

Circolare del 10/06/1986 n. 37 - Ministero delle Finanze - Tasse e Imposte Indirette sugli Affari
D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, recante approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro.

parte 1

La circolare illustra la nuova legge di registro (t.u. n. 131 del 26 aprile 1986) soffermandosi in particolare sulle norme che hanno subito modificazioni rispetto alla legge precedente (d.p.r. n. 634 del 26 ottobre 1972). Il nuovo testo unico mantiene la ripartizione in nove titoli già attuata nel d.p.r. 634 e prevede lo stesso numero di allegati: una tariffa divisa in due parti e una tabella. E' stata modificata la lettera b) dell'art. 2, in quanto i contratti verbali cui il nuovo testo fa riferimento sono quelli indicati nel solo primo comma dell'art. 3; la lettera d), inoltre, prevede che siano soggetti a registrazione anche tutti gli atti, formati dai consoli italiani all'estero, che comportino il trasferimento di proprietà di immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali sugli stessi. Infine, sono soggetti a registrazione anche gli atti che comportano la costituzione o il trasferimento di tutti i diritti reali, anche di garanzia, su aziende esistenti nel territorio dello stato, nonché di quelli che hanno per oggetto l'affitto di tali aziende.

parte 2

La possibilità di versare l'imposta di registro, relativa a contratti di locazione e affitto di beni immobili, tramite conto corrente postale e' ora limitata dall'art. 17 del t.u. 131/1986 solo a fattispecie (per es. Risoluzioni e proroghe) derivanti da contratti originari regolarmente registrati, anche se formati verbalmente. L'art. 4 del nuovo t.u. Prevede ora di assoggettare a registrazione l'istituzione in Italia della sede dell'amministrazione di enti costituiti all'estero anche diversi dalle società, ed anche se hanno per oggetto attività agricole; in base alle lettere d) ed e) dell'art. 4 l'imposta di registro relativa alle operazioni in esse indicate e' dovuta solo se tali operazioni non hanno assolto analogo tributo in uno stato della cee. La lettera h) prevede la tassazione per l'istituzione o il trasferimento nel territorio dello stato dell'oggetto principale dell'impresa da parte di società o di altri enti esteri di cui alla lett. A) non aventi la sede legale o dell'amministrazione in uno stato della cee, ovvero ivi non assoggettati a tassazione.

parte 3

L'art. 5 del t.u. 131/1986 precisa ora, al secondo comma, che le scritture private non autenticate, quando contengono disposizioni relative a operazioni soggette ad iva, sono soggette a registrazione in caso d'uso soltanto se tutte le disposizioni in esse contenute sono soggette ad iva. In caso contrario, l'atto va sottoposto a registrazione in termine fisso. Lo stesso art. 5 considera soggette ad iva anche le operazioni, poste in essere da soggetti all'iva, per le quali tale tributo non e' dovuto a norma delle disposizioni in materia di territorialità dell'imposta stessa. Infine, esso precisa che l'obbligo, della registrazione riguarda ora non solo i contratti di locazione e affitto di beni immobili, ma anche le relative cessioni, risoluzioni e proroghe, anch'esse esenti dall'iva.

parte 4

Nell'art. 6 del t.u. 131 del 1986 e' stato precisato che non si realizza il caso d'uso quando l'obbligo del deposito di un atto deriva da una legge o da un altro provvedimento autoritativo, quale, ad esempio, il regolamento; l'art. 7 stabilisce inoltre che la forma pubblica, contrattuale o necessaria per alcuni specifici atti, non comporta di per se' l'obbligo di registrazione degli stessi. Infine, l'art. 9, al primo comma, precisa che i pubblici ufficiali obbligati a richiedere la registrazione all'ufficio nella cui circoscrizione essi risiedono sono quelli indicati alle lettere b) e c) dell'art. 10 e non anche quelli di cui alla lettera d) (impiegati dell'amministrazione finanziaria e gli appartenenti al corpo della guardia di finanza). Questi ultimi sono tenuti infatti a richiedere la registrazione ai sensi dell'art. 15.

parte 5

Per gli atti e le operazioni di società ed enti esteri, l'art. 10 del t.u. 131/1986 dispone l'obbligo di richiedere la registrazione per i loro rappresentanti ovvero, comunque, per coloro i quali rispondono delle obbligazioni delle società e degli enti stessi. Lo stesso art. 10, alla lettera d) estende l'obbligo di richiedere la registrazione agli impiegati dell'amministrazione finanziaria e agli appartenenti al

corpo della guardia di finanza per gli atti da registrare d'ufficio a norma dell'art. 15.

parte 6

Per quanto riguarda gli atti scritti, il primo comma dell'art. 11 del t.u. 131/1986 dispone la richiesta di registrazione mediante la presentazione di un modello appositamente predisposto. Al fine di una migliore tutela del tributo, il quarto comma dispone invece che gli impiegati dell'amministrazione finanziaria e gli appartenenti al corpo della guardia di finanza devono presentare alla registrazione gli atti rinvenuti ai sensi dell'art. 15, lettera a) (per esempio, gli atti giudiziari rinvenuti presso le cancellerie) e quelli di cui siano venuti legittimamente in possesso ai sensi della lettera h) dello stesso art. 15 (come nel caso di sequestro di atti consentito esplicitamente da una norma tributaria che e' stata violata). L'ultimo comma dell'art. 11 riduce l'onere tributario relativo agli allegati ad un atto registrato: se si tratta di documenti che costituiscono parte integrante dell'atto, di frazionamenti, planimetrie, disegni, fotografie e simili ovvero di atti non soggetti a registrazione non sono assoggettati ad imposta.

parte 7

L'art. 12 del t.u. 131/1986 dispone che i contratti di locazione ed affitto dei beni immobili siano registrati tramite denuncia da presentare all'ufficio del registro, abrogando quindi la parte dell'art. 16 bis del d.p.r. 634/1972 che prevedeva anche per tali contratti l'assolvimento del tributo tramite conto corrente postale. L'art. 15, alla lettera a) del primo comma, prevede la registrazione d'ufficio anche per gli atti degli organi giurisdizionali non registrati, depositati presso le cancellerie giudiziarie. La lettera b) del primo comma, inoltre, amplia ora la possibilita' della registrazione d'ufficio anche ad atti non sequestrabili di cui si prenda visione in occasione di accessi, ispezioni o verifiche eseguiti ai fini di altri tributi e per i quali non sia decorso il termine di decadenza. Ai sensi del primo comma dell'art. 79, se i soggetti autorizzati, nel corso dei citati accessi, ispezioni o verifiche, prendono visione di scritture private non autenticate formate anteriormente alla stessa data, devono procedere alla richiesta di registrazione d'ufficio delle scritture.

parte 8

L'art. 16 del t.u. 131/1986 esclude la possibilita' che le cessioni, le risoluzioni e le proroghe, anche tacite, dei contratti di locazione ed affitto di beni immobili esistenti nel territorio dello stato possano essere soggette a registrazione in alternativa con il disposto del successivo art. 17 (che per tali contratti prevede, fra l'altro, il versamento del tributo in un conto corrente postale intestato all'ufficio del registro presso cui e' stato registrato il contratto). Il terzo comma dell'art. 16 dispone invece che nei registri di formalita' siano annotati gli atti e le denunce presentati per la registrazione o, in loro mancanza, le richieste di registrazione: queste ultime nei casi in cui la registrazione deve essere effettuata d'ufficio, ai sensi dell'art. 15, primo comma, lettera a) e b).

