

TASSAZIONE ATTI IMMOBILIARI e SUCCESSIONI

A cura di Elena Galeotti
Ufficio Servizi al Contribuente

Aggiornato al 1 gennaio 2004

Interpretazione degli atti –(1)

Trasferimenti di fabbricati:

❖ Da imprese di costruzione e simili – (2)

❖ Da imprese diverse

1. fabbricati in genere – (3)
2. fabbricati a destinazione abitativa ceduti ad imprese immobiliari – (4)
3. caso particolare – (5)

❖ Da privati

1. fabbricati in genere – (6)
2. fabbricati a destinazione abitativa prima casa per l'acquirente – (7)
3. fabbricati di interesse artistico e storico – (8)
4. fabbricati situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati – (9)
5. fabbricati situati in aree soggette a piani di recupero – (10)
6. Fabbricati situati all'estero – (11)
7. A favore dello Stato – (12)
8. A favore di Enti Pubblici Territoriali – (13)
9. A favore di ONLUS – (14)
10. A favore di IPAB – (15)

❖ Assegnazione di case ai soci di cooperativa edilizia – (16)

❖ Dall'Agenzia del Demanio a favore di Comuni o, in via sostitutiva, a favore dell'Ater – (17)

Trasferimenti di terreni
non agricoli

❖ Da soggetti IVA

1. terreno edificabile – **(18)**
2. terreno non edificabile e non agricolo – **(19)**
3. terreno edificabile ceduto da imprenditore agricolo – **(20)**

❖ Da privati :

1. in genere – **(21)**
2. allo Stato – **(22)**
3. ad Enti pubblici territoriali – **(23)**
4. a favore di ONLUS – **(24)**
5. a favore di IPAB – **(25)**
6. terreni non situati in Italia – **(26)**
7. terreni soggetti alla legge 1089/39 – **(27)**
8. terreni situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati – **(28)**

Trasferimenti di terreni
agricoli da chiunque
effettuati

- ❖ Ad imprenditore agricolo, cooperative od associazione agricola – **(29)**
- ❖ A coltivatore diretto o imprenditore agricolo di età inferiore a 40 anni – **(30)**
- ❖ A favore di contadino nell'ambito delle agevolazioni per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina – **(31)**
- ❖ Di terreni agricoli siti in territori montani a favore di coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale – **(32)**
- ❖ Di terreni agricoli siti in territori montani a favore di coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale che si impegnano a costituire un compendio unico – **(33)**
- ❖ Ad acquirente diverso da imprenditore agricolo, cooperative o associazione agricola – **(34)**
- ❖ Di terreni non siti in Italia – **(35)**
- ❖ A favore dello Stato – **(36)**
- ❖ A favore di Enti pubblici territoriali – **(37)**
- ❖ A favore di ONLUS – **(38)**
- ❖ A favore di IPAB – **(39)**

Trasferimenti di immobili dello Stato, di enti previdenziali pubblici, di regioni, di enti locali e loro consorzi a favore di fondi di investimento immobiliari – (40)

Atti che contengono più disposizioni – (41)

Atti di trasferimento di beni soggetti ad aliquote diverse – (42)

Presunzione di trasferimento delle accessioni e delle pertinenze – (43)

Atti sottoposti a condizione sospensiva, approvazione od omologazione – (44)

Risoluzione del contratto – (45)

Cessione di contratto – (46)

Dichiarazione di nomina – (47)

Divisioni

- ❖ Senza conguaglio – (48)
- ❖ Con conguaglio – (49)
- ❖ Masse plurime – (50)

Permute

- ❖ Di due beni immobili soggetti ad IVA – (51)
- ❖ Di un bene immobile soggetto ad IVA con un bene immobile soggetto a registro – (52)
- ❖ Di due beni immobili soggetti a registro – (53)

Contratti a prezzo indeterminato – (54)

Base imponibile

- ❖ Per i contratti a titolo oneroso – (55)
- ❖ Per le permute – (56)
- ❖ Per i contratti che importano l'assunzione di una obbligazione di fare in corrispettivo della cessione di un bene – (57)
- ❖ Per le cessioni di un contratto – (58)
- ❖ Espropriazione forzata e trasferimenti coattivi – (59)
- ❖ Trasferimenti di immobili con pagamento tramite costituzione di rendita o pensione – (60)
- ❖ Enfiteusi – (61)
- ❖ Valore della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione – (62)
- ❖ Nel caso in cui il proprietario di un terreno si sia avvalso della possibilità di rivalutare il bene – (63)

Successione

- ❖ Imposte dovute sugli immobili(ipotecaria e catastale) – (64)
- ❖ Prima casa

1. più beneficiari ed un immobile – (65)
2. più beneficiari e più immobili – (66)
- ❖ Terreni agricoli e montani – (67)

Donazione

- ❖ In linea retta o altri parenti fino al quarto grado – (68)
- ❖ Altri soggetti

1. beni di valore fino a 180.759,91 euro
2. beni di valore oltre 180.759,91 euro
3. nei confronti di portatori di handicap
4. beni culturali vincolati
5. nei confronti di ONLUS
(69)
- ❖ Prima casa – (70)

Varie

- ❖ Tassazione degli allegati – (71)
- ❖ Applicazione della tassa fissa – (72)

SOLUZIONI

(1) -Interpretazione degli atti:

Nell'applicazione dei criteri di tassazione occorre fare riferimento all'effettivo contenuto e alla concreta articolazione dell'atto sottoposto alla formalità di registrazione.

Rif.to: Art.20 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 - “L'imposta è applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente.”

Trasferimenti di fabbricati

(2) -Trasferimenti di Fabbricati – Da imprese di costruzione e simili

La cessione di un immobile da parte dell'impresa costruttrice è soggetta ad IVA (Aliquote applicabili : 20% - 10% - 4% in relazione alle caratteristiche degli immobili ed ai requisiti degli acquirenti). Sono parimenti soggette ad IVA le cessioni effettuate dalle imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività la rivendita di beni immobili (c.d. società immobiliari). L'IVA e l'imposta di registro sono tributi **alternativi**. Pertanto **gli atti di trasferimento** sono soggetti all'imposta fissa di registro ed analogamente alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa.

Imposta di registro	Euro 129,11
Imposta ipotecaria	Euro 129,11
Imposta catastale	Euro 129,11

Rif.ti: Art.1 e 2 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633; art. 40 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.
Ris. Min. 7 marzo 1992 n. 430387.

(3) - Da imprese diverse – 1) fabbricati in genere

Le cessioni di abitazioni effettuate da soggetti che non operano professionalmente nell'edilizia rientrano nelle operazioni esenti da IVA e sono soggette alle imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura proporzionale:

Imposta di registro	7%
Imposta ipotecaria	2%
Imposta catastale	1%

Si applicano tutte le agevolazioni previste per i trasferimenti di fabbricati effettuati da privati.

Rif.ti: Art. 10, comma 8bis, del D.P.R. 26 ottobre 1972 n.633; art.1 della Tariffa Parte Prima Allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; ; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(4) -Da imprese diverse – 2) fabbricati a destinazione abitativa ceduti ad imprese immobiliari

Le cessioni di abitazioni effettuate da soggetti che non operano professionalmente nell'edilizia rientrano nelle operazioni esenti da IVA e sono soggette alle imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura proporzionale.

Qualora la cessione avvenga nei confronti di imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività la rivendita di beni immobili e che dichiarino nell'atto che intendono trasferirli entro tre anni, si applica la seguente tassazione

Imposta di registro	1%
Imposta ipotecaria	Euro 129,11
Imposta catastale	Euro 129,11

N.B. ove non si realizzi il ritrasferimento degli immobili acquistati entro il triennio, l'imposta di registro, nonché quella ipotecaria e catastale, sono dovute in misura ordinaria e si rende applicabile una sanzione pari al 30% delle maggiori imposte liquidate oltre agli interessi di mora.

Rif.ti: Art. 10, comma 8bis, del D.P.R. 26 ottobre 1972 n.633; art.3 commi 14, 15 e 16 del D.L. 669/96 convertito, con modificazioni, nella Legge 28 febbraio 1997 n.30; art.10, comma 2 ultimo periodo, del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della tariffa allegata al D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347.

(5) -Da imprese diverse – caso particolare

Le cessioni di fabbricati da parte di imprese che hanno effettuato sugli stessi, anche tramite ditte appaltatrici, interventi di recupero di cui all'articolo 31, primo comma, lettere c), d) ed e) della legge 5 agosto 1978 n. 457, sono soggette ad IVA.

*L'IVA e l'imposta di registro sono tributi **alternativi**. Pertanto **gli atti di trasferimento** sono soggetti all'imposta fissa di registro ed analogamente alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa.*

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129,11
<i>Imposta catastale</i>	Euro 129,11

Rif.ti: art. 10, comma 8bis, del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633; art.31 della legge 5 agosto 1978 n. 457.

(6) - Da privati – 1) fabbricati in genere

Per le alienazioni di immobili poste in essere da privati le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute in misura proporzionale.

<i>Imposta di registro</i>	7%
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

Rif.ti: art.1 della Tariffa Parte Prima Allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art. 10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art. 1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(7) - Da privati – 2) fabbricati a destinazione abitativa prima casa per l'acquirente

Per le alienazioni di immobili poste in essere da privati le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute in misura proporzionale.

Qualora l'acquirente si trovi nelle condizioni di poter usufruire delle agevolazioni fiscali previste per l'acquisto della prima casa, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	<i>3%</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Euro 129,11</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>Euro 129,11</i>

I requisiti richiesti per usufruire delle agevolazioni si possono così sintetizzare :

requisiti oggettivi

- ❖ l'abitazione non deve avere caratteristiche di lusso secondo i criteri di cui al decreto del ministro dei lavori pubblici del 2 agosto 1969
- ❖ l'abitazione deve essere ubicata in uno dei seguenti luoghi:
 - a) nel territorio del Comune in cui l'acquirente ha o stabilisce entro 18 mesi dall'acquisto la propria residenza (la dichiarazione di voler stabilire la residenza nel Comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto);
 - b) nel territorio del Comune in cui l'acquirente svolge la propria attività, intendendo ogni tipo di attività ivi incluse quelle svolte senza remunerazione come ad esempio l'attività di studio, di volontariato ecc.;
 - c) nel territorio del Comune in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui il contribuente dipende, se sia stato trasferito all'estero per lavoro;
 - d) nell'intero territorio nazionale, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero (iscritto all'AIRE), in questo caso occorre che l'immobile sia acquistato come prima casa sul territorio italiano.

requisiti soggettivi: l'acquirente deve dichiarare :

- ❖ di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge di diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio dove si trova l'immobile oggetto dell'acquisto agevolato;
- ❖ di non essere titolare, neppure per quote o in comunione legale, su tutto il territorio nazionale, di diritti di proprietà, uso, usufrutto, abitazione o nuda proprietà, su altra casa di abitazione acquistata, anche dal coniuge, usufruendo delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa.

Qualora l'ufficio accerti che l'immobile oggetto di compravendita ha caratteristiche di lusso ai sensi del D.M. 2 agosto 1969, procederà al recupero delle normali imposte e dei relativi interessi nei confronti sia della parte acquirente sia della parte venditrice.

L'acquirente decade dai benefici quando:

- le dichiarazioni previste dalla legge rese nell'atto di acquisto siano false;
- non trasferisce la residenza nel Comune in cui è situato l'immobile oggetto dell'acquisto entro 18 mesi
- vende o dona l'abitazione prima che sia decorso il termine di cinque anni dalla data di acquisto, a meno che entro un anno dall'alienazione non proceda al riacquisto di un altro immobile da adibire a propria abitazione principale (risoluzione del 6 ottobre 2003 n. 192).

