

# Imposte

## Imposta ipotecaria e catastale

Per le volture relative a donazioni e ad altri atti a titolo gratuito è prevista l'imposta per ciascun intestatario:

- in misura fissa, se eseguite in favore del coniuge o di un parente in linea retta, in possesso dei requisiti e delle condizioni previste in materia di acquisto della prima abitazione dall'articolo 1, comma 1, quinto periodo, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, fino a concorrenza del valore di euro 180.000;
- nella misura proporzionale dell'1 per cento per il valore eccedente detto importo.

Per le volture conseguenti alla presentazione delle dichiarazioni di trasferimento di beni per causa di morte l'imposta si applica:

- in misura fissa se relativa alla successione dell'abitazione principale del defunto eseguita in favore del coniuge o di parenti in linea retta, fino a concorrenza del valore di euro 250.000;
- nella misura proporzionale dell'1 per cento per il valore eccedente detto importo.

All'art. 1 della Tariffa, riguardo all'imposta ipotecaria, è soppresso il riferimento ai certificati di successione ed in luogo di questo dopo l'art. 1 *bis* sono inseriti:

- l'art. 1-*ter* che prevede l'imposizione nella misura del 3 per cento per le trascrizioni, in favore di soggetti diversi dal coniuge o di parenti in linea retta, di certificati di successione, di donazioni o di altri atti a titolo gratuito che importano il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote nonché vincoli di destinazione sugli stessi;

- l'art. 1-*quater* che prevede l'imposizione:

a) nella misura fissa di 168 euro per le trascrizioni di donazioni o di altri atti a titolo gratuito che importano il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote, nonché vincoli di destinazione sugli stessi se eseguite in favore del coniuge o di un parente in linea retta, in possesso dei requisiti e delle condizioni previste in materia di acquisto della prima abitazione dall'articolo 1, comma 1, quinto periodo, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, fino al valore di euro 180.000 per ciascun beneficiario in possesso dei requisiti;

b) nella misura proporzionale del 3 per cento oltre il valore di euro 180.000 di cui all'ipotesi *sub a)*, nonché in ogni altro caso.

- l'art. 1-*quinqües* che prevede l'imposizione:

a) nella misura fissa di 168 euro per la trascrizione dei certificati di successione di cui all'articolo 5 del testo unico che comportino il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti immobiliari, anche per quote nonché vincoli di destinazione, sugli stessi se relativa alla successione dell'abitazione principale del defunto eseguita in favore del coniuge o di parenti in linea retta, sulla quota di valore fino a di 250.000 euro;

b) nella misura proporzionale del 3 per cento sulla quota di valore eccedente 250.000 euro di cui all'ipotesi *sub a)*, nonché se relativa alla successione di altri beni o diritti reali immobiliari del defunto.

Viene inoltre precisato che ai trasferimenti degli immobili o dei diritti sugli stessi per atto a titolo gratuito o per causa di morte non si applicano le disposizioni di cui ai commi 3 e 4 dell'articolo 69 della legge 21 novembre 2000, n. 342 che prevedevano l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa per i trasferimenti della proprietà di case di abitazione non di lusso e per la costituzione o il trasferimento di diritti immobiliari relativi alle stesse, derivanti da successioni o donazioni, quando, in capo al beneficiario ovvero, in caso di pluralità di beneficiari, in capo ad almeno uno di essi, sussistano i requisiti e le condizioni previste in materia di acquisto della prima abitazione dall'articolo 1, comma 1, quinto periodo, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

Quindi a seguito delle modifiche apportate dal presente decreto i requisiti e le condizioni predetti devono essere verificati in capo a ciascun beneficiario, essendo oramai scomparsa la figura del "beneficiario per estensione".

Infine si evidenzia che le disposizioni predette introducono un'autonoma fattispecie impositiva concernente i vincoli di destinazione, che sembra doversi interpretare nel senso di assoggettare all'imposta ipotecaria proporzionale costituzioni di vincoli che non importino trasferimenti della proprietà o di diritti reali immobiliari.

Emergono pertanto difficoltà operative nel caso di specie per la verifica della sussistenza delle condizioni previste per il regime di favore di cui all'art. 1-*quater*, lettera a), cit.

