



CAMERA ARBITRALE  
DI VENEZIA



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Venezia



CONSIGLIO NOTARILE  
DEL DISTRETTO DI  
VENEZIA



Comitato Interregionale  
dei Consigli Notarili  
delle Tre Venezie

**Venerdì 17 ottobre 2014**

Scuola Grande San Giovanni Evangelista di Venezia  
Sestiere di San Polo, 2454 – 30125 Venezia



Direzione Regionale  
del Veneto

## **ORIENTAMENTI DELLA GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA DEL VENETO E MODIFICHE NORMATIVE INTERVENUTE DAL 1 GENNAIO 2014 – AGEVOLAZIONI IMPOSTA DI REGISTRO**

### ***Prima casa, modifiche intervenute dal 1 gennaio 2014***

#### **Relazione**

**dott. MICHELE FURLANI Notaio in Staranzano (GO)**

#### **PREMESSA – INTRODUZIONE**

L'articolo 10 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, 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

(*legge di stabilità 2014*) introduce, a decorrere dal 1° gennaio 2014, rilevanti novità nell'ambito della tassazione applicabile, ai fini delle imposte indirette, agli atti, a titolo oneroso, traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari, compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi (se a titolo oneroso, altrimenti riconducibile ad imposta di donazione), i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi.

Apprendo una breve parentesi relativamente alla rinuncia, occorre ricordare che la medesima è prevista sia dall'art. 1 della Tariffa del T.U.R., sia dall'art. 1 del D.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, T.U.S. Dopo la "restituzione" dell'imposta sulle successioni e donazioni ad opera dall'art. 2, comma 47, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, convertito con modificazioni dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, tutti gli atti a titolo gratuito sono attratti nell'ambito dell'imposta sulle successioni e donazioni, mentre rimane soggetta all'imposta di registro la rinuncia effettuata verso corrispettivo.

Per effetto delle disposizioni recate dall'articolo 10 D.Lgs 23/2011, è stato inizialmente 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.

Successivamente, con l'articolo 1, comma 609, della *legge di stabilità 2014* per finanziare i maggiori costi derivanti dal recupero delle agevolazioni per l'agricoltura, è stato nuovamente modificato l'articolo 1 della Tariffa, con l'introduzione di una nuova aliquota di imposta, del 12 per cento, prevista per i trasferimenti di 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.

In definitiva, pertanto, per gli atti aventi ad oggetto diritti immobiliari sono state previste dal legislatore tre sole aliquote d'imposta ed è stato stabilito che 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 relative note, ad eccezione della Nota II-bis e le previsioni normative recate dalla medesima disposizione 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, 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*".

## **NOVITA' IN MATERIA DI AGEVOLAZIONE PRIMA CASA**

Per effetto delle modifiche introdotte all'articolo 1 della tariffa, l'imposta di registro per l'acquisto della '*prima casa*' è dovuta nella misura del 2 per cento per i trasferimenti di case di abitazione, "*ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota IIbis*".

Restano, invece, confermate le condizioni cui è subordinata l'applicazione delle agevolazioni per l'acquisto della '*prima casa*', oltre che le cause di decadenza, in virtù dell'espresso richiamo contenuto nella lettera b) del comma 1 dell'articolo 10 del *decreto*, alle disposizioni recate dalla Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR.

A decorrere dal 1° gennaio 2014, dunque, l'applicabilità delle agevolazioni *'prima casa'* risulta vincolata, ai fini dell'imposta di registro, alla categoria catastale in cui è classificato o classificabile l'immobile e non più alle caratteristiche individuate dal decreto del Ministro dei Lavori Pubblici del 2 agosto 1969, così come previsto dall'articolo 1, quinto periodo, della Tariffa, parte prima, allegata al TUR, nella formulazione applicabile fino al 31 dicembre 2013.

Sicuramente tale innovazione ha il pregio di semplificare il controllo non solo all'Amministrazione Finanziaria, ma anche all'operatore pratico del diritto ai fini della riduzione del contenzioso in materia.

