORSO DEL QUINQUENNIO DALLA DATA DI ACQUISTO (ex n. 4 Nota II bis art. 1 Tariffa, Parte I allegata al D.P.R. 131/86)

[DA CONSIDERARE CHE:

- non decade dall'agevolazione PRIMA CASA colui il quale ha acquistato con le agevolazioni e cede l'immobile, prima del decorso del termine quinquennale, in esecuzione di accordo patrimoniale tra coniugi in sede di separazione o divorzio (Cass. Sez. V Civile, 13 novembre 2015 n. 23.225)]

N.B.:

(I) la decadenza dalle agevolazioni potrà essere evitata se l'alienante procede a riacquistare altro immobile (è pacifico che si ritenga idoneo ad impedire la decadenza l'acquisto, non solo di altro immobile a destinazione abitativa più piccolo di quello alienato prima del quinquennio, ma anche l'acquisto di un diritto reale minore - per intero o in quota - rispetto al diritto reale oggetto di alienazione infraquinquennale [Cfr. Corte Cost. Ordinanza 13 febbraio 2009 n. 46]) su immobile da adibire a propria ABITAZIONE PRINCIPALE (e quindi altro immobile ove andrà a trasferire la propria dimora effettiva almeno entro il termine di tre anni di decadenza del potere di accertamento dell'ufficio [vedi Ris. Agenzia delle Entrate 6 ottobre 2003 n. 192/E]).

[DA CONSIDERARE CHE:

- il riacquisto consente, invero, il godimento di tutta una serie di agevolazioni specifiche:

a) la mancata decadenza dalle agevolazioni già fruite in sede

di primo acquisto oggetto di alienazione infraquinquennale;
b) la possibilità di godere delle agevolazioni sull'abitazione principale, in sede di riacquisto;
c) il regime di detrazione d'imposta (ex art. 7, commi 1) e 2) l. 23 dicembre 1998 n. 448);
d) la possibilità, ove ne ricorrano i presupposti, di godere - in sede di riacquisto - del regime fiscale del cd. PREZZO-VALORE (disposizioni agevolative di cui al comma 497 della legge 23 dicembre 2005 n. 266, e successive modifiche ed integrazioni).].

(II) la Corte di Cass., con sentenza n. 23.219/2015 mostra di non discriminare tra riacquisto a titolo oneroso e riacquisto a titolo gratuito, dal momento che la normativa fiscale, sul punto, afferma che la mancata decadenza dalle agevolazioni è conseguibile a condizione di effettuare un nuovo acquisto entro l'anno dall'avvenuta vendita dell'immobile già agevolato, senza distinguere l'acquisto oneroso da quello gratuito. Ovviamente il riacquisto deve avere per oggetto immobile a destinazione abitativa da adibire ad ABITAZIONE PRINCIPALE dell'acquirente e quindi immobile da riacquistare con le cd. agevolazioni PRIMA CASA. A tali conclusioni si era già adeguata l'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 49/E dell' 11 maggio 2015.

** VENDITA DELLA SOLA PERTINENZA ACQUISTATA IN REGIME DI AGEVOLAZIONE PERTINENZIALE (UNITAMENTE O SEPARATAMENTE DALL'ACQUISTO DELL'ABITAZIONE) PRIMA CHE SIANO DECORSI 5 ANNI DAL RELATIVO ACQUISTO.

[DA CONSIDERARE CHE:

- in analogia a quanto previsto in materia di agevolazioni per la Piccola Proprietà Contadina, in tal caso la decadenza opera limitatamente al valore della porzione immobiliare rivenduta, calcolando la parte di prezzo su cui determinare la somma dovuta all'Erario, in conseguenza dell'avvenuta decadenza (a meno che, già nell'atto di acquisto, non erano stati separati i valori di corrispettivo riferibili, rispettivamente, all'abitazione e alla pertinenza oggetto di rivendita infraquinquennale) [Vedi: CNN Studio n. 12/2003/T del 21 febbraio 2003, nonché la Risoluzione Ag. delle Entrate 16 febbraio 2006 n. 31/E]

* ----- * ----- *

II^ IPOTESI) DETRAZIONE D'IMPOSTA DERIVANTE DA PRECEDENTE ACQUISTO AGEVOLATO "PRIMA CASA" (ex art. 7, commi 1) e 2) l. 23 dicembre 1998 n. 448)

FORMA ED OGGETTO DELL'AGEVOLAZIONE: Il soggetto che abbia provveduto ad effettuare un acquisto di un immobile a destinazione abitativa (con eventuali relative pertinenze

agevolabili) usufruendo delle agevolazioni cd. "PRIMA CASA" e che abbia poi alienato tale immobile (prima o dopo il periodo di cinque anni dall'acquisto agevolato), recupera sull'imposta di registro dovuta in sede di successivo acquisto agevolato (da compiersi entro l'anno dall'avvenuta alienazione)

l'imposta di registro o l'I.V.A. corrisposta in sede del precedente acquisto agevolato, poi oggetto di vendita.

La detrazione si applica sottraendo dall'imposta dovuta (che, se inferiore ad Euro 1.000,00, va prima elevata al minimo di Euro 1.000,00) l'imposta di registro o l'I.V.A. a suo tempo versati per l'acquisto. LA DETRAZIONE NON E' AMMESSA SE IL NUOVO ACQUISTO E' SOGGETTO AD I.V.A. SULLA QUALE NON E' POSSIBILE RECUPERARE L'IMPOSTA DI REGISTRO O L'I.V.A. A SUO TEMPO CORRISPOSTE PER IL PRECEDENTE ACQUISTO AGEVOLATO.

[DA CONSIDERARE CHE:

- il credito d'imposta si applica fino al limite massimo consentito che è determinato dall'imposta di registro o dall'I.V.A. dovute per il nuovo acquisto. Ciò impedisce, nel caso in cui una parte del credito teoricamente utilizzabile, non potesse essere utilizzato in sede di detrazione fiscale per il nuovo acquisto, che il contribuente possa optare per una delle altre forme alternative di utilizzabilità del credito stesso, ai sensi del comma 2 dell'art. 7 della L. 23 dicembre 1998 n. 448, al fine di non perdere il credito esuberante;

- secondo quanto statuito dalla Circolare Agenzia delle Entrate 24 aprile 2015 n. 17/E, tuttavia, il contribuente potrebbe scegliere di utilizzare, quale detrazione sull'imposta di registro dovuta per il nuovo acquisto, solo una parte del credito d'imposta. In tal caso, egli potrà utilizzare il residuo credito (**ma solo fino al limite massimo determinato dall'imposta di registro o dall'I.V.A. dovute per il nuovo acquisto**) in compensazione delle somme dovute ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997 n. 241 o in diminuzione dell'IRPEF dovuta. Tale residuo credito, però, non potrà mai essere utilizzato in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, dovute per donazioni ricevute o per successioni apertesi a proprio favore in data successiva a quella dell'acquisizione del credito stesso;

- poiché la norma fiscale che determina l'acquisizione di tale credito d'imposta lo fa scaturire dalla "AVVENUTA ALIENAZIONE" di un precedente acquisto immobiliare agevolato, se ne dovrebbe dedurre che, stante l'utilizzo del generico termine "alienazione" da parte del legislatore, anche un atto di donazione o un atto immobiliare dismissivo, a seguito di accordi patrimoniali raggiunti tra coniugi in sede di separazione o divorzio, possa far sorgere il credito d'imposta in parola;

- la Circolare Agenzia delle Entrate n. 18/E del 29 maggio 2013 afferma l'applicabilità del credito d'imposta anche nel

caso di riacquisto a seguito di permuta immobiliare. In tal caso, tuttavia, è possibile che entrambi i permutanti accedano ad un credito d'imposta rispettivo. La Circolare in parola utilizza, per determinare l'ammontare del credito d'imposta sfruttabile (e quindi il limite massimo usufruibile) in sede di detrazione dall'imposta di registro complessivamente dovuta per la permuta, un complicatissimo ragionamento che porta alla conseguenza paradossale per cui il contribuente la cui negoziazione dà luogo alla maggiore imposta dovuta, godrebbe di un credito d'imposta inferiore. Da segnalare, sul punto, la prassi di alcune Agenzia delle Entrate che dispone nel senso di una detrazione del credito d'imposta sulla permuta, da parte di entrambi i permutanti, ovviamente fino al limite di valore dell'imposta di registro dovuta sulla permuta ed in proporzione a quanto ciascuno di essi sarebbe chiamato a pagare in ordine alla rispettiva acquisizione immobiliare.]

* ----- * ----- *

III^ IPOTESI) DETRAZIONE DELLE IMPOSTE CORRISPOSTE PER LA
REGISTRAZIONE DEL CONTRATTO PRELIMINARE IN SEDE DI
REGISTRAZIONE DEL CONTRATTO DEFINITIVO

FORMA ED OGGETTO DELL'AGEVOLAZIONE: la stipulazione e la registrazione di un contratto preliminare **intercorrente tra le medesime Parti contraenti il definitivo**, determina - a favore della Parte tenuta al versamento dell'imposta di registro per il contratto definitivo, il diritto di operare una detrazione sull'imposizione tributaria di registro dovuta per il contratto definitivo pari all'imposta corrisposta in sede di registrazione del preliminare, limitatamente all'imposta corrisposta - in sede di registrazione del preliminare - sulla caparra e/o sull'acconto prezzo (NON E' POSSIBILE DETRARRE L'IMPOSTA FISSA D'ATTO CORRISPOSTA PER IL PRELIMINARE E DETERMINATA IN EURO 200,00).

La detrazione si applica sottraendo dall'imposta dovuta (che, se inferiore ad Euro 1.000,00, va prima elevata al minimo di Euro 1.000,00) l'imposta corrisposta in sede di registrazione del contratto preliminare quale imposta sulla caparra o sull'acconto prezzo non soggetto ad I.V.A..

[DA CONSIDERARE CHE:

- la detrazione non è ammessa se il nuovo acquisto è soggetto ad I.V.A., sulla quale non e' possibile recuperare l'imposta di registro corrisposta in sede di registrazione del preliminare in relazione alla caparra. Mentre, quando si sia trattato di preliminare soggetto ad I.V.A., al momento della registrazione del preliminare, in presenza di previsione di acconto prezzo, sarà stata corrisposta la relativa imposta I.V.A. sull'acconto prezzo corrisposto e regolarmente fatturato; imposta che, in tal modo, sarà automaticamente

detratta dal saldo I.V.A. dovuto al momento del pagamento del saldo prezzo in sede di definitivo. Diversamente è a dirsi per l'imposta corrisposta sulla caparra (0,50% di imposta di registro sulla caparra confirmatoria) che andrà definitivamente perduta, non essendo possibile operare alcuna detrazione di essa sull'I.V.A. dovuta al venditore;

- la detrazione è ammessa a condizione che vi sia coincidenza tra la Parte promissoria acquirente del preliminare e la parte acquirente del definitivo. Diversamente, al fine di godere di tale credito d'imposta, sarà necessario IN PRIMO LUOGO dell'atto definitivo, procedere ad una dichiarazione di nomina accettata con la quale il nuovo soggetto acquirente dichiarerà, in conseguenza dell'avvenuta nomina, di rilevare la medesima posizione contrattuale, attiva e passiva, spettante al nominante riletto agli obblighi e ai diritti scaturenti dal contratto preliminare.]

* ----- * ----- *

IV^ IPOTESI) AGEVOLAZIONE DERIVANTE DALL'APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO "PREZZO-VALORE"

(ex art. 1, comma 497 Legge 23 dicembre 2005 n. 266, e successive modifiche ed integrazioni)

FORMA ED OGGETTO DELL'AGEVOLAZIONE: sebbene non si tratti di una vera e propria "agevolazione fiscale" in senso tecnico, in presenza di determinati requisiti soggettivi ed oggettivi, è consentito rimediare la base imponibile su cui applicare le aliquote di imposta di registro dovute per il trasferimento, non facendo riferimento al valore venale in comune commercio del bene oggetto di acquisto (presuntivamente coincidente con il prezzo della compravendita), sibbene attraverso il ricorso ai criteri di cui all'art. 52, commi 4 e 5 del D.P.R. n. 131/86, ovvero moltiplicando la R.C. per i coefficienti fissi previsti dalle normative fiscali vigenti (115,50 se PRIMA CASA; 126,00 NEGLI ALTRI CASI). Indirettamente tale agevolazione ne comporta un'altra: l'onorario notarile repertoriale subisce una diminuzione pari al 30%.

Requisiti soggettivi

a) soggetto venditore deve essere un **soggetto privato che dichiara di non agire nell'esercizio di impresa, arte o professione OPPURE** (ai sensi del comma 309 della legge 27 dicembre 2006 n. 296 - FINANZIARIA 2007) soggetto venditore può anche essere un **soggetto che agisca nell'esercizio di impresa, a condizione - in tal caso - che l'atto non rientri nel regime "I.V.A. IMPONIBILE"** (cioè non abbia per oggetto fabbricati a destinazione abitativa venduti dall'impresa costruttrice o restauratrice entro il termine di 5 anni dalla

ultimazione dei lavori);

b) soggetto acquirente deve essere **sempre** un soggetto privato che dichiara di non agire nell'esercizio di impresa, arte o professione.

Requisiti oggettivi

a) Oggetto del negozio di vendita deve essere un **immobile avente destinazione abitativa** (non ha alcuna rilevanza la categoria catastale, "di lusso", o meno, dell'immobile oggetto del contratto, sicché sono agevolabili tutti gli immobili ricadenti nella categoria catastale "A", ad eccezione della A/10 (uffici=immobile strumentale per natura).

[DA CONSIDERARE CHE:

- anche l'acquisizione di eventuali pertinenze, acquistate unitamente all'abitazione oppure separatamente da essa, con successivo atto (in tal caso, tuttavia, è obbligatorio far emergere il vincolo di pertinenzialità con l'immobile a destinazione abitativa, comunque scindibile in qualsiasi momento) consente l'estensione dell'agevolazione in parola anche alle pertinenze;

- diversamente da quanto è previsto in sede di agevolazione PRIMA CASA, le pertinenze che possono formare oggetto dell'atto per il quale si richiede tale tipo di agevolazione possono essere di qualunque natura (pertanto l'agevolazione non è collegabile alle sole categorie catastali, agevolabili ex PRIMA CASA, C/2 - C/6 e C/7) e non assume nemmeno rilevanza (contrariamente all'agevolazione PRIMA CASA) il numero di pertinenze oggetto di acquisto;

- è discutibile se l'agevolazione possa estendersi anche ai terreni pertinenziali a prescindere dalla loro estensione. Probabilmente occorre valutare la situazione catastale di essi. Così, se il terreno è catastalmente graffato all'edificio residenziale, costituendo con esso un tutt'uno dal punto di vista tecnico-catastale, l'agevolazione è sicuramente estensibile posto che la R.C. attribuita all'immobile a destinazione abitativa terrà conto anche del maggior valore che ad essa compete in quanto collegata ad un bene (il terreno) che ne aumenta la valorizzazione. Maggiori perplessità sorgono quando il terreno è accatastato, a parte, come "area urbana". ma anche qui non sembrano possano porsi seri dubbi sulla rilevanza fiscale della pertinenzialità, a meno che l'estensione dell'area sia tale da compromettere oggettivamente un giudizio di assoggettabilità anche del terreno al sistema "PREZZO-VALORE", posto che la notevole estensione potrebbe generare un giudizio di rilevanza fiscale autonoma del terreno che, in tal caso, non potrebbe essere considerato una "propaggine" del fabbricato abitativo data la

sua importante consistenza che ne fa bene autonomamente suscettibile di utilizzo economico-giuridico. pare, invece, da escludersi l'applicabilità estensiva del principio "PREZZO-VALORE" a quei tratti di terreno che, sebbene acquistati unitamente all'abitazione, siano censiti al Catasto Terreni, in tal modo denunciando una propria autonomia funzionale rispetto al bene abitativo difficilmente superabile.];

b) è necessario che la richiesta di tale agevolazione venga espressamente formulata al Notaio rogante dalla Parte acquirente e che, a tale richiesta, aderisca la Parte venditrice, con specifica dichiarazione in tal senso.

[DA CONSIDERARE CHE:

- per quanto detto, tale agevolazione è legata all'utilizzo della forma contrattuale dell'atto pubblico. Diversamente, infatti, non vi sarebbe un diretto intervento alla redazione del negozio giuridico da parte del Notaio (che si limiterebbe ad autenticare le sottoscrizioni) e, pertanto, sarebbe preclusa la possibilità di effettuare la specifica richiesta al Notaio rogante. Analogamente è a dirsi nell'ipotesi in cui il trasferimento immobiliare derivasse da un provvedimento giudiziale di assegnazione in sede di procedura esecutiva, singolare o concorsuale, o in sede di esecuzione in forma specifica ex art. 2932 C.C.;

- l'adesione alla richiesta da parte dell'acquirente è necessaria in quanto il ricorso all'invocazione di tale tipologia di agevolazione fiscale implica il necessario rispetto di determinati presupposti (conosciuti anche all'acquirente), in mancanza dei quali la decadenza dall'agevolazione medesima coinvolge il venditore in una responsabilità patrimoniale fiscale solidale con l'acquirente.];

c) occorre che le Parti dichiarino il prezzo realmente corrisposto per la cessione immobiliare.

[DA CONSIDERARE CHE:

- l'eventuale dichiarazione mendace sul prezzo, determina decadenza dall'agevolazione medesima, allorché l'Agenzia delle Entrate accertasse l'elusione di corrispettivo e l'effettività di un corrispettivo diverso realmente pagato.]

CONSEGUENZE PER LA DECADENZA DALLE AGEVOLAZIONI GODUTE

A) Recupero della maggiore imposta dovuta sulla base imponibile determinata dall'effettivo prezzo di cessione (salvo accertamento di valore superiore).

B) Applicazione norme sanzionatorie per occultamento di corrispettivo (nel caso in cui la decadenza sia stata determinata dall'accertamento di un prezzo effettivamente

diverso da quello dichiarato in atto).

C) Applicazione delle norme sanzionatorie sull'evasione fiscale e sull'elusione d'imposta.

D) Recupero degli interessi legali.

* ----- * ----- *

V[^] IPOTESI) AGEVOLAZIONE DERIVANTE DA ACQUISTI EFFETTUATI NELL'AMBITO DI VENDITE GIUDIZIARIE

(ex art. 1, comma 32 Legge 11 dicembre 2016 n. 232)

FORMA ED OGGETTO DELL'AGEVOLAZIONE: Agli atti determinanti l'aggiudicazione di beni immobili nell'ambito di procedure esecutive o concorsuali FINO ALLA DATA DEL 30 GIUGNO 2017 si applicano imposte di registro, ipotecarie e catastali nella misura fissa di Euro 200 per ciascuna di esse (al pari di un atto soggetto ad I.V.A.).

Se l'acquisto viene effettuato da soggetto esercente attività d'impresa, l'agevolazione compete solo a condizione che l'aggiudicatario si obblighi a ritrasferire l'immobile acquistato ENTRO IL TERMINE DI CINQUE ANNI dall'aggiudicazione, pena il recupero della maggiore imposta dovuta secondo l'aliquota ordinaria del 9% e l'applicazione di una sanzione amministrativa del 30%, oltre agli interessi legali dovuti.

----- *** -----

SCHEMA DI TASSAZIONE DEGLI ATTI

PARTE II

*

CESSIONE DI BENI IMMOBILI A DESTINAZIONE ABITATIVA

1) CESSIONE: DA PRIVATO A FAVORE DI IMPRESE O DI ALTRO PRIVATO

REGIME FISCALE AGEVOLATO 1[^] CASA

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: 2% (con il minimo di Euro 1.000,00)

IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00

CATASTALE: FISSA Euro 50,00

NO MUI

NO TASSA DI TRAS.

