



PRINCIPALI CASI DI TASSAZIONE DEL IL DECRETO DI TRASFERIMENTO

a cura di Francesco Angeli

INDIVIDUAZIONE DEL SOGGETTO PASSIVO

Occorre distinguere se il debitore esecutato sia un **Privato** oppure un **Soggetto Passivo IVA**.

Se è un **Privato** il trasferimento è una operazione **fuori campo IVA** per carenza del requisito soggettivo, in tale circostanza si renderà applicabile l'imposta di registro.

Se **Soggetto Passivo IVA** occorre distinguere tra trasferimento di **immobili abitativi** o **immobili strumentali**.

TASSAZIONE ATTI DA PRIVATI

Il trasferimento è fuori campo IVA.

Si applica l'Imposta di Registro.

L'articolo 8, lettera a), della Tariffa, Parte I, allegata al TUR, dispone per gli atti dell'autorità giudiziaria che comportano il trasferimento della proprietà di beni immobili e la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari di godimento, o ne accertino l'acquisto per usucapione, a decorrere dal 1° gennaio 2014, è applicabile l'imposta di registro con le aliquote del 9, del 2 o del 12 % previste dall'articolo 1 della Tariffa, per un importo minimo di 1.000 euro.

TASSAZIONE ATTI DA PRIVATI

L'imposta di registro è proporzionale nella misura del:

- 9% per i trasferimenti di immobili in genere;
- 2% per i trasferimenti che hanno oggetto case di abitazione, qualora ricorrano i «requisiti prima casa», ad eccezione di quelle di categoria catastale A1 (abitazione di tipo signorile), A8 (abitazioni in ville), A9 (castelli e palazzi di eminente pregio artistico e storico);
- 12% per i trasferimenti che hanno per oggetto i terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale

TASSAZIONE ATTI DA PRIVATI

L'imposta dovuta non potrà comunque essere inferiore ad Euro 1.000,00.

I decreti di trasferimento sono esenti dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie e sono soggetti a ciascuna delle imposte ipotecarie e catastali nella misura fissa di euro 50,00 cadauna.

NB: nel caso in cui vi sia nel decreto di trasferimento un immobile ed un terreno, non pertinenziale, **suddividere i valore** per evitare la tassazione ad aliquota più alta.

TASSAZIONE IMMOBILI – DA PRIVATI

CIRCOLARE 21 FEBBRAIO 2014 N. 2/E

CESSIONE FABBRICATI ABITATIVI

	IVA	REGISTRO	IPOTECARIA	CATASTALE
<u>PRIVATO</u>	I.V.A. (Fuori Campo)	2% (prima casa)	€ 50	€ 50
		9% (Altro)	€ 50	€ 50
		Imposta minima € 1.000		

SOGGETTO PASSIVO IVA – IMMOBILI ABITATIVI

In caso di immobili abitativi il **regime naturale** ai fini IVA è quello della **esenzione** previsto dall'art. 10 comma 1 n. 8-bis D.P.R. 633/72

Nel caso in cui il soggetto esecutato sia **un'impresa di costruzione o di ripristino e l'aggiudicazione dell'immobile avvenga entro 5 anni dall'ultimazione** della costruzione o ristrutturazione è previsto l'**assoggettamento ad I.V.A.**

SOGGETTO PASSIVO IVA -IMMOBILI ABITATIVI- SOCIETÀ COSTRUTTRICE

Per queste imprese, nel caso in cui l'aggiudicazione **avvenga oltre 5 anni dall'ultimazione della costruzione o ristrutturazione**, è possibile derogare al regime naturale di esenzione ai fini IVA esercitando **l'opzione per l'imponibilità** che deve essere manifestata con apposita dichiarazione nel decreto di trasferimento.

L'opzione IVA deve essere esercitata dall'esecutato.

In caso di irreperibilità o assenza di manifestazione si applica il regime naturale di esenzione

SOGGETTO PASSIVO IVA -IMMOBILI ABITATIVI- DEFINIZIONE DI SOCIETÀ COSTRUTTRICE

Per individuare le imprese di costruzione o di ripristino non si deve aver riguardo necessariamente a quanto indicato nello statuto sociale, bensì al caso concreto, nel senso che l'impresa che costruisce o ristruttura l'immobile **è quella che detiene il "titolo" amministrativo (permesso di costruire, DIA, ecc.)**. Ciò sta a significare che anche all'impresa che **occasionalmente costruisce o ristruttura l'immobile**, all'atto della successiva cessione si rendono applicabili le regole previste per le imprese di costruzione o ristrutturazione (circolate n. 27/E/2006).