### **SISTEMA PREVIGENTE D.M. 02/08/1969**

Come operava dunque il sistema previgente in materia di imposta di registro e come opera tutt'ora per i trasferimenti di diritti reali immobiliari soggetti ad IVA?

Sotto la vigenza del D.M. 02/08/1969 la qualificazione di "casa di abitazione non di lusso" non discendeva invece da una particolare classificazione catastale (Circ. Ag. Entrate 38/E del 12 agosto 2005) quanto piuttosto dai parametri enunciati dal predetto D.M. A tal proposito anche la Corte di Cassazione (Sent. 26 Marzo 1988 n. 2595) aveva statuito che i simboli delle categorie catastali non hanno la funzione di distinguere le abitazioni di lusso dalle altre, ma esclusivamente quella di indicare una rendita catastale proporzionata alla tipologia di abitazione.

La struttura del D.M. 1969 si compone di due parti:

- la prima parte, riguardante gli artt. da 1 a 7 contiene un elenco di caratteristiche al ricorrere di una soltanto delle quali l'abitazione è considerata "di lusso";

**1.** Le abitazioni realizzate su aree destinate dagli strumenti urbanistici, adottati od approvati, a «ville», «parco privato» ovvero a costruzioni qualificate dai predetti strumenti come «di lusso».

**2.** Le abitazioni realizzate su aree per le quali gli strumenti urbanistici, adottati od approvati, prevedono una destinazione con tipologia edilizia di case unifamiliari e con la specifica prescrizione di lotti non inferiori a 3000 mq., escluse le zone agricole, anche se in esse siano consentite costruzioni residenziali.

**3.** Le abitazioni facenti parte di fabbricati che abbiano cubatura superiore a 2000 mc. e siano realizzati su lotti nei quali la cubatura edificata risulti inferiore a 25 mc. v.p.p. per ogni 100 mq. di superficie asservita ai fabbricati.

**4.** Le abitazioni unifamiliari dotate di piscina di almeno 80 mq. di superficie o campi da tennis con sottofondo drenato di superficie non inferiore a 650 mq.

**5.** Le case composte di uno o più piani costituenti unico alloggio padronale avente superficie utile complessiva superiore a mq. 200 (esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine) ed aventi come pertinenza un'area scoperta della superficie di oltre sei volte l'area coperta

**6.** Le singole unità immobiliari aventi superficie utile complessiva superiore a mq. 240 (esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine).

**7.** Le abitazioni facenti parte di fabbricati o costituenti fabbricati insistenti su aree comunque destinate all'edilizia residenziale, quando il costo del terreno coperto e di pertinenza supera di una volta e mezzo il costo della sola costruzione.

- la seconda parte, costituita dalla Tabella allegata al D.M. contiene un elenco di caratteristiche che determinano la qualificazione "di lusso" dell'abitazione ove ne ricorrano più di quattro.

L'impossibilità di operare un accertamento documentale dei requisiti di cui alla Tabella, accertabili solo con un intervento in loco, ha determinato, nella prassi professionale, la concentrazione dell'attenzione sui requisiti di cui agli artt. 5 e 6 che sono di più facile controllo.

Bisogna poi ricordare che la dichiarazione circa le caratteristiche "non di lusso" dell'immobile oggetto di acquisto sebbene per prassi contenuta in quasi tutti i contratti di trasferimento, non è espressamente prevista dalla legge, che richiede solamente le dichiarazioni circa i requisiti di cui alle lettere a) b) e c) della nota II-bis: dette caratteristiche costituiscono bensì un presupposto necessario per la concessione delle agevolazioni di prima casa, la cui mancanza, accertata dall'Agenzia delle Entrate, legittima il disconoscimento delle medesime ma non l'applicazione della sanzione pecuniaria del 30% per dichiarazione mendace.