NO VOLTURA

REGIME FISCALE NON AGEVOLATO:

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: 9% (con il minimo di Euro 1.000,00)
IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00
CATASTALE: FISSA Euro 50,00
NO MUI
NO TASSA DI TRAS.
NO VOLTURA

* * *

2) CESSIONE DA IMPRESA A PRIVATO O AD ALTRE IMPRESE

a) SE LA VENDITA E' EFFETTUATA ENTRO 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI DA IMPRESA COSTRUTTRICE (O DA IMPRESA CHE HA REALIZZATO LAVORI DI RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE):

ATTO INDEROGABILMENTE SOGGETTO AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: 22% (se abitazione di lusso); 4% (se prima casa); 10% (altri casi);
REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00
CATASTALE: FISSA Euro 200,00
BOLLO MUI: Euro 230,00
TASSA TRASCR.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

* * *

b) SE LA VENDITA E' EFFETTUATA DOPO DECORSI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI DA IMPRESA COSTRUTTRICE (O DA IMPRESA CHE HA REALIZZATO LAVORI DI RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE)

L'IMPRESA VENDITRICE HA FACOLTA' DI FORMULARE IN ATTO LA DICHIARAZIONE PER L'OPZIONE I.V.A.

PRESENZA OPZIONE PER REGIME I.V.A.:

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A. 4% (se prima casa) - 10% (se senza agevolazione) - 22% (se fabbricati "di lusso")
[DA CONSIDERARE CHE:
- se la cessione avviene a favore di soggetto passivo I.V.A. dovrà applicarsi - a partire dalla data del 26 giugno 2012 -

il regime fiscale del REVERSE CHARGE (art. 17 del D.P.R. 633/72 come integrato dal D.M. 25 maggio 2007, esteso a questa ipotesi dal D.L. 22 giugno 2012 n. 83) per effetto del quale il cedente emetterà fattura senza indicazione di imposta I.V.A. mentre l'acquirente dovrà integrare la fattura emessa dal cedente indicando sulla stessa o su un allegato l'aliquota I.V.A. dovuta e l'importo dell'imposta relativa, curando di registrare la fattura nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi e versando l'importo dell'imposta dovuta direttamente all'Erario.]

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00
CATASTALE: FISSA Euro 200,00
BOLLO MUI: Euro 230,00
TASSA TRASCR.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

ASSENZA OPZIONE PER REGIME I.V.A.:

TASSAZIONE ATTO:

ATTO ESENTE I.V.A.

REGISTRO: 2% (se prima casa) - 9% (se senza agevolazioni)

MINIMO DI IMPOSTA Euro 1.000,00

IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00

CATASTALE: FISSA Euro 50,00

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

* * *

c) SE LA VENDITA E' EFFETTUATA (SIA ENTRO I 5 ANNI DALLA FINE LAVORI CHE OLTRE) DA IMPRESA DIVERSA DA QUELLA CHE HA COSTRUITO O RISTRUTTURATO ED ACQUIRENTE E' PERSONA FISICA

TASSAZIONE ATTO:

ATTO ESENTE I.V.A.

REGIME FISCALE AGEVOLATO 1^ CASA

I.V.A.: ESENTE

REGISTRO: 2% (minimo Euro 1.000,00)

IPOTECARIE: FISSA Euro 50,00

CATASTALI: FISSA Euro 50,00

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

REGIME FISCALE NON AGEVOLATO (No prima casa)

I.V.A.: ESENTE
REGISTRO: 9% (minimo Euro 1.000,00)
IPOTECARIE: FISSA Euro 50,00
CATASTALI: FISSA Euro 50,00
NO MUI
NO TASSA TRAS.
NO VOLTURA

d) SE LA VENDITA E' EFFETTUATA (ENTRO I 5 ANNI DALLA FINE LAVORI OPPURE OLTRE QUESTO TERMINE) DA IMPRESA DIVERSA DA QUELLA CHE HA COSTRUITO O RISTRUTTURATO ED ACQUIRENTE E' SOGGETTO I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

ATTO ESENTE I.V.A.
REGISTRO: 9% (minimo Euro 1.000,00)
IPOTECARIE: FISSA Euro 50,00
CATASTALI: FISSA Euro 50,00
NO MUI
NO TASSA TRAS.
NO VOLTURA

N.B.: in entrambi i suddetti casi "c)" e "d)" NON E' AMMESSA L'OPZIONE PER L'I.V.A.

[DA CONSIDERARE CHE:

*** Per "impresa costruttrice" si intende quella che ha realizzato il fabbricato, o in proprio, oppure attraverso il ricorso ad imprese appaltatrici dei lavori, oppure ha effettuato sul fabbricato interventi di recupero tra quelli a tal fine indicati dall'articolo 3, comma 1, lettere c) - d) - f) del D.P.R. 6 giugno 2001 n. 380.**

La qualifica di "impresa costruttrice" si trasmette, in caso di conferimento dell'immobile in società, alla società conferitaria (e lo stesso accade in caso di operazioni di fusione o scissione con immobili).

Si ricordi che la qualifica di "impresa costruttrice" viene a perdersi in capo alla stessa quando l'immobile realizzato fa il suo primo ingresso sul mercato delle vendite. Cosicché un eventuale successivo riacquisto, da parte dell'impresa costruttrice del bene da essa costruito, ma già

precedentemente venduto a terzi, non ripropone in capo alla stessa la qualifica di "impresa costruttrice";

** l'imposta fissa minima di Euro 200,00, naturalmente collegata agli atti soggetti ad I.V.A., invero è dovuta in tutti gli altri casi che non rientrino tra quelli contemplati dall'articolo 1 della Tariffa annessa al T.U.R. D.P.R. 131/86].

***** --- *****

Parte III

*

CESSIONE DI BENI IMMOBILI STRUMENTALI PER NATURA

1) **CESSIONE DA PRIVATO (non costituenti pertinenze di prime case di abitazione) A PRIVATO O AD ALTRA IMPRESA**

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: 9%

IPOTECARIE: FISSA Euro 50,00

CATASTALI: FISSA Euro 50,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- l'applicazione del regime tributario del 3% di imposta ipotecaria e dell'1% di imposta catastale per gli immobili strumentali è riservato unicamente alle vendite effettuate da parte di soggetti passivi I.V.A.]

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

* * *

2) **CESSIONE DA IMPRESA A PRIVATO O AD ALTRA IMPRESA**

a) **SE LA VENDITA E' EFFETTUATA DA IMPRESA COSTRUTTRICE (O DA IMPRESA CHE HA REALIZZATO LAVORI DI RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE) ENTRO 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI A FAVORE DI SOGGETTO I.V.A. O DI SOGGETTO PRIVATO:**

ATTO SOGGETTO AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: 22% (di solito); 10% (per i fabbricati aventi i requisiti Tupini e per quelli che hanno subito interventi di

ristrutturazione)

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: 3% (minimo Euro 200,00)
CATASTALE: 1% (minimo Euro 200,00)
BOLLO MUI: Euro 230,00
TASSA TRASCR.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

b) SE LA VENDITA E' EFFETTUATA DOPO DECORSI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI DA IMPRESA COSTRUTTRICE (O DA IMPRESA CHE HA REALIZZATO LAVORI DI RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE)

NONCHE'

b1) SE LA VENDITA E' EFFETTUATA DA IMPRESA DIVERSA DA QUELLA CHE HA COSTRUITO O RISTRUTTURATO (INDIPENDENTEMENTE DAL FATTO CHE LA VENDITA AVVENGA - O MENO - ENTRO IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI) A FAVORE DI SOGGETTO I.V.A. o DI SOGGETTO PRIVATO

FACOLTA' PER L'IMPRESA VENDITRICE DI EFFETTUARE IN ATTO DICHIARAZIONE DI OPZIONE PER I.V.A.

[DA CONSIDERARE CHE:

- *contrariamente a quanto avviene per gli immobili a destinazione abitativa venduti da imprese diverse da quelle che lo hanno costruito o ristrutturato, per gli immobili che siano strumentali per natura è ammessa l'opzione per il regime I.V.A. anche quando cedente è soggetto-persona giuridica diverso dall'impresa che ha costruito o ristrutturato l'immobile.]*

I° caso) DICHIARAZIONE DI OPZIONE PER L'I.V.A.: ATTO SOGGETTO AD I.V.A.:

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: 22% (di solito); 10% (per i fabbricati aventi i requisiti Tupini e per quelli che hanno subito interventi di ristrutturazione);

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: 3% (minimo Euro 200,00)
CATASTALE: 1% (minimo Euro 200,00)
BOLLO MUI: Euro 230,00
TASSA TRASCR.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- *in questo caso, a partire dalla data del 1° marzo 2008, se ad acquistare è un soggetto I.V.A., per effetto del meccanismo del REVERSE CHARGE di cui all'art. 17 del D.P.R. 633/72 come integrato dal D.M. 25 maggio 2007, esteso a questa ipotesi*

dall'art. 1, comma 156 della legge 24 dicembre 2007 n. 244, il cedente emetterà fattura senza indicazione di imposta I.V.A. mentre l'acquirente dovrà integrare la fattura emessa dal cedente indicando sulla stessa o su un allegato l'aliquota I.V.A. dovuta e l'importo dell'imposta relativa, curando di registrare la fattura nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi e versando l'importo dell'imposta dovuta direttamente all'Erario].

II° caso) CEDENTE NON HA EFFETTUATO ALCUNA DICHIARAZIONE IN ATTO AI FINI DELL'EVENTUALE OPZIONE I.V.A.: ATTO SOGGETTO AD I.V.A. ma REGIME I.V.A. ESENTE

TASSAZIONE ATTO:

REGIME I.V.A.: ESENTE

REGISTRO:	FISSA	Euro 200,00
IPOTECARIE:	3% (minimo	Euro 200,00)
CATASTALI:	1% (minimo	Euro 200,00)
BOLLO MUI:		Euro 230,00
TASSA TRASCR.:		Euro 35,00
VOLTURA:		Euro 55,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- per gli atti aventi ad oggetto BENI IMMOBILI STRUMENTALI PER NATURA, l'imposta di registro è sempre fissa, sia che l'atto è ESENTE I.V.A., sia che l'atto è I.V.A. imponibile, e ciò per l'applicazione del principio dell'alternatività: cfr. Circ. Agenzia delle Entrate n. 27/E del 4 agosto 2006, ma l'imposta ipotecaria, se dovuta in misura proporzionale, è sempre del 3%, oltre la imposta ipotecaria dell'1% essendo, parte venditrice, un soggetto passivo I.V.A.].

* * *

3) CESSIONI EFFETTUATE DA ENTI NON COMMERCIALI

POTREBBERO ESSERE SOGGETTE AL REGIME I.V.A. SE:

- l'immobile è stato acquistato per lo svolgimento di attività istituzionali da parte dell'Ente;
- [Per gli Enti Pubblici Territoriali]: l'immobile non è stato acquistato dall'ente pubblico territoriale con atti negoziali posti in essere dall'Ente in veste di Pubblica Autorità

[DA CONSIDERARE CHE:

- le operazioni negoziali poste in essere dall'Ente non commerciale possono ricadere in regime I.V.A. anche quando l'Ente non sia provvisto di Partita I.V.A. (secondo Cass. appresso citata)]

SE SOGGETTE AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: 22% (di solito); 10% (per i fabbricati aventi i requisiti Tupini e per quelli che hanno subito interventi di ristrutturazione);

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: 3% (minimo Euro 200,00)
CATASTALE: 1% (minimo Euro 200,00)
BOLLO MUI: Euro 230,00
TASSA TRASCR.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

[Cfr. Corte di Cass. 11 dicembre 2015 n. 25.026, nonché Circolare Agenzia delle Entrate 14 giugno 1993 n. 8/E e Risoluzione Ag. delle Entrate 1 luglio 1998 n. 67/E]

SE FUORI CAMPO I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: 9%
IPOTECARIE: FISSA Euro 50,00
CATASTALI: FISSA Euro 50,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- *l'applicazione del regime tributario del 3% di imposta ipotecaria e dell'1% di imposta catastale per gli immobili strumentali è riservato unicamente alle vendite effettuate da parte di soggetti passivi I.V.A.]*

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

* * *

FABBRICATI VENDUTI AL GREZZO DA IMPRESA COSTRUTTRICE O DA QUALUNQUE ALTRA IMPRESA A FAVORE DI SOGGETTO I.V.A. o DI PRIVATO

ATTO INDEROGABILMENTE SOGGETTO AD I.V.A

[DA CONSIDERARE CHE:

- *anche se acquirente è soggetto I.V.A. non è possibile ricorrere al meccanismo del reverse charge]*

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A: 22%
REGISTRO FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA FISSA Euro 200,00
CATASTALE FISSA Euro 200,00
BOLLO MUI: Euro 230,00
TASSA TRASCR.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

* * *

FABBRICATI DESTINATI A DIVENIRE STRUMENTALI PER L'ESERCIZIO DELL'IMPRESA VENDUTI IN CORSO DI COSTRUZIONE DA IMPRESA COSTRUTTRICE O DA QUALUNQUE ALTRA IMPRESA [cfr. Cass. n. 23.499 del 18 novembre 2016]

A) se soggetto acquirente e' un imprenditore

ATTO INDEROGABILMENTE SOGGETTO AD I.V.A

[DA CONSIDERARE CHE:

- non è possibile ricorrere al meccanismo del reverse charge]

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A: 22%

REGISTRO FISSA	Euro 200,00
IPOTECARIA FISSA	Euro 200,00
CATASTALE FISSA	Euro 200,00
BOLLO MUI:	Euro 230,00
TASSA TRASCR.:	Euro 35,00
VOLTURA:	Euro 55,00

B) se soggetto acquirente è un privato (cd. "consumatore finale") che si curi di portare a compimento l'opera

ATTO INDEROGABILMENTE ESENTE I.V.A

TASSAZIONE ATTO:

REGIME I.V.A.: ESENTE

REGISTRO:	FISSA	Euro 200,00
IPOTECARIE:	3% (minimo	Euro 200,00)
CATASTALI:	1% (minimo	Euro 200,00)
BOLLO MUI:		Euro 230,00
TASSA TRASCR.:		Euro 35,00
VOLTURA:		Euro 55,00

* * *

CESSIONE DI BENI IMMOBILI CON RISERVA DI PROPRIETA'

(nel caso di vendita immobiliare con riserva di proprietà l'atto viene tassato come negozio avente effetti traslativi immediati secondo i principi generali sopra esposti. il successivo atto di quietanza, necessario all'attribuzione civilistica della titolarità del bene, conseguente al

pagamento dell'ultima rata di prezzo, vede la seguente tassazione:

REGISTRO: 0,50% sull'importo per il quale si dà quietanza
IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00 (in Conservatoria)
CATASTALE: NON DOVUTA (perché corrisposta nell'atto a monte)
BOLLO: NO
VOLTURA: NON DOVUTA (perché corrisposta nell'atto a monte)
ANNOTAMENTO: NO

* * *

Parte IV

*

CESSIONE DI TERRENI

1) CESSIONE DI TERRENI EDIFICABILI (O COMUNQUE DIVERSI DA TERRENI AGRICOLI) DA PARTE DI PRIVATI (NON IMPORTA SE A FAVORE DI PRIVATI O DI IMPRESE)

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: 9%
IPOTECARIE: FISSA Euro 50,00
CATASTALI: FISSA EURO 50,00
NO MUI
NO TASSA TRAS.
NO VOLTURA

* * *

2) CESSIONE DI TERRENI EDIFICABILI DA PARTE DI IMPRESE (NON IMPORTA SE ACQUIRENTE E' UN PRIVATO O ALTRA IMPRESA):

ATTO SOGGETTO AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: 22%
REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00
CATASTALE: FISSA Euro 200,00
BOLLO MUI: Euro 230,00
TASSA TRASCR.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

* * *

3) CESSIONE DI TERRENI NON EDIFICABILI (e DIVERSI DAI TERRENI AGRICOLI) DA PARTE DI IMPRESE (NON IMPORTA SE A FAVORE DI PRIVATI O DI IMPRESE)

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: 9% (minimo Euro 1.000,00)

IPOTECARIE: FISSA Euro 50,00

CATASTALI: FISSA Euro 50,00

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

[DA CONSIDERARE CHE:

- un terreno puo' dirsi *EDIFICABILE* quando lo sfruttamento edificatorio dell'area e' previsto dal prg o dal pgt. nel caso di adozione da parte del comune di un p.g.t. che non sia ancora stato approvato dalla regione prevalgono le prescrizioni del P.G.T. adottato. Il medesimo trattamento fiscale riservato al terreno edificabile, viene riservato al caso di cessione del lastrico solare (F5);

- quando oggetto di cessione sia un fabbricato che venga acquistato da una impresa la quale provveda poi alla demolizione dell'immobile acquistato e alla sua integrale ricostruzione a nuovo, oppure ad un intervento di integrale ristrutturazione, si pone un grave problema fiscale, soprattutto con riguardo alle plusvalenze tassabili in capo al soggetto privato cedente. In tal caso, infatti, gli Uffici delle Agenzie delle Entrate ritengono che, dal punto di vista fiscale, oggetto della vendita non sia stato - di fatto - l'edificio, ma un'area edificabile, con la conseguenza di imporre al venditore privato il pagamento delle plusvalenze conseguite le quali dovranno (in presenza di cessione avente ad oggetto un'area edificabile) essere sempre corrisposte anche quando la cessione è avvenuta dopo decorsi i cinque anni dall'acquisizione (termine che, in ordine ad altre tipologie di immobili, impedisce - in capo al privato - l'imposizione di plusvalenze tassabili). Al fine di evitare tale presunzione tributaria occorre che il privato cedente dimostri il ricorrere di una delle seguenti esimenti:

a) che l'immobile è stato acquistato in forza di donazione (e che siano passati 5 anni dall'acquisto in capo al donante e la cessione da parte del donatario), oppure in forza di successione ereditaria;

b) che, trattandosi di edificio adibito a residenza del venditore, sia stato effettivamente utilizzato come propria residenza (o dei propri familiari) per più della metà del

tempo intercorso tra l'avvenuto acquisto e l'avvenuta cessione;

c) che da apposita perizia giurata di stima un tecnico abilitato faccia rilevare: 1)che lo stato dell'edificio non è tale da essere considerato fatiscente e quindi non è tale da richiedere una necessaria demolizione; 2) che il prezzo corrisposto per la cessione è coerente con il valore dell'edificato e non delle potenzialità edificatorie dell'area sulla quale insiste; 3) che la categoria catastale attualmente attribuita al fabbricato è coerente con lo stato di conservazione dell'immobile (in tal modo prevenendo la possibilità che l'Agenzia delle Entrate provveda ad una riqualificazione urbanistica documentale del bene, richiedendo la variazione di classamento catastale in F/2 quale unità immobiliare collabente priva di reddito); 4) che l'immobile abbisogna - per renderlo concretamente efficiente secondo la propria naturale destinazione - di specifici interventi di ristrutturazione e/o manutenzione straordinaria;

d) che l'intervento edilizio effettuato dall'acquirente, per tipologia, non ricade nell'alveo tecnico che considera l'intervento come "nuova costruzione", dando prova del rispetto, in conseguenza dell'intervento, delle sagome e delle volumetrie originarie e del fatto che l'eventuale demolizione e ricostruzione abbiano costituito interventi non considerabili come "nuova costruzione" in quanto, ai sensi dell'art. 3 del D.P.R. 380/2001, sono stati finalizzati al recupero di edifici preesistenti.]