SOGGETTO PASSIVO IVA -IMMOBILI ABITATIVI- DEFINIZIONE DI SOCIETÀ COSTRUTTRICE

In secondo luogo, **non assume alcun rilievo la modalità** con cui viene eseguito l'intervento di costruzione o ristrutturazione, potendo quindi rientrare nella categoria in questione sia le imprese che a fronte del titolo abilitativo per eseguire l'intervento decidono di costruire o ristrutturare in proprio (nel qual caso tali imprese sono qualificabili anche come imprese edili), **sia quelle che appaltano ad imprese terze** la materiale esecuzione dell'intervento.

SOGGETTO PASSIVO IVA -IMMOBILI ABITATIVI- ALTRO SOGGETTO IMPRENDITORIALE

Per gli altri soggetti passivi, diversi dalle imprese di costruzione o ripristino, **trova invece sempre applicazione il regime di esenzione IVA**, venendo meno la possibilità di optare per l'imponibilità.

TASSAZIONE IMMOBILI ABITATIVI

CIRCOLARE 21 FEBBRAIO 2014 N. 2/E

CESSIONE FABBRICATI ABITATIVI

	IVA	REGISTRO	IPOTECARIA	CATASTALE
<u>IMPRESA</u> <u>COSTRUTTRICE O DI</u> <u>RIPRISTINO</u> Oltre 5 anni dall'ultimazione dei lavori	Cessione esente ex art. 10, co. 1, n. 8-bis D.P.R. 633/72 salvo opzione imposizione	2% (prima casa)	€ 50	€ 50
		9% (Altro)	€ 50	€ 50
		Imposta minima € 1.000		

IMMOBILI ABITATIVI - AGEVOLAZIONE PRIMA CASA

Per gli immobili abitativi, se l'aggiudicatario è un soggetto privato che non agisce nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, qualora ricorrono le condizioni, è possibile applicare l'imposta di registro con l'agevolazione prima casa e/o determinare la base imponibile con il sistema *prezzo-valore*.

E necessario allegare all'atto di acquisto l'apposito modulo disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate in cui il soggetto acquirente dichiara di possedere i requisiti.

IMMOBILI ABITATIVI – PERTINENZE PRIMA CASA

L'agevolazione si estende alle pertinenze limitatamente a una per ciascuna categoria, anche se trasferite con atto separato dall'acquisto del bene principale, classificate C/2 (cantine, soffitte, magazzini) C/6 (autorimesse, rimesse, scuderie), C/7 (tettoie chiuse e aperte) che siano destinate di fatto in modo durevole a servizio della casa di abitazione oggetto dell'aggiudicazione agevolata.

Il vincolo di pertinenza deve essere enunciato in apposita dichiarazione da allegare al decreto di trasferimento ed in essa dovrà essere identificato il bene principale a cui la pertinenza viene vincolata.

IMMOBILI ABITATIVI - AGEVOLAZIONE PRIMA CASA

CIRCOLARE 21 FEBBRAIO 2014 N. 2/E

CESSIONE FABBRICATI ABITATIVI "PRIMA CASA"

IVA	REGISTRO	IPOTECARIA	CATASTALE
Cessione esente ex art. 10, co. 1, n. 8-bis D.P.R. 633/72	2%	€ 50	€ 50
4%	€ 200	€ 200	€ 200

IMMOBILI ABITATIVI - AGEVOLAZIONE PRIMA CASA D.L. 14/02/2016 PROROGATO FINO AL 30/06/2017

I soggetti che NON svolgono attività d'impresa hanno la possibilità di acquisto della proprietà o di diritti reali su beni immobili nell'ambito di una procedura giudiziaria di espropriazione immobiliare ovvero di una procedura di vendita di cui all'articolo 107 Legge fallimentare, pagando imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa complessiva di 600 euro, sempre che in capo all'acquirente ricorrano le condizioni per l'acquisto della “**prima casa non di lusso**” (ossia le condizioni previste alla nota II-bis) all'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131).