Questa tesi, sostenuta da dottrina di matrice notarile, non è condivisa dall'Agenzia delle Entrate (Circ. Ag. Entrate 38/E del 12 agosto 2005) che a sua volta richiama Cass.7 luglio 2000 n. 9150 che in un *obiter dictum*, in verità non attinente alla questione oggetto di decisione, dichiarava che l'accertamento del carattere "di lusso" dell'abitazione comportava la decadenza dalle agevolazioni per dichiarazione mendace e le "altre conseguenze sanzionatorie previste dalla legge".

Occorre tener conto inoltre di Cass. 25/06/2013 n. 15959 la quale ha statuito che costituisce dichiarazione mendace qualsiasi richiesta di fruizione del beneficio in difetto delle condizioni, soggettive ed oggettive, previste dalla legge: la richiesta del beneficio viene quindi a configurarsi per la Suprema Corte come un'implicita dichiarazione di sussistenza delle condizioni cui la legge ricollega il diritto al beneficio medesimo.

## **CLASSIFICAZIONE O CLASSIFICABILITA'**

Le categorie catastali individuate dal richiamato articolo 10, comma 1, lettera a) del *decreto* per le quali non è possibile fruire delle agevolazioni 'prima casa' sono

- le abitazioni di tipo signorile (cat. A/1),
- le abitazioni in ville (cat. A/8),
- i castelli e i palazzi di eminenti pregi artistici e storici (cat. A/9).

Pertanto, in sede di stipula dell'atto di trasferimento o di costituzione del diritto reale sull'abitazione per il quale si intende beneficiare del trattamento agevolato riservato all'acquisto della 'prima

*casa*, sarà sufficiente indicare, oltre che la sussistenza delle altre condizioni richieste dalla Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR, la classificazione o la *classificabilità* dell'immobile nelle categorie catastali che possono beneficiare del regime di favore (da A/2 a A/7 e A/11).

L'Agenzia delle Entrate nell'ambito della Circolare della Direzione Centrale Normativa 2E del 21 febbraio 2014, parla espressamente di classificazione o *classificabilità* dell'immobile lasciando intendere, secondo parte della dottrina di matrice notarile, l'agevolabilità di immobili non classificati al momento dell'acquisto in categorie abitative ma che potrebbero esserlo a seguito di trasformazione, quindi non solo immobili in corso di costruzione, per i quali i benefici sono già pacificamente ammessi, ma anche per immobili classificati in categorie catastali non abitative, per es. C/2, da trasformare in abitazioni. (Cfr. in Lombardia per l'agevolabilità dell'acquisto di un sottotetto (C/2) da recuperare a fini abitativi, *Ris. DRE Lombardia 16 settembre 2010, Prot. n. 904-72143/2010*).

Ovviamente in tal caso è necessario che l'acquirente espliciti nell'atto la sua volontà di procedere alla trasformazione abitativa dell'immobile (volontà che potrebbe essere suffragata dall'indicazione, comunque non indispensabile, del rilascio di un conforme provvedimento abilitativo comunale o della relativa richiesta).

Occorrerà infine che i lavori di trasformazione siano terminati entro tre anni decorrenti dalla registrazione dell'atto, riservandosi l'Ufficio il potere di controllarne l'effettiva realizzazione entro i tre anni dall'ultimazione effettiva, come previsto nella successiva ipotesi di immobili in corso di costruzione.

## **IMMOBILI IN CORSO DI COSTRUZIONE**

Per quanto riguarda l'agevolabilità di immobili in corso di costruzione, bisogna rilevare che l'unico dato normativo su cui si può fare riferimento è il punto 21 Tabella A, parte seconda, allegata al D.P.R. 633/1972, che testualmente fa riferimento alle "case di abitazione non di lusso...ancorchè non ultimate, purchè permanga l'originaria destinazione". Si ritiene che tale menzione, pur contenuta nel decreto IVA, sia espressione di un principio generale, in quanto non vi è ragione di discriminare l'acquisto di una casa già completata rispetto a quello di una in corso di costruzione.