parte 9

Il 1 comma dell'art. 17 del t.u. 131/1986 limita la possibilita' di autoliquidazione dell'imposta di registro alle cessioni, risoluzioni e proroghe, anche tacite, dei contratti di locazione ed affitto di beni immobili regolarmente registrati. Il contratto originario deve invece essere registrato secondo l'ordinaria procedura di cui all'art. 16. L'autoliquidazione di cui sopra avviene secondo modalita' nuove: i contribuenti devono liquidare ed assolvere l'imposta entro venti giorni dalla data in cui hanno effetto la cessione, la risoluzione o la proroga e la somma corrispondente all'imposta va versata su conto corrente postale intestato all'ufficio del registro presso il quale e' stato registrato il contratto originario di locazione o affitto. Ai fini della base imponibile di tale contratto non sono rilevanti gli aggiornamenti "ex lege" del canone di locazione intervenuti nel corso dell'anno. L'autoliquidazione e' estesa dal 2 comma dell'art. 17 anche ai contratti di locazione ed affitto a tempo indeterminato o con patto di recesso anticipato, purché i contratti originari siano già stati registrati.

parte 10

L'art. 18 del t.u. 131 del 1986 precisa che gli effetti della registrazione sono limitati all'attestazione dell'esistenza dell'atto ed all'attribuzione allo stesso della data certa ex art. 2704 del codice civile. L'ultimo comma dell'art. 18 prevede la possibilita' di rilasciare anche la copia delle richieste di registrazione indipendentemente dal rilascio della copia dell'atto.

parte 11

L'art. 19 del t.u. 131/1986 prevede l'obbligo di denunciare tutti gli eventi che, a norma dello stesso t.u. 131 (e quindi non soltanto gli eventi previsti dall'art. 18 del d.p.r. 634/1972), diano luogo ad ulteriore liquidazione dell'imposta. Il terzo comma dell'art. 19 dispone che per le delibere di aumenti di capitale a pagamento effettuati da societa' di capitale e per le delibere di emissione di obbligazioni convertibili in azioni la denuncia deve essere presentata per le quantita' sottoscritte fino al decorso di un trimestre (non piu', quindi, di un semestre) dalla delibera; in secondo luogo dispone che le societa' abbiano il normale termine di venti giorni decorrente dalla scadenza del trimestre per la presentazione della denuncia.

parte 12

In tema di applicazione dell'imposta (artt. Dal 20 al 42 del t.u. 131/1986), l'art. 23, modificando quanto previsto dalla precedente normativa, dispone, in caso di cessione dell'azienda, la regola generale secondo la quale le passivita' si imputano ai diversi beni sia mobili, sia immobili in proporzione del loro rispettivo valore. Tale criterio di imputazione vale anche per le cessioni di singoli rami dell'impresa. In materia di presunzione assoluta di liberalita' nei trasferimenti immobiliari tra parenti in linea retta l'art. 26 ha recepito una nozione di parente in linea retta corrispondente a quella considerata ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni. Inoltre, dispone che, per le permutate, la presunzione valga limitatamente all'eccedenza rispetto al minore dei valori permutati; lo stesso art. 26 (a differenza del corrispondente art. 25 del d.p.r. 634/1972) prevede che, al fine di stabilire se l'atto debba essere tassato come liberalita' o meno, il confronto sia effettuato tenendo conto dei rispettivi carichi d'imposta globalmente considerati. Le disposizioni dell'art. 26 si applicano anche alle sentenze che accertano l'avvenuta usucapione di immobili quando esiste un rapporto di coniugo o di parentela in linea negativa, del rapporto di parentela o di coniugo in tutti gli atti comportanti trasferimenti immobiliari.

parte 13

L'art. 27 del t.u. 131/1986, in deroga al principio generale contenuto nell'art. 42, stabilisce che l'imposta principale anche qualora l'atto sia stato presentato volontariamente alla registrazione prima della intervenuta approvazione o omologazione ed abbia quindi gia' scontato l'imposta in misura fissa. Inoltre, nel caso di aumenti di capitale a pagamento deliberati dalle societa' e di emissioni di obbligazioni convertibili, la condizione sospensiva (rispettivamente la sottoscrizione e la conversione) esplichera' effetto. E quindi sara' dovuta l'imposta di registro proporzionale. Solo dopo che sia intervenuta l'omologazione. Infine, il testo unico non contempla piu' l'obbligo della registrazione delle delibere di emissione di obbligazioni non convertibili.

parte 14

L'art. 28 del t.u. 131/1986 prevede una nuova disciplina dei casi di risoluzione del contratto per i quali e' stabilito un corrispettivo: su tale corrispettivo va applicata l'aliquota di imposta di registro prevista dall'art. 9 della tariffa (parte prima) (3%), oppure quella prevista dall'art. 6 della medesima tariffa (0,50%), se si e' in presenza di quietanza. Qualora la risoluzione sia gratuita, anche se la legge non lo stabilisce espressamente, e' da considerarsi dovuta la sola imposta fissa. Il 2 comma, anch'esso innovando rispetto a quanto stabilito dal d.p.r. 634/1972, dispone che deve essere sottoposta a tassazione la prestazione, derivante dalla risoluzione, maggiorata dell'eventuale corrispettivo, dovendosi considerare il corrispettivo pattuito come un'autonoma, nuova obbligazione derivante dallo stesso atto di risoluzione.

parte 15

L'art. 29 del t.u. 131/1986 non ha un corrispondente nel d.p.r. 634/1972 in quanto tratta il contratto di transazione stralciandone la disciplina dall'art. 27 del d.p.r. 634 stesso. Esso dispone che, in caso di transazione (non solo risolutiva), l'imposta di registro deve essere applicata esclusivamente agli obblighi di pagamento che derivano dal contratto stesso, senza tener conto di eventuali obblighi di restituzione, ne' di quelli gia' previsti da rapporti controversi e che vengono estinti per effetto della transazione stessa.

parte 16

L'art. 32 del t.u. 131/1986 precisa che la dichiarazione di nomina fatta nello stesso atto o contratto

che contiene la riserva non e' imponibile ai fini dell'imposta di registro. L'art. 34 e' innovativo, per alcuni aspetti, rispetto al corrispondente art. 32 del d.p.r. 634/1972: esso stabilisce che per le comunioni ereditarie la massa comune e' costituita dal valore dell'asse ereditario depurato di tutte le passivita' riconosciute dalla legge sull'imposta di successione e non solo dagli oneri ereditari ancora esistenti al momento della divisione; inoltre, il 4 comma dispone che le comunioni tra i medesimi soggetti, che trovano origine in piu' titoli, sono considerate come una sola comunione se l'ultimo acquisto di quota deriva da successione a causa di morte: a tal fine e' necessario che tale successione da cui deriva l'ultimo acquisto riguardi tutti i condividenti, cosi' come tutti gli acquisti precedenti derivanti da successione o da altri titoli. Infine, le assegnazioni sono state stralciate dall'articolo in esame e incluse nell'art. 50 del t.u. E nell'art. 4 della tariffa ad esso allegata (parte prima).