La decadenza dall'agevolazione comporta il recupero delle imposte in misura ordinaria e degli interessi di mora, nonché l'applicazione di una sanzione pari al 30% delle imposte recuperate.

Nel caso di atti soggetti ad IVA l'ufficio delle entrate presso il quale è stato registrato l'atto recupera una "penalità" pari alla differenza di imposta IVA applicabile alla cessione aumentata del trenta per cento. (N.B. L'agenzia si è espressa ritenendo che la natura di sanzione amministrativa spetti solo al trenta per cento dovendo considerarsi la penalità come recupero dell'imposta non percetta.)

Con l'articolo 41-bis, comma 5, del Decreto Legge del 30/09/2003 n.269 (inserito dalla legge 24/11/2003 n.326) è stato modificato (**con effetto dal 26 novembre 2003**) il comma 4, secondo periodo, della nota II-bis dell'articolo 1 della Tariffa allegato A al D.P.R. 131/86 **togliendo la parola "penalità"**. Dopo la modifica l'ufficio delle entrate presso cui è stato registrato l'atto recupera nei confronti degli acquirenti la differenza fra l'imposta IVA calcolata con l'aliquota ordinaria e quella agevolata ed irroga una sanzione amministrativa pari al trenta per cento della differenza medesima.

Rif.ti: Legge 19 luglio 1993 n. 243; art. 1, nota II bis, della Tariffa parte prima allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347; **art. 41-bis, comma5, del DL 30 novembre 2003 n. 269.**

(8) - Da privati – 3) fabbricati di interesse artistico o storico

Per le alienazioni di immobili poste in essere da privati le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute in misura proporzionale.

Qualora la compravendita abbia per oggetto un fabbricato di interesse storico, artistico e archeologico soggetti alla legge 1 giugno 1939 n. 1089, a condizione che l'acquirente non venga meno agli obblighi della conservazione e protezione, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	3%
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

Condizioni per la concessione dell'agevolazione:

1. in caso di vincolo già esistente - indicazione nell'atto notarile degli estremi del vincolo in base alle risultanze dei registri immobiliari
2. in caso di vincolo non ancora imposto - presentazione di attestato rilasciato dall'Amministrazione per i Beni Culturali e Ambientali dal quale risulti che è in corso la procedura di sottoposizione al vincolo. In tal caso l'agevolazione viene **revocata** qualora non venga documentata, entro il termine di due anni, l'avvenuta sottoposizione al vincolo previsto dalla legge n. 1089/39.

Si decade dalle agevolazioni:

1. vendita dei fabbricati prima che vengano adempiuti gli obblighi della loro conservazione e protezione;
2. mutamento della destinazione dei fabbricati senza la preventiva autorizzazione dell'Amministrazione per i Beni Culturali e Ambientali;
3. mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sugli immobili.

Rif.ti: legge 1 giugno 1939 n. 1089; art. 2 del D. L.vo del 29 ottobre 1999 n. 490; art. 1, comma 3, della Tariffa parte prima allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(9) - Da privati – 4) fabbricati situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati

Per le alienazioni di immobili poste in essere da privati le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute in misura proporzionale.

Qualora la compravendita abbia per oggetto un fabbricato ricadente in area soggetta a piani urbanistici particolareggiati per il quale l'acquirente intenda intervenire con la demolizione e la ricostruzione integrale nei successivi cinque anni, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	<i>1%</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Euro 129,11</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>Euro 129,11</i>

I piani particolareggiati si inseriscono negli interventi edilizi che possono essere eseguiti solo previa autorizzazione di uno strumento urbanistico preventivo in attuazione del piano regolatore generale. Possono essere ad iniziativa pubblica (artt.13 e seguenti della legge n. 1150/1942) o ad iniziativa privata. Si tratta di strumenti caratterizzati dal fatto che la loro esistenza appare di norma indispensabile per il rilascio della concessione ad edificare.

Il piano particolareggiato acquista rilievo a decorrere:

- se ad iniziativa pubblica dalla data in cui risulta approvato dal competente organo amministrativo
- se ad iniziativa privata dalla data in cui è stata sottoscritta l'apposita convenzione fra il Comune e il costruttore. Tale data deve essere antecedente alla stipula dell'atto.

Con l'art.2, comma 30 della legge 24/12/2003 n.350, è stato legislativamente chiarito che "nell'ipotesi di piani attuativi di iniziativa privata, comunque denominati, le agevolazioni fiscali in questione si applicano, in ogni caso, a seguito della sottoscrizione della convenzione con il soggetto attuatore."

Condizione necessaria per la tassazione agevolata: deve risultare l'esistenza del piano particolareggiato ed in particolare, se è ad iniziativa privata, la firma dell'apposita convenzione o nel rogito notarile o nel certificato di destinazione urbanistica oppure con la produzione della convenzione debitamente sottoscritta.

N.B. l'acquirente **decade dall'agevolazione** se entro il termine di cinque anni non ha provveduto alla utilizzazione edificatoria; a tal fine non è sufficiente che i lavori siano stati iniziati solo formalmente ma occorre che esista un edificio significativo dal punto di vista urbanistico, cioè sia stato eseguito il rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e sia stata completata la copertura.

Rif.ti: art. 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000 n. 388 come modificata dall'art. 76 della legge 28 dicembre 2001 n. 448; circolare Direzione Centrale Normativa e Contenzioso del 31/01/2002 n. 11; circolare del 31/01/1002 n. 9, paragrafo 5; art. 2, comma 30, della legge 24 dicembre 2003 n.350.

(10) -Da privati – 5) fabbricati situati in aree soggette a piani di recupero

Per le alienazioni di immobili poste in essere da privati le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute in misura proporzionale.

Qualora la cessione abbia per oggetto un fabbricato ricadente in area soggetta a piani di recupero di iniziativa pubblica o privata, purché convenzionati, per il quale l'acquirente si impegni ad attuare il recupero, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	<i>Euro 129,11</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Euro 129,11</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>Euro 129,11</i>

I piani di recupero sono individuati dall'articolo 28 della legge n. 457/1978; per la tassazione agevolata deve risultare dall'atto, o dal certificato di destinazione urbanistica allegato, la ricadenza dell'immobile nell'ambito dei piani di recupero.

La norma non assegna alcun termine per effettuare il recupero del fabbricato acquistato, tuttavia l'acquirente decade dalla agevolazione qualora proceda alla rivendita senza aver effettuato l'intervento di recupero.

Rif.ti: artt. dal 27 al 31 della legge 5 agosto 1978 n. 457; art. 5 della legge 22 aprile 1982 n. 168; risoluzione della Direzione centrale Normativa e Contenzioso del 11 dicembre 2002 n. 383.

(11) - Da privati – 6) fabbricati situati all'estero

Qualora il trasferimento abbia per oggetto fabbricati situati all'estero o diritti reali di godimento sugli stessi, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	<i>Euro 129,11</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Non dovuta</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>Non dovuta</i>

Rif.ti: art. 1, comma 7, della Tariffa, parte prima, allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131.

(12) - Da privati –7) trasferimenti di fabbricati a favore dello Stato

Se il trasferimento avviene a favore dello Stato si applica la seguente tassazione:

N.B. I contratti di cessione nell'ambito del procedimento di utilità sono esenti

<i>Imposta di registro</i>	<i>Euro 129,11</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Esente</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>Esente</i>

volontaria stipulati di espropriazione per pubblica dall'imposta di bollo e di registro (ris. Direzione centrale normativa e contenzioso del 31/07/2002 n.254).

N.B. : per gli atti in cui è parte lo Stato obbligata al pagamento dell'imposta è esclusivamente l'altra parte contraente (art.57, comma7,del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131).

Rif.ti: : art. 1, comma 6, della Tariffa, parte prima, allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.1, comma 2, e art. 10, comma 3, del D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(13) - Da privati –8) trasferimenti di fabbricati a favore di enti pubblici territoriali

Se il trasferimento avviene a favore di enti pubblici territoriali o consorzi costituiti esclusivamente fra gli stessi ovvero a favore di comunità montane, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	<i>Euro 129,11</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Euro 129,11</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>1%</i>

N.B. I contratti di cessione volontaria stipulati nell'ambito del procedimento di espropriazione per pubblica utilità sono esenti dall'imposta di bollo (ris. Direzione centrale normativa e contenzioso del 31/07/2002 n.254).

Rif.ti: : art. 1, comma 6, della Tariffa, parte prima, allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.2 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347; art.10 del D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(14) - Da privati –9) trasferimenti di fabbricati a favore di ONLUS

Se il trasferimento avviene a favore di organizzazione non lucrativa di utilità sociale (ONLUS), a condizione che la ONLUS dichiari nell'atto che intende utilizzare direttamente i beni per lo svolgimento della propria attività e che realizzi l'effettivi utilizzo diretto entro due anni dall'acquisto, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

Gli atti in questione sono esenti dall'imposta di bollo (circolare del 26 giugno 1998 n.168)

N.B. L'acquirente decade dalla agevolazione in caso di dichiarazione mendace ovvero se non viene realizzato nel biennio l'utilizzo diretto del bene ai fini istituzionali. In tal caso viene recuperata l'imposta ordinaria ed una sanzione pari al trenta per cento dell'imposta dovuta.

Rif.ti: artt. 17 e 22 del D. L.vo del 4 dicembre 1997 n. 460; art. 1, comma 8 e nota II quater, della tariffa, parte prima, allegato A al DPR 26 aprile 1986 n. 131; art. 10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art. 1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347; art.27 –bis della tabella allegata al DPR 26 ottobre 1972 n. 642 relativa agli atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto.

(15) - Da privati –10) trasferimenti di fabbricati a favore di IPAB

Se il trasferimento avviene a favore delle istituzioni riordinate in aziende di servizi o in organizzazioni non lucrative di utilità sociale, a condizione che la istituzione dichiari nell'atto che intende utilizzare direttamente i beni per lo svolgimento della propria attività e che realizzi l'effettivo utilizzo diretto entro due anni dall'acquisto, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

N.B. L'acquirente decade dalla agevolazione in caso di dichiarazione mendace ovvero se non viene realizzato nel biennio l'utilizzo diretto del bene ai fini istituzionali. In tal caso viene recuperata l'imposta ordinaria ed una sanzione pari al trenta per cento dell'imposta dovuta.

Rif.ti: art. 4 del D. L.vo del 4 maggio 2001 n. 207; art. 1, comma 9 e nota II quinquies, della tariffa, parte prima, allegato A al DPR 26 aprile 1986 n. 131; art. 10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art. 1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(16) - Assegnazione di case ai soci di cooperativa edilizia

Le assegnazioni da parte di cooperative e loro consorzi in favore dei propri soci di case di abitazione sono soggette ad IVA.

*L'IVA e l'imposta di registro sono tributi **alternativi**. Pertanto **gli atti di trasferimento** sono soggetti all'imposta fissa di registro ed analogamente alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa.*

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129,11
<i>Imposta catastale</i>	Euro 129,11

Rif.ti: Art.1 e 2 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633; art. 40 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(17) - Dall'Agenzia del Demanio a favore di Comuni o, in via sostitutiva, a favore dell'Ater.

I trasferimenti di alloggi e relative pertinenze di proprietà dello Stato, costruiti per sopperire ad esigenze abitative pubbliche, trasferiti ai Comuni, ex art. 2 della legge n. 449/1997, o in via sostitutiva all'istituto autonomo case popolari (ora ATER), ex art.46, comma 3, della legge 388/2000), sono esenti da imposte ipotecarie e catastali. L'imposta di registro si applica in misura fissa in quanto trasferimenti effettuati per legge.