Occorre però definire il concetto di "immobile in corso di costruzione": a tal fine, da un lato non è sufficiente il titolo abilitativo edilizio, nè dall'altro è necessaria la c.d. "venuta ad esistenza" del fabbricato, come definita dall'art. 2645-bis C.C. Ciò che occorre è, ad esempio, che sia iniziata la costruzione delle fondazioni, in modo che non si possa più parlare di mero terreno.

L'agevolazione di prima casa si applica pertanto agli immobili in corso di costruzione, in presenza dei requisiti di cui alla Nota II bis all'art. 1 della Tariffa, Parte I allegata al TUR, avuto riferimento alla categoria catastale in cui l'immobile verrà classificato (da A/2 ad A/7)

Qui il riferimento al concetto di *classificabilità* contenuto nella citata Circolare 2E del 2014 è legato al fatto che l'immobile è *in fieri*.

Occorre rammentare che l'Agenzia delle Entrate (Circ. Ag. Entrate 38/E del 12 agosto 2005) sulla base della giurisprudenza della Cassazione ivi richiamata, ritiene che l'acquirente dell'immobile in corso di costruzione non possa protrarre i lavori *sine die*, ma debba ultimarli entro l'ordinario termine di decadenza triennale dal potere di accertamento dell'Ufficio, decorrente dalla registrazione dell'atto, mentre la decadenza triennale dell'ufficio, in questa specifica ipotesi, decorra dalla data di ultimazione dei lavori, in quanto la dichiarazione non attiene a situazioni in corso, immediatamente verificabili, ma a propositi futuri. Ciò, conformemente a quanto statuito dalla Suprema Corte (Sez. Un. 21 nov. 2000 n. 1196) secondo la quale: "il termine di decadenza per porre in essere un determinato atto o un determinato comportamento, è computabile dal momento in cui sussista il potere di compiere o tenere l'atto o il comportamento stesso".

Ove infatti il termine per la conclusione dei lavori e quello per l'accertamento fossero coincidenti, potrebbe accadere che l'Amministrazione Finanziaria venga di fatto privata del potere di accertamento.

## **ACQUISTO DI IMMOBILI CONTIGUI**

Le agevolazioni '*prima casa*', sussistendone le condizioni, si applicano, inoltre, anche per le ipotesi di acquisto contemporaneo di immobili contigui (anche più di due), destinati a costituire un'unica unità abitativa, ovvero di un immobile o porzione di immobile contiguo ad altra casa di abitazione già acquistata dallo stesso soggetto fruendo o non fruendo, per i motivi di cui si dirà in seguito, dei benefici '*prima casa*', sempreché detto acquisto sia finalizzato a costituire con quest'ultima un'unica unità abitativa.

Per poter fruire dell'agevolazione, l'immobile risultante dalla riunione delle unità immobiliari acquistate con le agevolazioni, dovrà essere accatastato, ricorrendone i presupposti, nelle categorie da A/2 ad A/7 che possono beneficiare dell'agevolazione, con esclusione, dunque delle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 .

Nell'ipotesi di acquisto successivo di immobile o parte di esso da accorpare ad immobile preposseduto, non è indispensabile che anche per il primo acquisto si sia goduto delle agevolazioni di prima casa, in quanto, come espressamente ammesso dall'Agenzia Entrate:

- con ***Risoluzione 4 giugno 2009, n. 142/E [Accorpamento a casa non agevolata acquistata prima del 1982]***

sono state concesse le agevolazioni di prima casa per l'acquisto di una casa da accorpare a casa preposseduta acquistata a suo tempo senza fruire dei benefici in quanto non previsti dalla normativa dell'epoca (prima del 1982);

- con ***Circolare 7 giugno 2010, n. 31/E, punto 2.1.***

**[Accorpamento a casa acquistata senza agevolazioni nel 2000, per difetto delle condizioni – il contribuente era già proprietario di un'altra casa acquistata precedentemente con le agevolazioni]**

sono state riconosciute le agevolazioni anche nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia fruito delle agevolazioni "prima casa" per l'acquisto dell'abitazione da ampliare, non per la mancanza di una previsione normativa, come nel caso della Risoluzione 142/E/2009, ma perché il risultava già titolare, al momento della stipula del precedente atto di trasferimento, di altro immobile acquisito con le agevolazioni "prima casa".

