

## I TRASFERIMENTI IMMOBILIARI A TITOLO ONEROSO E LA SOPPRESSIONE DELLE RELATIVE AGEVOLAZIONI DAL 1° GENNAIO 2014

*Si pubblica di seguito un'anticipazione relativa ad alcune delle considerazioni che sono oggetto, unitamente ad altri approfondimenti sulla riforma della tassazione dei trasferimenti immobiliari, di uno studio dell'Area Scientifica – Settore Studi Tributarî, in corso di approvazione da parte del Consiglio Nazionale del Notariato.*

*Ovviamente occorre tenere in considerazione che non esiste ancora sui punti trattati nello studio una presa di posizione dell'Agenzia delle Entrate.*

*Giampiero Monteleone*

COORDINATORE SETTORE STUDI TRIBUTARI

### **Gli atti di cui all'art. 1 della tariffa**

L'art. 10 d.lgs. n. 23 del 14 marzo 2011, modificato dall'art. 26 comma 1 d.l. n. 104 del 12 settembre 2013, convertito dalla l. 8 novembre 2013, n. 128, (cfr. Segnalazione Novità in *CNN Notizie* del 13 settembre 2013 e del 28 marzo 2011) intervenendo direttamente sull'art. 1 della tariffa parte prima allegata al D.P.R. n.131/1986 (testo unico dell'imposta di registro), semplifica, a decorrere dal 1° gennaio 2014, la tassazione degli **atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e degli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento**, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, dei provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e dei trasferimenti coattivi, prevedendo l'**aliquota "ordinaria" nella misura del 9 per cento (comprensiva dell'assorbimento) dell'imposta di bollo, tributi speciali catastali e tasse ipotecarie**, di cui meglio nel prosieguo).

L'aliquota è ridotta al 2 per cento nel caso in cui il trasferimento abbia per oggetto case di abitazione, ad eccezione di quelle della categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II-bis.

Nel d.d.l. di stabilità del 2014, attualmente in corso di approvazione, è stata apportata un'ulteriore modifica all'art. 10 d.lgs. n. 23/2011, volta ad inserire nel testo dell'art. 1 della tariffa cit. il seguente periodo: «**Se il trasferimento ha per oggetto 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: 12 per cento**».

In tutte le ipotesi di cui sopra, **l'imposta non può essere comunque inferiore a 1.000,00 euro** ed in relazione alle medesime sono soppresse le esenzioni e le agevolazioni tributarie in vigore, anche se previste in leggi speciali.

La disciplina non incide sulla determinazione della base imponibile che risulta dunque immutata rispetto all'attuale regolamentazione dell'imposta di registro, compresa la disciplina del

cd. prezzo-valore. Tale interpretazione è stata confermata in occasione di una risposta di Pier Paolo Baretta, Sottosegretario al Ministero dell'Economia e delle Finanze, ad un'interpellanza parlamentare (5-01523 Gebhard) del 27 novembre 2013 per cui *"tale disciplina si presenta come un sistema forfettario di determinazione della base imponibile e, quindi, non può essere ricondotto tra le previsioni di esenzioni o di agevolazioni cui fa riferimento l'articolo 10, comma 4, del citato decreto legislativo n. 23 del 2011"* (vedi in *CNN Notizie* del 28 novembre 2013).

Ulteriore novità, sempre nell'ottica della semplificazione, è che nelle ipotesi in cui il trasferimento a titolo oneroso sia assoggettato ad imposta proporzionale ai sensi dell'art. 1 della tariffa, così come novellato dall'art. 10, esso è esente dagli altri tributi indiretti.

Ed infatti, la tassazione proporzionale di registro, nella prima formulazione dell'art. 10 d.lgs. n. 23 cit. risultava "assorbente" anche dell'imposta di bollo, delle imposte ipotecaria e catastale, dei tributi speciali catastali e delle tasse ipotecarie sia per *"gli atti assoggettati all'imposta di cui ai commi 1 e 2"* (imposta di registro con aliquota del 2% o del 9%, e misura minima di 1000,00 euro) sia per *"tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto e i registri immobiliari"*. Il comma 1 dell'art. 26 d.l. n. 104/2013 è poi intervenuto a modificare tale disciplina introducendo, in luogo dell'esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale, l'assoggettamento degli atti sopra indicati *"a ciascuna delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro cinquanta"*.