I relativi atti saranno, pertanto, soggetti alla seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Esente
<i>Imposta catastale</i>	Esente

Norme e prassi di riferimento: art. 2 della legge del 27 dicembre 1997 n. 449; art. 46, comma 3, della legge 23 dicembre 2000 n. 388; Risoluzione della Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, del 24/01/2003 n. 14.

Trasferimenti di terreni non agricoli

(18) - Da soggetti IVA – 1) terreno edificabile

Le cessioni di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria a norma delle vigenti disposizioni sono soggette ad IVA.

*L'IVA e l'imposta di registro sono tributi **alternativi**. Pertanto **gli atti di trasferimento** sono soggetti all'imposta fissa di registro ed analogamente alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa.*

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129,11
<i>Imposta catastale</i>	Euro 129,11

Rif.ti: Art.1 e 2 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633; art. 40 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347; Ris. Min. 7 marzo 1992 n. 430387.

(19) -Da soggetti IVA – 2) terreno non edificabile e non agricolo

Le cessioni di terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria non sono considerate cessioni di beni e quindi sono fuori dal campo IVA. Pertanto scontano le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria:

<i>Imposta di registro</i>	8%
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

Rif.ti: Art.1 e 2, comma 3 lettera c), del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633; art.1, comma 1,della tariffa , parte prima, allegata al DPR 26 aprile 1986 n. 131 ; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(20) - Da soggetti IVA – 3) terreno edificabile ceduto da imprenditore agricolo

*La cessione di un terreno edificabile da parte di un imprenditore agricolo è soggetta ad IVA sussistendo i presupposti soggettivi ed oggettivi per l'applicazione di tale imposta. L'IVA e l'imposta di registro sono tributi **alternativi**. Pertanto **gli atti di trasferimento** sono soggetti all'imposta fissa di registro ed analogamente alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa.*

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129,11
<i>Imposta catastale</i>	Euro 129,11

Rif.ti: Art.1 e 2 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633; art. 40 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347. Cassazione: 2 ottobre 1999 n.109433 - aprile 2000 n. 3987; Ris. Direzione centrale normativa e contenzioso del 7 maggio 2002 n. 137.

(21) - Da privati – 1) in genere

Agli atti contenenti la vendita di un terreno non agricolo si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	8%
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

Rif.ti: art.1, comma 1,della tariffa , parte prima, allegata al DPR 26 aprile 1986 n. 131 ; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(22) - Da privati – 2) allo Stato

Se il trasferimento avviene a favore dello Stato si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Esente
<i>Imposta catastale</i>	Esente

N.B. I contratti di cessione nell'ambito del procedimento pubblica utilità sono esenti Direzione centrale normativa e contenzioso del 31/07/2002 n. 254).

volontaria stipulati di espropriazione per dall'imposta di bollo (ris.

N.B. : per gli atti in cui è parte lo Stato obbligata al pagamento dell'imposta è esclusivamente l'altra parte contraente (Ris. Min. 27 gennaio 1976 n. 301651).

Rif.ti: : art. 1, comma 6, della Tariffa, parte prima, allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art. 1, comma 2, e art. 10, comma 3, del D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(23) - Da privati –3) a Enti pubblici territoriali

Se il trasferimento avviene a favore di enti pubblici territoriali o consorzi costituiti esclusivamente fra gli stessi ovvero a favore di comunità montane, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129,11
<i>Imposta catastale</i>	1%

N.B. I contratti di cessione volontaria stipulati nell'ambito del procedimento di espropriazione per pubblica utilità sono esenti dall'imposta di bollo (ris. Direzione centrale normativa e contenzioso del 31/07/2002 n. 254).

Rif.ti: : art. 1, comma 6, della Tariffa, parte prima, allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.2 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347; art. 10 del D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(24) - Da privati – 4) a favore di ONLUS

Se il trasferimento avviene a favore di organizzazione non lucrativa di utilità sociale (ONLUS), a condizione che la ONLUS dichiari nell'atto che intende utilizzare direttamente i beni per lo svolgimento della propria attività e che realizzi l'effettivi utilizzo diretto entro due anni dall'acquisto, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

Gli atti in questione sono esenti dall'imposta di bollo (circolare del 26 giugno 1998 n.168)

N.B. L'acquirente decade dalla agevolazione in caso di dichiarazione mendace ovvero se non viene realizzato nel biennio l'utilizzo diretto del bene ai fini istituzionali. In tal caso viene recuperata l'imposta ordinaria ed una sanzione pari al trenta per cento dell'imposta dovuta.

Rif.ti: artt. 17 e 22 del D. L.vo del 4 dicembre 1997 n. 460; art. 1, comma 8 e nota II quater, della tariffa, parte prima, allegato A al DPR 26 aprile 1986 n. 131; art. 10 del D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347; art. 1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347; art.27 –bis della tabella allegata al DPR 26 ottobre 1972 n. 642 relativa agli atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto.

(25) - Da privati –5) a favore di IPAB

Se il trasferimento avviene a favore delle istituzioni riordinate in aziende di servizi o in organizzazioni non lucrative di utilità sociale, a condizione che la istituzione dichiari nell'atto che intende utilizzare direttamente i beni per lo svolgimento della propria attività e che realizzi l'effettivo utilizzo diretto entro due anni dall'acquisto, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

N.B. L'acquirente decade dalla agevolazione in caso di dichiarazione mendace ovvero se non viene realizzato nel biennio l'utilizzo diretto del bene ai fini istituzionali. In tal caso viene recuperata l'imposta ordinaria ed una sanzione pari al trenta per cento dell'imposta dovuta.

Rif.ti: art. 4 del D. L.vo del 4 maggio 2001 n. 207; art. 1, comma 9 e nota II quinquies, della tariffa, parte prima, allegato A al DPR 26 aprile 1986 n. 131; art. 10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art. 1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(26) - Da privati –6) terreni non situati in Italia

Qualora il trasferimento abbia per oggetto terreni situati all'estero o diritti reali di godimento sugli stessi , si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Non dovuta
<i>Imposta catastale</i>	Non dovuta

Rif.ti: art. 1, comma 7, della Tariffa, parte prima, allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131.

(27) - Da privati – 7) terreni di interesse artistico e storico

Per le alienazioni di immobili poste in essere da privati le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute in misura proporzionale.

Qualora la compravendita abbia per oggetto un terreno (parco o giardino) di interesse storico, artistico e archeologico soggetti alla legge 1 giugno 1939 n. 1089, a condizione che l'acquirente non venga meno agli obblighi della conservazione e protezione, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	3%
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

Condizioni per la concessione dell'agevolazione:

1. in caso di vincolo già esistente - indicazione nell'atto notarile degli estremi del vincolo in base alle risultanze dei registri immobiliari
2. in caso di vincolo non ancora imposto - presentazione di attestato rilasciato dall'Amministrazione per i Beni Culturali e Ambientali dal quale risulti che è in corso la procedura di sottoposizione al vincolo. In tal caso l'agevolazione viene **revocata** qualora

non venga documentata, entro il termine di due anni, l'avvenuta sottoposizione al vincolo previsto dalla legge n. 1089/39.

Si decade dalle agevolazioni:

1. vendita del terreno prima che vengano adempiuti gli obblighi della sua conservazione e protezione;
2. mutamento della destinazione del terreno senza la preventiva autorizzazione dell'Amministrazione per i Beni Culturali e Ambientali;
3. mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sugli immobili.

Rif.ti: legge 1 giugno 1939 n. 1089; art. 2 del D. L.vo del 29 ottobre 1999 n. 490; art. 1, comma 3, della Tariffa parte prima allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(28) -Da privati –8) terreni situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati

Qualora la compravendita abbia per oggetto un terreno ricadente in area soggetta a piani urbanistici particolareggiati per il quale l'acquirente si impegni alla sua utilizzazione edificatoria nei successivi cinque anni, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	<i>1%</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Euro 129,11</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>Euro 129,11</i>

I piani particolareggiati si inseriscono negli interventi edilizi che possono essere eseguiti solo previa autorizzazione di uno strumento urbanistico preventivo in attuazione del piano regolatore generale. Possono essere ad iniziativa pubblica (artt.13 e seguenti della legge n. 1150/1942) o ad iniziativa privata. Si tratta di strumenti caratterizzati dal fatto che la loro esistenza appare di norma indispensabile per il rilascio della concessione ad edificare.

Il piano particolareggiato acquista rilievo a decorrere:

- se ad iniziativa pubblica dalla data in cui risulta approvato dal competente organo amministrativo
- se ad iniziativa privata dalla data in cui è stata sottoscritta l'apposita convenzione fra il Comune e il costruttore. Tale data deve essere antecedente alla stipula dell'atto.

Con l'art.2, comma 30 della legge 24/12/2003 n.350, è stato legislativamente chiarito che "nell'ipotesi di piani attuativi di iniziativa privata, comunque denominati, le agevolazioni fiscali in questione si applicano, in ogni caso, a seguito della sottoscrizione della convenzione con il soggetto attuatore."

Condizione necessaria per la tassazione agevolata: deve risultare l'esistenza del piano particolareggiato ed in particolare, se è ad iniziativa privata, la firma dell'apposita convenzione o nel rogito notarile o nel certificato di destinazione urbanistica oppure con la produzione della convenzione debitamente sottoscritta.

N.B. l'acquirente **decade dall'agevolazione** se entro il termine di cinque anni non ha provveduto alla utilizzazione edificatoria; a tal fine non è sufficiente che i lavori siano stati iniziati solo formalmente ma occorre che esista un edificio significativo dal punto di vista urbanistico, cioè sia stato eseguito il rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e sia stata completata la copertura.

Rif.ti: art. 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000 n. 388 come modificata dall'art. 76 della legge 28 dicembre 2001 n. 448; circolare Direzione Centrale Normativa e Contenzioso del 31/01/2002 n. 11; [art.2, comma 30, della legge 24 dicembre 2003 n.350](#).

Trasferimenti di terreni agricoli

(29) - Ad imprenditore agricolo, cooperativa od associazione agricola

Se l'acquirente è un imprenditore agricolo a titolo principale, una cooperativa o una associazione agricola si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	8%
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

a condizione che l'acquirente **o produca** all'ufficiale rogante la certificazione attestante la sussistenza dei requisiti previsti **oppure dichiarati** in atto di voler conseguire i requisiti contemplati dalla legge e provveda entro il triennio a presentare la prevista certificazione all'ufficio presso il quale è stato registrato l'atto di trasferimento del terreno.

Si decade dall'agevolazione :

1. qualora non venga rispettato il termine triennale per la presentazione della certificazione, in tal caso viene recuperata la differenza di imposta;
2. qualora venga mutata la destinazione, diversa dall'uso agricolo, dei terreni entro il decennio dall'acquisto. In tal caso deve essere presentata, entro un anno dal mutamento, apposita denuncia all'ufficio che ha registrato l'atto. In caso di omessa presentazione della denuncia si applica una sanzione amministrativa pari alla metà della maggiore imposta dovuta in dipendenza del mutamento di destinazione.

La definizione di imprenditore agricolo a titolo principale è contenuta negli artt. 12 e 13 della legge n. 153/75 : “ colui che dedica almeno 2/3 del proprio tempo all'agricoltura nell'azienda e trae da tale attività almeno 2/3 del proprio reddito”

Con effetto dal 30 giugno 2001 le società sono considerate imprenditori agricoli a titolo principale se hanno come oggetto sociale l'esercizio esclusivo dell'attività agricola ed inoltre:

- nel caso di società di persone qualora almeno la metà dei soci sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo a titolo principale (per le società in accomandita la percentuale si riferisce ai soci accomandatari);
- nel caso di società cooperative qualora utilizzino prevalentemente prodotti conferiti dai soci ed almeno la metà dei soci sia in possesso della qualifica di imprenditore agricolo a titolo principale;
- nel caso di società di capitali qualora oltre il 50 per cento del capitale sociale sia sottoscritto da imprenditori agricoli a titolo principale.