L'Agenzia Entrate precisa infine che nell'ipotesi di acquisto di alloggio da accorpare ad altro contiguo, già di proprietà, in modo da costituire un'unica unità abitativa, la dichiarazione di non essere titolare di diritti reali su altra casa di abitazione nel territorio del comune, dovrà intendersi riferita ad immobili diversi da quello da ampliare.

Competerà poi all'Agenzia delle Entrate il controllo, entro il termine triennale di decadenza che, in considerazione del fatto che l'unificazione delle abitazioni è un mero progetto al momento della stipula dell'atto, decorrerà, come già visto nell'ipotesi di acquisto di immobili in corso di costruzione, dalla scadenza del triennio dalla registrazione dell'atto di acquisto.

Venuto meno, con riferimento ai trasferimenti immobiliari soggetti ad imposta di registro, il riferimento al DM 1969, occorrerà far verificare all'acquirente, con l'ausilio di un tecnico di fiducia, che a seguito della fusione catastale delle due unità acquistate, l'immobile risultante dalla fusione non assuma una categoria catastale non agevolabile.

## **CESSIONI SOGGETTE AD IVA**

Per i trasferimenti soggetti ad Imposta sul Valore Aggiunto, le previsioni agevolative 'prima casa', stabilite dal numero 21 della Tabella A, parte II, allegata al DPR n. 633 del 1972, prevedono che l'individuazione delle case di abitazione per le quali è possibile fruire delle agevolazioni sia invece ancorata ai criteri dettati dal citato DM 2 agosto 1969.

Da ciò deriva che per i trasferimenti soggetti ad IVA, ai fini dell'individuazione della case di abitazione 'non di lusso' cui si applicano le agevolazioni 'prima casa', continuano a rilevare i criteri dettati dal predetto DM, a prescindere dalla categoria catastale nella quale l'immobile risulta censito in catasto.

Inoltre, l'assoggettamento dell'atto di trasferimento o costituzione del diritto reale 'prima casa' ad imposta di registro piuttosto che ad IVA determina ulteriori conseguenze ai fini del trattamento fiscale applicabile per le imposte ipotecaria e catastale.

Per i trasferimenti soggetti all'imposta sul valore aggiunto, trovano, infatti, applicazione le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 200 ciascuna (oltre che l'imposta di registro nella misura fissa di 200 euro, nonché l'imposta di bollo, le tasse ipotecarie e i tributi speciali catastali),

mentre per i trasferimenti soggetti ad imposta di registro, le imposte ipotecaria e catastale sono applicabili nella misura fissa di euro 50 ciascuna (che in virtù del principio di “assorbimento” comportano la non debenza dell’imposta di bollo, delle tasse ipotecarie e dei tributi speciali catastali).

Al riguardo, bisogna ricordare che l’applicazione delle imposte ipotecaria e catastale nella misura di euro 50 ciascuna concretizza la misura ordinaria per gli atti soggetti ad imposta di registro proporzionale; da ciò consegue che anche nell’ipotesi di decadenza dalle agevolazioni ‘*prima casa*’ fruite in sede di acquisto, ipotesi per la quale la Nota II – bis, punto 4, all’articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR, stabilisce che “*sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria...*”, il recupero della maggiore imposta riguarderà esclusivamente l’imposta di registro, che dovrà essere applicata nella misura del 9%, e non le imposte ipotecaria e catastale, in ogni caso dovute (a prescindere dalla sussistenza delle condizioni per beneficiare delle agevolazioni ‘*prima casa*’) nella misura fissa di 50 euro ciascuna.

