

**Immobili.** Le conseguenze della riforma oltre i contratti di compravendita

# Permuta fuori campo Iva, vale il «registro» più elevato

L'imposta catastale ora si paga una sola volta

Angelo Busani

La riforma dell'imposta di registro (disposta dall'articolo 10 del Dlgs 23/11, in vigore dal 1° gennaio) concerne principalmente le compravendite, contratto traslativo a titolo oneroso per eccellenza. Ma anche per altri atti e contratti (permuta, divisione, conferimento in società, assegnazione ai soci, atti giudiziari) vi sono importanti conseguenze. Vediamo di seguito il caso della permuta.

## Permuta Registro/Registro

Trattandosi di un contratto che consta di due disposizioni tra di loro "incrociate" in modo inscindibile, la regola fondamentale della permuta posta in essere "fuori campo Iva" è che la base imponibile è data dal valore del bene il cui trasferimento provoca l'applicazione dell'imposta maggiore (articolo 43, comma 1, lettera b) del Dpr 131/1986).

Quindi, se due privati si scambiano un appartamento di 100mila euro (imposta 9 per cento = 9mila) con un terreno di 80mila euro (imposta 12 per cento = 9.600), si tassa il trasferimento del terreno, anche se è il bene permutato di minor valore.

Quanto alle imposta ipotecaria e catastale, la circolare delle Entrate 2/E del 21 febbraio 2014 riconosce che, a fronte del dettato dell'articolo 10, comma 3, del Dlgs 23/11, l'applicazione della nuova aliquota

## Nella circolare

Le tasse sulla permuta secondo la circolare 2/E del 2014

	Permuta Registro / Registro	Permuta Iva / Iva	Permuta Iva / Registro
<b>Iva</b>	=	Iva propria dei due trasferimenti in permuta	Iva propria del trasferimento in permuta
<b>Registro</b>	Imposta propria del trasferimento in permuta maggiormente tassato	200 euro	200 euro per il trasferimento in permuta + imposta propria del trasferimento in permuta soggetto a imposta di registro
<b>Ipotecaria</b>	50 euro	200 euro + 200 euro	200 euro (o 3% se bene strumentale) + 50 euro
<b>Catastale</b>	50 euro	200 euro + 200 euro	200 euro (o 1% se bene strumentale) + 50 euro
<b>Bollo</b>	Esente	230 euro	230 euro
<b>Tasse ipotecarie</b>	Esente	90 euro	90 euro

del 12 per cento provoca l'esenzione di questa permuta da bollo e tasse ipotecarie e il pagamento di una sola imposta ipotecaria fissa (di 50 euro) e di una sola imposta catastale fissa (di 50 euro); notandosi, a quest'ultimo riguardo, che l'imposta catastale è dovuta una sola volta, a differenza di quanto è accaduto fino al 31 dicembre 2013 (allora si pagavano due imposte catastali per il fatto che una permuta dà luogo a due vendite in Catasto).

**Permuta Iva/Iva**  
Nel caso di permuta imponibile a Iva da ambo i lati (l'impresa Alfa cede all'impresa Beta un'area edificabile a fronte della cessione, da Beta ad Alfa, di appartamenti appena costruiti), ognuno di questi trasferimenti sconta l'Iva sua propria

(il 22 per cento quanto all'area e il 10 per cento quanto agli appartamenti); si pagano anche l'imposta di bollo e le tasse ipotecarie. L'imponibilità a Iva genera, per alternative (articolo 40 del Dpr 131/86), l'abbattimento alla misura fissa delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, come segue:  
a) euro 200 per il registro (si paga una sola imposta in virtù del principio di "assorbimento" di cui al predetto articolo 43 del Dpr 131/1986);  
b) euro 400 per imposta catastale (si pagano due imposte fisse, perché due sono le vendite da effettuare in Catasto, e ciò a seguito della discussa circolare numero 8/E del 13 febbraio 2007, che innovò quanto in precedenza si praticava e cioè il pagamento di una sola imposta fissa in ossequio al

principio di "assorbimento" sopra menzionato).