* * *

4) CESSIONE - DA PARTE DI PRIVATI O DI IMPRESE - DI TERRENI AGRICOLI (NON IMPORTA SE A FAVORE DI PRIVATI O DI IMPRESE)

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: 15% (minimo Euro 1.000,00)
(l'aliquota risulta nuovamente aumentata al 15% per effetto del comma 905 dell'art. I L. 28 dicembre 2015 n. 208 - Legge di Stabilità per il 2016)

IPOTECARIE: FISSA Euro 50,00

CATASTALI: FISSA Euro 50,00

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

* * *

5) CESSIONE - DA PARTE DI PRIVATO O DI IMPRESA - DI TERRENI AGRICOLI A FAVORE DI COLTIVATORE DIRETTO O A FAVORE DI

IMPRENDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE (ISCRITTO NELLA RELATIVA
GESTIONE PREVIDENZIALE O ASSISTENZIALE) **CON AGEVOLAZIONI**
P.P.C. (ai sensi dei commi 608 e 609 art. 1 l. 147/2013)

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00
CATASTALE: 1% (minimo Euro 200,00)
BOLLO: ESENTE
TASSA TRAS. Euro 35,00
VOLTURA Euro 55,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- a partire dal 1° gennaio 2016, a seguito di quanto previsto dal comma 907 dell'art. 1 della L. 28 dicembre 2015 n. 208, le agevolazioni per la PPC vengono estese al coniuge e ai parenti in linea retta del Coltivatore Diretto o dello IAP ma a condizione che:

- a) l'acquisto avvenga a titolo oneroso;
- b) tali soggetti siano conviventi con il Coltivatore Diretto o con lo IAP;
- c) tali soggetti devono essere già proprietari di terreni agricoli (al fine di consentire il cd. "arrotondamento della PPC");

- non e' necessario che tali soggetti siano iscritti alla gestione previdenziale dell'INPS].

* * *

6) CESSIONE - DA PARTE DI PRIVATO O DI IMPRESA - DI TERRENI AGRICOLI A FAVORE DI COLTIVATORE DIRETTO O A FAVORE DI IMPRENDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE SENZA AGEVOLAZIONI P.P.C.

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO 9% (minimo Euro 1.000,00)
IPOTECARIA FISSA Euro 50,00
CATASTALE FISSA Euro 50,00
NO MUI
NO TASSA TRAS.
NO VOLTURA

----- * * * -----

PARTE V

*

CONFERIMENTI DI BENI IMMOBILI (NON AZIENDALI) IN SOCIETA'

A) CONFERIMENTO DI TERRENI NON EDIFICABILI O DI FABBRICATI DIVERSI DA QUELLI STRUMENTALI PER NATURA DA PARTE DI SOGGETTO PRIVATO (ex art. 4 n. 1 Tariffa)

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: 15% (SE TERRENI AGRICOLI) 9% (ALTRI CASI)
IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00
CATASTALE: FISSA Euro 50,00
BOLLO: Euro 156,00 (+ bollo per copia Reg. Impr.)
TASSA TRAS. ESENTE
VOLTURA ESENTE

B) CONFERIMENTO DI FABBRICATI STRUMENTALI PER NATURA O DI AREE DESTINATE ALL'EDIFICAZIONE (ex art. 4 n. 2 Tariffa)

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: 4% (minimo Euro 200,00)
IPOTECARIA: 2% (che diventa 3% se il conferimento è effettuato da soggetto passivo I.V.A.)
CATASTALE: 1%
BOLLO: Euro 300,00 (+ bollo per copia al Reg. Impr.)
TASSA TRAS.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- a partire dal 1° gennaio 2014, è possibile portare in detrazione dall'imposta di registro dovuta i debiti e/o gli oneri eventualmente accollati alla società, nonché le spese ex art. 50 T.U.R. deducendo dalla base imponibile dovuta per l'imposta, il totale di tali voci.]

----- * * *

PARTE VI

*

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DI BENI IMMOBILI AI SOCI

(La legge di Stabilità per il 2016 - L. 28 dicembre 2015 n. 208 - aveva introdotto, con le previsioni di cui all'art. 1, commi da 115 a 120, una disciplina fiscale di favore per le assegnazioni e le cessioni di beni immobili e mobili registrati ai soci, sia in termini di imposte indirette, che in termini di imposte dirette. Tale disciplina è stata

riconfermata dall'art. 1, commi 565 e 566 della L. 11 dicembre 2016 n. 232: legge di Stabilità per il 2017).

CONSISTENZA DELL'AGEVOLAZIONE FISCALE:

1) **AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE:** DIMEZZAMENTO DELLE ALIQUOTE NORMALMENTE APPLICABILI ALLE SINGOLE FATTISPECIE

2) **AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE:** CORRESPONSIONE DI UNA IMPOSTA SOSTITUTIVA AL POSTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI E DELL'IRAP PARI AL:

8% PER LE SOCIETA' OPERATIVE

10,5% PER LE SOCIETA' NON OPERATIVE IN ALMENO DUE DEGLI ULTIMI TRE PERIODI DI IMPOSTA

CALCOLATE SU UNA BASE IMPONIBILE DETERMINATA DALLA DIFFERENZA TRA IL COSTO FISCALMENTE RICONOSCIUTO ED IL VALORE CATASTALE DEL BENE ASSEGNATO.

[DA CONSIDERARE CHE:

- analoga agevolazione è applicabile alla cessione dei beni ai soci, purché vengano rispettate le condizioni ed i termini come appresso evidenziati per le assegnazioni;

- *l'imposta sostitutiva delle imposte dirette va versata, con i criteri previsti dal D.Lgs. 241/1997, con prima rata del 60% dovuto, ENTRO IL 30 NOVEMBRE 2017 e, per il restante, ENTRO IL 16 GIUGNO 2018]*

CASI PER I QUALI E' APPLICABILE LA NORMATIVA FISCALE AGEVOLATA:

1) assegnazione conseguente a messa in liquidazione della società;

2) liquidazione in natura della quota di spettanza al socio receduto o escluso;

3) riduzione effettiva del capitale sociale mediante assegnazione di beni ai soci;

4) distribuzione di utili in natura ai soci in sede di approvazione del bilancio;

5) cessione dei beni ai soci.

CONDIZIONI PER L'APPLICAZIONE DELLA NORMATIVA FISCALE DI FAVORE

1) che l'assegnazione (o la cessione) venga effettuata **ENTRO IL 30 SETTEMBRE 2017;**

2) che soggetto assegnante (o cedente) sia: una s.n.c., una s.a.s., una s.r.l., una s.p.a., una s.a.p.a.;

3) che i soci assegnatari (o cessionari) siano iscritti al Libro Soci (ove previsto) o risultino soci dalle risultanze del Registro delle Imprese, alla data del 30 SETTEMBRE 2015 (oppure vengano iscritti al Libro Soci o "denunciati" presso il competente Registro delle Imprese ENTRO 30 GIORNI DALL'ENTRATA IN VIGORE DELLA LEGGE DI STABILITA' (- 1 GENNAIO

2016 -) IN BASE AD ATTO DI TRASFERIMENTO QUOTA AVENTE DATA CERTA ANTECEDENTE IL GIORNO 1 OTTOBRE 2015);

4) che l'immobile oggetto di assegnazione (o di cessione) **NON SIA STRUMENTALE PER NATURA** (sono tali i beni utilizzati direttamente dal soggetto assegnante per l'esercizio dell'attività di impresa oppure quando locati a terzi) O **STRUMENTALE PER DESTINAZIONE** IN QUANTO (pur appartenendosi ad una categoria catastale diversa da quelle che ne fa "beni strumentali per natura", sia) "UTILIZZATO **ESCLUSIVAMENTE** PER L'ESERCIZIO DELL'IMPRESA COMMERCIALE DEL POSSESSORE ASSEGNANTE".

[DA CONSIDERARE CHE:

a) - in base a quanto affermato dalla norma agevolativa, ne deriva implicitamente che possono formare oggetto di assegnazione agevolata: a) i beni strumentali per natura (la cui categoria catastale ne fa "beni strumentali"), quando non utilizzati per l'esercizio dell'impresa, oppure quando non locati a terzi; b) i beni immobili merce che hanno formato oggetto di produzione e scambio in base all'attività svolta dall'impresa; c) gli immobili costituenti patrimonio dell'ente assegnante che non siano stati utilizzati per l'esercizio dell'impresa e/o che non siano stati locati a terzi; d) gli immobili delle società di gestione immobiliare che siano stati locati a terzi (equiparabili ai beni-merce stante l'attività di gestione e godimento svolta dall'impresa); e) i beni a destinazione abitativa quando non utilizzati per l'esercizio dell'impresa, oppure quando non locati a terzi, a meno che non si tratti di immobili a destinazione abitativa locati a terzi da società di gestione; f) i terreni agricoli (anche se utilizzati dalla società per la coltivazione del fondo o per l'allevamento del bestiame) o edificabili;

b) - la destinazione del bene va valutata con riferimento alla situazione alla data dell'atto di assegnazione, essendo irrilevante la destinazione impressa al bene in data anteriore;

c) - per stabilire l'assoggettabilità, o meno, al regime I.V.A. dell'atto di assegnazione, occorre anzitutto risolvere a monte la questione inerente le modalità di acquisto in capo all'ente assegnante o cedente **(a seconda che, al momento dell'acquisto, era stata corrisposta l'I.V.A., o meno. Nel primo caso l'atto di assegnazione - ove ne ricorrano i presupposti - è assoggettabile ad I.V.A., eventualmente anche in esenzione; nel secondo caso, invece, l'acquisto era avvenuto senza corresponsione di I.V.A., e dunque: da potere di un soggetto privato, mediante conferimento effettuato da un socio che non agiva nell'esercizio di impresa, arte o professione, oppure era risalente a data anteriore il giorno 1 gennaio 1973, l'atto di assegnazione è FUORI CAMPO I.V.A.)**;

- le norme agevolative appresso trattate si applicano anche ai casi di società di gestione e godimento di beni immobili,

aventi la natura di quelli assegnabili con l'agevolazione, che si trasformino in SOCIETA SEMPLICI ENTRO LA DATA DEL 30 SETTEMBRE 2017;

d)- **!!!!** resta da comprendere, nel silenzio, sul punto, dei richiami della Legge di stabilità per il 2017 (commi 565 e 566) alla Legge di stabilità per il 2016 (commi da 115 a 120) se continuano, o meno, ad operare le date originariamente previste alle quali i soci assegnatari o cessionari dovevano essere ufficialmente soci della società (e cioè: iscritti al Libro Soci (ove previsto) o risultare soci secondo quanto denunciato al Registro delle Imprese, alla data del 30 SETTEMBRE 2015 oppure essere iscritti al Libro Soci o "denunciati" quali soci, presso il competente Registro delle Imprese, ENTRO 30 GIORNI DALL'ENTRATA IN VIGORE DELLA LEGGE DI STABILITA' PER IL 2016 (OVVERO ENTRO IL 31 GENNAIO 2016) IN BASE AD ATTO DI TRASFERIMENTO QUOTA AVENTE DATA CERTA ANTECEDENTE IL GIORNO 1 OTTOBRE 2015); oppure se tali date di riferimento vadano aggiornate esattamente di un anno.]

BENI IMMOBILI A DESTINAZIONE DIVERSA DA QUELLA ABITATIVA

A) ASSEGNAZIONE ENTRO IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI EFFETTUATA DA PARTE DI IMPRESE COSTRUTTRICI O DA PARTE DI IMPRESE CHE HANNO REALIZZATO LAVORI DI RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE

ATTO SOGGETTO INDEROGABILMENTE AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO

I.V.A.: 22% (di solito) 10% (per i fabbricati
Tupini e per quelli che hanno subito interventi di
ristrutturazione)

IMPOSTA DI REGISTRO:	FISSA EURO 200
IMPOSTA IPOTECARIA:	FISSA EURO 200
IMPOSTA CATASTALE:	FISSA EURO 200
BOLLO:	EURO 230
TASSA TRAS.	EURO 35
TASSA VOLTURA	EURO 55

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE DEL BENE QUALE INDICATO IN FATTURA

* * *

B) ASSEGNAZIONE OLTRE IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI EFFETTUATA DA PARTE DI IMPRESE COSTRUTTRICI O DA PARTE DI IMPRESE CHE HANNO REALIZZATO LAVORI DI RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE

ATTO SOGGETTO AD I.V.A. PER OPZIONE

I° CASO) OPZIONE PER I.V.A.: TASSAZIONE ATTO

I.V.A.: 22% (di solito) 10% (per i fabbricati
Tupini e per quelli che hanno subito interventi di
ristrutturazione)

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA EURO 200
IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 200
IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 200
BOLLO: EURO 230
TASSA TRAS. EURO 35
TASSA VOLTURA EURO 55

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE DEL BENE QUALE INDICATO IN
FATTURA

II° CASO) NO OPZIONE PER I.V.A.: TASSAZIONE ATTO:

(atto soggetto a regime I.V.A. ma in esenzione)

I.V.A: NON DOVUTA
IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA EURO 200
IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 200
IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 200
BOLLO: EURO 230
TASSA TRAS. EURO 35
TASSA VOLTURA EURO 55

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE DEL BENE QUALE INDICATO IN
FATTURA (REDATTA CON ESENZIONE DA I.V.A.)

* * *

**C) ASSEGNAZIONE EFFETTUATA DA IMPRESA DIVERSA DA QUELLA CHE HA
COSTRUITO O RISTRUTTURATO (SIA CHE L'ASSEGNAZIONE AVVENGA
ENTRO I 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI - SIA CHE
L'ASSEGNAZIONE AVVENGA OLTRE QUESTO TERMINE)**

ATTO SOGGETTO AD I.V.A. PER OPZIONE:

I° CASO) OPZIONE PER I.V.A.: TASSAZIONE ATTO

I.V.A.: 22% oppure 10% (se Tupini o hanno subito
interventi di ristrutturazione)

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA EURO 200
IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 200
IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 200
BOLLO: EURO 230
TASSA TRAS. EURO 35
TASSA VOLTURA EURO 55

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE DEL BENE QUALE INDICATO IN FATTURA

II° CASO) NO OPZIONE PER I.V.A.: TASSAZIONE ATTO:

(atto soggetto a regime I.V.A. ma in esenzione)

I.V.A.:	ESENTE
IMPOSTA DI REGISTRO:	FISSA EURO 200
IMPOSTA IPOTECARIA:	FISSA EURO 200
IMPOSTA CATASTALE:	FISSA EURO 200
BOLLO:	EURO 230
TASSA TRAS.	EURO 35
TASSA VOLTURA	EURO 55

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE DEL BENE QUALE INDICATO IN FATTURA (REDATA CON ESENZIONE DA I.V.A.)

[DA CONSIDERARE CHE:

- contrariamente a quanto avviene nell'ipotesi di assegnazione di beni immobili a destinazione abitativa, per quelli strumentali è consentita l'opzione per il regime I.V.A. anche alle società diverse da quelle che hanno costruito o ristrutturato l'immobile (indipendentemente dal fatto che l'assegnazione sia avvenuta entro il termine di 5 anni dalla ultimazione dei lavori, o meno;

- tutte le volte in cui assegnatario sia un soggetto I.V.A. e l'I.V.A. è dovuta per opzione, si applica obbligatoriamente il meccanismo del REVERSE CHARGE].

* * *
*

BENI IMMOBILI A DESTINAZIONE ABITATIVA

A) ASSEGNAZIONE ENTRO IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI EFFETTUATA DA PARTE DI IMPRESE COSTRUTTRICI O DA PARTE DI IMPRESE CHE HANNO REALIZZATO LAVORI DI RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE

ATTO SOGGETTO INDEROGABILMENTE AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO

I.V.A.:	22% (se immobili "di lusso")	10% (se immobili "non di lusso" non agevolati PRIMA CASA)	4% (se immobili "non di lusso" agevolati PRIMA CASA)
IMPOSTA DI REGISTRO:	FISSA EURO 200		

IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 200
IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 200
BOLLO: EURO 230
TASSA TRAS. EURO 35
TASSA VOLTURA EURO 55

BASE IMPONIBILE: VALORE INDICATO NELLA FATTURA DALLA SOCIETA'
ASSEGNANTE

* * *

**B) ASSEGNAZIONE OLTRE IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE
DEI LAVORI EFFETTUATA DA PARTE DI IMPRESE COSTRUTTRICI O DA
PARTE DI IMPRESE CHE HANNO REALIZZATO LAVORI DI
RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE**

ATTO SOGGETTO AD I.V.A. PER OPZIONE:

I° CASO) OPZIONE PER I.V.A.: TASSAZIONE ATTO

I.V.A.: 22% (se immobili "di lusso") 10% (se
immobili "non di lusso" non agevolati PRIMA CASA) 4% (se
immobili "non di lusso" agevolati PRIMA CASA)

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA EURO 200
IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 200
IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 200
BOLLO: EURO 230
TASSA TRAS. EURO 35
TASSA VOLTURA EURO 55

BASE IMPONIBILE: VALORE INDICATO NELLA FATTURA DALLA SOCIETA'
ASSEGNANTE

II° CASO) NO OPZIONE PER I.V.A.: TASSAZIONE ATTO:

(atto soggetto a regime I.V.A. ma in esenzione)

I.V.A.: NON DOVUTA

IMPOSTA DI REGISTRO: 4,5% (se non ricorrono i benefici PRIMA
CASA o se l'assegnazione è effettuata a favore di soggetto
I.V.A.); 1% (se ricorrono i benefici PRIMA CASA)

IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 50
IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 50
BOLLO: ESENTE
TASSA TRAS. ESENTE
TASSA VOLTURA ESENTE

BASE IMPONIBILE: E' CONSENTITO IL RICORSO AL PRINCIPIO DEL
PREZZO-VALORE quando ne ricorrano tutti i presupposti;
diversamente, la base imponibile è determinata dal valore
venale del bene coincidente presuntivamente con il valore
corrispettivo indicato in atto.

* * *

C) ASSEGNAZIONE DA PARTE DI IMPRESA DIVERSA DA QUELLA CHE HA COSTRUITO O RISTRUTTURATO (NON IMPORTA SE ENTRO I 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI OPPURE OLTRE DETTO TERMINE) A FAVORE DI SOGGETTO PRIVATO

E' ESCLUSA L'OPZIONE PER IL REGIME I.V.A. (l'operazione e' I.V.A. esente)

TASSAZIONE ATTO

I.V.A.: ESENTE
IMPOSTA DI REGISTRO: 4,5% (se non ricorrono i benefici PRIMA CASA); 1% (se ricorrono i benefici PRIMA CASA)
IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 50
IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 50
BOLLO: ESENTE
TASSA TRAS. ESENTE
TASSA VOLTURA ESENTE

BASE IMPONIBILE: E' CONSENTITO IL RICORSO AL PRINCIPIO DEL PREZZO-VALORE quando ne ricorrano tutti i presupposti; diversamente, la base imponibile è determinata dal valore venale del bene coincidente presuntivamente con il valore corrispettivo indicato in atto.

[DA CONSIDERARE CHE:

- trattandosi di assegnatario privato è ammissibile il ricorso al principio del PREZZO-VALORE (a condizione che ne ricorrano tutti i requisiti);
- trattandosi di assegnatario privato è ammissibile la richiesta dell'agevolazione PRIMA CASA.]

* * *

D) ASSEGNAZIONE DA PARTE DI IMPRESA DIVERSA DA QUELLA CHE HA COSTRUITO O RISTRUTTURATO (NON IMPORTA SE ENTRO I 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI OPPURE OLTRE DETTO TERMINE) A FAVORE DI SOGGETTO CHE AGISCE NELL'ESERCIZIO DI IMPRESA

TASSAZIONE ATTO

I.V.A.: ESENTE
IMPOSTA DI REGISTRO: 4,5%
IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 50
IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 50
BOLLO: ESENTE
TASSA TRAS. ESENTE

TASSA VOLTURA

ESENTE

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE DEL BENE COINCIDENTE
coincidente con l'indicazione contenuta nella fattura redatta
in esenzione di i.v.a.