IMMOBILI ABITATIVI - AGEVOLAZIONI SOGGETTI IMPRENDITORIALI - D.L. 14/02/2016 FINO AL 30/06/2017

Gli atti e i provvedimenti recanti il trasferimento della proprietà o di diritti reali su beni immobili emessi, **a favore di soggetti che svolgono attività d'impresa**, nell'ambito di una procedura giudiziaria di espropriazione immobiliare di cui al libro III, titolo II, capo IV, del codice di procedura civile, ovvero di una procedura di vendita di cui all'articolo 107 del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, sono assoggettati alle imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di 200 euro ciascuna a condizione che l'acquirente dichiari che intende trasferirli entro due anni (ora 5 anni con la proroga del 2017).

IMMOBILI STRUMENTALI

Nel caso di cessione di immobili strumentali è confermato, in generale, il **regime di esenzione IVA**, al quale il **cedente** (soggetto esecutato) **può comunque derogare esercitando l'opzione** all'assoggettamento ai fini **IVA** con apposita dichiarazione da indicare nel decreto di trasferimento.

L'opzione IVA deve essere esercitata dall'esecutato.

In caso di irreperibilità o assenza di manifestazione si applica il regime naturale di esenzione

SOGGETTO PASSIVO IVA - IMMOBILI STRUMENTALI -

Distinguere:

- Se l'esecutato **non** è un'impresa di costruzione o di ristrutturazione,
- Se l'esecutato **è** un'impresa di costruzione o di ristrutturazione

SOGGETTO PASSIVO IVA -IMMOBILI STRUMENTALI- IMPRESE DI COSTRUZIONE

Le imprese in questione, secondo quanto previsto dalle disposizioni in materia di Iva:

- effettuano cessioni imponibili ad **Iva per obbligo**, se l'immobile è ceduto **entro cinque anni** dall'ultimazione dei lavori, **senza poter fare l'inversione contabile** (reverse Charge);
- effettuano cessioni imponibili ad **Iva per opzione** (da esercitarsi nell'atto di compravendita), se l'immobile è ceduto **oltre cinque anni** dall'ultimazione dei lavori, **potendo fare l'inversione contabile** (reverse Charge).

SOGGETTO PASSIVO IVA -IMMOBILI STRUMENTALI- IMPRESE NON DI COSTRUZIONE

- Regime naturale di esenzione IVA
- Libera facoltà di optare per l'applicazione IVA **(da esercitarsi nell'atto di compravendita);**
- **Si può applicare l'inversione contabile (reverse Charge).**

SOGGETTO PASSIVO IVA – IMMOBILI STRUMENTALI

L'aggiudicazione di immobili strumentali assoggettati ad IVA comporta l'applicazione:

- dell'imposta di registro in misura fissa euro 200,00;
- dell'imposta catastale nella misura dell'1%;
- dell'imposta ipotecaria nella misura del 3%.;
- Sono dovute le imposte di bollo, le tasse ipotecarie e tributi speciali catastali

SOGGETTO PASSIVO IVA – IMMOBILI STRUMENTALI

L'aliquota IVA:

- ordinaria del 22%;
- si applica il 10% nel caso di cessione di fabbricati o porzione degli stessi, a prevalente destinazione abitativa effettuate dall'impresa costruttrici, oppure se quest'ultime hanno eseguito sui fabbricati interventi di restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione edilizia o urbanistica.

SOGGETTO PASSIVO IVA – IMMOBILI STRUMENTALI

CIRCOLARE 21 FEBBRAIO 2014 N. 2/E

CESSIONE FABBRICATI STRUMENTALI SOGGETTI AD IVA

	IVA ¹⁶	REGISTRO	IPOTECARIA	CATASTALE
Soggetto IVA Cessione ex art. 10, co. 1, n. 8-ter, D.P.R. 633/72	22% ovvero 10% ovvero esente	€ 200	3%	1%

REVERSE CHARGE – INVERSIONE CONTABILE

Si applica solo se (Art. 17 comma 6 del DPR 633/1972):

- Esecutato soggetto imprenditoriale;
- aggiudicatario soggetto imprenditoriale.

Cosa è:

è solo una tecnica di inversione contabile dell'IVA.

L'operazione è assoggettata ad IVA ma, in base a questa norma, non va esposta in fattura in quanto l'acquirente deve eseguire una doppia registrazione contabile.