L'attestazione della sussistenza dei requisiti avviene mediante la produzione del certificato di iscrizione nell'Albo degli Imprenditori agricoli della Provincia nella Sezione I.

Rif.ti: artt. 12 e 13 della legge 9 maggio 1975 n.153; nota I) all'art.1 della tariffa, parte prima, allegata al DPR 26 aprile 1986 n.131; ; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347; art.10 del D.L.vo 18 maggio 2001 n.228.

30 - A coltivatore diretto o imprenditore agricolo di età inferiore a 40 anni (imprenditoria giovanile in agricoltura)

Per le alienazioni di immobili poste in essere da privati le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute in misura proporzionale.

Se l'acquirente è uno dei seguenti soggetti:

- *un coltivatore diretto o imprenditore agricolo a titolo principale che non abbia ancora compiuti 40 anni d'età iscritto nelle relative gestioni previdenziali o a condizione che si iscriva entro tre anni dall'acquisto del terreno;*
- *un giovane con meno di 40 anni d'età a condizione che acquisisca la qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale entro due anni dall'acquisto del terreno iscrivendosi nella relativa gestione previdenziale entro i successivi due anni;*
- *società semplice, in nome collettivo, cooperative o società di capitali aventi per oggetto sociale la conduzione di aziende agricole che rispettino i requisiti sopra indicati*

che si impegna per almeno cinque anni al mantenimento delle condizioni richieste, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	6%
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

N.B. : la definitiva conferma delle agevolazioni concesse si ha qualora tutti i requisiti permangano per un quinquennio

Rif.ti: art.10 del Regolamento CE n.950/97; artt.1 e 14 della legge 15 dicembre 1998 n.441; nota I) all'art.1 della tariffa, parte prima, allegata al DPR 26 aprile 1986 n.131; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

Circolare del 24 maggio 2000 n. 109.

(31) - A favore di contadino nell'ambito delle agevolazioni per la formazione e l'arrotondamento della piccola proprietà contadina

Se il trasferimento viene posto in essere per la formazione o per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129,11
<i>Imposta catastale</i>	1%
<i>Imposta di bollo</i>	Esente

Requisiti: l'acquirente deve dedicare la propria attività manuale abitualmente alla lavorazione della terra; il fondo acquistato deve essere idoneo alla formazione e all'arrotondamento della piccola proprietà contadina in aggiunta anche ad eventuali fondi posseduti dagli appartenenti al suo nucleo familiare.; nel biennio precedente l'acquirente non abbia venduto fondi rustici oppure abbia venduto appezzamenti di terreno la cui superficie complessiva non sia superiore ad un ettaro.

Condizioni per la concessione delle agevolazioni: l'acquirente deve produrre, al momento della registrazione dell'atto, lo stato di famiglia e un certificato, anche provvisorio, rilasciato dal Servizio Provinciale Agricoltura, Foreste ed Alimentazione competente per territorio che attesti la sussistenza dei requisiti. In caso di certificato provvisorio deve essere presentato entro tre anni il certificato definitivo.

Decadenza dai benefici fiscali: mancata produzione del certificato definitivo nel termine triennale; in caso di alienazione volontaria del fondo o dei diritti parziali su di esso o di cessazione della diretta coltivazione **entro cinque anni dall'acquisto**, ad eccezione di una alienazione a favore del

coniuge o parenti entro il terzo grado o affini entro il secondo che esercitano l'attività di imprenditore agricolo ed in tutti i casi in cui l'alienazione consegue ad attuazione di politiche comunitarie, nazionali e regionali volte a favorire l'insediamento dei giovani in agricoltura o per il prepensionamento nel settore.

Rif.ti: Legge del 6 agosto 1954 n. 604; art.28 della legge 2 giugno 1961 n.454; art.28 della legge del 26 maggio 1965 n.590;art.11 del Decreto Legislativo del 18 maggio 2001 n.228; tabella, n.21, allegata al DPR 26 ottobre 1972 n. 642.

Agevolazione prorogata al 31 dicembre 2004 dall'articolo 2, comma 3, della legge 24 dicembre 2003 n.350.

(32) - Terreni agricoli siti in territori montani a favore di coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale.

Ai trasferimenti di proprietà a qualsiasi titolo di fondi rustici posti in territori montani, fatti a scopo di arrotondamento o di accorpamento di proprietà diretto coltivatrici, singole o associate, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	<i>Euro 129,11</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Euro 129,11</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>esente</i>
<i>Imposta di bollo</i>	<i>esente</i>

Territori montani: sono individuati dall'articolo 9, lettere a), b) e c) del DPR 29 settembre 1973 n.601

Rif.ti: art. 9 del DPR 29 settembre 1971 n. 601; tabella, n. 21, allegata al DPR 26 ottobre 1972 n.642.

(33) - Vendita di terreni agricoli siti in territori montani a favore di coltivatori diretti o imprenditori agricoli a titolo principale che si impegnano a costituire un compendio unico.

*Nei territori delle comunità montane il trasferimento a qualsiasi titolo di terreni agricoli a coltivatori diretti e ad imprenditori agricoli a titolo principale che si impegnano a costituire un **compendio unico** e a coltivarlo o condurlo per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento, si applica la seguente tassazione:*

<i>Imposta di registro</i>	<i>Esente</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Esente</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>Esente</i>
<i>Imposta di bollo</i>	<i>Esente</i>

Compendio unico: i terreni e le relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituiti in compendio unico ed entro i limiti della superficie minima indivisibile, la cui estensione è determinata dalle regioni e dalle provincie autonome di Trento e Bolzano, sono considerati unità indivisibili per quindici anni dal momento dell'acquisto e per questi anni non possono essere frazionati per effetto di trasferimenti a causa di morte o per atti tra vivi.

N.B. In caso di violazione degli obblighi indicati sono dovute, oltre alle imposte non pagate e agli interessi, maggiori imposte pari al cinquanta per cento delle imposte dovute.

Rif.ti: art.5-bis della legge 31/01/1994 n.97 in vigore dal 01/01/2002; circolare del 31/01/2002 n.13 Agenzia delle Entrate Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

(34) - Vendita di terreno agricolo ad acquirente diverso da imprenditore agricolo, cooperativa o associazione agricola

Se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dagli imprenditori agricoli a titolo principale o di associazioni o società cooperative, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	15%
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

Rif.ti: art.1, comma 2, della tariffa, parte prima, allegata al DPR 26 aprile 1986 n.131; ; art.10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art.1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(35) -Compravendita di terreni non siti in Italia

Per le alienazioni di immobili poste in essere da privati le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute in misura proporzionale.

Qualora il trasferimento abbia per oggetto terreni situati all'estero o diritti reali di godimento sugli stessi , si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Non dovuta
<i>Imposta catastale</i>	Non dovuta

Rif.ti: art. 1, comma 7, della Tariffa, parte prima, allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131.

(36) - Vendita di terreni a favore dello Stato

Se il trasferimento avviene a favore dello Stato si applica la seguente tassazione:

Per gli atti in cui è parte lo dell'imposta è esclusivamente Min. 27 gennaio 1976 n.	<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11	Stato obbligata al pagamento l'altra parte contraente (Ris. 301651).
	<i>Imposta ipotecaria</i>	Esente	
	<i>Imposta catastale</i>	Esente	

I contratti di cessione volontaria stipulati nell'ambito del procedimento di espropriazione per pubblica utilità sono esenti dall'imposta di bollo (ris. Direzione centrale normativa e contenzioso del 31/07/2002 n. 254).

Norme di riferimento: art. 1, comma 6, della Tariffa, parte prima, allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.1, comma 2, e art. 10, comma 3, del D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(37) - Vendita di terreni a favore di Enti pubblici territoriali

Se il trasferimento avviene a favore di enti pubblici territoriali o consorzi costituiti esclusivamente fra gli stessi ovvero a favore di comunità montane, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129,11
<i>Imposta catastale</i>	1%

N.B. I contratti di cessione volontaria stipulati nell'ambito del procedimento di espropriazione per pubblica utilità sono esenti dall'imposta di bollo (ris. Direzione centrale normativa e contenzioso del 31/07/2002 n.254).

Rif.ti: : art. 1, comma 6, della Tariffa, parte prima, allegato A al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.2 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347; art.10 del D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(38) - Vendita di terreno a favore di ONLUS

Se il trasferimento avviene a favore di organizzazione non lucrativa di utilità sociale (ONLUS), a condizione che la ONLUS dichiari nell'atto che intende utilizzare direttamente i beni per lo svolgimento della propria attività e che realizzi l'effettivo utilizzo diretto entro due anni dall'acquisto, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

Gli atti in questione sono esenti dall'imposta di bollo (circolare del 26 giugno 1998 n.168)

N.B. L'acquirente decade dalla agevolazione in caso di dichiarazione mendace ovvero se non viene realizzato nel biennio l'utilizzo diretto del bene ai fini istituzionali. In tal caso viene recuperata l'imposta ordinaria ed una sanzione pari al trenta per cento dell'imposta dovuta.

Rif.ti: artt. 17 e 22 del D. L.vo del 4 dicembre 1997 n. 460; art. 1, comma 8 e nota II quater, della tariffa, parte prima, allegato A al DPR 26 aprile 1986 n. 131; art. 10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art. 1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347; art.27 –bis della tabella allegata al DPR 26 ottobre1972 n. 642 relativa agli atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto.

(39) - Vendita di terreno a favore di IPAB

Se il trasferimento avviene a favore delle istituzioni riordinate in aziende di servizi o in organizzazioni non lucrative di utilità sociale, a condizione che la istituzione dichiari nell'atto che intende utilizzare direttamente i beni per lo svolgimento della propria attività e che realizzi l'effettivo utilizzo diretto entro due anni dall'acquisto, si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	Euro 129,11
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

N.B. L'acquirente decade dalla agevolazione in caso di dichiarazione mendace ovvero se non viene realizzato nel biennio l'utilizzo diretto del bene ai fini istituzionali. In tal caso viene recuperata l'imposta ordinaria ed una sanzione pari al trenta per cento dell'imposta dovuta.

Rif.ti: art. 4 del D. L.vo del 4 maggio 2001 n. 207; art. 1, comma 9 e nota II quinquies, della tariffa, parte prima, allegato A al DPR 26 aprile 1986 n. 131; art. 10 del D.L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art. 1 della Tariffa allegata al D.Lvo 31 ottobre 1990 n. 347.

(non inserito fra i problemi iniziali) - Rinuncia traslativa o abdicativa

La rinuncia pura e semplice a diritti reali immobiliari di godimento sconta l'imposta proporzionale di registro propria del diritto rinunciato

Rif.ti: art.1 della Tariffa , parte I, allegato A al D.P.R. n.131/86;

(40) - Trasferimenti di immobili dello Stato, di enti previdenziali pubblici, di regioni, di enti locali e loro consorzi a favore di fondi di investimento immobiliari

Gli atti comportanti l'alienazione di immobili dello Stato, di enti previdenziali pubblici, di regioni, di enti locali e loro consorzi, nei quali i fondi intervengono come parte acquirente, sono soggetti alla seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	<i>Euro 516,46</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Euro 516,46</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>Euro 516,46</i>

I fondi di investimento immobiliare sono disciplinati dall'articolo 37 del D. L.vo 24 febbraio 1998 n. 58 (Testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria) e dall'articolo 14-bis della legge 25 gennaio 1994 n. 86.

Norme correlate: art. 9, comma 2, della legge 23 novembre 2001 n. 410; art.37 del D. L.vo n.58/1998; art.14bis legge n.86/1994.