Quanto alla imposta ipotecaria, se fino al 31 dicembre scorso se ne è sempre pagata una sola (come riconosciuto nella predetta circolare 8/E del 2007, essendo una sola la trascrizione da eseguirsi per la permuta e comunque valendo il principio di "assorbimento" proprio dei trasferimenti in permuta), oggi la circolare numero 2/E ne pretenderebbe due: ma senza motivare alcunché sul punto e senza che nulla sia cambiato a livello di normativa applicabile.

## Permuta Iva/Registro

In questo caso ogni trasferimento sconta la sua propria imposta (si pagano anche bollo e tasse ipotecarie): Iva da un lato, imposta di registro proporzionale dall'altro. Quest'ultima dovrebbe assorbire (in forza dell'articolo 43 del Dpr 131/86) l'imposta fissa di registro dovuta per il trasferimento soggetto a Iva (invece la circolare numero 2/E ne pretende sorprendentemente il pagamento).

Quanto poi alle imposte ipotecarie e catastale, la circolare 2/E, ne indica quattro (mentre ne parrebbero dovute tre):

■ l'imposta ipotecaria di 200 euro (o del 3 per cento, se si tratta di beni strumentali) quanto al trasferimento Iva e di 50 euro quanto al trasferimento soggetto a registro (ma quest'ultima dovrebbe essere assorbita nella prima);

■ l'imposta catastale di 200 euro (o dell'1 per cento, se si tratta di beni strumentali) quanto al trasferimento Iva e di 50 euro quanto all'altro trasferimento; qui, essendo due le vendite, due debbono essere anche le imposte.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**Proprietà rurali.** L'acquisto dei fondi

# L'agricoltore paga il 9% per il bene strumentale

Gian Paolo Tosoni

L'acquisto di un terreno agricolo e di un fabbricato strumentale da parte di un imprenditore agricolo professionale comporta l'applicazione dell'imposta fissa di registro per il terreno, ma di quella proporzionale (9%) per il fabbricato.

La precisazione è contenuta nella circolare della Agenzia delle Entrate 2/E del 21 febbraio 2014, paragrafo 9.4, esempio n. 14. In tale paragrafo la circolare esamina l'ipotesi dell'acquisto di terreni agricoli da parte di coltivatori diretti (editi alla manuale coltivazione del fondo con utilizzo di manodopera dipendente non superiore a due terzi di quella occorrente) e imprenditori agricoli professionali-Iap (che dedicano la maggior parte del tempo lavorativo alla attività agricola e ricavano il reddito prevalente di lavoro) di cui all'articolo 1 del Dlgs 99/2004. Tali soggetti devono essere iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale presso l'Inps.

Anche a seguito della introduzione della nuova imposta di registro con l'abolizione delle agevolazioni ed esenzioni, per effetto della legge 147/2013 l'acquisto di terreni agricoli da parte dei predetti soggetti mantiene l'agevolazione introdotta dall'articolo 2, comma 4 bis, del Dl 194/2009; tali agevolazioni consistono nella applicazione della imposta di registro ed ipotecaria nella misura fissa di 200 euro e di quella proporzionale del 1 per cento.

Fin qui tutto chiaro. Sorprende, invece, l'esempio contenuto nella circolare secondo il quale nel caso di un soggetto Iap che acquista un terreno agricolo ed un fabbricato strumentale si applica l'imposta fissa di registro di 200 euro e l'imposta

proporzionale del 9% per il fabbricato; l'imposta ipotecaria per il terreno è pure fissa mentre quella catastale si applica nella misura del 1% (come avviene da sempre in base alla cosiddetta piccola proprietà contadina); per il fabbricato le imposte ipotecaria e catastale sono dovute nella misura di 100 euro complessivamente.