Pertanto, all'esito delle modifiche ***"gli atti assoggettati all'imposta di cui ai commi 1 e 2 e tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto o i registri immobiliari sono esenti dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie e sono soggetti a ciascuna delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro cinquanta"***.

Stante la formulazione del comma 3 dell'art. 10 (che espressamente si riferisce all'imposta dei commi 1 e 2), anche nell'ipotesi in cui l'imposta di registro applicabile agli atti di cui al comma 1 dell'art. 10 d.lgs. n. 23 cit. sia determinata nella misura minima di 1000,00 euro, a tale importo andranno aggiunte le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di cinquanta euro ciascuna.

Appare dunque evidente che dal 1° gennaio 2014 per effetto della disposizione di cui al riportato comma 3 tutti gli atti di trasferimento di immobili a titolo oneroso sono assoggettati alle imposte ipotecaria e catastale nella misura di cinquanta euro ciascuna a prescindere dalle diverse previsioni del d.lgs. n. 347/1990 (si pensi, ad esempio, alle imposte ipotecarie e catastale proporzionali nella misura complessiva del 4 per cento per i PUP o all'imposta catastale nella misura dell'1 per cento e all'imposta ipotecaria nella misura fissa di 168 euro negli acquisti a titolo oneroso a favore dei Comuni).

Si tratta di una riforma della tassazione dei trasferimenti immobiliari a titolo oneroso che, circoscrivendo a sole due (*rectius*, tre se sarà approvata la disposizione contenuta nel d.d.l. stabilità del 2014) aliquote l'imposizione proporzionale, stravolge in maniera radicale l'impianto normativo precedente, storicamente consolidato, in ragione di una differenziazione delle fattispecie imponibili sia al fine di un'imposizione proporzionale (con aliquote del registro determinate nelle misure dell' 1%, 3%, 7%, 8%, 15%) che fissa.

Questa riforma, che senza dubbio rappresenta una semplificazione anche ai fini dell'attuazione delle imposte indirette (sia nella fase della liquidazione che dell'eventuale

contenzioso), comporta tuttavia innegabilmente un innalzamento dell'imposizione per tutte quelle fattispecie precedentemente disciplinate da norme di agevolazione, inserite o meno nel previgente art. 1 della tariffa parte prima allegata al D.P.R. n. 131/1986, alcune con un evidente impatto economico e sociale.

Del resto anche la misura di 1000,00 euro quale "imposta minima" determina un aumento dell'imposizione in tutte quelle fattispecie, certo di non poco rilievo in alcuni territori italiani, in cui alla base dell'atto di trasferimento siano posti immobili (abitazioni, pertinenze, terreni agricoli) di esiguo valore.

Con riferimento all'art. 1 della tariffa verranno meno, a prescindere da ogni valutazione in merito alla loro eventuale natura di agevolazione, le aliquote ridotte previste per l'acquisto di:

- immobili di interesse storico e artistico (si ricorda che in merito a questa previsione la stessa Corte Costituzionale ha ritenuto che non si trattasse di norma agevolativa ma di regime di "equa ripartizione" a fronte degli obblighi conservativi. Tale ragione giustifica ad esempio anche l'esenzione dall'imposta sulle successioni e la misura fissa dell'imposta di donazione);

- di abitazioni esenti da IVA da parte delle società immobiliari di rivendita che si impegnino a ritrasferirle entro tre anni (misura che fu introdotta al fine di riequilibrare dal punto di vista fiscale la deroga all'alternatività IVA/registro che avrebbe altrimenti comportato un forte disincentivo per le società immobiliari);

- di immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati a condizione che l'intervento cui è finalizzato il trasferimento venga completato entro cinque anni dalla stipula dell'atto <sup>(1)</sup>. In particolare con riferimento a questa fattispecie, vale quanto appena sopra segnalato: a fronte della soppressione dell'aliquota ridotta dell'imposta di registro dell'1%, devono ritenersi non più dovute anche l'imposta ipotecaria 'rafforzata' (nella misura del 3%, ai sensi dell'art. 1-bis della tariffa allegata al TU n.347/90) e l'imposta catastale con aliquota dell'1% (ai sensi dell'art. 10 del TU n. 347). Anche se il legislatore non ha provveduto ad un'abrogazione espressa dell'art. 1-bis della tariffa o dell'art. 10 del TU n. 347 'in parte qua' in materia di imposte ipotecaria e catastale, la norma contenuta nell'art. 10 comma 3 d.lgs. n. 23/2011 circa l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale nella misura di euro cinquanta è 'tranciante', riferendosi - come si diceva - a "tutti gli atti assoggettati all'imposta di cui ai commi 1 e 2", e cioè all'imposta di registro - con le nuove aliquote - dovuta in misura proporzionale, e pertanto comportando indirettamente la modifica delle norme menzionate del TU n. 347.