parte 17

Il 2 comma, di nuova istituzione, dell'art. 35 del t.u. 131/1986 dispone, in deroga al principio generale stabilito nel 1 comma, l'esenzione dall'obbligo di denuncia degli aggiornamenti o adeguamenti del canone di locazione di cui alla legge sull'equo canone (n. 392 del 1978) allorquando si verificano nel corso dell'annualita' del contratto. Tali aggiornamenti e adeguamenti concorreranno a formare l'imponibile, ai fini dell'imposta di registro, relativo all'annualita' successiva come nuovo canone.

parte 18

L'art. 37 del t.u. 131/1986, con l'aggiunta riportata al 1 comma rispetto alle disposizioni dell'art. 35 del d.p.r. 634/1972, chiarisce che sono da assoggettare a registrazione non solo le sentenze del giudice civile, ma anche quella del giudice penale o speciale quando, nello statuire in materia di controversie civili, assumono percio' stesso rilevanza agli effetti dell'imposta di registro. Inoltre, ampliando la portata della precedente normativa, equipara agli atti giudiziari anche gli atti di conciliazione giudiziale nonche' quelli di transazione stragiudiziale, ma in tal caso solo se ne e' parte l'amministrazione dello stato. Infine, il 2 comma stabilisce che, nel caso in cui gli organi che hanno emesso sentenze nei vari gradi di giudizio abbiano sede in diverse circoscrizioni, il contribuente potra' chiedere il rimborso dell'imposta di registro eventualmente spettante soltanto all'ufficio che ha riscosso l'imposta medesima. L'istanza andra' prodotta nei termini di decadenza di cui all'art. 77 del t.u., corredata dalla relativa documentazione.

parte 19

L'art. 38 del t.u. 131/1986 dispone che, nel caso in cui un atto sia dichiarato nullo o annullato per effetto di sentenza passata in giudicato, non e' piu' necessario, ai fini della restituzione dell'imposta di registro assolta per la parte eccedente la misura fissa, che la sentenza sia emessa in contraddittorio anche con l'amministrazione finanziaria. La disciplina contenuta nell'art. 40 (1 comma) del t.u. 131 comporta ora che la non assoggettabilita' all'iva, per motivi di territorialita', di operazioni che diversamente sarebbero soggette a tale tributo non all'iva, per motivi di territorialita', di operazioni che diversamente sarebbero soggette a tale tributo non implica l'applicabilita' dell'imposta di registro. Il 2 comma dell'art. 40, del tutto nuovo, stabilisce che se, in caso di permuta, a fronte di prestazioni soggette all'iva sono previste controprestazioni soggette all'imposta di registro, i due tributi si rendono entrambi dovuti, ognuno sulla prestazione di propria rilevanza. L'art. 41, al 1 comma, stabilisce che l'imposta di registro deve sempre essere arrotondata a lire 10.000, ma, a differenza della precedente normativa, tale arrotondamento deve avvenire per eccesso solo se la frazione e' superiore a lire 50.000. Il 2 comma precisa infine che solo l'imposta principale non puo' essere liquidata in misura inferiore all'imposta fissa.

parte 20

Il titolo quarto (artt. 43-53) del t.u. 131/1986 riguarda la determinazione della base imponibile ai fini dell'imposta di registro. Il 1 comma dell'art. 43, alla lettera a), precisa che per i contratti a titolo oneroso costitutivi o traslativi di diritti reali la base imponibile e' costituita dal valore del bene o del diritto alla data dell'atto, eliminando il riferimento, contenuto nell'art. 41 del d.p.r. 634/1972, ai corrispettivi pattuiti per l'intera durata del contratto. L'art. 51 del t.u. Dispone comunque che per valore del bene o del diritto si assume quello dichiarato dalle parti nell'atto, e, in mancanza o se superiore, il corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto. La lettera b) dell'art. 43 chiarisce

inoltre che, nel caso di permuta di beni sottoposti ad aliquote diverse, la base imponibile e' costituita dal valore del bene che da' luogo all'applicazione dell'imposta che consente il gettito maggiore. In caso di permuta di bene assoggettabile ad iva con altro imponibile ai fini dell'imposta di registro, i due tributi sono entrambi dovuti, ognuno sulla prestazione di propria rilevanza.

parte 21

L'art. 43 del t.u. 131/1986, alla lettera g), tratta della base imponibile del contratto di associazione in partecipazione: il legislatore, stralciandone la disciplina dall'art. 47 del d.p.r. 634/1972 ("atti ed operazioni di societa' e di associazioni"), ha di fatto chiarito che gli apporti dell'associato non sono equiparati ai conferimenti in societa'. Il contratto di associazione in partecipazione, ai sensi dell'art. 1 della tariffa, parte ii, allegata al t.u. 131, va sempre assoggettato a registrazione in termine fisso, anche se formato mediante corrispondenza. Soltanto quando e' previsto l'apporto di solo lavoro, il contratto e' soggetto a registrazione solo in caso d'uso con applicazione dell'imposta di registro in misura fissa. La lettera i) dell'art. 43, di nuova istituzione, prevede che, nei casi di contratti aventi per oggetto operazioni soggette ed operazioni non soggette ad iva, sono assoggettate ad imposta di registro solo le cessioni e prestazioni non soggette ad iva.

parte 22

L'art. 44 del t.u. 131/1986 stabilisce che nei casi di espropriazione forzata la base imponibile ai fini dell'imposta di registro e' sempre costituita dal prezzo di aggiudicazione, non soltanto, quindi, se la vendita e' avvenuta mediante pubblico incanto (come nella precedente normativa), ma anche quando si e' realizzata attraverso altre forme autoritative, anche se solo nella determinazione del corrispettivo. Il 2 comma dell'art. 44 contiene una nuova disposizione: in caso di cessione volontaria del bene dell'espropriando all'espropriante, la base imponibile e' costituita dal prezzo; pertanto, in tali casi, gli uffici devono astenersi dal compiere atti di accertamento. L'art. 45 chiarisce che per gli atti concernenti le concessioni su beni demaniali e quelle di diritti d'acqua a tempo determinato, la base imponibile e' costituita dall'ammontare del canone; in secondo luogo, per gli atti portanti trasferimento di beni immobili o di diritti reali immobiliari in cui e' parte lo stato ed il cui valore e' stato preventivamente determinato dall'ufficio tecnico erariale, la base imponibile e' costituita dal corrispettivo pattuito. Infine, il 1 comma dell'art. 46 dispone espressamente che per la costituzione di pensioni la base imponibile e' costituita dal valore della pensione.

parte 23

L'art. 50 del t.u. 131/1986, rispetto al corrispondente art. 47 del d.p.r. 634/1972, fa riferimento in epigrafe agli atti ed operazioni non solo di societa' ed associazioni, ma anche ad enti, consorzi ed altre organizzazioni, svolgenti attivita' sia commerciali, sia agricole. Ai fini della determinazione della base imponibile per l'imposta di registro, per gli atti costitutivi e per gli aumenti di capitale delle societa' di capitali, comprese le cooperative, l'art. 50 ha portato dall'1 e 2% dell'ammontare complessivo del valore nominale delle azioni o delle quote sociali e del loro sovrapprezzo fino a duecento milioni di lire la deduzione forfettaria delle spese e oneri inerenti la costituzione o l'aumento di capitale. Per la parte eccedente i duecento milioni, ma comunque non oltre un miliardo, la deduzione spetta ancora nella misura dell'1%. Lo stesso beneficio delle deduzioni e' stato introdotto dall'art. 50 anche relativamente agli atti di costituzione e agli aumenti di capitale delle societa' ed enti di cui al 2 comma. Nell'ipotesi di conferimento di immobili, diritti reali immobiliari o aziende, ai fini della determinazione della base imponibile, il 3 comma equipara alle aziende i complessi aziendali, e non si esige piu' che i rami d'azienda pertinenti a tali complessi "siano gestiti separatamente e con contabilita' separata". Se i conferimenti di aziende o di rami sono effettuati ad una societa' di capitali, il valore e' quello risultante dalla relazione di stima ex art. 2343 del codice civile, con la conseguente esclusione di ogni sindacato di valore.