REVERSE CHARGE – INVERSIONE CONTABILE

Art. 17 comma 6 del DPR 633/1972

- rientrano nell'ambito applicativo del *reverse charge*, oltre alle cessioni dei **fabbricati strumentali**, anche quelle riguardanti i **fabbricati abitativi** (ovviamente nei casi in cui tali cessioni rientrino nel campo di applicazione dell'IVA e non dell'esenzione).
- **l'inversione contabile si applica alle sole cessioni in Iva a seguito di opzione** e non a quelle per le quali il cedente è tenuto ad applicare l'Iva nei modi tradizionali (con l'esercizio della rivalsa).

REVERSE CHARGE – INVERSIONE CONTABILE

Art. 17 comma 6 del DPR 633/1972

Pertanto l'impresa costruttrice, o ristrutturatrice, di fabbricati abitativi o strumentali che ceda detti immobili **entro i 5** anni dal completamento dei lavori, essendo tenuto ad applicare l'imposta (senza alcuna opzione), dovrà anche esporla sul documento (esercitando la rivalsa nei modi ordinari), incassarla dal cessionario e provvedere al versamento facendola concorrere alla propria liquidazione Iva.

Non può fare il Reverse Charge

ADEMPIMENTI FISCALI IN CASO DI APPLICAZIONE IVA

Il professionista delegato

- deve **emettere la fattura** in sostituzione del debitore esecutato (Ag. Entrate Risoluzione n 62/E del 16/05/2006)
- deve **trasmettere la fattura al debitore** esecutato affinché provveda alla registrazione della fattura stessa;
- deve **provvedere al versamento dell'IVA** con il codice **6501** e trasmettere all'esecutato copia della quietanza di versamento;
- tale soluzione si ritiene opportuna sia nel caso in cui il debitore sia irreperibile, sia per eliminare l'incertezza che egli, pur reperibile, non effettui il versamento dell'IVA.

IMMOBILI ABITATIVI - AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – PREZZO VALORE

L'aggiudicatario può richiedere l'applicazione delle imposte di registro, ipotecarie sul «valore catastale», a prescindere dal valore di aggiudicazione dell'immobile.

La determinazione della base imponibile è effettuata mediante l'adozione di coefficienti moltiplicativi della rendita catastale.

IMMOBILI ABITATIVI - AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – PREZZO VALORE

È necessario:

- Requisito **soggettivo**: persona fisica che non agisce nell'esercizio di attività commerciale, artistica o professionale;
- Requisito **oggettivo**: immobile abitativo e relative pertinenze
- **Richiesta**: l'aggiudicatario rende al professionista delegato apposita richiesta di determinazione della base imponibile con il sistema prezzo valore;
- **Valore Aggiudicazione**: viene indicato nel decreto di trasferimento il valore dell'aggiudicazione

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – PREZZO VALORE

TIPOLOGIA	COEFFICIENTE
Terreni	112,50
Categoria C/1 e E	42,84
Categoria A/10 e D	63
Tutti gli altri fabbricati	126
Categoria B	176,40
Fabbricati “Prima Casa”	115,50

IMMOBILI ABITATIVI - AGEVOLAZIONE PRIMA CASA – CREDITO DI IMPOSTA

L'aggiudicatario che entro un anno dalla vendita dell'abitazione a suo tempo acquistata con le agevolazioni «prima casa» si aggiudica un'abitazione, anche non ultimata, in presenza delle condizioni «prima casa», ha **diritto ad un credito di imposta fino alla concorrenza dell'imposta di registro o dell'IVA pagata per il primo acquisto agevolato.**

L'eventuale eccedenza dell'imposta versata a suo tempo rispetto a quella dovuta in sede di decreto non può né essere chiesta a rimborso né compensata.

IMMOBILI ABITATIVI - AG. PRIMA CASA – CREDITO DI IMPOSTA

Nel decreto di trasferimento deve essere allegato, oltre alla dichiarazione di possesso dei requisiti prima casa, anche l'espressa richiesta del beneficio:

- Estremi dell'atto di acquisto dell'immobile sul quale era stata corrisposta l'imposta di registro o IVA in misura agevolata, e l'imposto;
- Gli estremi dell'atto di vendita dell'immobile;
- L'intenzione di sfruttare il credito di imposta in sede di registrazione del decreto;
- Se risulta corrisposta l'IVA sull'immobile alienato, al decreto di trasferimento vanno allegate anche le copie delle fatture.



IMMOBILI ABITATIVI - AG. PRIMA CASA – CREDITO DI IMPOSTA

Se il decreto di trasferimento è soggetto ad IVA, non è possibile sfruttare il credito in sede di registrazione del decreto