La dizione generica utilizzata dal decreto sembra in diretta correlazione con l'art. 2645-*ter* cod. civ.

## Imposta di registro

### Trasferimenti per causa di morte

A completamento dell'elencazione degli atti soggetti a registrazione di cui all'art. 2 del d.p.r. n. 131/1986 è inserita la

fattispecie: "dichiarazioni di trasferimenti per causa di morte".

Per questi atti l'Ufficio competente a ricevere le dichiarazioni di trasferimento per causa di morte è quello di cui agli articoli 6 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 e 15, comma 3, della legge 18 ottobre 2001, n. 383 ovvero quello nella cui circoscrizione era l'ultima residenza del defunto o, se questa era all'estero, quello nella cui circoscrizione era stata fissata l'ultima residenza italiana o, se questa non è nota, quello di Roma.

Relativamente ai termini per la richiesta di registrazione, alle dichiarazioni di trasferimenti per causa di morte si applicano i termini previsti dall'articolo 31 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346; esse, dunque, debbono essere presentate entro dodici mesi dalla data di apertura della successione. L'individuazione della decorrenza del termine avverrà secondo le previsioni del comma 2 del citato art. 31.

La liquidazione e il versamento dell'imposta deve avvenire a cura degli eredi, dei legatari e degli altri soggetti obbligati, unitamente agli altri tributi dovuti, entro i termini previsti per la presentazione della dichiarazione.

Quanto alla determinazione della base imponibile per le dichiarazioni di trasferimenti per causa di morte:

- relativamente ai diritti sui beni immobili si applicano le disposizioni di cui agli artt. 47 (enfiteusi), 48 (valore della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione), 51 (valore dei beni e dei diritti) e 52 (rettifica del valore degli immobili e delle aziende) con esclusione del comma 5-bis del d.p.r. n. 131/1986 **(1)**. In ragione dell'espressa disapplicazione del comma 5-bis alla fattispecie in esame, risulta quindi applicabile il limite al potere di accertamento dell'Ufficio stabilito dai commi 4 e 5 dell'art. 52;
- per ogni altro bene o diritto si applicano, compatibilmente con la normativa della Comunità Europea, le disposizioni di cui al Titolo II, Capo II, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, in materia di valutazione di aziende, azioni, obbligazioni, altri titoli e quote sociali; nella determinazione della base imponibile non si tiene conto delle passività ereditarie che non afferiscono alle aziende né dell'avviamento;
- non sono soggetti all'imposta i titoli del debito pubblico, tra i quali si intendono compresi i buoni ordinari del tesoro e i certificati di credito del tesoro, nonché gli altri titoli di Stato, garantiti dallo Stato o equiparati e ogni altro bene o diritto, dichiarati esenti da imposta da norme di legge.

Riguardo ai soggetti obbligati al pagamento dell'imposta, per le dichiarazioni di trasferimento per causa di morte risultano obbligati i beneficiari dei trasferimenti per quanto a loro perviene a seguito della successione, nonché coloro che, a qualsiasi titolo, sono tenuti a presentare la dichiarazione.

Infine, per la corretta interpretazione ed applicazione dell'imposta è previsto che per i trasferimenti per causa di morte si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346.

Restano comunque ferme le agevolazioni previste da altre disposizioni di legge.

Conseguentemente, nella Tariffa, parte prima, del d.p.r. n. 131/1986 viene introdotto un articolo relativo alle "dichiarazioni di trasferimenti per causa di morte" per la tassazione delle quali occorre distinguere:

- se hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari:

- a) devoluti a favore di parenti fino al quarto grado e di affini in linea retta nonché di affini in linea collaterale fino al terzo grado, con esclusione del coniuge e dei parenti in linea retta: 2 per cento;
- b) devoluti a favore di altri soggetti: 4 per cento;

- se hanno per oggetto aziende, azioni, obbligazioni, altri titoli o quote sociali:

- a) devoluti a favore del coniuge e di parenti in linea retta sul valore complessivo dei beni dichiarati eccedente 100.000 euro, tenuto conto del valore di donazioni o di altri atti a titolo gratuito di cui all'articolo 13, comma 2-bis **(2)**, della legge 18 ottobre 2001, n. 383: 4 per cento;
- b) devoluti a favore di parenti fino al quarto grado e di affini in linea retta nonché di affini in linea collaterale fino al terzo grado: 6 per cento;
- c) devoluti a favore di altri soggetti: 8 per cento.