(41) - Atti che contengono più disposizioni

Disposizioni autonome: *nel caso di più disposizioni contenute nello stesso atto, ciascuna disposizione è soggetta ad imposta di registro.*

Disposizioni connesse: *qualora le disposizioni contenute nell'atto derivino necessariamente l'una dall'altra, l'imposta si applica come se l'atto contenesse la sola disposizione che da luogo alla maggiore imposta.*

Eccezioni: *non sono tassati autonomamente*

- ❖ *Gli accolti di debiti ed oneri connessi o contestuali ad altre pattuizioni;*
- ❖ *La quietanza rilasciata nello stesso atto che contiene le disposizioni cui si riferisce*

Norme correlate: art. 21 del D.P.R. del 26 aprile 1986 n.131

(42) - Atti di trasferimento di beni soggetti ad aliquote diverse

Quando in un atto sono negoziati beni per i quali sono previste aliquote diverse si applica l'aliquota più elevata, salvo che per i singoli beni o diritti siano pattuiti corrispettivi distinti.

Le pertinenze, per loro natura giuridica non autonome, sono sempre soggette all'aliquota applicata per il bene principale al servizio od ornamento del quale sono destinate.

Norme correlate: art. 23 del D.P.R. 26 aprile 1986 n.131

(43) - Presunzione di trasferimento delle accessioni e delle pertinenze

Le accessioni, le pertinenze ed i frutti pendenti si presumono per legge trasferiti all'acquirente dell'immobile principale a meno che:

- ❖ *Siano esclusi espressamente dalla vendita;*
- ❖ *Si provi, con atto che abbia acquistato data certa con la registrazione, che appartengono ad un terzo;*

- ❖ *Si provi, con atto che abbia acquistato data certa con la registrazione, che sono stati ceduti all'acquirente da un terzo.*

Si ha la presunzione di cessione unica, con applicazione dell'aliquota relativa al bene principale, qualora le pertinenze vengano comunque a risultare di proprietà dell'acquirente dell'immobile principale entro tre anni.

Approfondimenti:

accessione: “qualunque piantagione, costruzione od opera esistente sopra e sotto il suolo appartiene al proprietario di questo”- salvo eccezioni - vedasi artt. da 934 a 938 del codice civile.

pertinenza: “sono pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa. La destinazione può essere effettuata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima” - vedasi artt. 817, 818 e 819 del codice civile.

frutti pendenti: sono i frutti naturali non ancora separati dal bene che li produce – vedasi artt. 820 e 821 del codice civile.

Norme correlate: artt. 23 e 24 del D.P.R. 26 aprile 1986 n.131

(44) -Atti sottoposti a condizione sospensiva, approvazione od omologazione

Se una operazione giuridica unitaria è realizzata mediante più atti, uno solo è soggetto ad imposta proporzionale, mentre gli altri scontano l'imposta fissa. In virtù di questo principio di carattere generale, gli atti sottoposti a condizione sospensiva, approvazione od omologazione scontano inizialmente la tassa fissa di registro.

Successivamente:

- dopo l'avveramento della condizione, o qualora l'atto produca i suoi effetti prima dell'avvalersi di essa, è riscossa la differenza fra l'imposta dovuta secondo le norme vigenti al momento della formazione dell'atto e quella pagata in sede di registrazione.

- dopo l'approvazione o l'omologazione o quando l'atto divenga eseguibile per il decorso del tempo fissato dalla legge, si applica l'imposta secondo le disposizioni vigenti a tale momento previa deduzione dell'imposta fissa pagata al momento della registrazione.

Approfondimenti: non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva **le vendite con riserva di proprietà** e gli atti sottoposti alla mera **volontà dell'acquirente** o del creditore. Lo sono invece gli atti i cui effetti dipendono dalla mera **volontà del venditore** o dell'obbligato.

Norme correlate: art. 27 del D.P.R. 26 aprile 1986 n.131; art.14 e19 stesso D.P.R. per i termini di registrazione.

(45) – Risoluzione del contratto

Di regola il contratto è soggetto ad imposta proporzionale. La risoluzione sconta l'imposta fissa di registro quando:

- ❖ *dipende da clausola o da condizione risolutiva espressa contenuta nel contratto stesso;*
- ❖ *dipende da clausola o da condizione risolutiva espressa contenuta in un atto pubblico o scrittura privata autenticata stipulato entro il secondo giorno non festivo successivo a quello in cui è stato concluso il contratto.*

In tal caso si applica la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro</i>	<i>Euro 129.11</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>2%</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>1%</i>

Se è previsto un corrispettivo per la risoluzione sul relativo ammontare si applica l'imposta proporzionale liquidata con l'aliquota proporzionale (0.50% oppure 3%).

Norme di riferimento: art. 28 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art. 10 del D. L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art. 1 della Tariffa allegata al D. L.vo 31 ottobre 1990 n. 347.

(46) - Cessione di contratto

In caso di cessione di un contratto l'imposta è dovuta con l'aliquota propria del contratto ceduto. Nel caso in cui per la cessione di un contratto gratuito sia stato pattuito un corrispettivo, l'imposta si applica con l'aliquota stabilita per il corrispondente contratto a titolo oneroso.

Approfondimenti: per la cessione del contratto vedasi gli articoli da 1406 a 1410 del codice civile.

Norme di riferimento: art. 31 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131

(47) - Dichiarazione di nomina

Nel momento della conclusione di un contratto di vendita di beni immobili una parte acquirente può riservarsi la facoltà di nominare successivamente la persona che deve acquistare i diritti e assumere gli obblighi derivanti dal contratto stesso.

La dichiarazione di nomina deve essere contenuta in un atto avente la stessa forma utilizzata per il contratto (atto pubblico o atto privato autenticato).

*La dichiarazione di nomina è soggetta a tassa in **misura fissa di € 129,11** a condizione che:*

- ❖ *la relativa facoltà derivi dalla legge*
- ❖ *la relativa facoltà derivi da espressa riserva contenuta nell'atto cui la dichiarazione si riferisce e sia presentata per la registrazione entro tre giorni dalla data dell'atto.*

La dichiarazione di nomina effettuata nello stesso atto che contiene la riserva non è soggetta ad alcuna imposta.

In ogni altro caso l'imposta è dovuta con l'aliquota propria dell'atto cui si riferisce la dichiarazione, ivi compresa l'ipotesi in cui la dichiarazione di nomina non sia conforme alla riserva o, nel caso di espropriazione immobiliare con incanto, la dichiarazione di nomina sia fatta nei confronti di altro partecipante alla gara.

Approfondimenti: per il contratto per persona da nominare vedasi gli articoli da 1401 a 1405 del codice civile.

Norme di riferimento: art. 32 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131.

(48) -Divisioni – Senza conguaglio

L'atto di divisione nel quale siano stati assegnati ai condividenti beni di valore pari a quello spettante agli stessi sulla massa comune hanno natura dichiarativa e scontano l'imposta di registro nella misura dell'1 per cento, pertanto l'atto viene tassato come segue:

<i>Imposta di registro</i>	<i>1%</i>
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Percetta dalla Agenzia del Territorio</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>Euro 129,11</i>

Sull'atto di divisione è dovuta l'imposta ipotecaria in misura fissa, pari a Euro 129,11, indipendentemente dal numero delle assegnazioni che vengono effettuate. Tale imposta è riscossa dall'ufficio dei registri immobiliari (art.12 del D. L.vo n. 347/90).

Norme di riferimento: art. 3 della Tariffa parte I allegato A al del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; artt.10 e 12 del D. L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art. 4 della Tariffa allegata al D. L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; risoluzione del 14 febbraio 1977 prot. 272890; circolare del 11 luglio 1991 n. 37 parte 3.

(49) - Divisioni – Con conguaglio

La divisione nella quale siano stati assegnati ad un condividente beni di valore complessivo eccedente a quello a lui spettante sulla massa comune è considerata vendita limitatamente alla parte eccedente la quota di diritto.

I conguagli superiori al cinque per cento della quota di diritto sono tassati con l'aliquota propria dei trasferimenti.

Quando risulta che il valore dei beni assegnato ad uno dei condividenti determinato a norma dell'articolo 52 (valutazione automatica) è superiore a quello dichiarato, la differenza si considera conguaglio (senza che si applichi la tolleranza del 5 per cento).

Esempio: massa costituita da due appartamenti per un valore complessivo di € 800.000,00 in comunione fra due condividenti ciascuno proprietario della quota del 50 per cento. Nella divisione viene assegnato al condividente A un appartamento per € 500.000,00 ed al condividente B l'altro appartamento per € 300.000,00.

Assegnatari	A	B
Quota di diritto	Euro 400.000,00	Euro 400.000,00
Quota di fatto	Euro 500.000,00	Euro 300.000,00

Conguaglio	+	100.000,00	-	100.000,00
------------	---	------------	---	------------

Si avrà, in assenza di agevolazioni, la seguente tassazione:

<i>Imposta di registro su euro 700.000,00</i>	1%
<i>Imposta di registro su euro 100.000,00</i>	7%
<i>Imposta ipotecaria su euro 100.000,00</i>	2%
<i>Imposta catastale su euro 100.000,00</i>	1%

Norme di riferimento: art. 34 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131.

(50) - Divisioni – Masse plurime

Nel caso di più comunioni fra i medesimi soggetti che trovino origine in più titoli si ha una comunione a masse plurime. Nella divisione simultanea della comunione plurima le assegnazioni ai dividendi non possono essere considerate dichiarative qualora non corrispondano esattamente alle quote spettanti a ciascun dividendo sulla singola massa comune.

Ne consegue che qualora i dividendi si assegnino beni appartenenti a masse diverse l'atto andrà tassato come trasferimento immobiliare.

Eccezione: le comunioni fra medesimi soggetti, che trovino origine in più titoli, sono considerate come una sola comunione se l'ultimo acquisto di quote deriva da successione a causa di morte.

Norme di riferimento: art. 34 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; Circolare n. 37 del 10 giugno 1986, pagina 32; risoluzione del 5 giugno 1990 n. 310823; Commissione Tributaria Centrale decisione n. 5888 del 18 settembre 1990.

(51) - Permute – di due beni immobili soggetti ad IVA

Qualora l'atto sottoposto a registrazione contenga la permuta di due beni immobili soggetti ad IVA, entrambe le operazioni sono autonomamente soggette ad IVA la quale sarà determinata separatamente sul valore normale di ciascun bene. L'atto sottoposto a registrazione verrà tassato come segue:

I°Immobilabile soggetto ad IVA		II°Immobilabile soggetto ad IVA	
<i>Imposta di registro</i>	Euro 129.11	<i>Imposta di registro</i>	Euro 129.11
<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129.11	<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129.11
<i>Imposta catastale</i>	Euro 129.11	<i>Imposta catastale</i>	Euro 129.11

Norme di riferimento: art. 40 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; art.10 del D.L.vo 31 ottobre1990 n.347; art.1 della Tariffa allegata al D. L.vo 31 ottobre 1990 n. 347

(52) - Permute – di un bene immobile soggetto ad IVA con un bene immobile soggetto a registro

Qualora l'atto sottoposto a registrazione contenga la permuta di un bene immobile soggetto ad IVA con uno non soggetto su quest'ultimo si applica l'imposta di registro in misura proporzionale mentre sul primo si applica l'IVA e quindi la tassazione sarà la seguente:

<i>Immobilie soggetto ad IVA</i>		<i>Immobilie soggetto a registro</i>	
<i>Imposta di registro</i>	Euro 129.11	<i>Imposta di registro</i>	Aliquota propria del bene
<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129.11	<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	Euro 129.11	<i>Imposta catastale</i>	1%

Ovviamente saranno applicabili eventuali agevolazioni fiscali spettanti sugli immobili.