parte 24

L'art. 51 del t.u. 131/1986 dispone che, qualora in un atto le parti indichino sia il valore dei beni o dei diritti, sia il corrispettivo pattuito, la base imponibile ai fini dell'imposta di registro e' costituita dal maggiore fra i due importi e non piu', quindi, il valore dei beni o dei diritti in ogni caso. Per gli atti che hanno per oggetto beni immobili, diritti reali immobiliari, aziende o diritti reali su di esse, la base imponibile e' costituita dal valore venale in comune commercio dei beni o dei diritti. In tema di

rettifica dei valori, il 3 comma dell'art. 51 ha ampliato le possibilità dell'ufficio di reperire informazioni mediante l'acquisizione di ogni utile elemento di valutazione, quali per esempio perizie dell'ufficio tecnico erariale e notizie eventualmente fornite dai comuni. Ai fini della determinazione del valore venale delle aziende, la nuova normativa contenuta nel 4 comma dell'art. 51 dispone che dal valore complessivo dei beni che compongono l'azienda devono essere esclusi quelli di cui all'art. 7 della tariffa, parte I, allegata al t.u., ossia automobili, motocicli e simili, in quanto soggetti ad autonoma tassazione.

parte 25

Il 2 comma dell'art. 52 del t.u. 131/1986 dispone che nell'avviso di accertamento del maggior valore, ai fini dell'imposta di registro, deve essere contenuta anche l'indicazione degli elementi, di cui all'art. 51, che sono stati posti dall'ufficio a fondamento della determinazione del maggior valore stesso. Il 4 comma dell'art. 52 preclude la possibilità di rettifica del valore o del corrispettivo degli immobili (anche nell'ipotesi di atti di divisione), purché iscritti in catasto con attribuzione di rendita, se il valore o il corrispettivo sono dichiarati in misura non inferiore, per i terreni (non edificabili in base agli strumenti urbanistici) e i diritti reali sugli stessi, a sessanta volte il reddito dominicale risultante in catasto e, per i fabbricati e per i diritti reali sugli stessi, a ottanta volte il reddito catastale. Il reddito risultante in catasto va aggiornato con i coefficienti stabiliti per le imposte sul reddito. Se il valore è dichiarato in misura inferiore al limite risultante dal criterio catastale, gli uffici, nel rettificare il valore stesso, non sono vincolati da tale limite. La determinazione del valore non può essere operata per gli atti di cui agli artt 44 e 45 del t.u. (Vendita di immobili in sede di espropriazione forzata, ecc.). Infine, il t.u. 131 non ha confermato la norma, contenuta nell'art. 50 del d.p.r. 634/1972, che prevedeva la definizione dell'imponibile con l'adesione del contribuente prima che il procedimento di determinazione del valore venale fosse concluso con decisione definitiva.

parte 26

Il titolo quinto del t.u. 131/1986 (artt. 54-61) disciplina le varie modalità di riscossione dell'imposta di registro. Il 3 comma dell'art. 54 introduce una nuova disposizione circa le modalità e i termini di pagamento dell'imposta sugli atti giudiziari diversi dai decreti di trasferimento emanati nei procedimenti esecutivi e dagli atti ricevuti dai cancellieri: il pagamento del tributo per tali atti deve avvenire con le stesse modalità e gli stessi termini stabiliti per gli atti che vengono sottoposti a registrazione d'ufficio. In mancanza del pagamento del tributo o in mancanza del deposito per differimento della liquidazione del tributo, si può procedere alla registrazione d'ufficio a norma dell'art. 15 lettere a) e b). In tema di riscossione dell'imposta di registro successivamente alla registrazione, l'ultimo comma, di nuova istituzione, dell'art. 55 richiama espressamente le disposizioni legislative che regolano l'applicazione degli interessi di mora quale obbligazione accessoria al tributo. Tali disposizioni trattano in particolare la decorrenza e l'entità degli interessi moratori, che si applicano nella misura semestrale del 6% da computarsi per ogni semestre compiuto.

parte 27

In materia di riscossione dell'imposta di registro, l'art. 55 del t.u. 131/1986 introduce disposizioni in linea con quelle già previste per la riscossione dell'iva e dell'irpef nell'ipotesi in cui il contribuente abbia prodotto ricorso dinanzi alle commissioni tributarie avverso la richiesta di pagamento del tributo effettuata dall'amministrazione finanziaria. Resta comunque confermato che la sospensione della riscossione dell'imposta suppletiva. L'art. 56, alla lettera a), prevede anche che, qualora ricorrano gravi motivi (errori materiali, valori accertati notevolmente superiori a quelli venali in comune commercio degli immobili, ecc.), l'intendenza di finanza può sospendere la riscossione dell'imposta dovuta ai sensi della stessa norma fino alla decisione della commissione tributaria di 1 grado. L'art. 56 contiene inoltre una nuova disposizione che riconosce al contribuente il diritto al rimborso della maggiore imposta di registro pagata in relazione all'esito di ciascuno dei gradi del giudizio. Completando la precedente normativa, la lettera b) dell'art. 56 dispone che le imposte suppletive devono essere rimosse comunque dopo l'ultima decisione non impugnata. Il 2 comma dell'art. 56 prevede che, oltre alle imposte dovute in seguito alle decisioni delle commissioni

tributarie, i contribuenti versino anche i relativi interessi di mora; gli stessi invece spettano ai contribuenti, qualora le commissioni riconoscano loro il diritto di rimborso. Infine, il procedimento coattivo previsto dal 4 comma dell'art. 56 vale anche per la riscossione degli interessi di mora.

parte 28

Il 6 comma dell'art. 57 del t.u. 131/1986, in deroga al principio di solidarieta' passiva tra i soggetti intervenuti ad un atto, prevede che, nelle ipotesi in cui l'atto stesso contenga piu' convenzioni non necessariamente connesse, ne' derivanti le une dalle altre, le parti intervenute sono obbligate al pagamento delle imposta di registro complementare o suppletiva con riferimento esclusivo alle convenzioni che le riguardano direttamente. Il 7 comma, pur confermando il principio per cui nei contratti in cui e' parte lo stato, obbligata al pagamento dell'imposta e' unicamente l'altra parte contraente, introduce la norma per cui si esclude tale obbligo nei casi di contratti per cui e' richiesta la registrazione volontaria direttamente dalle amministrazioni dello stato: da cio' si desume che tali contratti dovranno essere registrati gratuitamente dall'ufficio.