L'ipotesi formulata nell'esem-

## IL PRINCIPIO

Il terreno agricolo sconta l'imposta di 200 euro. Restano le agevolazioni per la piccola proprietà contadina

## Nel testo

### 01 | LA QUESTIONE

In base alla circolare delle Entrate 2/E del 21 febbraio 2014, paragrafo 9.4, esempio n. 14, l'acquisto di un terreno agricolo e di un fabbricato strumentale da parte di un imprenditore agricolo professionale comporta l'applicazione dell'imposta fissa di registro per il terreno, ma di quella proporzionale (9%) per il fabbricato

### 02 | L'INTERPRETAZIONE

Si ritiene che l'esempio contenuto nella circolare debba essere interpretato secondo il rigoroso significato letterale e cioè che si tratti di un fabbricato strumentale di natura commerciale e non agricolo in quanto in questo caso avrebbe dovuto essere definito rurale (articolo 9, Dl 557/1993)

pio nella realtà non si realizza mai, mentre invece accade sempre che unitamente ad un terreno agricolo vengano acquistati fabbricati rurali, sia abitativi che strumentali.

Per prassi ampiamente consolidata i fabbricati rurali seguono il medesimo regime dei terreni e quindi non sono mai stati assoggettati ad una imposta proporzionale di registro autonoma. Infatti l'articolo 2, comma 4 bis del Dl 194/2009 dispone che le agevolazioni in materia di imposta di registro si applicano ai trasferimenti di terreni agricoli e relative pertinenze; le pertinenze di un terreno agricolo altro non sono che i fabbricati rurali sia abitativi, sia strumentali.

Ne consegue che l'esempio contenuto nella circolare deve essere interpretato secondo il rigoroso significato letterale e cioè che si tratta di fabbricato strumentale di natura commerciale e non agricolo in quanto in questo caso avrebbe dovuto essere definito rurale (articolo 9, Dl 557/1993).

Il fabbricato rurale non ha fiscalmente alcuna autonomia, come puntualmente stabilito dalla Agenzia delle Entrate con circolare n. 50 del 20 marzo 2000, mai disconosciuta.

Anche l'accatastamento delle costruzioni rurali nel catasto fabbricati con attribuzione di rendita non ha generato una autonomia fiscale delle predette costruzioni; infatti i fabbricati rurali strumentali sono esclusi da Imu (articolo 1, comma 708, legge 147/2013).

Si osserva, infine, che nella circolare 2/E/2014 fra le esenzioni abolite non viene segnalata quella del trasferimento di terreni montani a favore di coltivatori diretti o Iap, per il quale è prevista la tassa fissa dall'articolo 9 del Dpr 601/73.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**Emergenza casa**

# Confedilizia propone gli «affitti comunali»

Confedilizia ha presentato ieri il progetto «Pronto casa» contro l'emergenza abitativa. «Pronto casa» fa leva sulla legge 431/98 ed su un contratto tipo di locazione predisposto dalla Confedilizia che i Comuni possono utilizzare per acquisire in locazione da privati unità immobiliari da assegnare poi (con procedure amministrative o di diritto civile a loro scelta) a nuclei familiari che necessitano di un alloggio. Una formula semplice e flessibile, che è consentita dalla legge 431/98, dato che la norma permette che il contenuto dei contratti possa essere adattato per i suoi vari aspetti (durata, canone, eccetera) alle esigenze dei Comuni.

«Il nostro progetto - ha detto il presidente Corrado Sforza Fogliani - è caratterizzato da una piena flessibilità contrattuale, perfettamente coerente con la normativa locativa in vigore. Alla flessibilità il nostro progetto unisce una semplicità di applicazione e tempi per rispondere all'emergenza abitativa senza paragoni. Calcoliamo che questo strumento possa consentire ai Comuni risparmi fino al 50-60% della loro attuale spesa, considerato che in molti casi i Comuni sono costretti a ricorrere a strutture alberghiere».

Il Comune di Roma, ha detto il segretario generale di Confedilizia, Giorgio Spaziani Testa, «spende oltre 200 milioni euro all'anno per ogni famiglia per la quale debba provvedere a trovare una sistemazione alloggiativa, mentre le case popolari occupate abusivamente in Italia sono oltre 40mila».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

ANCI

## Sbloccate le risorse ai Comuni per le spese degli uffici giudiziari

«Prendiamo atto con soddisfazione dello sblocco dei primi 157 milioni da parte del ministero della Giustizia, che andranno a rimborsare, come previsto dalla legge e da noi più volte richiesti, le spese sostenute dai Comuni per il mantenimento degli uffici giudiziari». Ad affermarlo è stato ieri il presidente dell'Anci, Piero Fassino, che ha aggiunto: «Si tratta, però, di un primo seppur importante passo nella

direzione del pieno riconoscimento dello sforzo finanziario delle singole amministrazioni per garantire una funzione, quella della Giustizia, che rientra nelle competenze esclusive dello Stato. I fondi stanziati, infatti, costituiscono una parte delle spese già sostenute dai Comuni - con l'usuale senso di responsabilità, seppur in un momento di drastici tagli ai trasferimenti - dal 2010 ad oggi».