Norme di riferimento: artt. 40, secondo comma, del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; Circolare del 10 giugno 1986 n.37, parte 20; risoluzione del 18 giugno 1986 n. 220038

(53) - Permute – di due beni immobili soggetti a registro

Qualora l'atto sottoposto a registrazione contenga la permuta di beni che non ricadono nella sfera applicativa dell'IVA, le imposte di registro, ipotecaria e catastale si applicano sul valore del bene che da luogo all'applicazione della maggiore imposta di registro, tenendo conto di eventuali agevolazioni applicabili ai beni stessi.

Norme di riferimento: art. 43, lettera b), del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; artt.2 e 10 del D. L.vo 31 ottobre 1990 n.347; circolare del 10 giugno 1986 n. 37 parte 20; circolare del 28/10/1988 n. 220 parte 3.

(54) - Contratti a prezzo indeterminato

Qualora per un contratto il corrispettivo debba essere determinato successivamente alla data di stipula, l'atto viene tassato sulla base del valore dichiarato dalla parte che richiede la registrazione, salvo conguaglio o rimborso dopo la determinazione definitiva del corrispettivo.

Se contrattualmente è prevista la possibilità che il corrispettivo vari tra un minimo e un massimo il valore su cui applicare l'imposta non può essere inferiore al minimo.

Entro 20 giorni a decorrere dalla data in cui viene stabilito il corrispettivo della compravendita le parti contraenti sono tenute a presentare all'ufficio che ha registrato l'atto una apposita denuncia con l'indicazione del corrispettivo definitivamente determinato. In tale occasione verrà liquidata la maggiore imposta eventualmente dovuta.

Norme di riferimento: artt. 19 e 35 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131.

BASE IMPONIBILE

(55) - Per i contratti a titolo oneroso

Per i contratti a titolo oneroso traslativi o costitutivi di diritti reali su immobili l'imposta si applica sul valore che il bene o il diritto ha alla data dell'atto.

Qualora l'atto sia sottoposto a condizione sospensiva, ad approvazione od omologazione, l'imposta si applica sul valore che il bene o il diritto ha alla data in cui si producono gli effetti traslativi o costitutivi.

Se il valore non viene dichiarato in atto l'ufficio deve assumere come tale il corrispettivo pattuito.

Qualora nell'atto siano indicati sia il valore dei beni o dei diritti sia il corrispettivo pattuito per la cessione, la base imponibile è determinata da quello fra i due termini di rapporto indicati che è di importo superiore.

Per valore del bene si intende il valore venale che il bene ha in comune commercio.

Sono diritti reali su immobili: piena proprietà, usufrutto, nuda proprietà, uso, abitazione, superficie, enfiteusi, servitù.

Rif.ti: artt. 43, comma 1 lettera a), e 51, commi 1 e 2, del D.P.R. 26 aprile 1986 n.131; circolare del 10 giugno 1986 n. 37 parte 20 e 24.

(56) - Per le permutate

Per le permutate di immobili, non soggetti ad IVA, la base imponibile è costituita dal valore del bene che da luogo alla applicazione della maggiore imposta di registro.

Rif.ti: artt. 43, comma 1 lettera b), e 51, commi 1 e 2, del D.P.R. 26 aprile 1986 n.131; circolare del 10 giugno 1986 n. 37 parte 20; circolare del 28/10/1988 n.220 parte 3.

(57) - Per i contratti che importano l'assunzione di una obbligazione di fare in corrispettivo della cessione di un bene

Per i contratti che importano l'assunzione di una obbligazione di fare in corrispettivo della cessione di un bene la base imponibile su cui calcolare l'imposta è costituita dal valore del bene ceduto o della prestazione che da luogo alla maggiore imposta.

Se la cessione e/o la prestazione sono soggette ad IVA l'imposta si applica sulla cessione o prestazione non soggetta all'imposta sul valore aggiunto.

Rif.ti: artt. 40, comma 2, 43, comma 1 lettera c), e 51, commi 1 e 2, del D.P.R. 26 aprile 1986 n.131.

(58) - Per la cessione di un contratto

La base imponibile nel caso di cessione di un contratto è costituita dal corrispettivo pattuito per la cessione e dal valore delle prestazioni ancora da eseguire.

Rif.ti: art. 43, comma 1 lettera d), del D.P.R. 26 aprile 1986 n.131.

(59) - Espropriazione forzata e trasferimenti coattivi

Per i contratti stipulati in seguito a vendite forzate o pubblico incanto la base imponibile è costituita dal prezzo di aggiudicazione.

Per l'espropriazione per pubblica utilità e per ogni altro atto della pubblica autorità traslativo o costitutivo della proprietà su beni immobili e di diritti reali sugli stessi la base imponibile è costituita dall'ammontare definitivo dell'indennizzo.

Nel caso di trasferimento volontario all'espropriante in corso di una procedura di esproprio la base imponibile è costituita dal prezzo.

Rif.ti: art. 44 del D.P.R. 26 aprile 1986 n.131 ; circolare del 10 giugno 1986 n. 37 parte 22.

(60) - Trasferimenti di immobili con pagamento tramite costituzione di rendita o pensione

Per i trasferimenti di immobili con pagamento tramite la costituzione di rendita o pensione la base imponibile è costituita da quella che da luogo al pagamento della maggiore imposta fra il valore del bene ceduto e il valore della rendita/pensione.

Il valore della rendita o pensione si determina come segue:

- per la **rendita**, dal valore corrispettivo pagato al beneficiario o dal valore della rendita, a seconda di quello che è di maggiore importo;*
- per la **pensione** sempre ed in ogni caso dal valore della pensione.*

La base imponibile per la costituzione di rendita o pensione si determina come segue:

- ❖ *Rendita perpetua o a tempo indeterminato **moltiplicando per 40 (dal 1.1.04) la rata annuale;***
- ❖ *Rendita o pensione a tempo determinato è pari al valore attuale dell'annualità calcolato al saggio legale di interesse, sempre però che non superi di **40** volte l'annualità stessa. (Vedasi in approfondimenti le modalità di calcolo)*
- ❖ *Rendita o pensione vitalizia moltiplicando l'annualità per il coefficiente indicato nel prospetto allegato al testo unico dell'imposta di registro, in relazione all'età della persona alla cui morte deve cessare.*

N.B.

La rendita o pensione costituita congiuntamente a favore di più persone che cessa con la morte di una di esse è determinata secondo l'età del **meno giovane** dei beneficiari.

La rendita o pensione costituita congiuntamente a favore di più persone con diritto di accrescimento fra loro è determinata tenendo conto dell'età del **più giovane** dei beneficiari.

Approfondimenti: definizioni e modalità di calcolo

Le **rendite** e le **pensioni** consistono in attribuzioni periodiche di denaro o di altre prestazioni nei confronti di un beneficiario.

La **rendita** può essere **vitalizia, a tempo determinato, a tempo indeterminato o perpetuo**. Essa comporta l'obbligo di corrispondere periodicamente una somma di denaro o di altre cose fungibili.

La **pensione** o contratto vitalizio alimentare è simile alla rendita con la differenza che la prestazione è costituita da un vero e proprio mantenimento a carattere continuativo comprendente tutto quanto sia necessario per la vita del beneficiario.

Per il **calcolo della rendita o pensione a tempo determinato** occorre moltiplicare l'importo della rendita annua per i coefficienti indicati nella seguente tabella:

VALORE ATTUALE DI UNA LIRA ANNUA PER NUMERO DI ANNI					
<i>Dal 1 gennaio 2004: tasso interessi legali 2,50%</i>					
Anni	Coefficienti	Anni	Coefficienti	Anni	Coefficienti
1	0,97561	16	13,055	31	21,39541
2	1,927424	17	13,7122	32	21,84918
3	2,856024	18	14,35336	33	22,29188
4	3,761974	19	14,97889	34	22,72379
5	4,645828	20	15,58916	35	23,14516
6	5,508125	21	16,18455	36	23,55625
7	6,349391	22	16,76541	37	23,95732
8	7,170137	23	17,33211	38	24,3486
9	7,970866	24	17,88499	39	24,73034
10	8,752064	25	18,42438	40	25,10278
11	9,514209	26	18,95061	41	25,46612
12	10,25777	27	19,46401	42	25,82061
13	10,98319	28	19,96489	43	26,16645
14	11,69091	29	20,45355	44	26,50385
15	12,38138	30	20,93029	45	26,83302

Esempio di calcolo del valore imponibile nel caso di una rendita annua di € 12.000,00 per 28 anni:
 € 12.000,00 X **18,764108** = € 225.169,20 (annualità per il coefficiente ricavato dalla tabella).

Per il **calcolo della rendita o pensione vitalizia** occorre moltiplicare l'importo della rendita annua per i coefficienti indicati nella tabella sottostante (**in vigore dal 1 gennaio 2004: tasso interessi legali 2,5%**)

<i>Rendita o pensione vitalizia dal 1 gennaio 2004</i>	
Età del beneficiario (anni compiuti)	Coefficienti
da 0 a 20	38
da 21 a 30	36
da 31 a 40	34
da 41 a 45	32
da 46 a 50	30
da 51 a 53	28
da 54 a 56	26
da 57 a 60	24
da 61 a 63	22
da 64 a 66	20
da 67 a 69	18
da 70 a 72	16
da 73 a 75	14
da 76 a 78	12
da 79 a 82	10
da 83 a 86	8
da 87 a 92	6
da 93 a 99	4

Esempio di calcolo del valore imponibile nel caso di una rendita annua di € 12.000,00 a favore di una persona di anni compiuti 70:

€ 12.000,00 X 16 = € 150.000,00 (annualità della rendita per il coefficiente all'età della persona alla cui morte cesserà la rendita stessa).

Norme di riferimento: art. 46 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; D.M. 24 dicembre 2001.

(61) - Enfiteusi

Per la costituzione di enfiteusi o per la devoluzione o cessione del diritto dell'enfiteuta la base imponibile è costituita dal canone annuo moltiplicato per 20 o, nel caso risulti maggiore, dal valore del diritto dell'enfiteuta che è pari dal valore della piena proprietà dell'immobile meno la somma dovuta per l'affrancazione.

Per l'affrancazione la base imponibile è costituita dalla somma dovuta dall'enfiteuta (art.971, comma 6, del codice civile: l'affrancazione si opera mediante il pagamento di una somma risultante dalla capitalizzazione del canone annuo sulla base dell'interesse legale).

Il valore del diritto del concedente è pari alla somma dovuta dall'enfiteuta per l'affrancazione.

Norme di riferimento: art. 47 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; articoli da 957 a 977 del codice civile.

(62) - Valore della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione

*Il valore dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione si determina, in funzione della sua durata, con gli stessi criteri stabiliti per le rendite e le pensioni, considerando come **annualità** l'ammontare ottenuto moltiplicando il valore della piena proprietà dell'immobile per il saggio legale di interesse. In particolare:*

- ❖ ***Usufrutto, uso o abitazione a tempo determinato** è pari al valore attuale dell'annualità calcolato al saggio legale di interesse, sempre però che non superi di 33,33 volte l'annualità stessa.*
- ❖ ***Usufrutto, uso o abitazione vitalizia** moltiplicando l'annualità per il coefficiente indicato nel prospetto allegato al testo unico dell'imposta di registro, in relazione all'età della persona alla cui morte deve cessare.*

Il valore della nuda proprietà è costituito dalla differenza fra il valore della piena proprietà dell'immobile e quello dell'usufrutto, uso o abitazione.

Nel caso di usufrutto, uso o abitazione costituiti congiuntamente a favore di più persone si deve considerare l'età:

- ❖ Di quella **meno giovane** nel caso di cessazione con la morte di uno qualsiasi di esso
- ❖ Di quella **più giovane** in caso di presenza nell'atto del patto di accrescimento fra le stesse
- ❖ Della **persona** alla morte della quale è prevista la cessazione del diritto (esempio nel caso di costituzione del diritto di usufrutto nei confronti di tre persone per la quota di un terzo ciascuna).