parte 29

L'art. 5. Del t.u. 131/1986 prevede la registrazione a debito anche per le sentenze portanti condanna al risarcimento del danno susseguente a fatti che costituiscono reato. In tali casi gli uffici procederanno al recupero dell'imposta di registro prenotata soltanto nei confronti della parte obbligata al risarcimento; quest'ultima, in base al 2 comma dell'art. 60, deve sempre essere indicata nelle citate sentenze.

parte 30

L'art. 65 del t.u. 131/1986, in materia di divieti relativi agli atti non registrati, precisando al 5 comma che rimane fermo il disposto degli artt. 2669 e 2836 del codice civile per gli atti da trascrivere o iscrivere nei registri immobiliari, ha fugato ogni dubbio circa la possibilita', per il conservatore dei registri immobiliari, di trascrivere atti non registrati. Il divieto posto a carico degli impiegati dell'amministrazione dello stato, degli enti pubblici territoriali e dei rispettivi organi di controllo, di ricevere in deposito o di assumere a base dei loro provvedimenti atti soggetti a registrazione in termine fisso e non registrati non opera, in seguito alla disposizione introdotta nel 3 comma. Lettera e). Dell'art. 66, in presenza di copie di atti che il pubblico ufficiale e' tenuto per legge a depositare presso pubblici uffici. Il 3 comma dell'art. 65 ha eliminato il divieto per gli impiegati di cui sopra di ricevere in deposito o di assumere a base dei loro provvedimenti atti soggetti a registrazione in caso d'uso, disponendo pero' che essi sono tenuti a trasmettere gli atti stessi in originale o in copia autenticata all'ufficio del registro ai fini della registrazione d'ufficio. Il 4 comma dell'art. 65 ha introdotto la norma per cui gli impiegati delle cciaa e quelli addetti alla tenuta di albi previsti dalle vigenti leggi non possono procedere all'iscrizione di societa' all'anagrafe delle ditte o negli albi se non venga prodotto l'atto scritto e registrato da cui risulata la costituzione di societa'. Il 6 comma contiene alcune nuove disposizioni relative ai casi in cui i provvedimenti giurisdizionali o i lodi arbitrari devono essere registrati, le relative modalita' e i soggetti tenuti a provvedervi.

parte 31

L'ultimo comma dell'art. 65 del t.u. 131/1986 dispone che gli atti in base ai quali sono stati emessi i provvedimenti giurisdizionali non soggetti a registrazione, indicati nella tabella allegata al t.u., devono essere inviati all'ufficio del registro per la liquidazione delle imposte dovute, a cura del cancelliere o del segretario, entro trenta giorni dalla data di pubblicazione degli stessi. L'art. 66 introduce due nuovi casi di deroga al divieto per i soggetti di cui all'art. 10. Lettere b) e c). Di rilasciare originali, copie ed estratti degli atti soggetti a registrazione in termine fisso non ancora registrati: riguardano le copie degli atti occorrenti per l'approvazione e l'omologazione e le copie di atti che il pubblico ufficiale e' tenuto per legge a depositare presso pubblici uffici. L'art. 68, al 1 comma, dispone che i soggetti obbligati alla tenuta del repertorio devono presentare il repertorio stesso all'ufficio del registro, per il controllo a termini di legge, entro il mese successivo a ciascun quadrimestre solare, nei giorni che il medesimo ufficio deve stabilire e far conoscere agli interessati, e non piu' genericamente ogni quattro mesi.

parte 32

In materia di sanzioni per l'inosservanza delle norme contenute nel testo unico 131/1986, il 2 comma dell'art. 69 ha elevato a 50.000 lire la pena pecuniaria minima, in coerenza con l'ammontare dell'imposta fissa di registro, stabilita anch'essa nella stessa misura. Il 1 comma dell'art. 71 ha definitivamente chiarito che il presupposto per l'applicazione della pena pecuniaria per insufficiente dichiarazione del valore degli immobili, delle aziende e dei relativi diritti reali consiste nel fatto che il valore definitivamente accertato, ridotto di un quarto, superi quello dichiarato dalle parti. Inoltre, nell'ipotesi che l'immobile sia suscettibile di valutazione automatica ai sensi dell'art. 52, e tale criteri non sia stato utilizzato, la pena pecuniaria deve essere applicata anche se la differenza tra il valore definitivamente accertato e quello dichiarato non supera il quarto del valore definitivamente accertato. La pena pecuniaria prevista nell'art. 73 (1 comma) e nell'art. 74 (3 e 4 comma) e' stata elevata da lire 10.000 a lire 50.000, mentre la pena pecuniaria massima prevista dal 4 comma dell'art. 74 e' stata portata da lire 50.000 a lire 200.000. Nell'art. 75 (2 comma), ai fini della determinazione della misura della pena pecuniaria, non si fa piu' riferimento alla circostanza che debbano essere tenute presenti anche le condizioni di vita individuale, familiare e sociale dell'autore della violazione.

parte 33

In tema di decadenza e prescrizione in materia di imposta di registro, l'art. 76 del t.u. 131/1986 indica nel 1 comma il termine iniziale di decadenza anche per gli atti soggetti a registrazione in caso d'uso; lo stesso articolo stabilisce anche il termine iniziale ("dies a quo") della decadenza dell'azione dell'amministrazione per alcune fattispecie previste dall'art. 15 del t.u. In esame (contratti verbali di locazione o affitto di beni immobili, ecc.). A differenza della precedente normativa (art. 75 del d.p.r. 634 del 1972), l'art. 77 del t.u. 131 menziona anche la pena pecuniaria e gli interessi di mora come possibili oggetto di rimborso da richiedere entro il termine di decadenza; quest'ultimo, come ha precisato la norma in esame, non riguarda solo il contribuente che ha maturato il diritto al rimborso, ma anche tutti coloro nei confronti dei quali la sanzione e' stata applicata. Nel caso di diritto al rimborso dell'imposta complementare. Versata in base alla nuova norma di cui all'art. 56, 1 comma, lettera a). Maturato in seguito alla decisione della commissione tributaria di primo o di secondo grado, il termine di decadenza triennale decorre dalla data in cui al contribuente e' stata notificata la decisione della commissione stessa. In tema di silenzio-rifiuto a seguito di istanza di rimborso, si applicano le norme del d.p.r. 636/72, come modificato dal d.p.r. 739/81. Per gli interessi di mora spettanti al contribuente sulle somme rimborsate, si applicano la L. 26.01.61 e successive modificazioni ed integrazioni.