PREVIDENZA

## Per i non vedenti ex Inpdap confermati i requisiti di vecchiaia

Per l'accesso alla pensione di vecchiaia da parte di persone non vedenti iscritte alla gestione ex Inpdap restano validi i requisiti previsti in passato. L'Inps, con il messaggio 316/2014, ha precisato che anche a seguito del decreto legge 201/2011, per il diritto alla pensione di vecchiaia sono confermate le disposizioni già in vigore al 31 dicembre 1992, sia per quanto riguarda

il requisito anagrafico, sia per quello contributivo (15 anni). Vanno comunque applicati l'adeguamento agli incrementi della speranza di vita e la finestra mobile. Per la pensione anticipata, invece, anche al personale non vedente iscritto alla gestione dipendenti pubblici si applicano i requisiti validi per la generalità dei lavoratori. (Ar. Ro.)

REGIONE CALABRIA

## La Consulta bocchia il mini-taglio

Un taglio troppo timido sul numero di consiglieri e assessori: così la Corte costituzionale con la sentenza n. 35 (relatore Sabino Cassese) ha dichiarato illegittima la delibera con cui nell'ottobre 2012 la Regione Calabria aveva ridotto da 50 a 40 il numero dei consiglieri regionali e aveva fissato la composizione della Giunta a non oltre otto componenti. Secondo la Consulta, la delibera regionale è incostituzionale perché, in base alle leggi che regolano il numero di rappresentanze sul numero di abitanti, la Calabria con meno di 2 milioni di cittadini non deve superare i 30 consiglieri e i 6 assessori.

PROFESSIONISTI

## Ingegneri, linee guida per la polizza

Il Centro studi del Consiglio nazionale degli ingegneri ha pubblicato le «Linee di indirizzo sull'obbligo di assicurazione professionale». Una guida con molti chiarimenti sulla copertura assicurativa. «Da oltre un anno - spiega Luigi Ronsivalle, presidente del Centro studi - abbiamo avviato un'analisi sull'assicurazione professionale. Abbiamo fornito ai nostri iscritti una panoramica delle polizze che dei maggiori broker assicurativi. Poi abbiamo avviato un servizio di FAQ. In seguito, ci siamo resi conto che erano necessari chiarimenti su altri punti complessi e controversi».

## UNA FORMIDABILE RACCOLTA DI IDEE PER IL DIBATTITO POLITICO ITALIANO



STEFANO LUCCHINI  
RAFFAELLO MATARAZZO  
**LA LEZIONE DI OBAMA**  
COME VINCERE LE ELEZIONI NELL'ERA DELLA POLITICA 2.0

Prefazione di **Mario Calabresi**  
Postfazione di **Roberto D'Alimonte**

www.baldiniincastoldi.it

BALDINI & CASTOLDI

IN EDICOLA CON **Il Sole 24 ORE**

**Eventi**  
TERRITORIO | ISTITUZIONI | IMPRESE

GLI SPECIALI IN USCITA:

- Friuli V.G., Trentino A.A., Veneto  
→ **Fare impresa a Nordest**
- Emilia Romagna, Toscana, Marche, Umbria, Lazio  
→ **Banche, Credito & Finanza**
- Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia  
→ **Internazionalizzazione**

LUNEDÌ 10 MARZO

www.formazione.ilssole24ore.com

**Il Sole 24 ORE** BUSINESS SCHOOL  
Milano

## EXPORT MANAGER

Come sviluppare business nei mercati internazionali

MILANO, DAL 23 MAGGIO 2014  
2ª EDIZIONE

MASTER DI SPECIALIZZAZIONE  
6 WEEKEND - AULA E DISTANCE LEARNING

Programma e Scheda d'iscrizione  
[WWW.FORMAZIONE.ILSOLE24ORE.COM](http://WWW.FORMAZIONE.ILSOLE24ORE.COM)