* * *

**E) ASSEGNAZIONE DA PARTE DI IMPRESA CHE AL MOMENTO
DELL'ACQUISTO DEL BENE NON HA SCONTATO L'I.V.A. A MONTE (SENZA
DISTINZIONE TRA BENI STRUMENTALI E BENI A DESTINAZIONE
ABITATIVA)**

*(si tratta, come si è visto sopra, di casi in cui l'acquisto è
risalente a data antecedente il 1° gennaio 1973; di acquisti
avvenuti in dipendenza di conferimenti immobiliari effettuati
da soci che abbiano agito quali persone fisiche non esercenti
impresa, arte o professione; di acquisti effettuati da un
dante causa che abbia agito quale persona fisica non
nell'esercizio di impresa, arte o professione)*

L'ASSEGNAZIONE AVVIENE FUORI CAMPO I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

IMPOSTA DI REGISTRO: 4,5% (nel caso di immobili a destinazione
abitativa assegnati: a favore di persone fisiche che non
possono usufruire delle agevolazioni PRIMA CASA; a favore di
soggetti I.V.A.) - 1% (nel caso di immobili a destinazione
abitativa assegnati a favore di persone fisiche che possono
usufruire delle agevolazioni PRIMA CASA) - 2% (nel caso di
immobili che ex art. 4, comma 1, lett. "d)" n. 2) e lett. "a)"
n. 2) T.U.R. sono immobili non suscettibili di destinazione
abitativa senza radicali trasformazioni e sono pertanto
impiegati per l'esercizio dell'attività)

IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 50,00

IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 50,00

NO BOLLO

NO TASSA TRAS.

NO TASSA VOLTURA

* * *

*

ASSEGNAZIONE DI TERRENI

**A) TERRENI AGRICOLI ASSEGNATI A FAVORE DI IMPRESE O DI
SOGGETTI PRIVATI NON ESERCENTI ATTIVITA' DI COLTIVATORI
DIRETTI O IAP**

TASSAZIONE ATTO

IMPOSTA DI REGISTRO: 7,5%
IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 50,00
IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 50,00
NO BOLLO
NO TASSA TRAS.
NO TASSA PER VOLTURA

* * *

**B) TERRENI AGRICOLI ASSEGNATI A FAVORE DI SOGGETTI ESERCENTI
ATTIVITA' DI COLTIVATORI DIRETTI O IAP**

TASSAZIONE ATTO

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA EURO 200,00
IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 200,00
IMPOSTA CATASTALE: 1%
NO BOLLO
NO TASSA TRAS.
NO TASSA PER VOLTURA

[DA CONSIDERARE CHE:

- possono formare oggetto di assegnazione agevolata, in ogni caso, i terreni agricoli anche quando utilizzati da società operanti nel settore agricolo per effettuare la coltivazione del fondo o l'allevamento del bestiame; e ciò in quanto beni non ammortizzabili.]

* * *

**C) TERRENI EDIFICABILI (INDIPENDENTEMENTE DALLA QUALIFICA
DELL'ASSEGNATARIO)**

ATTO SOGGETTO AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO

I.V.A. : 22%
IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA EURO 200,00
IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 200,00
IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 200,00
BOLLO MUI: EURO 230,00
TASSA TRAS. : EURO 35,00
TASSA VOLTURA: EURO 55,00

* --- * --- *

PARTE VI-BIS

*

**TRASFORMAZIONE DI SOCIETA' DI GESTIONI IMMOBILIARI IN SOCIETA'
SEMPLICI**

(Analogia agevolazione prevista dalla Legge di Stabilità per il caso delle assegnazioni e delle cessioni di beni ai soci è prevista, sia in materia di imposte indirette, che in materia di imposte dirette, per il caso di trasformazione in società semplice, di società aventi per oggetto la gestione di beni immobili)

CONSISTENZA DELL'AGEVOLAZIONE FISCALE:

1) **AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE:** APPLICAZIONE DI IMPOSTA FISSA, DI REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE SULL'ATTO DI TRASFORMAZIONE.

2) **AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE:** CORRESPONSIONE DI UNA IMPOSTA SOSTITUTIVA AL POSTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI E DELL'IRAP PARI AL:

8% PER LE SOCIETA' OPERATIVE

10,5% PER LE SOCIETA' NON OPERATIVE IN ALMENO DUE DEGLI ULTIMI TRE PERIODI DI IMPOSTA

CALCOLATE SU UNA BASE IMPONIBILE DETERMINATA DALLA DIFFERENZA TRA IL COSTO FISCALMENTE RICONOSCIUTO ED IL VALORE CATASTALE DEI BENI POSSEDUTI ALL'ATTO DELLA TRASFORMAZIONE.

[DA CONSIDERARE CHE:

- *l'imposta sostitutiva delle imposte dirette va versata, con i criteri previsti dal D.Lgs. 241/1997, per la prima rata pari al 60%, ENTRO IL 30 NOVEMBRE 2017 e, per il restante, ENTRO IL 16 GIUGNO 2018]*

CONDIZIONI PER L'APPLICAZIONE DELLA NORMATIVA FISCALE DI FAVORE

1) che la trasformazione venga effettuata **ENTRO IL 30 SETTEMBRE 2017;**

2) che il soggetto che si trasforma in società semplice sia: una s.n.c., una s.a.s., una s.r.l., una s.p.a., una s.a.p.a.;

3) che i soci della società trasformanda siano **iscritti al Libro Soci (ove previsto) o risultino soci dalle risultanze del Registro delle Imprese, alla data del 30 SETTEMBRE 2015 (oppure vengano iscritti al Libro Soci o "denunciati" presso il competente Registro delle Imprese ENTRO 30 GIORNI DALL'ENTRATA IN VIGORE DELLA LEGGE DI STABILITA' (e quindi entro il 31 gennaio 2016) IN BASE AD ATTO DI TRASFERIMENTO QUOTA AVENTE DATA CERTA ANTECEDENTE IL GIORNO 1 OTTOBRE 2015);**

4) che la società abbia come attività esclusiva, quella della gestione di beni immobili, consistente, sostanzialmente, in una attività di godimento degli immobili, o in forma diretta, o attraverso la locazione a terzi dei beni medesimi.

[DA CONSIDERARE CHE:

A)- in base a quanto affermato dalla norma agevolativa, ne deriva implicitamente che possono formare oggetto di trasformazione in società semplice, solo le società che abbiano nel proprio patrimonio: a) beni immobili che siano stati utilizzati per un godimento diretto da parte dei soci; b) gli immobili che siano stati locati a terzi (equiparabili ai beni-merce stante l'attività di gestione e godimento svolta dall'impresa);

B)- la destinazione del bene va valutata con riferimento alla situazione alla data dell'atto di trasformazione, essendo irrilevante la destinazione impressa al bene in data anteriore;

C)- in conseguenza della trasformazione, la società non è più soggetto passivo ai fini I.V.A. in quanto la mera gestione di immobili, effettuata da società semplice, non viene considerata attività commerciale;

D)- l'atto di trasformazione sconta l'I.V.A. quando si tratti di estromettere alcuni beni dall'esercizio dell'attività dell'impresa. Si ha, in tal caso, un'ipotesi di autoconsumo in quanto i beni vengono destinati a finalità estranee all'esercizio dell'attività di impresa;

E)- **!!!!** resta da comprendere, nel silenzio, sul punto, dei richiami della Legge di stabilità per il 2017 (commi 565 e 566) alla Legge di stabilità per il 2016 (commi da 115 a 120) se continuano, o meno, ad operare le date originariamente previste alle quali i soci della società trasformanda dovevano essere ufficialmente soci della stessa (e cioè: iscritti al Libro Soci (ove previsto) o risultare soci secondo quanto denunciato al Registro delle Imprese, alla data del 30 SETTEMBRE 2015 oppure essere iscritti al Libro Soci o "denunciati" quali soci, presso il competente Registro delle Imprese, ENTRO 30 GIORNI DALL'ENTRATA IN VIGORE DELLA LEGGE DI STABILITA' PER IL 2016 (OVVERO ENTRO IL 31 GENNAIO 2016) IN BASE AD ATTO DI TRASFERIMENTO QUOTA AVENTE DATA CERTA ANTECEDENTE IL GIORNO 1 OTTOBRE 2015); oppure se tali date di riferimento vadano aggiornate esattamente di un anno.]

TASSAZIONE ATTO DI TRASFORMAZIONE

IMPOSTA DI REGISTRO:	FISSA EURO 200
IMPOSTA IPOTECARIA:	FISSA EURO 200
IMPOSTA CATASTALE:	FISSA EURO 200
BOLLO:	EURO 300
TASSA DI TRASCRIZIONE:	EURO 35
TASSA DI VOLTURA:	EURO 55

* * *

PARTE VI-TER

*

ESTROMISSIONE AGEVOLATA DEL BENE STRUMENTALE DA PARTE DI IMPRENDITORE INDIVIDUALE

(L'ipotesi, che non richiede alcun atto notarile, ma esclusivamente l'annotazione dell'estromissione nel Libro giornale o nel Libro dei cespiti ammortizzabili, comporta un'operazione FUORI CAMPO I.V.A., a meno che non si tratti di estromettere beni per i quali, al momento dell'acquisto, è stata corrisposta l'I.V.A. e questa è stata portata in detrazione. In tal caso occorre una fattura di autoconsumo ed è dovuta l'I.V.A. sulla fattura emessa).

CONDIZIONI:

- a) che oggetto di estromissione siano beni strumentali (per natura o per destinazione);
- b) che tali beni risultino nella titolarità dell'impresa alla data del 31 OTTOBRE 2016;
- c) che l'opzione per l'estromissione venga dichiarata ed effettuata sulle scritture contabili TRA IL GIORNO 1 GENNAIO 2017 ED IL GIORNO DEL 31 MAGGIO 2017;
- d) che venga corrisposta l'IMPOSTA SOSTITUTIVA (nella misura dell'8% sul valore calcolato nella differenza tra il valore normale degli immobili da estromettere ed il loro valore catastale determinato dalla R.C. moltiplicata per 63) ENTRO IL TERMINE DEL 30 NOVEMBRE 2017 per la prima rata del 60% ed entro il termine DEL 16 GIUGNO 2018 per il restante, SEMPRE COI CRITERI STABILITI DAL D.Lgs. 241/1997.

N.B.: Gli effetti della estromissione si hanno a far data dal giorno 1 gennaio 2017 anche se l'estromissione viene effettuata successivamente. mentre il legislatore ha previsto che, ai fini delle assegnazioni di beni ai soci agevolata, ai fini della cessione di beni ai soci agevolata e ai fini della trasformazione delle società di godimento immobiliare in società semplici, gli effetti dell'atto compiuto sotto il vigore della Legge di stabilità per il 2017, retroagiscono anche a tali attività compiute dopo il 30 settembre 2016 (termine entro il quale, sotto il vigore della Legge di stabilità per il 2016 si esaurivano gli effetti delle agevolazioni su operazioni di tal fatta. In tal modo, in pratica, il legislatore della Legge di Stabilità per il 2017 ha inteso prevedere un regime agevolativo per le assegnazioni, le cessioni e le trasformazioni in società semplici, che sia SENZA SOLUZIONE DI CONTINUITA' con le vecchie previsioni di cui alla L. 208/2015 (Legge di Stabilità per il 2016).

*
----- * -----
*

PARTE VI-QUATER

*

ASSEGNAZIONE DI BENI AI SOCI NON SUSCETTIBILI DELLE
AGEVOLAZIONI FISCALI DI CUI ALL'ART. 1 COMMI DA 115 A 120 L.
28.12.2015 N. 208 (LEGGE DI STABILITA' PER IL 2016)

(Si applicano le stesse regole fiscali delle cessioni a titolo oneroso: occorre valutare se:

- a) l'assegnazione avviene da soggetto-persona giuridica che abbia effettuato i lavori di costruzione o di ristrutturazione e che abbia assegnato entro i 5 anni dalla ultimazione dei lavori, o oltre questo termine;
- b) l'assegnazione avviene da soggetto-persona giuridica diverso da quello che abbia effettuato i lavori di costruzione o di ristrutturazione (indipendentemente dal fatto che l'assegnazione avvenga entro il termine di 5 anni dalla ultimazione dei lavori, o meno);
- c) se l'assegnazione ha per oggetto fabbricati abitativi, beni immobili strumentali, oppure terreni;
- d) se, trattandosi di assegnazione di immobili non costruiti, né ristrutturati dal soggetto assegnante, il soggetto assegnante abbia corrisposto, o meno, l'I.V.A. al momento dell'acquisto.)

SICCHE'

A) ASSEGNAZIONE DI BENI ABITATIVI

A1) CONDIZIONI:

- a) SOGGETTO ASSEGNANTE: IMPRESA COSTRUTTRICE O RESTAURATRICE;
- b) ASSEGNAZIONE ENTRO IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI;
- c) OGGETTO DELL'ASSEGNAZIONE BENE IMMOBILE A DESTINAZIONE ABITATIVA

ATTO SOGGETTO INDEROGABILMENTE AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO

I.V.A.: 22% (se fabbricati "di lusso"); 10% (se fabbricati "non di lusso" o "Tupini"); 4% (se fabbricati abitativi per i

quali l'assegnatario può godere dell'agevolazione PRIMA CASA)

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA EURO 200,00

IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 200,00

IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 200,00

BOLLO MUI: Euro 230,00

TASSA TRASCR.: Euro 35,00

VOLTURA: Euro 55,00

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE DETERMINATO IN FATTURA

* * *

A2) CONDIZIONI:

a) **SOGGETTO ASSEGNANTE: IMPRESA COSTRUTTRICE O RESTAURATRICE;**

b) **ASSEGNAZIONE OLTRE IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI;**

c) **OGGETTO DELL'ASSEGNAZIONE BENE IMMOBILE A DESTINAZIONE ABITATIVA**

L'IMPRESA ASSEGNANTE HA FACOLTA' DI FORMULARE IN ATTO LA DICHIARAZIONE PER L'OPZIONE I.V.A.

I° CASO) PRESENZA OPZIONE PER REGIME I.V.A.

TASSAZIONE ATTO: ATTO SOGGETTO AD I.V.A.

I.V.A. 4% (se abitazione agevolata PRIMA CASA) - 10% (se abitazione senza agevolazione) - 22% (se fabbricati "di lusso")

[DA CONSIDERARE CHE:

- se la cessione avviene a favore di soggetto passivo I.V.A. dovrà applicarsi - a partire dalla data del 26 giugno 2012 - il regime fiscale del REVERSE CHARGE (art. 17 del D.P.R. 633/72 come integrato dal D.M. 25 maggio 2007, esteso a questa ipotesi dal D.L. 22 giugno 2012 n. 83) per effetto del quale il cedente emetterà fattura senza indicazione di imposta I.V.A. mentre l'acquirente dovrà integrare la fattura emessa dal cedente indicando sulla stessa o su un allegato l'aliquota I.V.A. dovuta e l'importo dell'imposta relativa, curando di registrare la fattura nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi e versando l'importo dell'imposta dovuta direttamente all'Erario.]

REGISTRO: FISSA Euro 200,00

IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00

CATASTALE: FISSA Euro 200,00

BOLLO MUI: Euro 230,00

TASSA TRASCR.: Euro 35,00

VOLTURA: Euro 55,00

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE DETERMINATO IN FATTURA

II° CASO) ASSENZA OPZIONE PER REGIME I.V.A.: ATTO ESENTE I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: ESENTE
REGISTRO: 2% (se PRIMA CASA) - 9% (se abitazione non agevolata PRIMA CASA)
IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00
CATATALE: FISSA Euro 50,00
NO MUI
NO TASSA TRAS.
NO VOLTURA

BASE IMPONIBILE: PREZZO-VALORE (se ne ricorrono le condizioni, altrimenti VALORE VENALE IN COMUNE COMMERCIO)

* * *

A3) CONDIZIONI:

- a) **SOGGETTO ASSEGNANTE:** IMPRESA DIVERSA DA QUELLA COSTRUTTRICE O RESTAURATRICE;
- b) **ASSEGNAZIONE** ENTRO O OLTRE IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI (IRRILEVANTE)
- c) **OGGETTO DELL'ASSEGNAZIONE** BENE IMMOBILE A DESTINAZIONE ABITATIVA
- d) **LA SOCIETA' ASSEGNANTE NON HA DETRATTO I.V.A. AL MOMENTO DELL'ACQUISTO** (si applica l'articolo 10, punto 27-quinquies D.P.R. 633/72).

ATTO FUORI CAMPO I.V.A.

TASSAZIONE ATTO

I.V.A.: NON DOVUTA
REGISTRO: 2% (se PRIMA CASA) - 9% (negli altri casi)
IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00
CATATALE: FISSA Euro 50,00
NO MUI
NO TASSA DI TRAS.
NO VOLTURA

[DA CONSIDERARE CHE:

- il decreto Bersani (l. 4.8.2006 n. 248) ha conservato la piena applicabilità dell'art. 10, punto 27-quinquies, del D.P.R. 633/72 il quale prevede che sono esenti da I.V.A. le cessioni che abbiano per oggetto beni acquistati senza diritto di detrazione totale dell'I.V.A. (per divieto soggettivo ex art. 19, per divieto oggettivo ex art. 19-bis1, per divieto conseguente a rettifica ex art 19-bis2). L'acquisto presso un

privato, invero, non determina un'ipotesi di indetraibilità dell'I.V.A. come sopra richiamata, tanto che la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 112/E/1999 ribadisce che in caso di vendita di immobili acquistati presso un privato, il relativo atto rientra nel regime I.V.A. (ex art. 10 n. 8-ter), essendo irrilevante che il relativo acquisto sia avvenuto ad imposta di registro. Però, quando si tratta di una assegnazione, la stessa Circolare afferma che essa va equiparata ad una ipotesi di autoconsumo per il quale rileva che l'acquisto fosse avvenuto con corresponsione di imposta di registro e quindi con indetraibilità della stessa al momento dell'acquisto, con la conseguenza che l'autoconsumo avviene a regime I.V.A. esente. Perciò, in caso di assegnazione di beni a suo tempo acquistati dalla società assegnante presso un privato, l'atto sarà, al pari dell'ipotesi di autoconsumo, I.V.A. esente.].

BASE IMPONIBILE: PREZZO-VALORE (se ne ricorrono le condizioni, altrimenti VALORE VENALE IN COMUNE COMMERCIO)

* * *

A4) CONDIZIONI:

- a) **SOGGETTO ASSEGNANTE:** IMPRESA DIVERSA DA QUELLA COSTRUTTRICE O RESTAURATRICE;
- b) **ASSEGNAZIONE** ENTRO O OLTRE IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI (IRRILEVANTE)
- c) **OGGETTO DELL'ASSEGNAZIONE** BENE IMMOBILE A DESTINAZIONE ABITATIVA
- d) **LA SOCIETA' ASSEGNANTE HA DETRATTO I.V.A. AL MOMENTO DELL'ACQUISTO** (si applica l'articolo 8-ter D.P.R. 633/72).

ATTO IN CAMPO I.V.A. MA I.V.A. ESENTE

[DA CONSIDERARE CHE:

- contrariamente al caso in cui oggetto dell'assegnazione siano beni immobili strumentali per natura, nel caso in cui oggetto dell'assegnazione è un immobile a destinazione abitativa, non è possibile per la società diversa da quella che ha costruito l'immobile o lo ha ristrutturato, operare l'opzione per l'I.V.A.]

TASSAZIONE ATTO

I.V.A.: ESENTE
REGISTRO: 2% (se PRIMA CASA) - 9% (negli altri casi)
IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00
CATASTALE: FISSA Euro 50,00
NO MUI
NO TASSA DI TRAS.
NO VOLTURA

BASE IMPONIBILE: PREZZO-VALORE (se ne ricorrono le condizioni, altrimenti VALORE VENALE IN COMUNE COMMERCIO)

- - - - - * - - - - -

B) ASSEGNAZIONE DI BENI STRUMENTALI

B1) CONDIZIONI:

- a) **SOGGETTO ASSEGNANTE: IMPRESA COSTRUTTRICE O RESTAURATRICE;**
- b) **ASSEGNAZIONE ENTRO IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI;**
- c) **OGGETTO DELL'ASSEGNAZIONE BENE IMMOBILE A DESTINAZIONE STRUMENTALE**

ATTO SOGGETTO INDEROGABILMENTE AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO

I.V.A.: 22% (se fabbricati "di lusso"); 10% (se fabbricati "non di lusso" o "Tupini")

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA EURO 200,00

IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA EURO 200,00

IMPOSTA CATASTALE: FISSA EURO 200,00

BOLLO MUI: Euro 230,00

TASSA TRASCR.: Euro 35,00

VOLTURA: Euro 55,00

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE INDICATO IN FATTURA

* * *

B2) CONDIZIONI:

- a) **SOGGETTO ASSEGNANTE: IMPRESA COSTRUTTRICE O RESTAURATRICE;**
- b) **ASSEGNAZIONE OLTRE IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI;**
- c) **OGGETTO DELL'ASSEGNAZIONE BENE IMMOBILE A DESTINAZIONE STRUMENTALE**

L'IMPRESA ASSEGNANTE HA FACOLTA' DI FORMULARE IN ATTO LA DICHIARAZIONE PER L'OPZIONE I.V.A.