parte 34

In tema di disposizioni transitorie e finali (artt. 79, 80 e 81 del t.u. 131/1986), il legislatore ha preliminarmente chiarito (1 comma dell'art. 79) che tutte le norme del t.u. 131 comunque modificative di quelle contenute nel d.p.r. 634 del 1972 hanno efficacia dall'entrata in vigore (1 luglio 1986) del testo unico che le contiene; e' inoltre normativamente sancito che la legge applicabile alle singole fattispecie impositive previste nei diversi tipi di atti e scritture e' quella vigente alla data di formazione di tali atti e non alla data della loro registrazione, mentre per le scritture private non autenticate e' applicabile il regime tributario in vigore al momento della registrazione. Gli atti soggetti a registrazione in caso d'uso, formati anteriormente all'1 luglio 1986, sono disciplinati dal nuovo testo unico se registrati dopo tale data. Gli atti soggetti ad approvazione o ad omologazione, e quelli eseguibili solo dopo un periodo di tempo stabilito dalla legge, sono soggetti alle nuove norme soltanto se l'approvazione o l'omologazione sono intervenute dopo la data di entrata in vigore del nuovo testo unico, oppure se sono divenuti eseguibili successivamente a tale data. La seconda parte del 1 comma dell'art. 79, in deroga al principio generale dell'irretroattivita' delle norme modificative contenute nel testo unico, dispone che, se tali nuove norme sono piu' favorevoli al contribuente, si applicano anche agli atti, scritture e denunce anteriori all'1 luglio 1986: cio' a condizione che a tale data sia pendente una controversia relativa alla loro tassazione, ovvero che non sia ancora decorso il termine di decadenza (di cui all'art. 74 del d.p.r. 634) per il recupero da parte dell'amministrazione dell'imposta dovuta su tali atti. Se dall'applicazione delle nuove, piu' favorevoli norme dovessero scaturire rimborsi per il contribuente, questi deve presentare

relativa istanza, entro il 30/6/1986, ai sensi dell'art. 74 del d.p.r. 634.

parte 35

Il 1 comma dell'art. 79 del t.u. 131/1986 prevede anche l'applicazione, se piu' favorevole, della nuova disciplina dettata dall'art. 52 (impossibilita' di rettifica mediante avviso di accertamento del valore o del corrispettivo degli immobili se tale valore o corrispettivo degli immobili se tale valore o corrispettivo e' indicato in misura non inferiore ai parametri valutativi stabiliti dallo stesso art. 52), purché sussista almeno una delle due condizioni di cui allo stesso 1 comma dell'art. 79: in tal caso, il rapporto sotto il profilo della valutazione non sara' oggetto di rettifica e, se la rettifica e' gia' stata notificata e pende controversia, la disposizione esplichera' effetto ai fini della definizione della controversia stessa. Non e' applicabile la norma favorevole di cui all'art. 52 agli atti, scritture e denunce relativamente ai quali gli accertamenti di maggior valore sono divenuti definitivi anteriormente all'1 luglio 1986. Inoltre, se in un atto registrato prima dell'1 luglio 1986 si fosse dichiarato per un immobile un valore superiore al parametro catastale di cui all'art. 52, la tassazione resta non modificabile e quindi non possono essere accolte eventuali richieste di rimborso. L'ultima parte del 1 comma dell'art. 79 dispone che per l'anno 1986, per gli atti e le scritture relativi ai terreni, si deve tenere conto dei coefficienti stabiliti ai fini delle imposte sul reddito per il 1985.

parte 36

Il 2 comma dell'art. 79 del t.u. 131/1986 dispone che per gli atti e le scritture relativi a beni o diritti di cui al 4 comma dell'art. 52, presentati per la registrazione anteriormente al 29 aprile 1986 e per i quali a tale data non sia stato ancora notificato avviso di accertamento di maggior valore, i contribuenti possono adeguare il valore dichiarato a quello convenzionale, ancorato a parametri catastali, mediante apposita dichiarazione integrativa: quest'ultima va presentata in apposito modello e sottoscritta da tutte le parti tenute al pagamento dell'imposta complementare. L'adeguamento non comporta il pagamento di alcuna pena pecuniaria, mentre devono essere corrisposti, pur nel silenzio della legge, gli interessi moratori. Il nuovo valore indicato esplichera' effetto ai fini di altri tributi. La dichiarazione integrativa in questione non puo' essere presentata per immobili non censiti, ne', infine, per gli atti aventi per oggetto aree fabbricabili. Non e' ammessa la presentazione della dichiarazione tramite il servizio postale. Per gli atti, scritture e denunce relativi a beni o diritti per i quali e' possibile presentare dichiarazione integrativa di valore, i termini di decadenza per l'accertamento di maggior valore da parte dell'ufficio, scadenti fra il 30 aprile e l'1 luglio 1986, sono prorogati di sei mesi e cioe' fino al 31/12/1986.

parte 37

Il 3 comma dell'art. 79 del t.u. 131/1986 dispone che per la prima proroga, anche tacita, intervenuta dopo l'1 luglio 1986, dei contratti verbali di locazione e di affitto di beni immobili registrati a norma dell'art. 16 bis del d.p.r. 634 del 1972, deve essere presentata all'ufficio del registro richiesta di registrazione ai sensi dell'art. 12 del testo unico mediante denuncia compilata su appositi modelli messi a disposizione dallo stesso ufficio del registro. In tema di obbligazioni convertibili in azioni, il 4 comma dell'art. 79, per evitare una duplicazione d'imposta che conseguirebbe dal cambiamento di normativa portato dal nuovo testo unico, dispone che in caso di prestito obbligazionario collocato ma non convertito prima dell'entrata in vigore del testo unico stesso, l'imposta di registro per l'aumento di capitale non e' dovuta fino a concorrenza di quella pagata, anteriormente all'1 luglio 1986, in dipendenza del collocamento delle obbligazioni.

parte 38

Il 1 comma dell'art. 80 del t.u. 131/1986 stabilisce le condizioni alle quali agli atti e alle scritture sono applicabili le disposizioni dell'art. 21 in materia di accolti di debiti e oneri. Il 2 comma dell'art. 80 dispone che l'imposta di registro relativa alla riunione dell'usufrutto alla nuda proprieta' trasferita a titolo oneroso con atti posti in essere quando era in vigore il r.d. 30/12/1923, n. 3269, si applica solo se la consolidazione dell'usufrutto si e' verificata anteriormente alla data di entrata in vigore del d.p.r. 634/1972: vengono in tal modo superate le istruzioni impartite con la circolare ministeriale del 10 gennaio 1973, n. 7/3026972/72. Possono di conseguenza essere chiusi gli articoli di memoria iscritti dagli uffici sul campione tasse in sospenso per la successiva liquidazione dell'imposta di consolidazione. Tuttavia, se relativamente alla consolidazione dell'usufrutto e' dovuta l'invim, tale

tributo deve comunque essere pagato e deve essere presentata la relativa denuncia. Non si puo' dare luogo al rimborso delle imposte eventualmente gia' pagate per la riunione dell'usufrutto alla nuda proprieta', a meno che alla data del 20/11/1985 non risulti presentato dal contribuente ricorso in tal senso. Nessuna norma, neppure fra quelle transitorie, e' stata prevista dal testo unico 131 in materia di agevolazioni ed esenzioni ai fini dell'imposta di registro: cio' non significa che debbano considerarsi abrogate le agevolazioni attualmente in vigore.

parte 39

L'art. 1 della tariffa. Parte prima. Allegata al t.u. 131/1986, che conserva la stessa impostazione e la stessa numerazione della tariffa allegata al d.p.r. 634/1972, include la norma prima contenuta nell'art. 1-bis (sugli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari) e tratta ora anche degli atti concernenti il trasferimento di immobili di interesse storico, artistico e archeologico, nonche' degli atti di trasferimento di beni immobili situati all'estero. Gli atti di concessione di miniere sono invece compresi nell'art. 5. Non sono piu' previste le aliquote ridotte dell'imposta di registro nei casi di atti traslativi di terreni agricoli, immobili o diritti immobiliari posti in essere entro cinque anni da altro trasferimento a titolo oneroso dallo stesso bene gia' assoggettato all'imposta normale. La seconda parte dell'art. 1 dispone che gli atti traslativi a titolo oneroso di terreni agricoli e relative pertinenze, gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari sui medesimi e la rinuncia pura e semplice agli stessi scontano l'aliquota del 15% a meno che siano stipulati da imprenditori agricoli a titolo principale o da alcune tipologie di associazioni o societa' cooperative (in tal caso l'aliquota e' dell'8%). Di nuova introduzione, rispetto al d.p.r. 634/1972, e' la disposizione per cui sconta l'imposta in misura fissa il trasferimento immobiliare posto in essere non solo a favore dello stato o degli enti pubblici territoriali, ma anche quello a favore dei consorzi fra detti enti e quello a favore delle comunita' montane.