### **Trasferimenti per donazione o per altri atti a titolo gratuito**

Intervenendo con modifiche alla legge 18 ottobre 2001, n. 383 recante la soppressione dell'imposta sulle successioni e donazioni, si è mantenuta tale soppressione (art. 13, comma 1) e si è modificata la disciplina dei trasferimenti per donazione o per altri atti a titolo gratuito.

Quanto ai trasferimenti per donazione o per altri atti a titolo gratuito di beni immobili e diritti reali immobiliari compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi e la costituzione di vincoli di destinazione, fatti a favore di soggetti diversi dal coniuge e dai parenti in linea retta, si è scelto di sostituire l'attuale disciplina contenuta nel secondo comma dell'art. 13 della citata legge del 2001 **(3)**, prevedendo per i trasferimenti per donazione o per altri atti a titolo gratuito l'applicazione dell'imposta di registro con le seguenti aliquote:

- a) se fatti a favore di altri parenti fino al quarto grado: 2 per cento;

b) se fatti a favore di altri soggetti: 4 per cento.

E' bene precisare che le modifiche alla citata legge n. 383 hanno riguardato solo il secondo comma dell'art. 13 e l'eliminazione del termine "franchigie" dal successivo art. 14. Resta dunque tuttora in vigore l'ulteriore portata dispositiva del citato art. 14 laddove al primo comma prevede "le disposizioni concernenti esenzioni, agevolazioni e determinazione della base imponibile, già vigenti in materia di imposta sulle successioni e donazioni, si intendono riferite all'imposta dovuta per gli atti di trasferimento di cui all'art. 13, comma 2".

Ciò comporta che, ai fini della determinazione dell'imposta, risulta ancora applicabile l'art. 56 del D.lgs. n. 346/1990, il cui quarto comma prevede che "il valore dei beni e dei diritti donati è determinato a norma degli artt. da 14 a 19 e dell'art. 34, commi 3, 4 e 5", laddove in particolare il quinto comma dell'art. 34 dispone espressamente il limite al potere di accertamento degli Uffici per cui "non sono sottoposti a rettifica il valore degli immobili iscritti in catasto con attribuzione di rendita dichiarato in misura non inferiore, per i terreni, a settantacinque volte il reddito dominicale risultante in catasto e, per i fabbricati, a cento volte il reddito risultante in catasto, aggiornati con i coefficienti stabiliti per le imposte sui redditi, né i valori della nuda proprietà e dei diritti reali di godimento sugli immobili stessi dichiarati in misura non inferiore a quella determinata su tale base a norma dell'art. 14. La disposizione del presente comma non si applica per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria" (cfr. A. Pischetola, *I limiti ai poteri di rettifica dell'amministrazione finanziaria e valutazione catastale "automatica" dopo il "decreto Bersani" n. 223/2006*, Studio n. 117/2006 della Commissione studi tributari, disponibile su [www.notariato.it](http://www.notariato.it) ).

In altri termini, in ragione dei citati rinvii, analogamente a quanto previsto per le dichiarazioni di trasferimento per causa di morte, sembrerebbe potersi confermare che neanche alla fattispecie dei trasferimenti per donazione o per altri atti a titolo gratuito di beni immobili e diritti reali immobiliari trova applicazione la disciplina di accertamento introdotta dal "cd. decreto Bersani" con il comma 5 bis dell'art. 52 del d.p.r. n.131/1986, restando dunque in vigore il sistema della valutazione automatica.

Relativamente ai trasferimenti per donazione o per altri atti a titolo gratuito di aziende, azioni, obbligazioni, quote sociali, altri titoli e denaro contante, nonché la costituzione di vincoli di destinazione si è parimenti previsto l'assoggettamento all'imposta di registro, ma con le seguenti aliquote:

a) se fatti a favore del coniuge e di parenti in linea retta, sul valore eccedente euro 100.000: 4 per cento;

b) se fatti a favore di parenti fino al quarto grado: 6 per cento;

c) se fatti a favore di altri soggetti: 8 per cento.