I° CASO) PRESENZA OPZIONE PER REGIME I.V.A.

TASSAZIONE ATTO: ATTO SOGGETTO AD I.V.A.

I.V.A.: 10% (se immobile "Tupini") 22% (negli altri casi)

[DA CONSIDERARE CHE:

- se la cessione avviene a favore di soggetto passivo I.V.A.

dovrà applicarsi - a partire dalla data del 26 giugno 2012 - il regime fiscale del **REVERSE CHARGE** (art. 17 del D.P.R. 633/72 come integrato dal D.M. 25 maggio 2007, esteso a questa ipotesi dal D.L. 22 giugno 2012 n. 83) per effetto del quale il cedente emetterà fattura senza indicazione di imposta I.V.A. mentre l'acquirente dovrà integrare la fattura emessa dal cedente indicando sulla stessa o su un allegato l'aliquota I.V.A. dovuta e l'importo dell'imposta relativa, curando di registrare la fattura nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi e versando l'importo dell'imposta dovuta direttamente all'Erario.]

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00
CATASTALE: FISSA Euro 200,00
BOLLO MUI: Euro 230,00
TASSA TRASCR.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE INDICATO IN FATTURA

II° CASO) ASSENZA OPZIONE PER REGIME I.V.A.: ATTO ESENTE I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: ESENTE
REGISTRO: 9% - 15% (se terreni agricoli)
IPOTECARIA: 3%
CATASTALE: 1%
NO MUI
NO TASSA TRAS.
NO VOLTURA

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE IN COMUNE COMMERCIO

* * *

B3) CONDIZIONI:

- a) **SOGGETTO ASSEGNANTE: IMPRESA DIVERSA DA QUELLA COSTRUTTRICE O RESTAURATRICE;**
- b) **ASSEGNAZIONE ENTRO O OLTRE IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI (IRRILEVANTE)**
- c) **OGGETTO DELL'ASSEGNAZIONE BENE IMMOBILE A DESTINAZIONE STRUMENTALE**
- d) **LA SOCIETA' ASSEGNANTE NON HA DETRATTO I.V.A. AL MOMENTO DELL'ACQUISTO (si applica l'articolo 10, punto 27-quinquies D.P.R. 633/72)**

ATTO FUORI CAMPO I.V.A.

TASSAZIONE ATTO

I.V.A.: NON DOVUTA
REGISTRO: 9% - 15% (se terreni agricoli)
IPOTECARIA: 3%
CATASTALE: 1%
NO MUI
NO TASSA DI TRAS.
NO VOLTURA

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE IN COMUNE COMMERCIO

* * *

B4) CONDIZIONI:

- a) **SOGGETTO ASSEGNANTE:** IMPRESA DIVERSA DA QUELLA COSTRUTTRICE O RESTAURATRICE;
b) **ASSEGNAZIONE** ENTRO O OLTRE IL TERMINE DI 5 ANNI DALLA ULTIMAZIONE DEI LAVORI (IRRILEVANTE)
c) **OGGETTO DELL'ASSEGNAZIONE** BENE IMMOBILE A DESTINAZIONE STRUMENTALE
d) **LA SOCIETA' ASSEGNANTE HA DETRATTO I.V.A. AL MOMENTO DELL'ACQUISTO** (si applica l'articolo 8-ter D.P.R. 633/72)

L'IMPRESA ASSEGNANTE HA FACOLTA' DI FORMULARE IN ATTO LA DICHIARAZIONE PER L'OPZIONE I.V.A.

[DA CONSIDERARE CHE:

- in ordine ai beni immobili strumentali è consentito anche alle società diverse da quelle che hanno costruito o ristrutturato, effettuare la scelta per l'opzione all'atto dell'I.V.A..]

TASSAZIONE ATTO

I° CASO) OPZIONE PER I.V.A.

I.V.A.: 9% - 15% (se si tratta di terreni agricoli)
REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: 3%
CATASTALE: 1%
BOLLO: Euro 230,00
TASSA DI TRAS. Euro 55,00
VOLTURA: Euro 35,00

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE INDICATO IN FATTURA

II° CASO) ASSENZA OPZIONE PER REGIME I.V.A.:

I.V.A.: ESENTE

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: 3%
CATASTALE: 1%
BOLLO: Euro 230,00
TASSA DI TRAS. Euro 55,00
VOLTURA: Euro 35,00

BASE IMPONIBILE: VALORE VENALE IN COMUNE COMMERCIO

PARTE VII

*

TRASFERIMENTI DI COMPENDEI AZIENDALI

1) CESSIONI DI AZIENDE SENZA IMMOBILI

TASSAZIONE ATTO

IMPOSTA DI REGISTRO: 3% (minimo Euro 200,00) sulla base imponibile determinata dal valore complessivo dei beni mobili strumentali e dell'avviamento.

SE, UNITAMENTE ALL'AZIENDA, VENGANO CEDUTI CREDITI DELL'AZIENDA:

TASSAZIONE ATTO

IMPOSTA DI REGISTRO: 3% (minimo Euro 200,00) sulla base imponibile determinata dal valore complessivo dei beni mobili strumentali e dell'avviamento OLTRE AD:

IMPOSTA DI REGISTRO: 0,50% sulla base imponibile determinata dal complessivo valore dei crediti ceduti.

N.B.: Se nell'atto non si effettui una distinzione tra il valore dei beni mobili strumentali (e dell'avviamento) ed il valore dei crediti aziendali ceduti, il 3% va applicato sull'imponibile complessivo.

BOLLO: Euro 45,00

2) CESSIONE DI AZIENDE CON IMMOBILI

TASSAZIONE ATTO

REGISTRO: 9% SUL VALORE DEGLI IMMOBILI;
3% SUL VALORE DEGLI ALTRI BENI AZIENDALI;
0,50% SUL VALORE DEI CREDITI AZIENDALI CEDUTI

N.B.: Se nell'atto non si effettui una distinzione tra il valore dei beni mobili strumentali (e dell'avviamento), il valore dei crediti aziendali ceduti, il valore dei beni immobili, il 9% va applicato sull'imponibile complessivo.

IPOTECARIA: Euro 50,00

CATASTALE: Euro 50,00

BOLLO: Euro 45,00 (+ bollo per copia al reg. Impr.)

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

[DA CONSIDERARE CHE:

A)

- a seguito dell'introduzione del D.L. 158/2015, a partire dal 1° gennaio 2016, in tutte le ipotesi di trasferimento di azienda o di un ramo di essa (ad eccezione dei trasferimenti che avvengano nell'ambito di procedure concorsuali, nell'ambito di accordi di ristrutturazione dei debiti (ex art. 182-bis del regio decreto 267/1942), nell'ambito di Piani Attestati (ex art. 67, comma 3, lettera "d)" R.D. 267/1942), nell'ambito di composizione della crisi da sovraindebitamento o liquidazione del patrimonio), e quindi anche nelle ipotesi di donazioni di azienda, di conferimenti di azienda in società, di successione ereditaria a titolo di legato, oltretché nel caso naturale del trasferimento a titolo oneroso, il nuovo titolare dell'azienda o di un suo ramo cedutogli risponde, solidalmente con il cedente (ex art. 14 D.Lgs. 472/97), di tutti i debiti derivanti dalle imposte e dalle sanzioni dovute, riferibili alle violazioni fiscali commesse dal cedente nell'anno in cui è avvenuta la cessione, ovvero nei due anni precedenti, anche se non ancora irrogate o contestate;

- tale responsabilità solidale è mitigata in quanto è previsto per legge, anzitutto, un "beneficium excussionis", a carico dell'Erario e a favore del subentrante nella titolarità dell'azienda o di un ramo di essa e, dipoi, la limitazione di responsabilità patrimoniale nei confronti dell'Erario fino al valore indicato nell'atto di acquisizione dell'azienda o di un singolo ramo di essa;

- è possibile, per il nuovo titolare, rimediare a tale responsabilità nei modi seguenti:

1) facendosi rilasciare dall'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente, un certificato dei carichi fiscali pendenti in capo al dante causa che, se negativo oppure non rilasciato nei termini (silenzio-assenso), libera il nuovo titolare dell'azienda da qualsiasi responsabilità;

2) limitare, nei rapporti interni con la controparte, tale responsabilità solidale;

- qualunque limitazione di responsabilità del nuovo titolare dell'azienda (anche quelle derivanti dal "beneficium excussionis" e dalla limitazione della responsabilità

patrimoniale al valore dell'acquisizione dell'azienda indicato in atto, viene a cadere qualora venga applicata la presunzione che il trasferimento aziendale è avvenuto "in frode ai crediti tributari" anche quando il trasferimento sia avvenuto mediante frazionamento nella cessione di singoli beni strumentali. tale presunzione viene applicata, salvo prova contraria, quando il trasferimento dell'azienda avviene entro il termine di sei mesi dalla contestazione di una violazione fiscale penalmente rilevante.

B)

- nell'ambito di un accordo di cessione aziendale è possibile che le Parti abbiano voluto trasferire al cessionario anche tutti o una parte dei debiti aziendali (diversi da quelli derivanti da oneri tributari per i quali vale quanto detto appena sopra):

ATTENZIONE:

- se l'atto viene impostato nel senso di "accollare" al cessionario una certa somma costituente debiti aziendali verso terzi, ciò significa effettivamente che l'acquisizione dell'azienda viene, in parte pagata pecuniariamente, e, per altra parte, pagata mediante l'accollo del debito aziendale. In tal caso, quindi, la base imponibile sulla quale computare l'imposta di registro dovuta sarà determinata dagli Uffici delle Entrate, sommando al prezzo dichiarato in atto, il valore complessivo dei debiti accollati (in tal senso Corte di Cass. 25 novembre 2015 n. 24.081). Sicché la base imponibile per calcolare l'imposta dovuta sul contratto è rappresentata, non solo dal valore effettivamente pagato pecuniariamente al cedente, ma anche dal valore delle passività complessivamente trasferite in capo al cessionario. Nessuna valenza, pertanto, potrà essere attestata a fronte di un corrispettivo per la cessione aziendale rappresentato "al lordo dei debiti aziendali" o "al netto" degli stessi che, secondo la Suprema Corte, costituisce una "inesattezza giuridica";

- per ovviare a tale sistema impositivo, senza cadere tuttavia in elusioni d'imposta, occultamenti di corrispettivo e conseguenti presunte evasioni fiscali, occorre redigere l'atto in modo tale da fissare il prezzo di cessione complessivamente dovuto (senza riferimenti a corrispettivi "lordi" o "netti"), pur indicando il valore complessivo delle attività aziendali e delle passività ed indicando, per queste ultime, il subentro da parte dell'acquirente, in modo tale che il prezzo corrisposto per l'acquisizione non sia altro che la differenza algebrica tra le attività e le passività ma senza che tale risultato sia fatto letteralmente emergere in maniera esplicita.].

* * *

*

CONFERIMENTI DI AZIENDA IN SOCIETA'

Nel caso di conferimenti di azienda, nella quale siano ricompresi beni immobili, in società, il conferimento ha per oggetto il compendio aziendale di cui gli immobili costituiscono beni strumentali. Sulla disposizione di diritti reali relativamente agli immobili non si applicheranno imposte proporzionali, come nel caso in cui il conferimento avesse per oggetto proprio gli immobili (e non l'azienda di cui essi fanno parte), ma imposte fisse di registro, ipotecarie e catastali.

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: FISSA: Euro 200,00

(ex art. 4, lett. a) n. 3 Tariffa Parte Prima annessa al D.P.R. 131/1986)

IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA: Euro 200,00

(ex art. 4 Tariffa annessa al D.P.R. 347/1990)

IMPOSTA CATASTALE: FISSA: Euro 200,00

(ex art. 10, comma 2, D.P.R. 347/1990)

BOLLO: Euro 300,00 (+ bollo per copia Reg. Impr.)

TASSA DI TRAS. 35,00

VOLTURA 35,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- come regola generale, nel caso di conferimento di azienda, la conferitaria risponde di tutti i debiti afferenti l'azienda e risultanti dai libri contabili obbligatori, in solido con la conferente, al pari di quanto previsto dall'art. 2560, comma 2 C.C., per il caso di trasferimento di azienda commerciale;

- nel caso di conferimento di un ramo di azienda, la conferitaria risponde esclusivamente dei debiti afferenti il ramo di azienda trasferitole che compaiono nei libri contabili obbligatori, ma non risponde dei debiti relativi ad altri rami aziendali e nemmeno risponde pro quota (vedi Cass. 30 giugno 2015 n. 13.319) dei debiti relativi alla gestione complessiva dell'azienda;

- resta fermo il principio, anche con riferimento al conferimento di un ramo di azienda, per il quale la conferitaria (come il cessionario) risponde dei debiti tributari, in solido con la conferente, ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. 472/1997. In analogia a quanto stabilito dalla sentenza della Corte di Cass. del 24 giugno 2015 n. 13.059, in tema di scissioni societarie con trasferimento alle società risultanti dalla scissione di singoli rami aziendali della società scindenda, per cui la responsabilità della beneficiaria è limitata ai debiti risultanti dalle scritture

contabili obbligatorie che le siano state attribuiti dal progetto di scissione senza alcun limite e, in via sussidiaria, degli altri debiti aziendali della scissa ma limitatamente al valore patrimoniale netto attribuito alla beneficiaria, per i debiti fiscali e tributari non opera tale limitazione di responsabilità che grava, in solido, su tutte le società derivanti dalla scissione, senza alcun limite (e quindi anche oltre il valore del patrimonio netto attribuito a ciascuna beneficiaria).].

* * *

PARTE VIII

*

CONTRATTI DI AFFITTO DI AZIENDE COMMERCIALI (NON AGRICOLE) O DI SINGOLI RAMI DI ESSA

In tali contratti la tassazione è diversificata a seconda della considerazione di due variabili: a) se l'affittante, in dipendenza dell'affitto perfezionato, resta, oppure no, un soggetto I.V.A., b) se l'azienda o il ramo comprende anche beni immobili, oppure no.

AZIENDA O RAMI DI AZIENDA SENZA IMMOBILI

A) affittante è una SOCIETA' e oggetto di affitto è una INTERA AZIENDA o un RAMO DI AZIENDA; oppure affittante è un IMPRENDITORE INDIVIDUALE che affitta un RAMO DI AZIENDA (in tal caso, l'imprenditore individuale che affitta non perde la qualifica di soggetto I.V.A.)

TASSAZIONE ATTO:

ATTO SOGGETTO AD I.V.A.

IMPOSTA I.V.A.: 22% sui canoni di locazione

REGISTRO: FISSA Euro 200,00

(art. 3, comma 2 n. 1 D.P.R. 633/72)

BOLLO: Euro 45,00 (+ bollo per Reg. Impr.)

B) affittante è soggetto PRIVATO (chi, ad esempio ha ereditato un'azienda e non intende continuarla e che, per ciò stesso non può qualificarsi come SOGGETTO I.V.A.) o IMPRENDITORE INDIVIDUALE che affitta l'INTERA AZIENDA di cui è titolare

TASSAZIONE ATTO:

ATTO NON SOGGETTO AD I.V.A. ma AD IMPOSTA DI REGISTRO

IMPOSTA DI REGISTRO: 3% su una base imponibile determinata dall'ammontare del corrispettivo in denaro pattuito quale canone di locazione per l'intera durata del contratto

(art. 43, comma 1, lett. h) del T.U.R.)

BOLLO: Euro 45,00

AZIENDA O RAMI DI AZIENDA CON IMMOBILI

A) affittante è soggetto PRIVATO (chi, ad esempio ha ereditato un'azienda e non intende continuarla e che, per ciò stesso non può qualificarsi come SOGGETTO I.V.A.) o IMPRENDITORE INDIVIDUALE che affitta l'INTERA AZIENDA di cui è titolare

TASSAZIONE ATTO:

ATTO NON SOGGETTO AD I.V.A. ma AD IMPOSTA DI REGISTRO

IMPOSTA DI REGISTRO: 3% su una base imponibile determinata dall'ammontare del corrispettivo in denaro pattuito quale canone di locazione per l'intera durata del contratto

[invero il contratto dovrebbe essere sottoposto ad imposta di registro con aliquote differenziate (del 2% per gli immobili e del 3% per i beni mobili) sui canoni di locazione, se il contratto prevede canoni di locazione separati per i beni mobili e per gli immobili, diversamente, si applicherà un'unica aliquota al 3% sul valore complessivo dei canoni di locazione].

(art. 43, comma 1, lett. h) del T.U.R.)

BOLLO: Euro 45,00

N.B.: Il fatto che l'atto sia soggetto ad imposta di registro e sottratto al regime I.V.A. rende del tutto irrilevante che nell'azienda siano (o meno) ricompresi beni immobili il cui valore normale supera il 50% del valore complessivo dell'azienda e quindi non scattano le presunzioni previste ai sensi dell'art. 35, comma 10-quater l. 223/2006, poiché in tal caso l'imposta dovuta per l'affitto dell'azienda (3%) è sempre maggiore di quella dovuta per la locazione di fabbricati (1% o 2%).

B) affittante è SOCIETA' che affitta un ramo di azienda o una delle aziende di cui dispone; oppure un IMPRENDITORE INDIVIDUALE che affitta un RAMO DI AZIENDA (in tal caso l'affittante non perde la qualifica di soggetto passivo I.V.A.)

TASSAZIONE ATTO:

**B1) IL VALORE NORMALE DEGLI IMMOBILI AZIENDALI AFFITTATI
SUPERA IL 50% DEL VALORE COMPLESSIVO DELL'AZIENDA**

ATTO SOGGETTO AD I.V.A. E AD IMPOSTA DI REGISTRO

IMPOSTA I.V.A.: 22% SUI CANONI DI LOCAZIONE
IMPOSTA DI REGISTRO: 1% SUI CANONI DI LOCAZIONE
BOLLO: EURO 45,00

**B2) IL VALORE NORMALE DEGLI IMMOBILI AZIENDALI AFFITTATI NON
SUPERA IL 50% DEL VALORE COMPLESSIVO DELL'AZIENDA**

ATTO SOGGETTO AD I.V.A.

IMPOSTA I.V.A.: 22% SUI CANONI DI LOCAZIONE
IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA Euro 200,00
BOLLO: Euro 45,00

----- * * *

PARTE IX

*

**ATTIVITA' NEGOZIALI INERENTI BENI IMMOBILI E COINVOLGENTI
SOCIETA' DI LEASING**

(Per effetto delle disposizioni di cui ai commi 15 e 16
dell'art. 1 della legge 13 dicembre 2010 n. 220 (Finanziaria
per il 2011):

a) l'utilizzatore dell'immobile concesso in leasing è solidalmente responsabile per il pagamento delle imposte di registro, ipotecarie e catastali dovute dalla società di leasing al momento dell'acquisto effettuato in funzione della concessione in leasing dell'immobile acquistato;

b) le imposte ipotecarie e catastali dovute in sede di acquisto da parte della società di leasing di immobili strumentali da concedersi in leasing, non sono più dimezzate ma sono dovute nella misura piena, rispettivamente del 3% e dell'1% in caso di immobile strumentale, nella misura piena, rispettivamente del 2% e dell'1% in caso di immobile a destinazione abitativa; in misura fissa in caso di terreni edificabili;

c) i contratti di locazione finanziaria sono soggetti a registrazione solo in caso d'uso;

d) le imposte ipotecarie e catastali in sede di riscatto degli immobili da parte dell'utilizzatore sono dovute sempre in misura fissa di Euro 200,00.).