Con riferimento all'art. 1 della tariffa sono soppresse le disposizioni che prevedono l'imposizione in misura fissa, anche in questo caso a prescindere dalla loro eventuale natura agevolativa, per gli acquisti:

- di immobili da parte dello Stato, enti pubblici territoriali o consorzi costituiti esclusivamente dagli stessi, ovvero a favore di comunità montane <sup>(2)</sup>;
- di immobili a favore di Onlus e di Iapab riordinate in aziende di servizi o in Onlus;
- di immobili situati all'estero.

Con particolare riguardo alla fattispecie del trasferimento a titolo oneroso degli immobili situati all'estero si evidenzia che la previsione della misura fissa poteva essere ricondotta ad esigenze di sistema sia sul piano sostanziale, quanto alla territorialità, sia sul piano applicativo, quanto alla determinazione della base imponibile. Pertanto, se ad una prima lettura il nuovo art. 1

della tariffa parte prima sembrerebbe condurre anche per questa ipotesi all'imposizione proporzionale, tale effetto sembra abnorme dal punto di vista sistematico anche in considerazione della circostanza che - allo stato - non sarebbe neanche prospettabile in via interpretativa un'armonizzazione dell'applicazione della nuova aliquota con regimi fiscali previsti per la tassazione dei beni in Italia, quali ad esempio il cd. prezzo-valore, o l'aliquota ridotta per l'acquisto della cd. prima casa; regimi che sulla base della normativa vigente non sembrerebbero applicabili agli acquisti di immobili situati all'estero. È evidente che laddove si acceda all'imposta in misura proporzionale, ai sensi del secondo comma dell'art. 10 d.lgs. n. 23/2011 cit., per il trasferimento a titolo oneroso dei suddetti immobili l'imposta proporzionale di registro dovrà ritenersi dovuta in misura non inferiore a 1000 euro, mentre per quanto riguarda l'assorbimento degli altri tributi indiretti, di cui al comma 3 del medesimo articolo, lo stesso avrebbe effetti limitatamente all'esenzione dall'imposta di bollo.

### **La tassazione degli acquisti della cd. prima casa**

L'art. 1 della tariffa cit., così come riformulato dall'art. 10, comma 1, d.lgs. n. 23/2011, prevede al secondo periodo la debenza dell'**aliquota proporzionale del 2 per cento per "le case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9"**.

Per tali acquisti, in applicazione del secondo e del terzo comma dell'art. 10 cit., l'imposta di registro proporzionale non può comunque essere inferiore a 1000 euro <sup>(3)</sup>, le imposte ipotecaria e catastale si applicano nella misura fissa di 50 euro ciascuna, e non sono dovuti l'imposta di bollo, i tributi speciali catastali e le tasse ipotecarie.

È stata mantenuta in vigore, senza modifiche, la nota II-*bis* all'art. 1 cit., e pertanto restano immutate le condizioni soggettive, oggetto delle dichiarazioni in atto di cui alle lettere a), b) e c) della suddetta nota, la disciplina delle pertinenze e quella della decadenza (oltre alla disposizione relativa all'anticipazione dell'agevolazione in caso di preliminari di cessioni soggette ad IVA).

Va precisato, con riguardo alla decadenza, che la rideterminazione dell'imposta dovuta "*nella misura ordinaria*", in relazione alla quale parametrare anche la sanzione del 30 per cento (cfr. il quarto comma della nota II-*bis*: "*... sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una soprattassa pari al 30 per cento delle stesse imposte*"), è solo quella relativa all'imposta di registro, restando le imposte ipotecaria e catastale in ogni caso dovute nella misura fissa di 50 euro ciascuna.

