

Roma 21.2.2014

Agenzia Entrate
Direzione Centrale Normativa

Circolare n. 2/E

OGGETTO: Modifiche alla tassazione applicabile, ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale, agli atti di trasferimento o di costituzione a titolo oneroso di diritti reali immobiliari – Articolo 10 del D.lgs.14 marzo 2011, n. 23

PREMESSA

L'articolo 10 del decreto) come modificato dall'articolo 26, comma 1, del decreto legge 12 settembre 2013, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 novembre 2013, n. 128, e dall'articolo 1, comma 608, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (di seguito legge di stabilità 2014) introduce, a decorrere dal 1° gennaio 2014, rilevanti novità nel regime impositivo applicabile, ai fini delle imposte indirette, agli atti, a titolo oneroso, traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari.

Per effetto delle disposizioni recate dall'articolo 10, è stato riformulato l'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR) al fine di prevedere due aliquote per la tassazione degli atti, nella misura rispettivamente del 9 e del 2 per cento.

Con l'articolo 1, comma 609, della legge di stabilità 2014 è stato, inoltre, nuovamente modificato l'articolo 1 della Tariffa, con l'introduzione di una nuova aliquota di imposta, del 12 per cento, prevista in presenza di determinate condizioni, per i trasferimenti di terreni agricoli e relative pertinenze.

In definitiva, pertanto, per gli atti aventi ad oggetto diritti immobiliari sono state previste dal legislatore tre sole aliquote d'imposta; l'imposta proporzionale risultante dall'applicazione di dette aliquote, ai sensi dell'articolo 10, comma 2, del decreto non può comunque essere inferiore a 1.000 euro.

Per effetto della riformulazione dell'articolo 1 della Tariffa, sono state abrogate le previsioni normative recate dalla medesima disposizione e dalle relative note, che prevedevano, fino al 31 dicembre 2013, diverse aliquote dell'imposta di registro ovvero, in taluni casi, la tassazione in misura fissa.

Il comma 3 dell'articolo 10 del decreto, come sostituito dall'articolo 26, comma 1, del citato decreto-legge 12 settembre 2013, n. 104, prevede, inoltre, in virtù del cosiddetto 'principio di assorbimento', l'esenzione dall'imposta di bollo, dalle tasse ipotecarie e dai tributi speciali catastali degli atti assoggettati all'imposta di registro di cui all'articolo 1 della Tariffa e degli atti e delle formalità 'direttamente conseguenti', posti in essere per curare gli adempimenti catastali e di pubblicità immobiliare, nonché l'assoggettamento di detti atti e formalità a ciascuna delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 50 euro.

L'articolo 10, comma 4, come modificato dalla legge di stabilità 2014 prevede, inoltre, la soppressione di tutte le esenzioni e agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali, che riguardino gli atti assoggettati all'imposta in esame, ad eccezione delle agevolazioni previste per la piccola proprietà contadina dall'articolo 2, comma 4-bis, del decreto-

legge 30 dicembre 2009, n. 194, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25.

Da ultimo, si segnala che l'articolo 26 del citato decreto-legge 12 settembre 2013, n. 104, ha stabilito che "l'importo di ciascuna delle imposte di registro, ipotecaria e catastale stabilito in misura fissa di euro 168 da disposizioni vigenti anteriormente al 1° gennaio 2014 è elevato ad euro 200".

Con la presente circolare, si forniscono di seguito i primi chiarimenti in merito all'applicazione delle nuove disposizioni.

.....

9 REGIMI AGEVOLATIVI APPLICABILI

Come si è avuto modo di chiarire, l'articolo 10, comma 4, del decreto prevede la soppressione di tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali.

La soppressione disposta dall'articolo 10, comma 4, non opera con riferimento a quelle previsioni normative che non si sostanziano in una riduzione di aliquote, nella previsione di una imposta fissa o nella esenzione dall'imposta di registro.