Approfondimenti: modalità di calcolo

Per la definizione di usufrutto, uso e abitazione vedasi codice civile articoli da 978 a 1025.

Per il **calcolo del valore dell'usufrutto, uso o abitazione a tempo determinato** occorre moltiplicare il valore della piena proprietà dell'immobile per il tasso di interesse legale e per i coefficienti indicati nella tabella sottostante:

VALORE ATTUALE DI UNA LIRA ANNUA PER NUMERO DI ANNI					
<i>Dal 1 gennaio 2004: tasso interessi legali 2,5%</i>					
Anni	Coefficienti	Anni	Coefficienti	Anni	Coefficienti
1	0,97561	16	13,055	31	21,39541
2	1,927424	17	13,7122	32	21,84918
3	2,856024	18	14,35336	33	22,29188
4	3,761974	19	14,97889	34	22,72379
5	4,645828	20	15,58916	35	23,14516
6	5,508125	21	16,18455	36	23,55625
7	6,349391	22	16,76541	37	23,95732
8	7,170137	23	17,33211	38	24,3486
9	7,970866	24	17,88499	39	24,73034
10	8,752064	25	18,42438	40	25,10278
11	9,514209	26	18,95061	41	25,46612
12	10,25777	27	19,46401	42	25,82061
13	10,98319	28	19,96489	43	26,16645
14	11,69091	29	20,45355	44	26,50385
15	12,38138	30	20,93029	45	26,83302

Esempio di calcolo del valore imponibile nel caso di costituzione di usufrutto per 20 anni su un immobile del valore di € 250.000: € 250.000,00 X 2,5% X **15,58916** = € 97.432,25 (valore dell'immobile per il saggio legale di interesse per il coefficiente ricavato dalla tabella).

Per il **calcolo del valore dell'usufrutto, uso o abitazione vitalizia** occorre moltiplicare il valore della piena proprietà dell'immobile per il tasso di interesse legale e per i coefficienti indicati nella tabella sottostante dove, per comodità si indica il valore percentuale, rispetto al valore della piena proprietà, sia del valore di usufrutto, uso o abitazione sia del valore della nuda proprietà.

USUFRUTTO A VITA: COEFFICIENTI E VALORI PERCENTUALI dal 1 gennaio 2004			
Età del beneficiario (anni compiuti)	Coefficienti	Valore percentuale dell'usufrutto	Valore percentuale della nuda proprietà
da 0 a 20	38	95	5
da 21 a 30	36	90	10
da 31 a 40	34	85	15
da 41 a 45	32	80	20
da 46 a 50	30	75	25
da 51 a 53	28	70	30
da 54 a 56	26	65	35
da 57 a 60	24	60	40
da 61 a 63	22	55	45
da 64 a 66	20	50	50
da 67 a 69	18	45	55
da 70 a 72	16	40	60
da 73 a 75	14	35	65
da 76 a 78	12	30	70
da 79 a 82	10	25	75
da 83 a 86	8	20	80
da 87 a 92	6	15	85
da 93 a 99	4	10	90

Esempio di calcolo del valore imponibile nel caso di costituzione di usufrutto su un immobile del valore di € 250.000,00 a favore di una persona di anni compiuti 57:

€ 250.000,00 X 2,50% X 24 = € 150.000,00 (valore immobile per saggio di interesse legale per coefficiente relativo all'età della persona nei cui confronti è costituito l'usufrutto)
oppure € 250.000,00 X 60% = € 150.000,00 applicando al valore dell'immobile la percentuale del valore di usufrutto in relazione all'età dell'usufruttuario.

Norme di riferimento: art 48 del D.P.R. 26 aprile 1986 n.131; Decreto del 18 dicembre 2003.

CALCOLO DEL VALORE DI USUFRUTTO, USO O ABITAZIONE PER PERIODI PRECEDENTI AL 1 GENNAIO 2004

Si indicano, di seguito, le percentuali del saggio di interesse legale succedutesi nel tempo, con l'indicazione della fonte normativa e del periodo di applicazione. Conseguentemente verranno riportati i coefficienti determinati in relazione a ciascun saggio di interesse. In tal modo sarà possibile calcolare il valore di usufrutto con un qualunque riferimento temporale.

Interessi legali

Fonte	Tasso	Periodo
Art.1284 c.c.	5%	Fino al 15/12/1990
Legge 353/1990	10%	dal 16/12/1990 al 31/12/1996
legge 662/1996	5%	dal 1/1/1997 al 31/12/1998
dm 10/12/1998	2,50%	dal 1/1/1999 al 31/12/2000
dm 11/12/2000	3,50%	dal 1/1/2001 al 31/12/2002
dm 11/12/2001	3%	dal 1/1/2002 al 31/12/2003
dm 01/12/2003	2,50%	dal 1/1/2004

PROSPETTO DEI COEFFICIENTI						
Anni		Tasso legale di interesse				
DA	A	10%	5%	3,50%	3%	2,50%
0	20	9,5	19	27	31,75	38
21	30	9	18	25,5	30	36
31	40	8,5	17	24	28,25	34
41	45	8	16	22,5	26,5	32
46	50	7,5	15	21	24,75	30
51	53	7	14	19,5	23	28
54	56	6,5	13	18	21,25	26
57	60	6	12	16,5	19,5	24
61	63	5,5	11	15	17,75	22
64	66	5	10	13,5	16	20
67	69	4,5	9	12	14,25	18
70	72	4	8	10,5	12,5	16
73	75	3,5	7	9,5	10,75	14
76	78	3	6	7,5	9	12
79	82	2,5	5	6	7,25	10
83	86	2	4	4,5	5,5	8
87	92	1,5	3	3	3,75	6
93	99	1,5	2	1,5	2	4

ANNI		PERCENTUALE USUFRUTTO/NUDA PROPRIETA'									
DA	A	10%		5%		3,50%		3%		2,50%	
		US	NP	US	NP	US	NP	US	NP	US	NP
0	20	95	5	95	5	94,5	5,50	95,25	4,75	95	5
21	30	90	10	90	10	89,25	10,75	90,00	10,00	90	10
31	40	85	15	85	15	84,00	16,00	84,75	15,25	85	15
41	45	80	20	80	20	78,75	21,25	79,50	20,50	80	20
46	50	75	25	75	25	73,50	26,50	74,25	25,75	75	25
51	53	70	30	70	30	68,25	31,75	69,00	31,00	70	30
54	56	65	35	65	35	63,00	37,00	63,75	36,25	65	35
57	60	60	40	60	40	57,75	42,25	58,50	41,50	60	40
61	63	55	45	55	45	52,50	47,50	53,25	46,75	55	45
64	66	50	50	50	50	47,25	52,75	48,00	52,00	50	50
67	69	45	55	45	55	42,00	58,00	42,75	57,25	45	55
70	72	40	60	40	60	36,75	63,25	37,50	62,50	40	60
73	75	35	65	35	65	33,25	66,75	32,25	67,75	35	65
76	78	30	70	30	70	26,25	73,75	27,00	73,00	30	70
79	82	25	75	25	75	21,00	79,00	21,75	78,25	25	75
83	86	20	80	20	80	15,75	84,25	16,50	83,50	20	80
87	92	15	85	15	85	10,50	89,50	11,25	88,75	15	85
93	99	15	85	10	90	5,25	94,75	6,00	94,00	10	90

Riferimenti normativi per i prospetti dei coefficienti da utilizzare per il calcolo dell'usufrutto:
 Legge del 29/12/1990 n. 408 (con interesse legale al 10%); legge 23/12/1996 (con interesse legale al 5%); decreto interministeriale del 11/01/1999 (con interesse legale del 2,5%); decreto interministeriale del 28/12/2000 (con interesse legale al 3,5%); decreto del 24/12/2001 (con interesse legale del 3%); decreto del 18/12/2003 (con interesse legale del 2,50%).

(63) - Nel caso in cui il proprietario di un terreno si sia avvalso della possibilità di rivalutare il bene

Nel caso in cui il proprietario di un terreno si sia avvalso della possibilità di rivalutare il bene secondo un valore di stima al 1 gennaio 2002 (o al 1 gennaio 2003), questo rappresenta il valore minimo di riferimento ai fini dell'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale.

Tuttavia se siano sopravvenuti fatti che non rendono più attuale il predetto valore, ad esempio perché il terreno ha subito un deprezzamento per cause naturali o per effetto dell'adozione di nuovi piani urbanistici, il contribuente può discostarsi avendo cura di evidenziare tale circostanza nell'atto di vendita.

Rif.ti: art.7, comma 6, della Legge 28 dicembre 2001 n.448; circolare del 1 febbraio 2002 n.15; art.2 della legge 21 febbraio 2003 n.27; circolare del 9 maggio 2003 n.27.

SUCCESSIONI

(64) - Imposte dovute sugli immobili

A partire dal 25 ottobre 2001 l'imposta sulle successioni è stata soppressa pertanto per i beni immobili o diritti immobiliari caduti in successione (indipendentemente dal valore dei beni ereditati e dal grado di parentela intercorrente fra il defunto ed i beneficiari) devono essere corrisposte soltanto le imposte ipotecarie e catastali.

<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

Le imposte ipotecarie e catastali devono essere autoliquidate dagli eredi e devono essere versate nel termine per la presentazione della dichiarazione di successione, nella quale andranno indicati gli estremi del versamento effettuato ed a cui dovrà essere allegato il prospetto di liquidazione dei singoli tributi.

Norme di riferimento: art.13 della legge 18 ottobre 2001 n. 383; art. 10 ed art. 1 della Tariffa allegata al D. L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; art. 11, comma 1 lettera e) DL n. 79/97.

(65) - Prima casa – più beneficiari con un solo immobile caduto in successione

Nel caso in cui una successione, il cui asse ereditario sia costituito da un solo immobile, si apra nei confronti di più eredi, qualora almeno uno degli eredi sia in possesso dei requisiti richiesti per l'applicazione delle agevolazioni previste in materia di prima casa, l'applicazione dell'imposta fissa di trascrizione e di catasto si estende a tutti gli eredi.

<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129,11
<i>Imposta catastale</i>	Euro 129,11

Norme di riferimento: art. 69, comma 3 e 4, legge ottobre 2000 n. 342; art. 10 ed art. 1 della Tariffa allegata al D. L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; circolare 7 maggio 2001 n.44/E.

(66) - Prima casa – più beneficiari con più immobili caduti in successione

Nel caso in cui una successione, il cui asse ereditario sia costituito da più immobili, si apra nei confronti di più eredi, l'applicazione dell'imposta fissa di trascrizione e di catasto può essere accordata per tanti immobili caduti in successione quanti sono i beneficiari in possesso dei requisiti richiesti per l'applicazione delle agevolazioni previste in materia di prima casa, purché si costituisca, per mezzo della dichiarazione, una diretta relazione fra il bene ed il soggetto beneficiario dell'agevolazione.

Esempio: asse ereditario costituito da quattro immobili che indichiamo con A,B,C e D; successione apertasi nei confronti di cinque eredi due dei quali hanno i requisiti per ottenere le agevolazioni previste per l'acquisto della prima casa in relazione agli immobili A e C; la tassazione sarà la seguente:

	Immobilabile A	Immobilabile B	Immobilabile C	Immobilabile D
<i>Imposta ipotecaria</i>	<i>Euro 129,11</i>	<i>2%</i>	<i>Euro 129,11</i>	<i>2%</i>
<i>Imposta catastale</i>	<i>Euro 129,11</i>	<i>1%</i>	<i>Euro 129,11</i>	<i>1%</i>

L'applicazione dell'agevolazione prima casa in caso di successione non preclude la possibilità di fruire dei benefici in caso di successivo acquisto a titolo oneroso di un'abitazione. Ulteriori acquisti per successione o donazione non possono essere agevolati salvo che la donazione o successione abbia per oggetto quote dello stesso immobile.