Resta poi ferma la previsione dell'art. 66, l. 21 novembre 2000 n. 342, ai sensi della quale il requisito della residenza nel Comune, di cui alla nota II-*bis* cit., non è richiesto qualora l'acquirente faccia parte del personale delle Forze armate e delle Forze di polizia, trattandosi di una disposizione che incide non sulla misura dell'imposta di registro dovuta per un atto di cui all'art. 1 della tariffa cit., ma su una delle condizioni soggettive per l'accesso al trattamento previsto dall'art. 1 stesso.

Deve ritenersi, inoltre, che resti applicabile la disciplina del credito di imposta, di cui all'art. 7 l. n. 448/1998, non configurando, questa, un'agevolazione che incide sulla misura dell'imposta di registro proporzionale dovuta per i trasferimenti a titolo oneroso della cd. prima casa. Infatti, il credito consente di ridurre l'importo dell'imposta di registro da pagare se utilizzato a scomputo dell'imposta di registro dovuta per l'atto che dà origine al credito stesso.

L'art. 1 della tariffa cit., nella sua nuova formulazione, introduce, però, dal 1° gennaio 2014, una diversa definizione dei requisiti oggettivi delle case di abitazione, per il cui acquisto a titolo oneroso è possibile usufruire - in presenza delle condizioni di cui alla nota *II-bis* - di un'aliquota ridotta dell'imposta di registro (2 per cento), definizione che appare ancorata solo alla categoria catastale.

Si esprime, infatti, la nuova previsione nel senso che l'aliquota del 2 per cento è dovuta, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota *II-bis* per *“le case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9”*.

Invece, l'art. 1 della tariffa nella versione vigente fino al 31 dicembre 2013 stabilisce, in presenza delle condizioni previste dalla nota *II-bis* per l'acquisto della cd. prima casa, l'applicazione di un'aliquota ridotta ai trasferimenti aventi ad oggetto case di abitazione non di lusso, individuate secondo i criteri stabiliti dal decreto del Ministero dei Lavori Pubblici 2 agosto 1969.

E sulla base dei medesimi requisiti e condizioni è stata conformata anche la disciplina di favore per gli acquisti della cd. prima casa nell'ambito dell'IVA nonché per gli acquisti della stessa a causa di morte o a titolo gratuito con riferimento alle imposte ipotecaria e catastale.

Inoltre, sia nella nota *II-bis* cit. che nell'art. 7 della legge n. 448/1998, relativo al credito di imposta, rimane l'espressione *“abitazione non di lusso”*, tradizionalmente riferita ai predetti requisiti *“strutturali”* di cui al d.m. 2 agosto 1969, che nella nuova prospettiva non paiono invece più necessari, rimanendo determinante solo il dato catastale. Questi disallineamenti nell'ambito dell'imposta di registro sembrano, pertanto, superabili in via interpretativa, non ritenendosi rilevanti, rispetto al nuovo requisito oggettivo come definito dalla novella, i riferimenti all'abitazione non di lusso secondo i parametri del d.m. del 1969.

D'altro canto, a ben vedere, il requisito oggettivo per l'applicazione dell'aliquota ridotta per l'acquisto della cd. prima casa è definito nel testo dell'art. 1 della tariffa, che rinvia alla nota *II-bis* solo per l'individuazione delle condizioni per l'accesso al beneficio. E si potrebbe anche ritenere che se prima della modifica in esame la qualifica di *“non di lusso”*, di cui all'art. 1 della tariffa, era legata alle caratteristiche del d.m. 2 agosto 1969, a seguito dell'art. 10 d.lgs. n. 23/2011 la definizione degli immobili *“non di lusso”*, richiamata dalla nota *II-bis*, sia riferita alla classificazione catastale degli stessi.

Una diversità relativa alla definizione del requisito oggettivo emerge, però, anche rispetto ad altri tributi, in cui il legislatore ha ritenuto opportuno richiamare la disciplina sulla *“prima casa”* in modo originariamente uniforme quanto ai requisiti ed alle condizioni.

In particolare, si segnala che il D.P.R. n. 633/1972 in materia di IVA non pare intaccato dalla riforma in esame e, dunque, la disciplina relativa alle cessioni della *“prima casa”* resta ancorata ai soli requisiti di cui al d.m. del 1969 (con l'effetto, ad esempio, che l'acquisto di un'abitazione classificata A/8 – cui non può trovare applicazione l'aliquota ridotta del 2% per la *“prima casa”* ai fini dell'imposta di registro - potrebbe usufruire del trattamento di favore ai fini dell'IVA in presenza dei requisiti non di lusso).