Tale soppressione non opera in relazione ad alcune previsioni fiscali, che sono funzionali alla disciplina di particolari istituti, che hanno una applicazione ampia, la cui riferibilità ai trasferimenti immobiliari è solo eventuale e prescinde dalla loro natura onerosa o gratuita.

Si pensi ad alcuni istituti, quali, la mediazione civile e commerciale, i procedimenti in materia di separazione e divorzio o la conciliazione giudiziale, che prevedono una normativa fiscale di carattere generale, che può trovare applicazione, tra l'altro, anche per i trasferimenti immobiliari, posti in essere nell'ambito degli stessi procedimenti.

Tali previsioni fiscali, come precisato dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, con nota prot. n. 2.225 del 5 febbraio 2014, devono "*essere ritenute ancora vigenti, atteso che appare ragionevole ritenere che l'intervento del legislatore non avesse la finalità di modificare, con un provvedimento di natura fiscale, il corretto svolgimento delle procedure in questione...*".

Restano, parimenti, applicabili quelle agevolazioni tributarie riferite ad atti non riconducibili tra quelli a titolo oneroso di cui all'articolo 1 della Tariffa.

In deroga alla previsione di cui all'articolo 10, comma 4, del decreto che sopprime tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, l'articolo 1, comma 608, della legge di stabilità 2014 ha previsto espressamente che tale soppressione non si applica per le agevolazioni previste per la piccola proprietà contadina, di cui all'articolo 2, comma 4-bis, del decreto legge 30 dicembre 2009, n. 194, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25.

Inoltre, l'articolo 1, comma 737, della legge di stabilità per il 2014 introduce, a decorrere dal 1° gennaio 2014, una previsione normativa che stabilisce la tassazione nella misura fissa di 200 euro, ai fini dell'imposta di registro ipotecaria e catastale, per i trasferimenti gratuiti di beni effettuati nell'ambito di operazioni di riorganizzazione di enti

Si riporta di seguito un elenco delle previsioni fiscali che, sulla base di tali criteri,

trovano applicazione anche a seguito della efficacia della previsione recata dall'articolo 10, comma 4, del decreto.

Ulteriori chiarimenti potranno essere formulati su diverse specifiche previsioni con successivi documenti di prassi

9.1 La mediazione civile e commerciale

La mediazione è un istituto finalizzato alla conciliazione delle controversie civili e commerciali, disciplinato dal decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28.

L'articolo 1 dello stesso decreto legislativo definisce la mediazione come *“l'attività, comunque denominata svolta da un terzo imparziale e finalizzata ad assistere due o più soggetti sia nella ricerca di un accordo amichevole per la composizione di una controversia, sia nella formulazione di una proposta per la risoluzione della stessa”*.

Il procedimento è finalizzato, pertanto, secondo la definizione propria dello stesso articolo 1, lettera c), alla conciliazione che rappresenta la *“composizione di una controversia a seguito dello svolgimento della mediazione”*.

Al fine di incentivare l'accesso da parte dei cittadini a tale procedimento, che costituisce uno strumento di risoluzione delle controversie, alternativo a quello giudiziario, il legislatore ha introdotto all'articolo 17 del decreto legislativo n. 28 del 2010 una specifica disciplina fiscale di carattere agevolativo.

Tale disposizione stabilisce al comma 2, che *“Tutti gli atti, documenti e provvedimenti relativi al procedimento di mediazione sono esenti dall'imposta di bollo e da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura”*.

Inoltre, il successivo comma 3 stabilisce che *“il verbale di accordo è esente dall'imposta di registro entro il limite di valore di 50.000 euro, altrimenti l'imposta è dovuta per la parte eccedente”*.

Si ritiene che tale regime di favore, funzionale alla operatività dell'istituto della mediazione, trovi applicazione anche per i verbali recanti trasferimenti di immobili o trasferimento o costituzione di diritti reali immobiliari di godimento, conclusi in data successiva al 1° gennaio 2014, in quanto l'articolo 10, comma 4, del decreto non esplica effetti in relazione alle norme che disciplinano detto istituto.