parte 40

L'art. 2 della prima parte della tariffa allegata al t.u. 131/1986 precisa che sono esclusi dalla disciplina di cui al primo comma anche gli autoveicoli (regolati dall'art. 7); inoltre, prevede l'imposta fissa nei casi in cui il trasferimento dei beni avviene a favore dello stato ovvero di altri enti pubblici meritevoli di un particolare trattamento fiscale. Il terzo comma prevede anche una autonoma tassazione (con l'aliquota dell'1%) dei contratti di associazione in partecipazione, con apporto di beni diversi da immobili ed autoveicoli: se il contratto include l'apporto di questi ultimi beni, su di essi si applicano le aliquote di cui agli articoli 1 e 7 della parte prima della tariffa; se il contratto prevede anche apporto di lavoro per un valore distinto, si applica l'imposta fissa di cui all'art. 10 della tariffa. Se il valore di tale apporto non e' indicato distintamente da quello degli altri beni, sembra applicabile l'aliquota dell'1% sull'intero imponibile.

parte 41

L'art. 3 della tariffa. Parte prima. Allegata al t.u. 131/1986, rispetto al corrispondente articolo del d.p.r. 634/1972, indica che la norma si applica a tutti gli atti di natura dichiarativa tranne quelli aventi per oggetto gli autoveicoli. L'art. 4 prevede le aliquote dell'imposta di registro applicabili agli "atti propri" non solo delle "societa' ed enti assimilati", ma "delle societa' di qualunque tipo ed oggetto e degli enti diversi dalle societa', compresi i consorzi, le associazioni e le altre organizzazioni di persone o di beni, con o senza personalita' giuridica, aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attivita' commerciali o agricole": per "atti propri" devono intendersi quelli tipici e che quindi solo tali societa' ed enti possono porre in essere. Gli atti tipici delle societa' ed enti non espressamente menzionati nell'art. 4 sono esenti dall'obbligo della registrazione. Nell'ipotesi di costituzione o aumento del capitale o patrimonio. Prevista dalla lettera a). L'aliquota del 4% riguarda ora anche le aree destinate ad essere utilizzate per la costruzione di fabbricati commerciali (purché siano ultimati entro cinque anni dal conferimento del terreno) non suscettibili di diversa destinazione o come loro pertinenze. Al punto 3 della lettera a), l'aliquota e' prevista ora per qualunque tipo di conferimento quindi anche da parte di un imprenditore individuale, purché il soggetto destinatario sia uno di quelli indicati nella parte introduttiva dell'art. 4. Non e' piu' prevista la tassazione delle delibere di emissione di obbligazioni o di altri titoli di credito emessi in serie; inoltre, ai fini della tassazione all'1%, la norma considera ora solo "il passaggio a capitale di

riserve", e non anche l'utilizzo di riserve per coprire le perdite.

parte 42

In materia di atti propri delle società e degli altri enti, il punto 6 dell'art. 4 della tariffa. Parte prima. Allegata al t.u. 131/1986 dispone ora la non tassabilità del passaggio a capitale delle riserve costituite con versamenti dei soci in conto capitale o a fondo perduto; e' inoltre esente dall'imposta di registro il passaggio a capitale delle riserve iscritte in bilancio a norma di leggi di rivalutazione monetaria. In caso di riduzione del capitale per perdite, sono esenti dall'imposta, fino a concorrenza dell'ammontare della riduzione, i conferimenti in denaro volti a ricostituire il capitale, purché siano deliberati nella stessa assemblea che ne ha deliberato la riduzione per perdite. In tema di fusioni di società e di conferimenti, la nuova normativa prevede l'applicazione della sola imposta fissa quando la società incorporante o risultante dalla fusione o conferitaria ha la sede legale o amministrativa in altro stato membro c.e.e.. La lettera e) dell'art. 4 prevede l'aliquota dell'1% per la regolarizzazione di società di fatto, derivanti da comunione ereditaria di azienda, tra eredi che continuano in forma societaria l'esercizio d'impresa, a condizione che l'atto di regolarizzazione sia registrato entro un anno dall'apertura della successione. Nelle altre ipotesi di enunciazione della costituzione di società, fatta in sede di regolarizzazione, si applicano le normali imposte proporzionali. A differenza di quanto previsto dal d.p.r. 634/1972, la nuova normativa prevede l'imposta fissa per le proroghe di qualsiasi tipo di società, anche se deliberate dopo la scadenza.

parte 43

In tema di locazione ed affitto di beni immobili, anche se la legge non lo afferma espressamente, sono regolati dalla normativa prevista dall'art. 5 della tariffa. Parte prima. Allegata al t.u. 131/1986 anche i subaffitti e le sublocazioni. Il 2° comma dell'art. 5 prevede ora la tassazione con l'aliquota del 2% dell'imposta di registro per tutte le concessioni su beni demaniali. Il 3° comma prevede l'aliquota dello 0,50% per le concessioni di diritti d'acqua e non più per i contratti di soccida e le convenzioni per pascolo e per alimento degli animali, inseriti ora nell'art. 10 della tabella e quindi esenti dall'obbligo della registrazione. I comodati di beni immobili devono ora essere tassati in misura fissa; quelli aventi per oggetto beni mobili, ove vengano redatti per scrittura privata non autenticata, devono essere assoggettati a registrazione sono in caso d'uso (art. 3 della tariffa, parte seconda).

parte 44

L'art. 6 della tariffa. Parte prima. Allegata al t.u. 131/1986 prevede l'aliquota dello 0,50% per le concessioni di credito prescindendo dalla qualità dei soggetti partecipanti all'operazione; tale articolo non riguarda invece le quietanze rilasciate mediante scrittura privata non autenticata, le quali sono soggette all'imposta solo in caso d'uso, ai sensi dell'art. 5 della seconda parte della tariffa. La nota all'art. 6, in tema di atti portanti garanzie personali prestate in solido da più soggetti, dispone che si applica la sola imposta di registro nella misura dello 0,50% sulla somma garantita allorché più persone prestino garanzie per un medesimo debitore e per uno stesso debito, congiuntamente in uno stesso atto o anche in atti diversi: in tale ultimo caso gli atti posti in essere sono soggetti all'imposta fissa (in aggiunta all'imposta proporzionale pagata sull'atto di garanzia cui si collegano), sempre che dal loro contenuto risulti l'assunzione della garanzia in solido con altri. Da ciò si deduce che se vengono prestate garanzie personali autonome per un medesimo debitore e per uno stesso debito da più fideiussori, divenuti tali con contratti distinti, sono dovute tante imposte proporzionali nella misura dello 0,50% quanti sono i contratti.