* * *

ACQUISTI IN CAPO A SOCIETA' DI LEASING

A) DI IMMOBILI STRUMENTALI

A1) ACQUISTO DA PRIVATO

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: 9%
IPOTECARIE: FISSA Euro 50,00
CATASTALI: FISSA Euro 50,00
NO MUI
NO TASSA TRAS.
NO VOLTURA

* * *

**A2) ACQUISTO DA POTERE DI IMPRESA COSTRUTTRICE O DA POTERE DI
IMPRESA CHE ABBA EFFETTUATO INTERVENTI DI
RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE ENTRO CINQUE ANNI DALLA ULTIMAZIONE
DELLE OPERE**

ATTO SOGGETTO AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A. 22% (10% se la cessione viene effettuata a seguito di
intervento di recupero o se si tratta di fabbricato "TUPINI")

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: 3%
CATASTALE: 1%
BOLLO MUI: Euro 230,00
TASSA TRASCR.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

* * *

**A3) ACQUISTO DA POTERE DI IMPRESA COSTRUTTRICE O DA POTERE DI
IMPRESA CHE ABBA EFFETTUATO INTERVENTI DI
RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE DOPO CINQUE ANNI DALLA ULTIMAZIONE
DELLE OPERE**

**FACOLTA' PER L'IMPRESA VENDITRICE DI EFFETTUARE IN ATTO
DICHIARAZIONE PER OPZIONE I.V.A.**

**I CASO) OPZIONE PER L'APPLICAZIONE DELL'I.V.A.: ATTO SOGGETTO
AD I.V.A.**

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: 22% (di solito); 10% (per i fabbricati aventi i requisiti Tupini e per quelli che hanno subito interventi di ristrutturazione);

REGISTRO: FISSA Euro 200,00

IPOTECARIA: 3%

CATASTALE: 1%

BOLLO MUI: Euro 230,00

TASSA TRASCR.: Euro 35,00

VOLTURA: Euro 55,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- in questo caso, a partire dalla data del 1° ottobre 2007, ci si trova di fronte ad un regime di REVERSE CHARGE OBBLIGATORIO, per cui, per effetto di tale meccanismo (di cui all'art. 17 del D.P.R. 633/72 come integrato dal D.M. 25 maggio 2007) il cedente emetterà fattura senza indicazione di imposta I.V.A. mentre l'acquirente dovrà integrare la fattura emessa dal cedente indicando sulla stessa o su un allegato l'aliquota I.V.A. dovuta e l'importo dell'imposta relativa, curando di registrare la fattura nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi e versando l'importo dell'imposta dovuta direttamente all'Erario]

II CASO) MANCATA OPZIONE PER L'APPLICAZIONE DELL' I.V.A.: ATTO SOGGETTO AD I.V.A. ma REGIME I.V.A. ESENTE

TASSAZIONE ATTO:

REGIME I.V.A.: ESENTE

REGISTRO: FISSA Euro 200,00

IPOTECARIE: 3%

CATASTALI: 1%

BOLLO MUI: Euro 230,00

TASSA TRASCR.: Euro 35,00

VOLTURA: Euro 55,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- per gli atti aventi ad oggetto BENI IMMOBILI STRUMENTALI PER NATURA, l'imposta di registro è sempre fissa, sia che l'atto è ESENTE I.V.A., sia che l'atto è I.V.A. imponibile, e ciò per l'applicazione del principio dell'alternatività: cfr. Circ. Agenzia delle Entrate n. 27/E del 4 agosto 2006, ma l'imposta ipotecaria, se dovuta in misura proporzionale, è sempre del 3%, oltre ad imposta catastale dell'1% essendo, parte venditrice, un soggetto passivo I.V.A.]

* * *

A4) ACQUISTO IN CAPO AD IMPRESA DI LEASING DA POTERE DI

IMPRESA DIVERSA DA QUELLA COSTRUTTRICE O RESTAURATRICE

I CASO) SENZA OPZIONE PER REGIME I.V.A.: ATTO I.V.A. ESENTE

TASSAZIONE ATTO:

REGIME I.V.A.: ESENTE

REGISTRO:	FISSA	Euro	200,00
IPOTECARIA:	3% (minimo Euro 200,00)		
CATASTALE:	1% (minimo Euro 200,00)		
BOLLO MUI:	Euro	230,00	
TASSA TRASCR.:	Euro	35,00	
VOLTURA:	Euro	55,00	

II CASO) CON OPZIONE PER REGIME I.V.A.: ATTO SOGGETTO AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A. 22%

REGISTRO:	FISSA	Euro	200,00
IPOTECARIA	3% (minimo Euro 200,00)		
CATASTALE	1% (minimo Euro 200,00)		
BOLLO MUI:	Euro	230,00	
TASSA TRASCR.:	Euro	35,00	
VOLTURA:	Euro	55,00	

* * *

**B) DI BENI IMMOBILI A DESTINAZIONE ABITATIVA
cd. "LEASING ABITATIVO"**

(La legge di stabilità per il 2016 (L. 28 dicembre 2015 n. 208) ha introdotto, a partire dal giorno 1 gennaio 2016 ma con applicazione momentaneamente limitata nel tempo fino al 31 dicembre 2020, (art. 1, commi da 76 a 84) specifiche agevolazioni fiscali in materia di imposte indirette e di imposte dirette per il caso in cui un soggetto PRIVATO NON ESERCENTE IMPRESA, ARTE O PROFESSIONE, volendo conseguire l'acquisto di un immobile A DESTINAZIONE ABITATIVA e non avendo momentaneamente le disponibilità economiche per perfezionare l'acquisto, incarichi una banca, un intermediario finanziario iscritto nell'apposito Albo di cui all'art. 106 del T.U.B., o una società di leasing, di acquistare per proprio conto ma nell'interesse del richiedente, un'abitazione da concedersi in leasing, dietro pagamento di canoni periodici, salva la facoltà (e non l'obbligo) per l'Utilizzatore di riscattare la proprietà del bene ad un prezzo di riscatto predeterminato.)

B1) ACQUISTO IN CAPO AD UNA IMPRESA DI LEASING - DA POTERE DI UN PRIVATO - CON CONCESSIONE IN LEASING A FAVORE DI UTILIZZATORE CHE ABBIAM I REQUISITI PER GODERE DELL'AGEVOLAZIONE "PRIMA CASA"

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: 1,5%

IPOTECARIA: Euro 200,00

CATASTALE: Euro 200,00

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

[REGISTRO SUI CANONI DI LOCAZIONE: 2% (da corrispondersi da parte dell'Utilizzatore)]

Requisiti soggettivi

a) il soggetto richiedente l'acquisto (e futuro Utilizzatore) deve essere un soggetto privato che non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione;

b) il soggetto utilizzatore deve avere i requisiti per l'acquisto di una abitazione con le agevolazioni PRIMA CASA.

[DA CONSIDERARE CHE:

- i requisiti per il godimento dell'agevolazione vengono parametrati sull'Utilizzatore e dovranno essere dichiarati nel contratto di leasing (vedi nuova Nota II-sexies - Tariffa Parte I allegata al T.U.R.) ed, opportunamente ripetuti, dall'Utilizzatore che intervenga nell'atto di acquisto del bene in capo alla società di leasing (sebbene ciò non sia normativamente previsto);

- l'acquisizione in leasing dell'immobile abitativo consente all'Utilizzatore di età inferiore a 35 anni e che abbia un reddito complessivo fino ad Euro 55.000,00, a condizione di adibire l'immobile assunto in leasing a propria ABITAZIONE PRINCIPALE (quindi ne deve fare propria dimora o dimora dei propri familiari, con residenza assunta proprio presso l'immobile) di portare in detrazione fiscale, fino al limite massimo di Euro 8.000,00 annui il 19% delle spese sostenute per i canoni corrisposti e di accedere ad una detrazione del 19% sull'importo della maxi-rata finale dovuta per il riscatto dell'immobile condotto in leasing per un importo non superiore ad Euro 20.000,00;

- l'acquisizione in leasing dell'immobile abitativo consente all'Utilizzatore di età pari o superiore a 35 anni e che abbia un reddito complessivo fino ad Euro 55.000,00, a condizione di adibire l'immobile assunto in leasing a propria ABITAZIONE PRINCIPALE (quindi ne deve fare propria dimora o dimora dei

propri familiari, con residenza assunta proprio presso l'immobile) di portare in detrazione fiscale, fino al limite massimo di Euro 4.000,00 annui il 19% delle spese sostenute per i canoni corrisposti e di accedere ad una detrazione del 19% sull'importo della maxi-rata finale dovuta per il riscatto dell'immobile condotto in leasing per un importo non superiore ad Euro 10.000,00;

- i pagamenti effettuati dall'utilizzatore nei confronti della società di leasing non sono suscettibili di essere sottoposti ad azione revocatoria;

- in caso di inadempienza dell'Utilizzatore al pagamento dei canoni, la società di leasing potrà avvalersi dello strumento dello sfratto per morosità (salva restituzione di una parte dei canoni corrisposti, a titolo di conguaglio);

- all'Utilizzatore è riconosciuta la possibilità di sospendere, per non più di una volta e per un periodo massimo di 12 mesi, il pagamento dei canoni qualora si trovi a perdere il posto di lavoro per motivi diversi dalle dimissioni volontarie o dal licenziamento per giusta causa. Al termine del periodo di sospensione è consentito richiedere una rinegoziazione del contratto.]

Requisiti oggettivi

a) l'immobile deve avere destinazione abitativa e deve essere classato in categoria catastale diversa da A/1 - A/8 - A/9;

b) l'immobile deve avere tutte le altre caratteristiche richieste per l'accesso alle agevolazioni PRIMA CASA

PROBLEMATICHE APERTE:

1) la decadenza dalle agevolazioni per: risoluzione del contratto di leasing PRIMA DI 5 ANNI DALLA SUA STIPULAZIONE; cessione del contratto di leasing PRIMA DI 5 ANNI DALLA SUA STIPULAZIONE; cessione della casa di abitazione, riscattata dalla società di leasing, PRIMA DEL DECORSO DI 5 ANNI DALL'ATTO DI RISCATTO,

A) determina l'applicazione della normativa ordinaria "sanzionatoria" in materia di decadenza dalle agevolazioni PRIMA CASA per cessione infraquinquennale?

Se sì: a chi spetta il pagamento delle sanzioni? Probabilmente all'Utilizzatore soltanto, in quanto non sembra plausibile una responsabilità solidale dell'impresa di leasing, a meno che la risoluzione del contratto non sia dipesa anche da fatto suo proprio oppure quando la stessa non si sia "opposta" alla cessione contrattuale;

B) sono evitabili gli effetti "sanzionatori" della decadenza anche attraverso la sola stipulazione (entro un anno dall'accadimento dell'evento che abbia generato la decadenza)

di altro contratto di leasing abitativo?
La risposta sembra potersi dare in positivo.

2) se il soggetto che abbia acquistato un immobile già concessogli in leasing abitativo aliena l'immobile medesimo ed acquista ENTRO UN ANNO altro immobile (o con normale contratto di acquisto o attraverso la stipulazione di un leasing abitativo) da adibire a propria ABITAZIONE PRINCIPALE, compete a lui il credito d'imposta, per riacquisto dell'abitazione principale, sul nuovo acquisto o sulla tassazione del contratto di leasing abitativo eventualmente stipulato?

Analogamente, se il soggetto che abbia stipulato un contratto di leasing abitativo cede il contratto PRIMA DEL DECORSO DEL TERMINE DI CINQUE ANNI DALLA SUA STIPULAZIONE ma acquista ENTRO UN ANNO altro immobile (o con normale contratto di acquisto o attraverso la stipulazione di un ulteriore leasing abitativo) da adibire a propria ABITAZIONE PRINCIPALE, compete a lui il credito d'imposta, per riacquisto dell'abitazione principale, sul nuovo acquisto o sulla tassazione del contratto di leasing abitativo eventualmente nuovamente stipulato?

La risposta è probabilmente da darsi in termini positivi.

* * *

B2) ACQUISTO IN CAPO AD UNA IMPRESA DI LEASING - DA POTERE DI PRIVATO - CON CONCESSIONE IN LEASING A FAVORE DI UTILIZZATORE CHE NON ABBIA I REQUISITI PER GODERE DELL'AGEVOLAZIONE "PRIMA CASA"

(LEASING ABITATIVO NON RIENTRANTE NEI PRESUPPOSTI AGEVOLATIVI
- SIA AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE CHE AI FINI DELLE
IMPOSTE DIRETTE - previsti dai commi da 76 a 84 dell'art. 1
della L. 28.12.2015 n. 208)

TASSAZIONE ATTO:

IMPOSTA DI REGISTRO: 9%

IMPOSTA IPOTECARIA: Euro 50,00

IMPOSTA CATASTALE: Euro 50,00

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

[REGISTRO SUI CANONI DI LOCAZIONE: 2% (da corrisponderci da parte dell'Utilizzatore)].

* * *

B3) ACQUISTO IN CAPO A SOCIETA' DI LEASING ENTRO CINQUE ANNI DALLA ULTIMAZIONE DELLE OPERE DA POTERE DI IMPRESA COSTRUTTRICE O DA POTERE DI IMPRESA CHE ABBIA EFFETTUATO

INTERVENTI DI RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE

ATTO INDEROGABILMENTE SOGGETTO AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: 10% (22% se il fabbricato ha caratteristiche di lusso)

REGISTRO:	FISSA	Euro	200,00
IPOTECARIA:	FISSA	Euro	200,00
CATASTALE:	FISSA	Euro	200,00
BOLLO MUI:		Euro	230,00
TASSA TRASCR.:		Euro	35,00
VOLTURA:		Euro	55,00

* * *

B4) ACQUISTO IN CAPO A SOCIETA' DI LEASING DOPO CINQUE ANNI DALLA ULTIMAZIONE DELLE OPERE DA POTERE DI IMPRESA COSTRUTTRICE O DA POTERE DI IMPRESA CHE ABBA EFFETTUATO INTERVENTI DI RECUPERO/RISTRUTTURAZIONE

L'IMPRESA VENDITRICE HA FACOLTA' DI FORMULARE IN ATTO LA DICHIARAZIONE PER L'OPZIONE I.V.A.

I CASO) PRESENZA OPZIONE PER REGIME I.V.A.:

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A. 10%

REGISTRO:	FISSA	Euro	200,00
IPOTECARIA:	FISSA	Euro	200,00
CATASTALE:	FISSA	Euro	200,00
BOLLO MUI:		Euro	230,00
TASSA TRASCR.:		Euro	35,00
VOLTURA:		Euro	55,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- nelle superiori ipotesi "B3) e "B4/a4", allorché si prospettino tutti i requisiti soggettivi ed oggettivi per il leasing abitativo agevolato di cui al superiore caso "B1)", è verosimilmente applicabile (in presenza di immobili a destinazione abitativa non rientranti nelle categorie catastali A/1 - A/8 - A/9) l'I.V.A. agevolata al 4% nonché le altre agevolazioni sopra viste, per questo caso, in materia di detrazioni di imposte dirette. Tutte queste agevolazioni, però, non sono cumulabili con la detrazione dell'importo I.V.A. corrisposto, nella misura del 50%, per acquisti di immobili a destinazione abitativa che ricadano in classe energetica "A" o "B" (ex comma 56, art. 1 Legge di Stabilità);

- poiché ad acquistare è comunque un soggetto I.V.A. quale è la società di leasing, ci troviamo di fronte ad un classico caso di reverse charge obbligatorio. Pertanto, come previsto a

far data dal 26 giugno 2012, per effetto del meccanismo del REVERSE CHARGE di cui all'art. 17 del D.P.R. 633/72 come integrato dal D.M. 25 maggio 2007, esteso a questa ipotesi dal D.L. 22 giugno 2012 n. 83, il cedente emetterà fattura senza indicazione di imposta I.V.A. mentre l'acquirente dovrà integrare la fattura emessa dal cedente indicando sulla stessa o su un allegato l'aliquota I.V.A. dovuta e l'importo dell'imposta relativa, curando di registrare la fattura nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi e versando l'importo dell'imposta dovuta direttamente all'Erario]

II CASO) ASSENZA OPZIONE PER REGIME I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: ESENTE

REGISTRO: 9% (minimo Euro 1.000,00)

IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00

CATASTALE: FISSA Euro 200,00

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

[DA CONSIDERARE CHE:

- allorché si prospettino tutti i requisiti soggettivi ed oggettivi per il leasing abitativo agevolato di cui al superiore caso "B1)", è verosimilmente applicabile (in presenza di immobili a destinazione abitativa non rientranti nelle categorie catastali A/1 - A/8 - A/9) l'imposta di registro agevolata all' 1,5%, nonché le altre agevolazioni sopra viste, per questo caso, in materia di detrazioni di imposte dirette. Tutte queste agevolazioni, però, non sono cumulabili con la detrazione dell'importo I.V.A. corrisposto, nella misura del 50%, per acquisti di immobili a destinazione abitativa che ricadano in classe energetica "A" o "B" (ex comma 56, art. 1 Legge di Stabilità)]

* * *

B5) ACQUISTO IN CAPO AD IMPRESA DI LEASING DA POTERE DI IMPRESA DIVERSA DA QUELLA CHE HA COSTRUITO O RISTRUTTURATO

ATTO ESENTE I.V.A. (NON AMMESSA L'OPZIONE PER L'I.V.A.)

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: ESENTE

REGISTRO: 9%

IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00

CATASTALE: FISSA Euro 200,00

NO MUI
NO TASSA TRAS.
NO VOLTURA

[DA CONSIDERARE CHE:

- allorché si prospettino tutti i requisiti soggettivi ed oggettivi per il leasing abitativo agevolato di cui al superiore caso "B1)", è verosimilmente applicabile (in presenza di immobili a destinazione abitativa non rientranti nelle categorie catastali A/1 - A/8 - A/9) l'imposta di registro agevolata all' 1,5%, nonché le altre agevolazioni sopra viste, per questo caso, in materia di detrazioni di imposte dirette. Tutte queste agevolazioni, però, non sono cumulabili con la detrazione dell'importo I.V.A. corrisposto, nella misura del 50%, per acquisti di immobili a destinazione abitativa che ricadano in classe energetica "A" o "B" (ex comma 56, art. 1 Legge di Stabilità);

- trattandosi di beni immobili a destinazione abitativa, non vi è spazio per opzioni per I.V.A. indipendentemente dal regime di detrazione I.V.A. dell'acquirente (impresa di leasing) che diventa quindi ininfluyente. L'esistenza di beni diversi da quelli strumentali per natura esclude inoltre l'applicabilità del regime del "Reverse Charge".]