Problemi interpretativi potrebbero poi porsi con riferimento alla cd. agevolazione *“prima casa”* ai fini degli acquisti per successione o donazione in quanto tale disciplina da un lato fa riferimento alle abitazioni non di lusso, pur non richiamando espressamente il d.m. del 1969, da un altro lato rinvia all'art. 1 ed alla nota *II-bis* della tariffa. Per effetto di tali richiami, in via interpretativa potrebbe ragionevolmente sostenersi che si applichino le imposte ipotecaria e

catastale in misura fissa agli acquisti per successione e donazione di case di abitazione classificate nella categoria catastale A, escluse le categorie A1, A8 e A9, a prescindere dai requisiti non di lusso di cui al d.m. 2 agosto 1969.

### **La soppressione di esenzioni e agevolazioni**

Con riguardo alla soppressione di esenzioni ed agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali - che comporterà, in luogo degli attuali regimi incentivanti, l'imposizione proporzionale nella misura del 9% (o del 12%) - va segnalato come la stessa ponga il problema di stabilire quali tra le disposizioni previste da leggi speciali ed aventi ad oggetto gli atti indicati nell'art. 10 comma 1 d.lgs. n. 23 cit. siano qualificabili come "esenzioni ed agevolazioni tributarie", da ritenersi soppresse agli effetti della nuova disciplina.

Restano, comunque, applicabili, per effetto della modifica del quarto comma dell'art. 10 d.lgs. n. 23 cit. introdotta dal d.d.l. stabilità 2014 le «... *disposizioni 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*».

Restano evidentemente in vigore tutte le agevolazioni tributarie ed esenzioni riferite ad atti non riconducibili all'ambito applicativo dell'art. 10 comma 1 d.lgs. n. 23 cit. ovvero sia non riconducibili ad atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di immobili, compresi la rinuncia, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi.

Si potrebbe sostenere che tale soppressione riguardi solo quelle disposizioni di favore che – al pari di quelle contenute nella precedente formulazione dell'art. 1 della tariffa, abrogate dal 1° gennaio 2014 – stabiliscano una misura ridotta dell'imposta di registro per i trasferimenti immobiliari a titolo oneroso, in deroga all'art. 1 cit. (il comma 4 dell'art. 10 d.lgs. 23/2011 testualmente si esprime "in relazione agli atti di cui ai commi 1 e 2", cioè atti di cui all'art. 1 tariffa).

La soppressione non dovrebbe riguardare, invece, quelle disposizioni aventi un ambito più ampio, funzionali a particolari "istituti" o al perseguimento di determinati fini o interessi rispetto ai quali il trasferimento di beni non costituisce l'oggetto dei regimi di favore e che potrebbero trovare applicazione anche (ma non solo) rispetto ai trasferimenti immobiliari, a prescindere dalla loro natura onerosa o gratuita. Ad esempio l'esenzione per gli accordi che trovano causa nella separazione o nel divorzio di cui all'art. 19 l. n. 74/1987, e quella per gli accordi di mediazione di cui all'art. 17 d.lgs. n. 28/2010 (e conciliazione giudiziale, conciliazione in fase pre dibattimentale). Si potrebbe poi provare a ragionare in questi termini anche con riguardo all'art. 20 della legge Bucalossi ed all'art. 32 D.P.R. n. 601/1973.

In ogni caso la soppressione di cui qui si discute non si può immaginare che operi con taglio 'lineare'; nel senso che non paiono da essa coinvolti e travolti quei regimi fiscali agevolati fondati su situazioni di particolare meritevolezza sul piano dei principi e delle garanzie costituzionali, pena la possibile sospetta 'irragionevolezza' - con riferimento a questo piano e in questa peculiare prospettiva - della previsione soppresiva. Il che farebbe optare per la sopravvivenza di quei regimi la cui caducazione ed elisione dal sistema produrrebbe una violazione irreparabile di quei principi stessi.