E' stato previsto che negli atti di donazione e negli altri atti a titolo gratuito, nonché negli atti di cui all'articolo 26 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, aventi per oggetto aziende, azioni, obbligazioni, quote sociali, altri titoli e denaro contante, fatti a favore del coniuge e di parenti in linea retta, devono essere indicati gli estremi delle donazioni e degli altri atti a titolo gratuito (probabilmente, seppur nel silenzio della norma, aventi il medesimo oggetto) anteriormente fatti dal dante causa a favore del coniuge, dei parenti in linea retta o di alcuno di essi nonché i relativi valori alla data degli atti stessi. Per l'omissione, l'incompletezza o l'inesattezza di tale indicazione è stata previsto, a carico solidalmente del dante causa e del beneficiario, la sanzione amministrativa da uno a due volte la maggiore imposta dovuta.

Coerentemente con la previsione della franchigia solo per queste ipotesi viene introdotta una disciplina del coacervo limitatamente ad esse.

### **Entrata in vigore**

Le disposizioni di cui sopra hanno effetto dalla data di entrata in vigore del decreto stesso per gli atti pubblici formati, per gli atti a titolo gratuito fatti e per le scritture private autenticate a partire da tale data, per le scritture private non autenticate presentate per la registrazione nonché per le successioni apertesi dalla data medesima.

### **Tasse ipotecarie**

Inoltre, il successivo art.7 del decreto legge apporta modificazioni alla Tabella delle tasse ipotecarie allegata al testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347:

a) al numero d'ordine 1.2 (riguardante ogni formalità con efficacia anche di voltura) la tariffa in euro è sostituita dalla seguente: "55,00" in luogo dei precedenti 35,00 euro.

b) al numero d'ordine 4.1 le Note sono sostituite dalle seguenti: «L'importo è dovuto anticipatamente. Il servizio sarà fornito progressivamente su base convenzionale ai soli soggetti autorizzati alla riutilizzazione commerciale. La tariffa è raddoppiata per richieste relative a più di una circoscrizione o sezione staccata.».

c) il numero d'ordine 7 è sostituito dal seguente:

"7 Trasmissione telematica di elenco dei soggetti presenti nelle formalità di un determinato giorno:

7.1 per ogni soggetto \_\_\_\_\_ 4,00.

L'importo è dovuto anticipatamente. Il servizio sarà fornito progressivamente su base convenzionale ai soli soggetti autorizzati alla riutilizzazione commerciale.".

### **Tributi speciali catastali**

L'art. 7 dispone altresì che il Titolo III della Tabella A allegata al decreto legge 31 luglio 1954, n. 533, convertito con modificazioni, nella legge 26 settembre 1954, n. 869, concernente i tributi speciali catastali è sostituito da quello di cui alla Tabella B allegata al decreto-legge.

---

**(1)** Si ricorda che ai sensi del citato comma 5-*bis* "le disposizioni dei commi 4 e 5 dell'art. 52 non si applicano relativamente alle cessioni di immobili e relative pertinenze diverse da quelle disciplinate dall'articolo 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e successive modificazioni".

**(2)** Il comma 2 *bis* è introdotto dal medesimo decreto legge che qui si illustra e riguarda i trasferimenti per donazione o altri atti a titolo gratuito di aziende, azioni, obbligazioni, quote sociali, altri titoli e denaro contante. Cfr. oltre al paragrafo relativo alle modifiche della legge 18 ottobre 2001, n. 383.

**(3)** Secondo cui detti trasferimenti sono soggetti alle imposte sui trasferimenti ordinariamente applicabili per le operazioni a titolo oneroso, se il valore della quota spettante a ciascun beneficiario è superiore all'importo di euro 189.759,92 ed in questa ipotesi si applicano, sulla parte di valore della quota che supera l'importo suddetto, le aliquote previste per il corrispondente atti di trasferimento a titolo oneroso.