* * *

RISCATTI DI LEASING:

A) RISCATTO DI BENI IMMOBILI STRUMENTALI PER NATURA DA PARTE DI UTILIZZATORE

a) CON ESERCIZIO DI OPZIONE PER I.V.A. DA PARTE DELLA SOCIETA' DI LEASING

ATTO SOGGETTO AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: 22% (su base imponibile costituita dal prezzo di riscatto)

REGISTRO: FISSA Euro 200,00

IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00

CATASTALE: FISSA Euro 200,00

BOLLO MUI: Euro 230,00

TASSA TRASCR.: Euro 35,00

VOLTURA: Euro 55,00

(REVERSE CHARGE OBBLIGATORIO SE RISCATTANTE E' SOGGETTO PASSIVO I.V.A., A PARTIRE DAL GIORNO 1 MARZO 2008)

* * *

b) SENZA ESERCIZIO DI OPZIONE PER I.V.A. DA PARTE DELLA SOCIETA' DI LEASING

ATTO I.V.A. ESENTE

TASSAZIONE ATTO:

I.V.A.: ESENTE

REGISTRO:	FISSA Euro	200,00
IPOTECARIA:	FISSA Euro	200,00
CATASTALE:	FISSA Euro	200,00
BOLLO MUI:	Euro	230,00
TASSA TRASCR.:	Euro	35,00
VOLTURA:	Euro	55,00

* * *

C) RISCATTO DI BENI IMMOBILI A DESTINAZIONE ABITATIVA

TASSAZIONE ATTO:

(in presenza delle agevolazioni previste per il LEASING ABITATIVO AGEVOLATO)

REGIME I.V.A.: ESENTE

REGISTRO:	FISSA Euro	200,00
IPOTECARIE:	FISSA Euro	200,00
CATASTALI:	FISSA Euro	200,00
BOLLO MUI:	Euro	230,00
TASSA TRASCR.:	Euro	35,00
VOLTURA:	Euro	55,00

TASSAZIONE ATTO:

(in assenza delle agevolazioni previste per il LEASING ABITATIVO AGEVOLATO)

REGIME I.V.A.: ESENTE

REGISTRO:	9% (BASE IMPONIBILE: PREZZO DI RISCATTO)	
IPOTECARIE:	FISSA Euro	200,00
CATASTALI:	FISSA Euro	200,00
BOLLO MUI:	Euro	230,00
TASSA TRASCR.:	Euro	35,00
VOLTURA:	Euro	55,00

* ----- * ----- *

Parte X

*

TASSAZIONE DEL CONTRATTO PRELIMINARE

REGISTRO: FISSA Euro 200,00 (quale IMPOSTA D'ATTO) +
- in presenza di caparra confirmatoria: in più 0,50%
sull'importo della caparra;
- in presenza di acconti prezzo: 3% sull'acconto prezzo (se il
promittente venditore è soggetto passivo I.V.A., sull'acconto
prezzo dovrà essere corrisposta l'imposta I.V.A. dietro
emissione di relativa fattura, oltre ad un'imposta fissa di
registro per il principio di alternatività)
IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00 (se preliminare trascritto)
BOLLO: Euro 155,00
TASSA DI TRAS. (solo se preliminare trascritto): Euro 35,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- nel testo del contratto preliminare è opportuno evitare di
inserire clausole con le quali si attesti che l'importo della
caparra corrisposto in sede di stipula del preliminare stesso
sia, al momento del definitivo, da imputarsi a parziale
adempimento del corrispettivo, altrimenti l'importo della
caparra verrà tassato al 3% come acconto prezzo.]

* --- * --- *

Parte XI

*

TASSAZIONE DEI CONTRATTI DI DIVISIONE

A) DIVISIONE SENZA CONGUAGLI

REGISTRO: 1% sul valore imponibile dato dal complessivo
valore della massa divisionale (eventualmente con applicazione
prezzo-valore se ne ricorrono i presupposti soggettivi) con
minimo di Euro 200,00
IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00
CATASTALE: FISSA Euro 200,00 (per ciascun lotto
assegnato)
BOLLO: Euro 230,00
TASSA DI TRAS.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

B) DIVISIONE CON CONGUAGLI

REGISTRO: 1% sul valore imponibile dato dal complessivo

valore della massa divisionale (eventualmente con applicazione prezzo-valore se ne ricorrono i presupposti soggettivi) con minimo di Euro 200,00

N.B.: da tale imposizione occorre detrarre quanto da corrispondersi a titolo di imposta proporzionale sul conguaglio (se l'imposta proporzionale sul conguaglio raggiunge il minimo di Euro 1.000,00 il dovuto pari all'1% sulla massa da dividere potrà anche risultare inferiore ad Euro 200,00)

IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00

CATASTALE: FISSA Euro 200,00 (per ciascun lotto assegnato)

BOLLO: Euro 230,00

TASSA DI TRAS.: Euro 35,00 (in Conservatoria)

VOLTURA: Euro 55,00 (in Conservatoria)

TASSAZIONE DEL CONGUAGLIO (se il conguaglio supera il 5% del valore monetario della quota astrattamente spettante a ciascun condividente):

REGISTRO: 2% (se PRIMA CASA) - 15% (SE TERRENO AGRICOLO) - 9% (ALTRI CASI) minimo Euro 1.000,00 per ciascuna disposizione che dà luogo al conguaglio

IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00

CATASTALE: FISSA Euro 50,00

NO BOLLO

NO TASSA DI TRAS.

NO VOLTURA

* ----- *

Parte XII

*

TASSAZIONE DEL CONTRATTO DI PERMUTA

A) PERMUTA TRA BENI SOGGETTI A REGISTRO

TASSAZIONE ATTO

REGISTRO: ALIQUOTA PIU' ALTA (2% - SE PRIMA CASA - 9% SE ALTRI CASI - 15% SE TERRENI AGRICOLI) SULLA BASE IMPONIBILE DETERMINATA DAL NEGOZIO CHE DAREBBE LUOGO A TASSAZIONE PIU' ELEVATA (col minimo di Euro 1.000,00)

IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00

CATASTALE: FISSA Euro 50,00 (DA APPLICARSI SOLO UNA VOLTA)

NO BOLLO

NO TASSA DI TRAS.

NO VOLTURA

[DA CONSIDERARE CHE:

- l'imposta catastale che un tempo era dovuta in misura proporzionale su ciascuna delle masse oggetto di permuta, oggi è dovuta in misura fissa una sola volta poiché, trattandosi di un unico contratto, la seconda imposta catastale dovuta è assorbita dalle nuove imposte proporzionali.]

B) PERMUTA TRA BENI SOGGETTI ENTRAMBI AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO

I.V.A. nella misura dovuta per ciascuna delle operazioni assoggettabili

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00 X 2
CATASTALE: FISSA Euro 200,00 x 2

(da prendersi due volte perché manca in tal caso l'applicabilità del principio dell'assorbimento che fa capo esclusivamente al caso in cui vi sia un'imposta proporzionale di registro da corrisponderci).

BOLLO: Euro 230,00
TASSA DI TRAS.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

C) PERMUTA TRA BENE SOGGETTO A REGISTRO E BENE SOGGETTO AD I.V.A.

I.V.A. PER L'OPERAZIONE ASSOGGETTATA AD I.V.A. SECONDO L'ALIQUOTA DI COMPETENZA

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
CATASTALE: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00
BOLLO: Euro 230,00
TASSA TRAS.: Euro 35,00
VOLTURA: Euro 55,00

REGISTRO: PER L'OPERAZIONE SOGGETTA A REGISTRO SECONDO LE ALIQUOTE DI SPETTANZA (2% SE PRIMA CASA - 15% SE TERRENO AGRICOLO - 9% NEGLI ALTRI CASI) il tutto con il minimo di Euro 1.000,00

IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00
CATASTALE: FISSA Euro 50,00

NO BOLLO

NO TASSA DI TRAS.

NO VOLTURA

(Le esenzioni di queste ultime tre voci dipendono dal fatto che esse sono assorbite dall'imposta proporzionale di registro dovuta).

* ----- * ----- *

Parte XIII

*

TASSAZIONE DEL CONTRATTO COSTITUTIVO DI SERVITU' A TITOLO ONEROSO

A) COSTITUZIONE SOGGETTA AD I.V.A.

TASSAZIONE ATTO

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00
CATASTALE: NON DOVUTA
BOLLO: Euro 230,00
TASSA DI TRAS.: Euro 35,00
NO VOLTURA

B) COSTITUZIONE SOGGETTA A REGISTRO

TASSAZIONE ATTO

REGISTRO: 15% (se terreno agricolo) - 9% (altri casi) minimo
Euro 1.000,00
IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00
CATASTALE: NON DOVUTA
NO BOLLO
NO TASSA DI TRAS.
NO VOLTURA

* * *

----- * ----- * ----- * -----

A P P E N D I C E

(I)

MISURA MINIMA DELL'IMPOSTA DI REGISTRO DOVUTA

MISURA MINIMA DETERMINATA (dall'art. 10, comma 2 D.Lgs. 14 marzo 2011 n. 23 come da ultimo modificato ai sensi dell'art. 1, comma 608 l. 27.12.2013 n. 147) PER GLI ATTI A TITOLO ONEROSO TRASLATIVI O COSTITUTIVI DI DIRITTI REALI DI GODIMENTO SU BENI IMMOBILI = EURO 1.000,00

MISURA MINIMA DETERMINATA (dall'art. 41, comma 2 T.U.R.) PER TUTTI GLI ATTI DIVERSI DA QUELLI DI CUI SOPRA, MA CHE SIANO SOGGETTI ALL'IMPOSTA PROPORZIONALE DI REGISTRO E PER GLI ATTI SOGGETTI AD I.V.A. = Euro 200,00

Si rammenti, secondo quanto si evince dalla Circolare esplicativa n. 2/E/2014 (si veda al riguardo esempio n. 8 alle pagine 51 e 52 della stessa Circolare) che, se nell'ambito di un atto contenente più disposizioni autonome, sia stato soddisfatto il limite della misura fissa minima d'imposta relativamente ad un negozio rientrante nelle previsioni di cui all'art. 1 della Tariffa, l'imposta proporzionale dovuta per altro negozio (contenuto nel medesimo atto) ma diverso da quello fiscalmente regolamentato dall'art. 1 della Tariffa, sarà dovuta nella misura effettiva, ancorché inferiore alla misura minima prevista di Euro 200,00.

* * *

(II)

GLI ATTI A CONTENUTO NEGOZIALE MULTIPLO E LA TASSAZIONE MINIMA DI EURO 1000,00

Come regola generale si intende per ATTO PLURIMO un atto contenente più disposizioni negoziali autonome. Si intende, invece, per ATTO CON OGGETTO PLURIMO l'atto che contenga un'unica disposizione negoziale ma con una PLURALITA' DI OGGETTI.

Nel caso di ATTO PLURIMO, ogni disposizione negoziale subirà una propria autonoma tassazione, fatta precisazione al riguardo che, quando la disposizione negoziale autonoma dovesse rientrare tra quelle disciplinate dall'art. 1 della Tariffa allegata al T.U.R. (oggetto delle modifiche di cui all'art. 1, comma 608 l. 27 dicembre 2013 n. 147 - Legge di stabilità per il 2014), il regime di tassazione prevede la corresponsione dell'imposta minima di Euro 1.000,00. La Circolare ha chiarito che l'imposta minima dovuta (Euro 1.000,00) vada commisurata, non alla tassazione di ogni autonoma disposizione, ma alla tassazione complessivamente dovuta per l'atto e quindi il minimo di Euro 1.000,00 è dovuto una sola volta.

Nel caso di ATTO CON OGGETTO PLURIMO (dunque caratterizzato da una pluralità di oggetti ma intercorrente tra gli stessi soggetti) la tassazione sarà data dalla somma degli importi dovuti in relazione a ciascun oggetto, fatta avvertenza, al riguardo, che se tale somma complessivamente dovuta non rispondesse al minimo di Euro 1.000,00, sarà dovuta comunque la somma di Euro 1.000,00.

ESEMPLIFICAZIONI

1° CASO) ATTO PLURIMO CON IL QUALE UNICO VENDITORE VENDE A TRE SOGGETTI DIVERSI TRE DISTINTI IMMOBILI

- Cessione immobile A a Tizio = Registro Euro 600
- Cessione immobile B a Filano = Registro Euro 300
- Cessione immobile C a Martino = Registro Euro 850

La tassazione di ciascuna cessione non raggiunge il minimo di Euro 1.000,00, ma ciò è irrilevante poiché ciò che importa è che la tassazione complessivamente dovuta per l'atto, abbia a superare il detto limite (nel nostro esempio Euro 1.750 è superiore ad Euro 1.000). Se ciò non accadesse sarà dovuta comunque un'imposta di registro complessiva di Euro 1.000. L'autonomia delle disposizioni è rilevante con riguardo alle imposte ipotecarie e catastali dovute le quali saranno dovute autonomamente per ciascuna disposizione (100+100+100= 300).

2° CASO) ATTO CON OGGETTO PLURIMO CON IL QUALE UNO STESSO VENDITORE VENDE PIU' BENI AD UNO STESSO SOGGETTO ACQUIRENTE

La soluzione è identica a quella sopra illustrata

IPOTESI:

(VENDITA DI APPARTAMENTO E BOX AGEVOLATI PER UN VALORE DI EURO 45.000,00 + VENDITA DI ULTERIORE BOX NON AGEVOLATO PER UN VALORE DI EURO 5.000,00)

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO VENDITA AGEVOLATA: 2% SU 45.000,00 =	EURO 900,00
IPOTECARIA:	EURO 50,00
CATASTALE:	EURO 50,00
REGISTRO VENDITA BOX NON AGEVOLATA: 9% SU 5.000 =	EURO 450,00
NO MUI	
NO TASSA DI TRAS.	
NO VOLTURA	
TOTALE DOVUTO:	EURO
1.450,00	
TOTALE CORRETTO CON I MINIMI DOVUTI:	EURO
1.450,00	

[Infatti il minimo dovuto di Euro 1.000,00 non si riferisce alla singola imposizione fiscale di registro ma alla imposizione fiscale di registro complessiva, col risultato

che, se dalla somma delle singole imposizioni fiscali di registro, si ottenesse un valore inferiore ad Euro 1.000,00, comunque sarebbe dovuto l'importo minimo, ma se dal complesso delle imposizioni fiscali di registro, così come nell'esempio fatto, si ottiene un valore superiore ad Euro 1.000,00, non sarà percepito il minimo di Euro 1.000,00 per ciascuna imposizione ma la somma delle imposizioni di registro dovute].

3° CASO) ATTO CONTENENTE PIU' NEGOZI AVENTI AD OGGETTO DIRITTI DIVERSI

IPOTESI: in uno stesso atto PRIMO vende a CAIO il diritto di nuda proprietà (VALORE Euro 10.000) su una casa e SECONDA vende allo stesso CAIO il corrispondente diritto di usufrutto agevolato sulla medesima casa (VALORE Euro 40.000)

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO SU CESSIONE N.P. = 900

REGISTRO SU CESSIONE US. = 800

IPOTECARIA: EURO 50,00 x 2

CATASTALE: EURO 50,00 x 2

NO MUI

NO TASSA DI TRAS.

NO VOLTURA

TOTALE DOVUTO PER REGISTRO: EURO 1.700

[Sebbene, infatti la tassazione del 9% sul valore della n.p. dà un importo inferiore ad Euro 1.000,00 (ed esattamente Euro 900,00) ed analogamente la tassazione del 2% sul valore dell'usufrutto dà un importo inferiore ad Euro 1.000,00 (ed esattamente Euro 800,00) il superamento del minimo di Euro 1.000,00 risulta soddisfatto dalla somma delle imposizioni sulle singole basi imponibili].

4° CASO) ATTO PLURIMO CARATTERIZZATO DA AUTONOME DISPOSIZIONI DI CUI SOLO UNA (O ALCUNE DI ESSE) RIENTRANO NELL'ART. 1 DELLA TARIFFA ED ALTRE NO.

In tal caso, il minimo di Euro 1.000 è applicabile alla sola negoziazione (o alle sole negoziazioni) rientranti nell'ambito dell'art. 1 della Tariffa, mentre le altre negoziazioni estranee a tale norma restano assoggettate ad autonome tassazioni secondo il regime che compete loro.

I° ESEMPIO:

Tizio vende un'unità abitativa a Caio REGISTRO Euro 900

Tizio cede un immobile strumentale a Caio REGISTRO Euro 800

Tizio cede un credito a Caio REGISTRO Euro 80

TOTALE TASSAZIONE REGISTRO Euro 1.780

[Infatti la tassazione complessivamente dovuta per le

disposizioni assoggettate all'art. 1 della Tariffa superano il minimo di Euro 1.000 (900 + 800). A tale tassazione va aggiunta l'autonoma tassazione della cessione del credito che sconta lo 0,50% sul valore del credito ceduto ma non rientra nella disposizione di cui all'art. 1 della Tariffa e quindi è del tutto autonoma rispetto al minimo ivi previsto.]

II° ESEMPIO:

Tizio conferisce in società un immobile abitativo: REGISTRO (9%) Euro 700

Tizio conferisce in società un immobile strum. per l'esercizio di attività commerciale: REGISTRO (4%) Euro 900

Tizio conferisce in società un credito: REGISTRO (0,50%) Euro 150

TOTALE DOVUTO Euro 2.050

[Infatti la sola tassazione rientrante nell'art. 1 della Tariffa soggetta al minimo di Euro 1.000,00 è la tassazione riguardante il conferimento dell'unità abitativa che va elevata da Euro 700, al minimo di Euro 1.000,00. Per le altre disposizioni soggette all'applicazione di norme di tassazione diverse, non vale il minimo di Euro 1.000,00 ma la tassazione di volta in volta applicabile].

5° CASO) PIU' VENDITORI CEDONO AD UN UNICO SOGGETTO ACQUIRENTE TRE DIVERSI IMMOBILI A DESTINAZIONE ABITATIVA

REGISTRO 1^ CESSIONE Euro 500

REGISTRO 2^ CESSIONE Euro 400

REGISTRO 3^ CESSIONE Euro 200

IPOTECARIA Euro 50 x 3

CATASTALE Euro 50 x 3

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

TOTALE DOVUTO PER EGISTRO = Euro 1.100,00

[Infatti la somma dell'imposta di registro dovuta per l'atto è complessivamente superiore al minimo dovuto di Euro 1.000,00, essendo irrilevante che la somma dell'imposizione di registro per ciascuna disposizione non superi la soglia di Euro 1.000,00.].

* * *

(III)

**TRASCRIZIONE DELL'ACCETTAZIONE TACITA DELL'EREDITA' DIPENDENTE
DALLA STIPULA DI ATTO CHE LA DETERMINI**

IMPOSTA IPOTECARIA: Euro 200,00

BOLLO: Euro 59,00
TASSA DI TRAS.: Euro 35,00
TOTALE DOVUTO: Euro 294,00

* * *

(IV)

AGEVOLAZIONI FISCALI ANCORA IN ESSERE

La Novella fiscale entrata in vigore al 1° gennaio 2014 ha eliminato tutte le agevolazioni fiscali prima in essere, tra cui:

- agevolazioni per i trasferimenti nell'ambito delle convenzioni di lottizzazione o di urbanizzazione in relazione anche agli atti di obbligo;
- trasferimenti a favore dello Stato, delle Regioni, delle Province, dei Comuni;
- acquisti ricompresi in piani urbanistici particolareggiati;
- agevolazioni per i piani di recupero;
- vendite da società ad altre società che si impegnino a rivendere nel triennio successivo;
- trasferimenti di beni di interesse storico-artistico-culturale;
- agevolazioni in materia di insediamenti produttivi e per l'edilizia economico e popolare;
- agevolazioni in materia di acquisti di ONLUS

OSSERVAZIONI

Assodato che la stessa Circolare 2E ha affermato che con riferimento ai regimi agevolati da considerarsi soppressi, potranno essere formulati ulteriori chiarimenti con successivi documenti di prassi, è opportuno soffermarsi su alcuni negozi giuridici riferibili alla presunta soppressione di alcuni regimi fiscali agevolati in materia urbanistico edilizia ed in materia di convenzionamenti con il Comune.

A) Ai sensi dell'art. 1, comma 58 della L. 28 dicembre 2015 n. 208 (legge di Stabilità per il 2016), si è giunti ad una interpretazione autentica dell'art. 32 D.P.R. 601/73, in base alla quale le Convenzioni comunali con le quali si trasferisce la proprietà dell'area rientranti nell'ambito di interventi di edilizia convenzionata si applica l'imposta di registro in misura fissa, e sono esenti da imposte ipotecarie e catastali.