Con riferimento alle imposte ipotecarie e catastali nell’ambito di cessioni soggette ad imposta di registro, si evidenziano ulteriormente i seguenti criteri applicativi:

- :Unico negozio con oggetto plurimo art. 1 Tariffa: si applica una sola imposta ipotecaria e una sola catastale, sulla base del principio dell’unicità del contratto; se vi sono beni non compresi nell’Art. 1 Tariffa va sommata l’imposta loro propria, oltre bollo e tributi speciali.
- Atto plurimo con più negozi art. 1 Tariffa: si applicano tante imposte fisse di Euro 50,00 quanti sono i negozi; se vi sono negozi soggetti a diversi regimi fiscali ogni negozio è soggetto alla propria imposta di trascrizione e catastale, nonché a bollo e tributi speciali.

### **Principio di alternatività IVA - Registro**

L’articolo 35, commi da 8 a 10-*sexies*, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 (c.d. Decreto Bersani), convertito con la legge 4 agosto 2006, n. 248, ha dettato una nuova disciplina dell’imposizione indiretta gravante sul settore immobiliare, introducendo un generalizzato regime di esenzione dall’IVA, con alcune eccezioni, per i trasferimenti di fabbricati.

Per effetto di tale riforma, è stato modificato anche l’articolo **10, comma 1, n. 8- bis del DPR n. 633 del 1972, norma** espressamente **richiamata dall’articolo 40 del TUR**, che detta il principio di alternatività IVA - Registro. Detta norma stabilisce che “ *per gli atti relativi a cessioni di beni e prestazioni di servizi soggetti all’imposta sul valore aggiunto, l’imposta si applica in misura fissa. Si considerano soggette all’imposta sul valore aggiunto anche le cessioni e le prestazioni di servizi per le quali l’imposta non è dovuta....ad eccezione delle operazioni esenti ai sensi dell’art. 10, nn. 8), 8-bis).*”, numero quest’ultimo che disciplina le cessioni di immobili ad uso abitativo.

Da ciò consegue che, in seguito alle modifiche apportate all’articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR, che prevede che i trasferimenti di fabbricati sono soggetti ad imposta di registro nella misura proporzionale del 9 o del 2 %, dette aliquote trovano applicazione anche con



riferimento alle ipotesi di cessioni di immobili esenti da IVA, di cui all'articolo 10, n. 8-*bis*, del DPR n. 633 del 1972.

Inoltre, anche in tali casi, stante il rinvio ai trasferimenti soggetti ad imposta di registro in misura proporzionale, trova applicazione la previsione di cui al comma 2 dell'articolo 10 del *decreto*, in base al quale “*nei casi di cui al comma 1, l'imposta, comunque, non può essere inferiore a 1000 euro*”.

Analogamente, per effetto del richiamo effettuato dal comma 3 dell'articolo 10 del *decreto* ai trasferimenti di cui all'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR, le imposte ipotecaria e catastale sono dovute nella misura fissa ciascuna di 50 euro ed opera il ‘*principio di assorbimento*’ Il menzionato principio di alternatività IVA/Registro trova, invece, applicazione per le cessioni di immobili strumentali di cui all'articolo 10, comma 1, n. 8-*ter*, del DPR n. 633 del 1972.

Ciò comporta che l'imposta di registro, sia nel caso in cui le cessioni siano imponibili IVA, sia se esenti IVA, è dovuta nella misura fissa di 200 euro.

La circostanza che la cessione dell'immobile strumentale sia soggetta ad imposta di registro in misura fissa pone tali atti al di fuori del campo di applicazione dell'articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR, come ora modificata.

In particolar modo, non si applicano a tali cessioni, le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 50 euro ciascuna, atteso che, ai sensi di quanto previsto dal comma 3 dell'articolo 10 del *decreto*, detto trattamento fiscale trova applicazione per gli atti di trasferimento assoggettati all'imposta di registro di cui all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR.

Per gli atti aventi ad oggetto immobili strumentali, soggetti ad IVA, si applica, pertanto, il trattamento fiscale previsto dagli articoli 10 e 1-*bis* della Tariffa allegata al TUIC, ovvero l'imposta catastale nella misura dell'1% e l'imposta ipotecaria nella misura del 3%. Restano, inoltre, dovuti l'imposta di bollo, le tasse ipotecarie e i tributi speciali catastali.