

Dipartimento di Giurisprudenza Economia e Scienze umane



Corso Avanzato di
Diritto tributario

Prof. Giuseppe Pizzonia

IMPOSTA DI REGISTRO

Università *Mediterranea*
Corso di laurea LM 56 - Economics
a.a. 2022-2023

Classificazione

L'imposta di Registro è una imposta indiretta disciplinata nel D.P.R. n. 131/1986 (Testo unico dell'Imposta di Registro)

Le **imposte indirette** colpiscono il consumo o i trasferimenti di ricchezza, in quanto espressione indiretta del fatto che l'individuo possiede un reddito o un patrimonio

Si distingue tra:

- imposte sui consumi (es. IVA)
- Imposte sugli affari (Registro, Bollo, Ipotecarie e Catastali)



Tipi di Imposta di Registro

L'Imposta di Registro si applica sugli **effetti giuridici** propri di ciascun atto e può essere determinata:

- in misura **fissa**, oppure
- in misura **proporzionale**, in base al valore dell'atto registrato

REGOLA FONDAMENTALE (art. 20):

“l'imposta è applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati”



Presupposti

- Presupposto soggettivo: partecipazione ad atti scritti o verbali
- Presupposto oggettivo: atto scritto o contratto verbale con contenuto patrimoniale (art. 2 e 3 T.U.R.)

L'imposta di registro è una imposta d'atto, perché è dovuta nel momento in cui l'atto è prodotto per la registrazione presso l'Ufficio competente, in misura fissa (tassa) o proporzionale (imposta)

In certi casi, è dovuta la registrazione dei contratti verbali (es. locazioni di immobili o affitto di aziende) (art. 3 T.U.R.)



Momento della Registrazione

La registrazione può essere:

- in **termine fisso** (Art. 5 T.U.R.): entro trenta giorni dalla data dell'atto se formato in Italia, entro sessanta giorni se formato all'estero, entro trenta giorni in caso di registrazione telematica (es. atti immobiliari)
- in **caso d'uso** (Art. 6 T.U.R.): l'obbligo di richiedere la registrazione sorge solo in caso di utilizzazione dell'atto in sede amministrativa o per il riconoscimento di un diritto da parte della P.A.
- **Atti non soggetti a registrazione** (Art. 7 T.U.R.): c'è un elenco di atti per i quali la registrazione non è obbligatoria
- **Registrazione volontaria** (Art. 8 T.U.R.): chiunque vi abbia interesse può richiedere in qualsiasi momento, pagando la relativa imposta, la registrazione di un atto



Principio di alternatività

Per evitare una doppia imposizione, è previsto il principio di alternatività di applicazione tra IVA e imposta di registro (art. 40 T.U.R.)

Se un atto è soggetto ad IVA, l'imposta di Registro si applica in misura fissa

Il principio di alternatività riguarda tutte le operazioni che rientrano nel campo di applicazione dell'Iva e, pertanto, non solo le operazioni imponibili, ma anche quelle esenti e non imponibili

Il principio soffre di alcune eccezioni; ad esempio non trova applicazione nei confronti delle locazioni immobiliari esenti da Iva e delle locazioni di immobili strumentali, anche se assoggettate ad IVA



Soggetti passivi

Sono soggetti passivi, coloro che pongono in essere l'atto, o nel cui interesse l'atto viene sottoposto a registrazione

Ad esempio sono obbligati alla richiesta di registrazione (Art. 10 T.U.R.):

- le parti contraenti per le scritture private non autenticate;
- i rappresentanti delle società o enti esteri per gli atti formati all'estero;
- i cancellieri e i segretari per le sentenze, i decreti e gli altri atti degli organi giurisdizionali
- i notai, gli ufficiali giudiziari, e gli altri pubblici ufficiali per gli atti da essi redatti, ricevuti o autenticati

Sono inoltre tenuti al pagamento del tributo, i pubblici ufficiali che hanno redatto o autenticato l'atto, coloro nel cui interesse è stata richiesta la registrazione, le parti contraenti, le parti in causa

Esempio:

- i notai, ufficiali giudiziari per gli atti da essi redatti o autenticati;
- i cancellieri e segretari per le sentenze, i decreti, etc.