B) Più complesso il discorso relativo alle Convenzioni urbanistiche. Occorre distinguere:

B1) **Convenzioni urbanistiche stipulate ai sensi dell'art. 20**

legge 10/77 (oggi il riferimento è al D.P.R. 380/2001) con le quali si prevedano impegni ed obbligazioni riferibili a prestazioni a contenuto patrimoniale che, pur essendo suscettibili di una valutazione economica, non attuano, nell'immediata efficacia della convenzione, alcun effetto traslativo o comunque ricollegabile alle disposizioni contenute nell'art. 1 della Tariffa annessa al T.U.R.:

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IMPOSTA IPOTECARIA: ESENTE
IMPOSTA CATASTALE: ESENTE
BOLLO: Euro 155,00
TASSA TRAS.: Euro 35,00

B2) Convenzioni aventi per oggetto **cessioni di aree al Comune** (e delle eventuali opere ivi realizzate) da parte del lottizzante a **scomputo (totale o parziale) degli oneri di urbanizzazione o in adempimento di convenzioni di lottizzazione di cui determinano mero adempimento degli obblighi assunti**

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA EURO 200
IMPOSTA IPOTECARIA: ESENTE
IMPOSTA CATASTALE ESENTE
BOLLO: Euro 155,00
TASSA TRAS.: Euro 35,00
TASSA VOLTURA: Euro 55,00

[DA CONSIDERARE CHE:

- tali nuove conclusioni sono dovute all'interpretazione autentica dell'art. 32 D.P.R. 601/73, ad opera della legge di Stabilità per il 2016 (ex art. 1, comma 58); conforme la Ris. AE n. 68/E del 3 luglio 2014;

- si riporta quanto in passato era stato discusso in dottrina:

<< Il problema è quello di dare una qualificazione tributaria alla fattispecie che, con ogni probabilità, fuoriesce dalla qualificazione dicotomica tipica del diritto civile (cessione a titolo oneroso/cessione a titolo gratuito). E' lapalissiano come, anzitutto, tali cessioni (contrariamente a quanto sostenuto da ultimo da alcuni Uffici delle Agenzie delle Entrate al fine di far rientrare fiscalmente il trattamento della fattispecie in quello di favore previsto per la cd. "cessione gratuita") debbano qualificarsi come "donazioni". Per due motivi: in primo luogo perché è del tutto estraneo alla fattispecie lo specifico spirito di liberalità che contraddistingue l'atto donativo; in secondo luogo perché, se così fosse, bisognerebbe applicare - non il regime di favore quale appresso indicato per le cd. "cessioni gratuite" - bensì il regime fiscale tipico degli atti di donazione (segnatamente a favore di Ente pubblico Territoriale); il tutto senza considerare il formalismo tipico da adottarsi, a pena di

nullità, per gli atti di natura donativa. La pericolosa equazione, pur tentata da alcuni Uffici delle Entrate, "atto di cessione di aree al Comune a titolo gratuito" = "atto di donazione", potrebbe presentare rovesci della medaglia, a livello di formalismi da applicare, affatto secondari, con conseguenze tecniche di non poco conto.

Certamente si può condividere l'opinione che "la fattispecie rientra in un'area disciplinata da norme tributarie speciali" (A. Pischetola). Il problema vero è che tali norme tributarie speciali stentano a poter essere concretamente individuate dal momento che non esiste una qualificazione di tali negoziazioni di natura prettamente tributaria.

Invero, in applicazione dei criteri generali civilistici, si può immaginare una certa fatica ad inquadrare la fattispecie della cessione di aree a scomputo del pagamento di oneri di urbanizzazione (ma lo stesso è a dirsi, più in generale, per le cessioni di aree in esecuzione di atti unilaterali d'obbligo o per le cessioni di aree dipendenti da specifiche previsioni di N.T.A. del P.G.T. ai fini del rilascio di determinati provvedimenti abilitativi edilizi; e lo stesso è da ribadire, ad esempio, anche per le costituzioni di servitù d'uso pubblico o per gli atti di costituzione di vincoli di pertinenzialità necessari ai fini del recupero a destinazione abitativa dei sottotetti) come cessioni o costituzioni di diritti reali di godimento "a titolo gratuito". Sebbene, infatti, l'A.F. abbia avuto modo di precisare che: "il rapporto che si pone in essere tra il Comune ed il destinatario della concessione non ha natura sinallagmatica...", la mancanza di sinallagmaticità è eventualmente recuperabile sotto un profilo squisitamente amministrativo, con l'ovvia conseguenza che la novella fiscale prima, e la Circolare esplicativa poi, avrebbero dovuto assumere una posizione certa e precisa sul trattamento tributario di una fattispecie (prima concretamente agevolata proprio sulla scorta di questa assunta mancata onerosità del trasferimento riconosciuta dalla stessa A.F. ed oggi presuntivamente considerata tra le agevolazioni soppresse) che, in mancanza di ciò, non potrà sfuggire ad una valutazione causale che torna - giocoforza - ad essere quella squisitamente privatistica. Sotto tale aspetto non può negarsi come la cessione dell'area non possa, ribadisco civilisticamente parlando, considerarsi priva di una contropartita e quindi non può, in sostanza, considerarsi effettivamente gratuita, al di là dei facili ricorsi a nomen iuris che non rispecchiano, invero, la sostanza della fattispecie.

Seguendo tale impostazione (che in maniera elementare accetta sostanzialmente la soppressione tout court dell'art. 32 D.P.R. 601/1973) la convenzione dovrebbe subire la seguente tassazione:

IMPOSTA DI REGISTRO: 9% su base imponibile determinata dal valore assunto dalla cessione o dalla servitù di uso pubblico

IMPOSTA IPOTECARIA: Euro 50,00

IMPOSTA CATASTALE: Euro 50,00

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

Tali conclusioni risultavano avvalorate dal passaggio contenuto a pag. 59 della Circolare 2E secondo cui "Dal 1° gennaio 2014 tali previsioni agevolative (ci si riferisce a quelle inerenti i trasferimenti posti in essere nell'ambito delle convenzioni di lottizzazione o di urbanizzazione n.d.r.) non trovano applicazione in relazione agli atti riconducibili nell'ambito dell'art. 1 della Tariffa allegata al T.U.R.". Con la conseguenza che solo tutte le volte in cui gli effetti della convenzione siano diversi da quelli traslativi o costitutivi di diritti reali di godimento le precedenti agevolazioni continuano a trovare applicazione.]

* * *

RESTANO IN VIGORE:

A) LE AGEVOLAZIONI PER L'ACQUISTO DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE E DELLE RELATIVE PERTINENZE

[DA CONSIDERARE CHE:

- in sede di agevolazione "prima casa" richiesta in materia donativa o successoria, le imposte ipotecarie e catastali dovute in misura fissa ammontano ad Euro 200,00 per ciascuna di esse.]

* * *

B) LE ESENZIONI DA IMPOSTE DI REGISTRO, IPOTECARIE E CATASTALI, NONCHE' L'ESENZIONE DA BOLLI, TASSE DI TRASCRIZIONE E TRIBUTI SPECIALI, IN CASO DI CESSIONI TRA CONIUGI E/O A FAVORE DI FIGLI IN SEDE DI ACCORDI PATRIMONIALI RAGGIUNTI IN SEDE DI SEPARAZIONE O DI DIVORZIO

[DA CONSIDERARE CHE:

- nel caso di accordi patrimoniali tra coniugi in sede di separazione o divorzio che prevedano l'attribuzione di un immobile a favore di figli della coppia, è necessario, al fine di fruire delle agevolazioni in discorso che, sia nell'accordo di separazione omologato, quanto nella sentenza di divorzio, ma anche nell'atto notarile, si faccia esplicito riferimento al fatto che "l'attribuzione patrimoniale a favore dei figli ha costituito elemento funzionale ed indispensabile ai fini della risoluzione della crisi coniugale". (vedi Circolare Ag. delle Entrate 29 maggio 2013 n. 18, nonché Circolare AE n. 2E/2014);

- idem per quanto attiene ai procedimenti che si siano svolti mediante mediazione assistita, nel qual caso analoga clausola va introdotta anche per l'ipotesi in cui l'attribuzione patrimoniale è fatta tra coniugi.]

* * *

C) PROVVEDIMENTI DI ESPROPRIAZIONE IMMOBILIARE PER PUBBLICA UTILITA' E TRASFERIMENTI COATTIVI

IMPOSTA DI REGISTRO: ESENTE

IMPOSTA IPOTECARIA: ESENTE

IMPOSTA CATASTALE: ESENTE

MUI: Euro 230,00

TASSA DI TRAS.: Euro 35,00

VOLTURA: Euro 90,00

D) AGEVOLAZIONI IN MATERIA DI PPC E DI ACQUIRENTE IAP

(Art. 2, comma 4-bis D.L. 30.12.2009 n. 194 conv. in l. 26 febbraio 2010 n. 25)

[DA CONSIDERARE CHE:

- l'agevolazione per la P.P.C. è divenuta, a seguito della legge 13 dicembre 2010 n. 220 disciplina fiscale a regime;

- il terreno acquistato non potrà essere alienato, pena la decadenza dalle agevolazioni godute, per cinque anni successivi all'atto di acquisto;

- analoga decadenza si applica qualora l'acquirente cessi di essere coltivatore diretto o cessi di essere IAP;

- l'agevolazione è stata estesa agli acquisti effettuati dal coniuge e dai discendenti in linea retta del coltivatore diretto o dello IAP con questi conviventi, a seguito di quanto previsto dal comma 907 dell'art. 1 della L. 28 dicembre 2015 n. 208]

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: FISSA Euro 200,00

IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00

CATASTALE: 1% (minimo Euro 200,00)

BOLLO: ESENTE

TASSA TRAS. Euro 35,00

VOLTURA Euro 55,00

ATTENZIONE: La Legge di Stabilità per il 2017 ha ripristinato (art. 1, comma 47) l'agevolazione per gli atti di trasferimento della proprietà di fondi rustici nei territori montani, quando finalizzati all'arrotondamento della proprietà contadina.

TASSAZIONE ATTO:

REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00
CATASTALE: ESENTE
BOLLO: ESENTE
TASSA TRAS. Euro 35,00
VOLTURA Euro 55,00

* * *

E) AGEVOLAZIONI IN MATERIA DI MEDIAZIONE CIVILE E COMMERCIALE

IMPOSTA DI REGISTRO: ESENTE FINO AL LIMITE DI VALORE DI Euro
50.000,00 (l'imposta è dovuta per la
parte eccedente)

IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00

IMPOSTA CATASTALE: FISSA Euro 50,00

NO MUI

NO TASSA DI TRAS.

NO VOLTURA

F) AGEVOLAZIONI IN MATERIA DI CONCILIAZIONE GIUDIZIALE

* * *

G) AGEVOLAZIONI IN MATERIA DI FONDI IMMOBILIARI CHIUSI

Sono sottratti al regime I.V.A. ed equiparati agli atti di
conferimento di aziende

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA Euro 200,00

IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00

IMPOSTA CATASTALE: FISSA Euro 200,00

MUI: Euro 230,00

TASSA DI TRAS.: Euro 35,00

VOLTURA: Euro 55,00

* * *

H) AGEVOLAZIONI IN MATERIA DI TRASFERIMENTI GRATUITI
NELL'AMBITO DI OPERAZIONI DI RIORGANIZZAZIONE TRA ENTI
APPARTENENTI ALLA MEDESIMA STRUTTURA ORGANIZZATIVA

TASSAZIONE ATTO:

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA Euro 200,00

IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA Euro 200,00

IMPOSTA CATASTALE: FISSA Euro 200,00

MUI: Euro 230,00

TASSA DI TRAS.: Euro 35,00

VOLTURA: Euro 55,00

I) AGEVOLAZIONI IN MATERIA DI RISPARMIO ENERGETICO E RECUPERO EDILIZIO (BONUS 50% - 65% PROROGATI FINO AL 31 DICEMBRE 2016 (Art. 1, comma 74 L. 28 dicembre 2015 n. 208 - Legge di Stabilità per il 2016)

L) AGEVOLAZIONI IN MATERIA DI: CESSIONI A TITOLO GRATUITO DI AREE AI COMUNI, DI OPERE DI URBANIZZAZIONE, DI AREE RIENTRANTI NELL'AMBITO DELL'EDILIZIA CONVENZIONATA (EX LEGE 865/71) (AREE PEEP - PIP indipendentemente dal titolo di acquisto da parte dell'Ente locale), TRASFORMAZIONE DI CONVENZIONI DIRETTE ALLA ELIMINAZIONE DEI VINCOLI DI TRASFERIMENTO O DI LOCAZIONE IMMOBILIARE O DIRETTE AL RISCATTO DELLA PIENA PROPRIETA' DELL'AREA GIA' CONCESSA IN DIRITTO DI SUPERFICIE

TASSAZIONE ATTO:

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IMPOSTA IPOTECARIA: ESENTE
IMPOSTA CATASTALE: ESENTE
MUI: Euro 230,00
TASSA DI TRAS.: Euro 35,00 + 90,00
(VOLTURA: Euro 55,00)

* * *

(V)

RIVALUTAZIONE DEI VALORI DEI TERRENI

La legge 28 dicembre 2015 n. 208 aveva già riaperto i termini per la rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni societarie non quotate in borsa e detenute da privati non nell'esercizio di impresa.

L'agevolazione in parola è da riferirsi soprattutto alle plusvalenze tassabili in capo al soggetto cedente che, potendo partire dal valore di perizia redatta per la rideterminazione dei valori, pagherà esclusivamente le plusvalenze generate dalla differenza tra il valore periziato (ed in tal modo attualizzato) ed il valore di cessione.

Con la L. 11 dicembre 2016 n. 232 (art. 1, commi 554 e 555) vengono ulteriormente prorogati i termini per la rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni societarie in società non quotate e detenute da persone fisiche private.

CONDIZIONI:

a) la rivalutazione è consentita per i terreni e le quote di partecipazione societaria appartenentesi alla titolarità dell'interessato ALLA DATA DEL 1° GENNAIO 2017;

- la redazione ed il giuramento della perizia devono essere effettuati entro la data del 30 GIUGNO 2017;

- occorre corrispondere l'imposta sostitutiva, pari all'8% (otto per cento), anche mediante rateizzazione in tre rate annuali di pari importo, di cui la prima a partire dalla data del 30 giugno 2017 e le altre scadenti al 30 giugno 2018 e al 30 giugno 2019.

[DA CONSIDERARE CHE:

- l'atto che genererebbe la plusvalenza potrà essere ricevuto, anche senza allegazione della perizia di rivalutazione, che va comunque citata e quindi ovviamente effettuata prima dell'atto, ed anche prima che si sia proceduto al pagamento delle singole rate di imposta sostitutiva;

- in caso di vendita successiva, qualora il valore determinato dalla perizia fosse superiore all'effettivo prezzo di cessione, le imposte indirette inerenti l'atto di vendita saranno dovute, non sul prezzo di cessione, ma sul valore determinato dalla perizia ai fini della rivalutazione;

- secondo una prassi, tuttavia di recente sconfessata, in tal caso il venditore correrebbe il rischio di perdere le agevolazioni determinate dalla effettuata rivalutazione. Sicché, di fatto, il prezzo dovrà essere conguagliato al valore di perizia o più alto di esso;

- non esiste più alcuna differenziazione della qualità dei beni oggetto di rivalutazione ai fini dell'imposta sostitutiva dovuta che è sempre ed in ogni caso pari all'aliquota percentuale dell'8%]

ATTENZIONE: Con la nuova legge di stabilità per il 2017, l'agevolazione viene estesa anche ai beni d'impresa (ad esclusione di quelli alla cui produzione e al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa medesima).

CONDIZIONI:

a) i beni devono risultare appartenenti al patrimonio dell'impresa secondo il bilancio relativo all'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2015 ed essere ancora presenti nel bilancio successivo;

b) le date entro le quali va effettuata e giurata la perizia e quelle per il versamento dell'imposta sostitutiva sono le medesime date sopra viste per le rivalutazioni dei terreni e delle partecipazioni societarie;

c) la misura percentuale dell'imposta sostitutiva è del 16% PER I BENI AMMORTIZZABILI ed è del 12% PER I BENI DIVERSI DA QUELLI AMMORTIZZABILI;

d) il saldo di rivalutazione derivante dalla iscrizione a

bilancio dei nuovi valori come rideterminati è affrancabile mediante versamento di una imposta sostitutiva del 10%.

(VI)

LA RINUNCIA A DIRITTI REALI SU BENI IMMOBILI

1 CASO) RINUNCIA TRASLATIVA A TITOLO ONEROSO:

SI APPLICA L'ARTICOLO 1) DELLA TARIFFA ANNESSA AL T.U.R. D.P.R. 131/86: LE ALIQUOTE DOVUTE SONO DEL 2% - DEL 9% O DEL 15% A SECONDA DEI CASI

2 CASO) RINUNCIA TRASLATIVA A TITOLO GRATUITO:

3 CASO) RINUNCIA ABDICATIVA:

IN ENTRAMBI I CASI 2) E 3) SI APPLICA LA DISCIPLINA PROPRIA DELLE IMPOSTE DI DONAZIONE E SUCCESSIONE

(VII)

LE FORMALITA' CONSEGUENTI

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 2/E/2014 ha fatto rientrare negli atti e formalità conseguenti nei quali dunque risultano assorbiti i criteri che determinano l'imposta ipotecaria e catastale nella misura fissa di Euro 50,00, nonché i criteri di esenzione da MUI, TASSA DI TRASCRIZIONE E VOLTURA, i seguenti atti:

A) NOTE DI TRASCRIZIONE/VOLTURA IN RETTIFICA (in relazione a formalità già espletate con le nuove regole introdotte a partire dal 1° gennaio 2014)

IMPOSTA IPOTECARIA: Euro 50,00

IMPOSTA CATASTALE: NO

NO MUI

NO TASSA TRAS.

NO VOLTURA

B) ATTO DI RETTIFICA PURA (che non comprenda integrazioni) SIA UNILATERALE CHE BILATERALE DI MERE OMISSIONI OD ERRORI MATERIALI

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA Euro 200,00

IMPOSTA IPOTECARIA: FISSA Euro 50,00 (solo se atto soggetto a trascrizione - va pagata in Conservatoria)

IMPOSTA CATASTALE: FISSA Euro 50,00 (solo se l'atto necessita di voltura - va pagata all'Agenzia delle Entrate)

NO MUI
NO TASSA TRAS.
NO VOLTURA

C) ATTO DI IDENTIFICAZIONE CATASTALE

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IMPOSTA IPOTECARIA FISSA Euro 50,00 (in Conservatoria)
IMPOSTA CATASTALE: FISSA Euro 50,00 (solo se l'atto
necessita di voltura - va pagata all'Agenzia delle Entrate)

NO MUI
NO TASSA TRAS.
NO VOLTURA

D) ATTO DI CONFERMA DI NULLITA' URBANISTICA

IMPOSTA DI REGISTRO: FISSA Euro 200,00
IMPOSTA IPOTECARIA FISSA Euro 50,00 (in Conservatoria)
IMPOSTA CATASTALE: NON DOVUTA

NO MUI
NO TASSA TRAS.
NO VOLTURA

(VIII)

LA VALIDITA' DELL'ACCOLLO DEGLI ONERI FISCALI

Una recente sentenza del Tribunale di Palermo (Sez. Civile 9 luglio 2016) ha dichiarato l'ammissibilità di accollare al venditore (nel caso di una compravendita, e quindi, sostanzialmente, per interpretazione analogica, al soggetto a cui non compete il pagamento delle imposte dovute per la transazione conclusa) il pagamento di tutti gli oneri fiscali. Tale accordo, tuttavia, continua ad avere valore meramente interno, non modificando, nei confronti dell'Erario, il soggetto obbligato.

La sentenza appare importante perché sovverte quanto statuito dalla Legge 246/1963 sebbene, sul punto, già l'art. 8 della L. 212/2000 avesse consentito l'accollo del debito tributario altrui, ma senza che tale accollo possa assumere carattere liberatorio per il debitore originario.

Sulla base di tali conclusioni viene definitivamente sdoganata (e considerata pienamente lecita) la clausola con la quale venga accollato il pagamento di quanto dovuto all'Erario, in dipendenza dell'atto perfezionato, alla Parte alla quale, in prima istanza, tale obbligo non spetti, dovendosi, tuttavia, mantenere fermo il principio per cui tale accordo mantiene un valore meramente interno e non è suscettibile di essere eccepito nei confronti dell'ente impositore.