parte 45

L'art. 8 della tariffa. Parte prima. Allegata al t.u. 131/1986 unifica, nella nuova lettera a), le lettere a), a bis), b) nonché la prima parte della lettera c) contenute nel corrispondente art. 8 del d.p.r. 634/1972. Una nuova disposizione, contenuta nella lettera e), chiarisce che sono soggette all'imposta fissa di registro le sentenze che dichiarano la nullità o pronunciano l'annullamento di un atto, ancorché portanti condanna alla restituzione di denaro o di beni, o la risoluzione di un contratto. La lettera f), recependo il criterio impositivo previsto dalla legge 260/1976, prevede l'applicazione dell'imposta fissa per le sentenze di scioglimento o di cessazione degli effetti civili del matrimonio e di separazione personale. La prima nota dell'art. 8, per evitare una duplicazione di imposta in relazione alla stessa vertenza, dispone che i decreti ingiuntivi emessi in sostituzione di

quelli divenuti inefficaci ai sensi dell'art. 644 del codice di procedura civile sono soggetti all'imposta in misura fissa. Infine, la seconda nota precisa che gli atti recanti condanna al pagamento di somme o di valori, ad altre prestazioni o alla consegna di beni di qualsiasi natura non sono soggetti all'imposta proporzionale per la parte in cui dispongono il pagamento di corrispettivi o prestazioni soggetti all'i.v.a. Ai sensi dell'art. 40 del t.u.

parte 46

L'art. 9 della tariffa. Parte prima. Allegata al t.u. 131/1986, del tutto identico al corrispondente articolo del d.p.r. 634/1972, conserva carattere residuale, disciplinando le fattispecie assoggettabili all'imposta di registro non espressamente considerate in altre disposizioni. Gli atti societari non specificamente indicati nell'art. 4 della prima parte della tariffa, in quanto atti interni delle società, non sono però soggetti ad alcuna tassazione. In materia di contratti preliminari di compravendita, la nota dell'art. 10 dispone che nel caso siano date somme a titolo di caparra confirmatoria, si applica l'art. 6 della prima parte della tariffa; nel caso invece il contratto preveda acconti di prezzo non soggetti ad iva, si applica l'art. 9. Per evitare una duplicazione d'imposta, è stato previsto che dall'ammontare dell'imposta principale dovuta per la registrazione dell'atto definitivo sia detratta l'imposta pagata al momento della registrazione del contratto preliminare.

parte 47

L'art. 11 della tariffa. Parte prima. Allegata al t.u. 131/1986 precisa che le procure, di cui all'art. 6 della seconda parte della tariffa, anche se redatte per atto pubblico o per scrittura privata autenticata, sono soggette a registrazione soltanto in caso d'uso. Dispone inoltre, in deroga alla norma per cui tutti gli atti della tabella stipulati per atto pubblico o scrittura privata autenticata devono essere registrati in termine fisso e scontare l'imposta di registro nella misura fissa, che gli atti di cui agli articoli 4, 5 e 10, pur se stipulati nelle suddette forme, non devono comunque essere assoggettati alla registrazione in termine fisso. In ottemperanza alla direttiva c.e.e. n. 335 del 1969, gli atti di negoziazione di quote di partecipazione in società o enti di cui al precedente articolo 4 della tariffa o di titoli di cui all'art. 8 della tabella sono soggetti all'imposta fissa anche se redatti per scrittura privata autenticata o per atto pubblico.

parte 48

L'art. 1 della tariffa. Parte seconda. Allegata al t.u. 131/1986 è innovativo rispetto alla previgente normativa nel senso che esclude la possibilità di registrare in caso d'uso i contratti di associazione in partecipazione con apporto di beni redatti per corrispondenza. La prima parte dell'art. 2, disponendo che le scritture private non autenticate sono soggette a registrazione solo in caso d'uso qualora l'ammontare dell'imposta di registro sia inferiore a lire 50.000, implica che i contratti di locazione di immobili non formati per atto pubblico o scrittura privata non autenticata, normalmente assoggettati all'aliquota del 2%, sono soggetti a registrazione solo in caso d'uso qualora venga pattuito un canone inferiore a lire 2.500.000. Lo stesso art. 2 prevede infine la registrazione in caso d'uso anche dei lodi arbitrali non dichiarati esecutivi.

parte 49

L'art. 10 della tariffa. Parte seconda. Allegata al t.u. 131/1986 modifica il corrispondente articolo contenuto del d.p.r. 634/1972, precisando che sono soggetti a registrazione solo in caso d'uso i contratti riguardanti prestazioni di lavoro autonomo non soggette all'iva; infatti, i contratti relativi a prestazioni di lavoro subordinato non sono sottoposti all'obbligo della registrazione ai sensi dell'art. 10 della tabella. In materia di atti formati all'estero diversi da quelli di cui alla lettera d) dell'art. 2 del t.u., l'art. 11, che conferma nella sostanza i principi contenuti nel corrispondente articolo del d.p.r. 634/1972, è stato riformulato e prevede quindi due diverse categorie di atti: a) quelli che, se formati nello stato sarebbero soggetti ad imposta fissa di registro in quanto contenenti cessioni o prestazioni di servizio considerati, agli effetti del t.u. 131, soggetti ad iva. Tali atti, se registrati in caso d'uso o portati volontariamente alla registrazione, vanno assoggettati ad imposta fissa; b) tutti gli altri atti: a questi si applicano le stesse imposte stabilite per i corrispondenti atti formati nello stato.

parte 50

Vi è obbligo di chiedere la registrazione. L'art. 5 completa il contenuto del corrispondente articolo

5 del d.p.r. 634/1972, includendo gli atti e documenti formati per la rateazione ed il rimborso delle imposte e delle tasse nonché delle sentenze relative a tutti gli atti indicati nello stesso articolo e aventi natura fiscale. Fra gli atti di garanzia sono indicati anche quelli eventualmente richiesti da leggi provinciali, nonché quelli relativi alla cancellazione delle garanzie stesse. Pertanto, non vanno sottoposti a registrazione neppure i decreti di cancellazione dell'ipoteca iscritta a garanzia dell'atto di dilazione dell'imposta di successione. L'art. 7 precisa le fattispecie relative ai contratti di assicurazione e riassicurazione, nonché di rendita vitalizia che non devono essere sottoposti alla registrazione. La seconda parte dell'art. 7 chiarisce che l'imposta sostitutiva di cui alla legge n. 77/83 assorbe anche l'imposta di registro per gli atti relativi ai fondi comuni di investimento mobiliare autorizzati, alla sottoscrizione e al rimborso delle quote, anche in sede di liquidazione, e all'emissione ed estinzione dei relativi certificati, compresi le quote ed i certificati di analoghi fondi esteri autorizzati al collocamento nel territorio dello stato. L'art. 9 della tabella è stato riformulato prevedendo nella prima parte la non registrabilità degli atti propri delle società e degli enti di cui all'art. 4 della prima parte della tariffa, diversi da quelli ivi indicati. Nell'art. 10 vengono ora menzionati i decreti ingiuntivi emessi dal giudice conciliatore. Infine, si indicano i contratti di lavoro subordinato, collettivi ed individuali (per i quali il d.p.r. disponeva invece la registrazione in caso d'uso, ed i contratti agrari, in precedenza sottoposti a registrazione in termine fisso. Classificazione.