Questi soggetti sono **responsabili in solido** con gli obbligati principali



Effetti della registrazione (art. 18)

EFFETTO PROBATORIO: la registrazione attesta l'esistenza degli atti e attribuisce la data certa di fronte ai terzi (art. 2704 Codice Civile)

La registrazione ha inoltre l'effetto di **liberalizzare** il rilascio di atti formati o autenticati da pubblici ufficiali

I notai non possono rilasciare né l'originale né la copia di atti da loro formati prima che siano stati registrati (generale divieto di rilascio di atti non registrati – art. 66 T.U.R.)



Atti da registrare in termine fisso

- Atti scritti indicati nella Tariffa parte I (in genere, atti a contenuto patrimoniale)
- Alcuni contratti verbali
- Gli atti societari (costituzione, riorganizzazione, etc.)
- Atti formati all'estero (se relativi a beni o aziende siti in Italia)



Modalità applicative particolari

Atti a titolo oneroso e gratuito: sono soggetti ad imposta per la parte a titolo oneroso; per la parte a titolo gratuito scontano l'imposta sulle donazioni, se ne ricorrano i presupposti

(Art. 25 T.U.R.);

Gli atti sottoposti a condizione sospensiva scontano inizialmente l'imposta in misura fissa; si ha imposizione in misura ordinaria quando si verifica la condizione

(Art. 27 T.U.R.)

Gli atti di risoluzione: sono soggetti ad imposta fissa se dipendono da condizione risolutiva espressa nell'atto originario

(Art. 28 T.U.R.);

I contratti conclusi mediante corrispondenza devono essere registrati solo in caso d'uso



Enunciazione di atti non registrati (Art. 22)

Se in un atto presentato per la registrazione è contenuta l'enunciazione di un altro atto *tra le stesse parti* che non è stato registrato, anche questo deve essere registrato

Se l'atto enunciato era soggetto a registrazione in termine fisso, si applica anche una pena pecuniaria



Base imponibile

La **base imponibile** è data dal valore dell'atto registrato (valore della prestazione o delle prestazioni che ne sono oggetto), come dichiarato dalle parti

In particolare (art. 43):

- Per contratti a titolo oneroso si considera il valore del bene o del diritto alla data dell'atto;
- Per le permutate si considera il valore del bene che dà luogo all'applicazione della maggiore imposta;
- Per le cessioni di contratto, si considera il corrispettivo pattuito per la cessione ed il valore delle prestazioni ancora da eseguire

Base imponibile - segue

Nel caso di immobili abitativi (e relative pertinenze), in cui l'acquirente sia un privato (non imprenditore), si può applicare il c.d. *prezzo-valore*

L'imponibile è data dal valore catastale (rendita catastale rivalutata del 5%, moltiplicata per il coefficiente 120), indipendentemente dal corrispettivo di vendita, che deve comunque essere indicato nell'atto

Nel caso in cui il corrispettivo di vendita non dovesse essere stato indicato nell'atto, si applica l'imposta in base al corrispettivo occultato oltre una sanzione dal 50 al 100% della differenza rispetto al valore tassato



Determinazione dell'imposta

Occorre fare riferimento alla **Tariffa** allegata al Testo Unico

L'**Imposta fissa** è pari a 200 €

L'**Imposta proporzionale** varia a seconda dell'atto. Esempi:

- 9% per le cessioni onerose di immobili
- 2% per le abitazioni non di lusso al ricorrere di certe condizioni
- 0,5% nel caso di cessioni di crediti
- 3% dove non diversamente disposto per gli atti a contenuto patrimoniale

Se vi sono beni soggetti ad aliquote diverse, si applica l'aliquota più elevata, salvo che non siano indicati valori distinti



Contratti preliminari

È dovuta la registrazione dei contratti preliminari, con il pagamento dell'imposta fissa (200€)