Seguici su  
f in t

Servizio Clienti  
Tel. 02 5660.1887 - Fax 02 7004.8601  
Info@formazione.ilssole24ore.com

GRUPPO **Il Sole 24 ORE**

Il Sole 24 ORE Formazione ed Eventi  
Milano - via Monte Rosa, 91  
Roma - piazza dell'Indipendenza, 23 b/c  
ORGANIZZAZIONE CONVEGNI E QUALIFICAZIONE PER IL BUSINESS

Senza contenzioso. I risvolti dell'accordo

# La mediazione rimborsa il credito

Laura Ambrosi

Con l'accordo di mediazione sarà rimborsata l'imposta a credito risultante dalla corretta imputazione temporale di componenti di reddito. I costi e i ricavi vanno imputati al bilancio secondo il criterio di competenza, indipendentemente dalla data del pagamento o dell'incasso. Tale principio risponde all'esigenza di non lasciare il contribuente arbitro dell'imputazione in un periodo d'imposta piuttosto che un altro, evitando la formazione di imponibili fiscali a sua discrezione.

Si verifica talvolta nel corso dei controlli, che l'amministrazione, non condividendo l'operato del contribuente, imputi costi o ricavi in esercizi diversi.

Si pensi, ad esempio, a un ricavo che secondo le Entrate si sarebbe dovuto rilevare nell'esercizio 2008, in luogo del 2009, considerato corretto dal contribuente. Con l'atto di accertamento sono così pretese maggiori imposte per il 2008 calcolate sul nuovo imponibile, oltre ad interessi e sanzioni. Tuttavia, questa ipotesi (abbastanza frequente) pone il soggetto accertato in una posizione creditoria riguardo al 2009, in quanto i ricavi oggetto di rettifica sono già stati tassati in tale periodo d'imposta.

La giurisprudenza di legittimità, intervenuta in proposito, ha affermato che, fermo restando il criterio di competenza delle componenti di reddito, il contribuente è legittimato a pretendere la restituzione di somme pagate al fine di evitare la doppia tassazione, che violerebbe anche il principio di capacità contributiva (Cfr. sent. nr. 1648/13, 16023/09, 10981/09, 6331/09, 16819/07, 24474/06, 16198/01).

L'Agenzia con la circolare 31/2012, per rispondere in parte a tali esigenze, ha previsto la possibilità di "compensare" le maggiori imposte du-

rante il procedimento di adesione ovvero di richiederne il rimborso.

Con la nuova direttiva, è chiarito agli uffici che anche in mediazione, ovvero conciliazione, è possibile compensare l'imposta a debito con quella a credito che deriva dalla corretta imputazione temporale dei componenti di reddito negativi o positivi.

Si potrebbero così prospettare due ipotesi. Se il debito derivante dalle imposte determinate dall'ufficio è superiore al credito rimborsabile, l'accordo di mediazione si perfeziona con il

LA BUSSOLA

I costi e i ricavi vanno imputati in bilancio secondo la competenza a prescindere dalla data di pagamento o incasso

versamento della differenza, oltre ad interessi e sanzioni.

Qualora, invece, il debito sia inferiore al credito, la parte in eccesso potrà essere rimborsata al contribuente e l'ufficio dovrà indicarne una presumibile data per l'erogazione. Tale restituzione diverrà quindi parte integrante della definizione. Certamente una tale prospettiva potrebbe ulteriormente allentare il contribuente a concludere l'accordo di mediazione/conciliazione.

Va osservato, che situazioni in cui potrebbe nascere un credito in favore del contribuente in seguito ad un accertamento, non sono necessariamente circoscritte all'errata imputazione di componenti reddituali, potendo infatti verificarsi anche per differenze di imposte scoperte grazie al controllo. Vi è così da sperare che l'apertura mostrata ora dall'Agenzia a livello centrale, possa in futuro estendersi anche ad altre situazioni analoghe.

© RIPRODUZIONE RISERVATA