Ciò dicasi segnatamente:

a) per il regime agevolato dettato per la sistemazione dei rapporti patrimoniali tra coniugi separati o tra ex-coniugi, fondato come è noto sulla tutela e sulla semplificazione della difesa in ambito giudiziale dei diritti riconosciuti a quei soggetti, (cfr. art. 24 Cost.), riguardati nella

particolarità dello 'status' personale ed affettivo in cui versano per effetto di un procedimento giurisdizionale afferente la loro unione o ex-unione,

b) analogamente (e per raffronto al medesimo art. 24 cit.) per il regime agevolato in ambito di mediazione, conciliazione giudiziale e predibattimentale,

c) per i regimi agevolati che afferiscano al 'razionale sfruttamento del suolo' (cfr. art. 44 Cost.), il che consentirebbe di ritenere escluse dall'alveo della novella soppressiva le agevolazioni previste nell'ambito della legge Bucalossi (art. 20 della legge n. 10/77, dettante norme sulla edificabilità dei 'suoli') e, stante il richiamo che questo articolo ne fa, anche tutte quelle coperte dall'art. 32 D.P.R. n. 601/73,

e in ogni caso prescindendo dalla possibile onerosità dei negozi traslativi a tal scopo posti in essere.

Si ricorda inoltre che si tratta di una soppressione e non già di un'abrogazione il che avvalorata la tesi per cui la ricomposizione del quadro disciplinare all'esito della novella deve avvenire avuto riguardo alla finalità di "sopprimere" discipline derogatorie rispetto a quella che si vuole assumere come tassazione ordinaria dei trasferimenti di beni immobili a titolo oneroso. Siamo cioè in un contesto che va limitato alla rilevanza fiscale degli atti di trasferimento e alle disposizioni che immediatamente la regolamentano, senza voler in alcun modo alterare le scelte stratificatesi nel tempo in ordine alle finalità perseguite dal legislatore, anche in termini di tutela di beni interessi e di raggiungimento di canoni di civiltà giuridica (tutela della famiglia, deflazione del contenzioso, ricomposizione fondiaria, riqualificazione del territorio, ecc...).

### **L'entrata in vigore della disciplina dell'art.10**

Il quinto comma dell'art. 10 si limita a disporre che *"le disposizioni del presente articolo si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2014"*.

Pertanto, in mancanza di un puntuale regime transitorio, troveranno applicazione i principi generali dell'ordinamento circa la successione delle norme nel tempo che, relativamente alla tassazione degli atti non possono che avere riguardo all'irretroattività della legge e alla tutela dei diritti quesiti in ragione degli atti compiuti. Più precisamente saranno regolati dalla nuova disciplina tutti gli atti "non compiuti" al 31 dicembre 2013 ovvero, in positivo, gli atti pubblici e le scritture autenticate formati dal 1° gennaio 2014 <sup>(4)</sup>, risultando, per tali atti, irrilevante il giorno della registrazione dell'atto. Per i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi dobbiamo concludere analogamente che, laddove non conclusi al 31 dicembre 2013, saranno assoggettati alle nuove previsioni dell'art. 10.

AREA SCIENTIFICA – SETTORE STUDI TRIBUTARI

- 
- 1) Termine tra l'altro di recente prorogato di ulteriori sei anni, al fine di evitare la decadenza dall'agevolazione, evidentemente ritenuta quanto mai necessaria in considerazione della crisi economica del settore edilizio. Peraltro la proroga a complessivi 11 anni del termine a cui è subordinato il regime di favore – introdotta dall'art.6, comma 6, d.l. n.102/2013 – resta ferma per gli atti stipulati entro il 31 dicembre 2013.
  - 2) Si ricorda, peraltro, che nei contratti in cui è parte lo Stato l'imposta è a carico dell'altra parte contraente.
  - 3) Il comma 2 dell'art. 10, laddove fa riferimento all'imposta non inferiore a 1.000,00 euro, non può essere inteso quale imposta da corrispondere, bensì quale imposta dovuta, lasciando così impregiudicata l'applicazione di meccanismi di scomputo quali, ad esempio, il credito d'imposta per l'acquisto della prima casa. In altri termini,

l'intero importo di 1.000 euro, cui si giunge per l'applicazione della regola del comma 2 dell'art. 10, può essere corrisposto mediante utilizzo del credito di imposta.

- 4)** Seguendo lo stesso criterio, si dovrebbe concludere che le nuove regole troveranno applicazione agli atti giudiziari, pubblicati o emanati e alle scritture private non autenticate presentate per la registrazione dal 1° gennaio 2014.