

Quesito tributario n. 133-2012/T

QUALIFICAZIONE DELL'IMPOSTA DI REGISTRO IN RELAZIONE ALLA CESSIONE ERRONEAMENTE DEFINITA SOGGETTA AD IVA

Si chiede di esaminare le conseguenze tributarie, in termini di qualificazione dell'imposta di registro, di un'ipotesi in cui un atto assoggettato ad IVA venga successivamente considerato recante una cessione esente con conseguente diversa applicabilità del regime di alternatività IVA-Registro. In particolare nel caso di specie un'impresa aveva ceduto un'unità abitativa entro cinque anni dai lavori dichiarando tali lavori come di restauro, risanamento o ristrutturazione, con assoggettamento dell'atto ad IVA e ad imposte di registro ed ipocatastali in misura fissa (1).

Tuttavia l'Amministrazione aveva successivamente contestato la natura dei lavori realizzati, considerando che l'operazione era da considerarsi esente da Iva e quindi, alla luce del principio di alternatività ex art. 40, comma 2, D.P.R. n. 131/1986, soggetta alle imposte di registro, ipotecaria e catastale proporzionali.

Ciò posto e rimandando allo studio n. 126-2011/T circa la corretta qualificazione dell'imposta in caso di errore od omissione, non sembra dubbio che nel caso di specie la richiesta di pagamento di una maggiore imposta discenda da una verifica da parte dell'Amministrazione circa il tipo di lavori effettivamente svolti sull'immobile. Non si tratta, perciò, di un controllo eseguibile sulla base degli elementi desumibili dall'atto (controllo quest'ultimo proprio della fase immediatamente successiva a quella di autoliquidazione dell'imposta di registro). Nel caso di specie, trattasi, invero, di un controllo necessariamente di natura sostanziale ed ex post.

Ne discende che la maggior imposta di registro richiesta dall'Amministrazione è da considerarsi quale imposta complementare (2), con esclusione della responsabilità solidale del notaio (3).

Le considerazioni di cui sopra si estendono anche per il pagamento delle imposte ipotecarie e catastali, che – come noto – seguono i principi sanciti in tema d'imposta di registro.

Paolo Puri

1) In tema di operazioni imponibili ai fini Iva, la cessione dell'unità abitativa, nei termini descritti sopra, è contemplata all'art. 10, comma 8 bis, D.P.R. 633/1972, secondo cui "sono esenti dall'imposta (...) le cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato diversi da quelli di cui al numero 8 ter, escluse quelle effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi e dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'art. 31, primo comma lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457, entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione e dell'intervento"; da ciò discende il pagamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa.

2) La Suprema Corte di Cassazione, nella sentenza n. 8997/2007, afferma infatti che "la natura complementare dell'imposta deriva soltanto dall'essere la stessa determinata sulla base di elementi non desumibili dall'atto", nello stesso senso Cass. n. 8992/2007 e n. 8993/2007.

3) E' appena il caso di ricordare che per effetto dell'articolo 57, comma 2, D.P.R. n. 131/1986 "la responsabilità dei pubblici ufficiali non si estende al pagamento delle imposte complementari e suppletive", perciò, trattandosi di imposta complementare, il notaio non è responsabile solidale per il versamento.