Norme di riferimento: art. 69, comma 3 e 4, legge 21 novembre 2000 n. 342; art. 10 ed art. 1 della Tariffa allegata al D. L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; circolare 7 maggio 2001 n.44/E

(67) -Terreni agricoli e montani

In caso di successione se nell'asse ereditario sono presenti **terreni agricoli e montani** (compresi i fabbricati rurali di pertinenza) l'importo totale delle imposte ipotecarie e catastali, applicate in misura fissa su di essi, non può eccedere il valore fiscale degli stessi.

Il valore fiscale viene determinato in base al criterio di valutazione automatica previsto dalla disciplina dell'imposta di registro: reddito dominicale rivalutato del 25% moltiplicato per 75 (dal 1 gennaio 2004 il moltiplicatore è rivalutato del 10 per cento e, pertanto, è pari a 82,5)

Norme di riferimento: art.14 della Legge 18 ottobre 2001 n. 383. Art.2, comma 63, della legge 24 dicembre 2003 n. 350.

DONAZIONE

(68) - In linea retta o altri parenti fino al quarto grado

Le donazioni di immobili effettuate nei confronti del coniuge, discendenti in linea retta o altri parenti fino al quarto grado sono escluse dall'imposizione ai fini dell'imposta di donazione (*qualunque sia il valore dei beni donati*).

A tali atti vanno applicate le sole imposte ipotecarie e catastali.

<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

Norme di riferimento: art.13, comma 2, della Legge 18 ottobre 2001 n. 383; art. 10 ed art. 1 della Tariffa allegata al D. L.vo 31 ottobre 1990 n. 347.

(69) - Altri soggetti

Per la tassazione degli atti di donazione posti in essere nei confronti di soggetti diversi dal coniuge, discendenti in linea retta e altri parenti fino al quarto grado, occorre distinguere a seconda del valore dei beni donati:

- ❖ *Se i beni donati, fra i quali sono compresi uno o più immobili, non superano il valore di € 180.759,91 non si applica alcuna imposta sui trasferimenti, neppure l'imposta di registro in misura fissa. Sono dovute, sugli immobili, le sole imposte ipotecarie e catastali:*

<i>Imposta di registro</i>	Non dovuta
<i>Imposta ipotecaria</i>	2%
<i>Imposta catastale</i>	1%

- ❖ *Se i beni donati superano il valore di € 180.759,91 si applica l'imposta di registro sulla quota eccedente tale valore calcolata con l'aliquota propria del trasferimento a titolo oneroso dello stesso bene. Sono dovute sugli immobili le imposte ipotecarie e catastali.*

Esempio: in caso di donazione ad un estraneo di un terreno fabbricabile per € 250.000,00 la tassazione dell'atto sarà la seguente:

<i>Imposta di registro sul valore di € 69.240,09</i>	8%
<i>Imposta ipotecaria sul valore di € 250.000,00</i>	2%
<i>Imposta catastale sul valore di € 250.000,00</i>	1%

- ❖ *Qualora la donazione avvenga nei confronti di un portatore di handicap il valore fino al quale non si applica l'imposta di registro è elevato a € 516.456,90. Sono comunque dovute le imposte ipotecarie e catastali. Sul valore eccedente tale importo si applica l'imposta di registro calcolata con l'aliquota propria del trasferimento a titolo oneroso dello stesso bene.*
- ❖ *La donazione di beni culturali vincolati, se di importo superiore alla franchigia, è soggetta all'imposta di registro in misura fissa a condizione che sia presentata all'ufficio, all'atto della registrazione dell'atto notarile, l'apposita attestazione rilasciata dall'Amministrazione per i beni culturali e ambientali.*

Il donatario decade dal beneficio se prima che siano decorsi cinque anni dall'atto:

- vende in parte o in tutto i beni ricevuti in donazione;
- viene effettuato il mutamento di destinazione degli immobili senza la prescritta autorizzazione;
- manca l'assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato;
- è tentata l'esportazione non autorizzata dei beni vincolati.

La franchigia di € 180.759,91 (o di € 516.456,09) si applica una sola volta in presenza di più attribuzioni ricevute dalla medesima persona, sia per donazione o altre liberalità che per successione.

❖ *Le donazioni:*

- *a favore dello Stato, delle regioni, delle province e dei comuni,*
 - *a favore di enti pubblici o di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità,*
 - *a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) e a fondazioni previste dal decreto legislativo emanato in attuazione della legge 23 dicembre 1998 n.461,*
 - *a favore di movimenti e partiti politici*
- sono registrate gratuitamente.***

Sono altresi registrate gratuitamente le donazioni a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, diverse da quelle sopra indicate, qualora siano state disposte per le finalità ivi descritte. In tal caso il donatario dovrà dimostrare, entro cinque anni dalla donazione, di aver impiegato i beni o i diritti ricevuti o la somma ricavata dalla loro alienazione per il conseguimento delle finalità indicate dal donante.

In mancanza di tale dimostrazione il donatario è tenuto al pagamento delle imposte (eventuale imposta di registro, imposta di trascrizione e catastale) con gli interessi legali dalla data in cui avrebbero dovuto essere pagate.

Norme di riferimento: artt. 13-17 legge 18 ottobre 2001 n. 383; art. 3 del D. L.vo 31 ottobre 1990 n. 346; artt. 1 e 10 del D. L.vo 31 ottobre 1990 n. 347; circolari n. 207/E del 16 novembre 2000, n. 44/E del 7 maggio 2001, n. 91/E del 18 ottobre 2001.

(70) - Prima casa

Anche agli atti di donazione sono applicabili agevolazioni qualora il donatario acquisisca un immobile da adibire a prima casa. Per la normativa applicabile occorre distinguere fra le donazioni non soggette all'imposta di registro e quelle che invece vi sono soggette.

Donazioni non soggette all'imposta di registro (*donazioni nei confronti del coniuge, dei parenti in linea retta e degli altri parenti fino al quarto grado nonché le donazioni a chiunque effettuate di valore inferiore a 180.759,91 euro o a 516.456,90 euro se il donatario è portatore di handicap grave*).

Qualora la donazione riguardi un immobile non avente caratteristiche di lusso ed in capo al beneficiario sussistano le condizioni ed i requisiti previsti per l'acquisto della prima casa, si applicano le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa.

<i>Imposta ipotecaria</i>	Euro 129,11
<i>Imposta catastale</i>	Euro 129,11

Qualora ci siano più beneficiari della donazione occorre distinguere:

un solo immobile con più beneficiari: se uno dei beneficiari ha i requisiti previsti per l'acquisto della prima casa, l'applicazione dell'imposta fissa di trascrizione e catasto si estende a tutti i beneficiari;

più immobili con più beneficiari: l'applicazione dell'imposta fissa di trascrizione e di catasto può essere accordata per tanti immobili donati quanti sono i beneficiari in possesso dei requisiti richiesti per l'applicazione delle agevolazioni previste in materia di prima casa, purché si costituisca, una diretta relazione fra il bene ed il soggetto beneficiario dell'agevolazione.

L'applicazione dell'agevolazione prima casa in caso di donazione non soggetta ad imposta di registro non preclude la possibilità di fruire dei benefici in caso di successivo acquisto a titolo oneroso di un'abitazione. Ulteriori acquisti per successione o donazione non possono essere agevolati salvo che la donazione o successione abbia per oggetto quote dello stesso immobile.

Donazioni soggette all'imposta di registro (*donazioni a chiunque effettuate di valore superiore a 180.759,91 euro o a 516.456,90 se il donatario è portatore di handicap grave*).

L'agevolazione prima casa si applica al beneficiario in presenza dei requisiti stabiliti dall'articolo 1, comma 1, quinto periodo della tariffa parte prima del Testo Unico dell'imposta di registro e della relativa nota (*vedasi apposita sezione*).

Norme di riferimento: art. 69 legge 21 novembre 2000 n. 342; artt. 13 e 14 della legge 18 ottobre 2001 n.383; circolari n. 44 del 7 maggio 2001 e n. 91 del 19 ottobre 2001.

(71) - Tassazione degli allegati

La richiesta di registrazione di un atto vale anche per gli atti ad esso allegato. Tuttavia non si applica alcuna imposta qualora si tratti di:

- 1. documenti che costituiscono parte integrante dell'atto;*
- 2. frazionamenti, planimetrie, disegni, fotografie e simili;*
- 3. atti non soggetti a registrazione compresi nella tabella annessa al testo unico dell'imposta di registro.*

Le **procure speciali** per il compimento di un unico atto, allegato all'atto sottoposto a registrazione, costituiscono parte integrante dello stesso e, pertanto, **non sono soggette ad imposta**.

L'imposta non è dovuta se trattasi di allegazione di atti già registrati e ciò per l'evidente principio che nessun atto può essere tassato due volte.

Norme e prassi di riferimento: art. 11, comma 7, del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 e Tabella allegata; circolare n. 37 del 10 giugno 1986, parte 6; circolare n. 21 del 20 gennaio 1999.

(72) - Applicazione della tassa fissa

L'ammontare dell'imposta di registro complessivamente dovuta al momento della registrazione di un atto non può essere in nessun caso inferiore alla misura fissa, pari a € 129,11.

Il principio generale che deve guidare la tassazione è quello secondo il quale **ciascuna disposizione**, salvo quelle derivanti necessariamente le une dalle altre, **soggiace ad autonoma imposizione**.

*Per **disposizione** si intende una convenzione negoziale suscettibile di produrre effetti giuridici valutabili autonomamente in quanto in sé compiuta nei suoi riferimenti soggettivi, oggettivi e causali.*

Ai fini di una corretta applicazione dell'imposta di registro in misura fissa occorre distinguere fra:

- ❖ *Atti plurimi, cioè contenenti più disposizioni autonome,*
- ❖ *Atti contenenti una unica disposizione sia pure con pluralità di soggetti e/o oggetti*

Nel caso di atti plurimi (esempio un unico venditore vende vari immobili ciascuno ad un diverso acquirente) ogni disposizione rimane assoggettata ad autonoma tassazione con eventuale applicazione di distinte imposte fisse di registro, ipotecaria e catastale o proporzionali se superiori alla tassa fissa.

Qualora si determinino tante imposte proporzionali tali da non raggiungere tutte insieme la misura fissa, si applica un'unica imposta fissa.

Nel caso di un atto contenente un'unica disposizione occorre esaminare l'atto contenente la vendita di più beni da un soggetto ad altro soggetto, con ripartizione del corrispettivo unico tra detta pluralità di oggetti. Si possono verificare i seguenti casi:

1. *alcuni dei beni possono usufruire di agevolazioni; in tal caso si applicherà l'aliquota agevolata su di essi ed eventualmente le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, mentre le imposte proporzionali dovute sui beni non agevolati rimangono dovute nella misura proporzionale effettiva, anche se inferiore alla misura fissa.*
2. *i beni sono tassabili con aliquote diverse; in tal caso le imposte sono dovute, per ciascun bene, nella misura proporzionale effettiva, anche se inferiore alla misura fissa.*
3. *i beni sono assoggettabili ad IVA; si applica un'unica imposta fissa.*

Qualora si determinino tante imposte proporzionali tali da non raggiungere tutte insieme la misura fissa, si applica un'unica imposta fissa.

Norme e prassi di riferimento: art. 41 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131; Ris. Min. n. 250529 del 4 febbraio 1982; Ris. Min. n. 310388 del 18 giugno 1990.