Se viene pagata una caparra confirmatoria, è dovuto lo 0,5% della caparra

Se vengono versati acconti non soggetti ad Iva, è dovuto il 3% dell'acconto

L'imposta pagata su caparre e acconti è detratta dall'imposta dovuta sull'atto definitivo

Se non viene stipulato il definitivo, non è ammesso il rimborso



Pagamento

Liquidazione dell'imposta: quando non è dovuta in misura fissa, l'imposta è determinata dall'Ufficio e versata all'atto della registrazione (pagamento contemporaneo alla registrazione). In alcuni casi, è prevista l'autoliquidazione

L'imposta di registro deve essere versata presso qualsiasi agente della riscossione, istituto di credito o Agenzia delle Poste Italiane Spa (mediante modello F23 o F24 Elide)

Modalità di registrazione: consiste nell'annotazione in apposito registro dell'atto con indicazione di: data di registrazione, numero progressivo, richiedente, natura dell'atto e somme riscosse



Uffici competenti

- Per atti pubblici, scritture private autenticate, atti di organi giurisdizionali è l'ufficio locale dell'Agenzia Entrate nella cui circoscrizione risiede il pubblico ufficiale che li ha rogati o l'autorità che li ha emessi;
- Per gli altri atti, qualsiasi ufficio dell'Agenzia Entrate

Tipologie di imposta

Si distingue tra:

- **Imposta principale**, riscossa e dovuta per intero all'atto della registrazione
- **Imposta suppletiva**, richiesta per correggere errori od omissioni dell'Ufficio. In caso di ricorso, deve essere pagata solo dopo la sentenza di appello
- **Imposta complementare**, richiesta a seguito di accertamenti, e in ogni altro caso. In caso di ricorso, la riscossione è frazionata



Controlli e accertamenti

Sono previsti poteri analoghi a quelli stabiliti per le imposte dirette, compresi quelli relativi al divieto di abuso del diritto

A seguito dei controlli, possono essere emessi:

- Avvisi di liquidazione, per la sola liquidazione dell'imposta, ovvero
- Avvisi di accertamento, per la rettifica della base imponibile, con conseguente liquidazione della maggiore imposta dovuta e delle sanzioni



Decadenza e Prescrizione

L'Articolo 76 T.U.R. prevede diversi **termini di decadenza**:

- 5 anni per gli atti soggetti a registrazione in termine fisso;
- 2 anni (dal pagamento dell'imposta proporzionale) per l'accertamento della maggiore imposta a seguito di rettifica del valore dell'immobile (o azienda);
- 3 anni per gli atti presentati per la registrazione in via telematica

Il termine di **prescrizione** per la riscossione dell'imposta definitivamente accertata è di **10 anni**



Sanzioni

- Dal 120 al 240% dell'imposta dovuta nel caso di omessa richiesta di registrazione (Art. 69 T.U.R.)
- Dal 100 al 200% dell'imposta dovuta nel caso di rettifica del valore venale di beni e diritti (Art. 71 T.U.R.)

Agevolazioni

Sono **esclusi** da imposta di registro, gli atti soggetti ad altre forme di imposizione (es. atti di ultima volontà, soggetti all'imposta di successione) (tabella allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131)

Tra le **agevolazioni** previste, c'è l'agevolazione per l'acquisto della casa di abitazione (aliquota del 2% - sugli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di case, abitazione non di lusso, atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, usufrutto, uso, abitazione) (Nota 2 bis, Art. 1, tariffa Parte Prima)

Condizioni per ottenere l'agevolazione:

- L'immobile deve essere ubicato nel comune in cui l'acquirente ha stabilito (o stabilisca entro 18 mesi dalla data dell'atto) la propria residenza o dove svolge la propria attività;
- l'acquirente non deve essere titolare di diritti su altra abitazione ubicata nel comune in cui è situato l'immobile da acquistare;
- l'acquirente non deve essere titolare su tutto il territorio nazionale di diritti su altro immobile acquistato usufruendo dell'agevolazione in questione

