

Circolare del 10/06/1986 n. 37 - Min. 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 N. 12

Sintesi: 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 passività 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 liberalità 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 liberalità 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 coniugio o di parentela in linea negativa, del rapporto di parentela o di coniugio in tutti gli atti comportanti trasferimenti immobiliari.

Testo:

Il titolo terzo riguarda l'applicazione dell'imposta e comprende gli articoli dal 20 al 42.

Per quanto concerne l'art.21 si fa presente che lo stesso riproduce l'art.20 del dpr n.634/72 così come modificato, nell'ultimo comma, dall'art.5 del DL 30.12.82 n. 953 convertito con modificazioni nella legge 28.2.83 n.53. Peraltro, per quanto riguarda l'efficacia temporale della norma da ultimo citata se ne rimanda l'illustrazione ed il commento in sede di esame dell'art.80.

L'ultimo comma dell'art.23 rettifica il criterio di imputazione delle passività ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote in caso di cessione dell'azienda, disponendo come regola generale, applicabile in ogni caso, che le passività si imputano ai diversi beni sia mobili che immobili in proporzione del loro rispettivo valore. Tale criterio di tassazione vale anche per le cessioni di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa.

Nell'articolo 26 viene confermato e, entro certi limiti, anche ampliato sotto l'aspetto soggettivo ed oggettivo il principio già disciplinato dall'articolo 25 del D.P.R. n. 634 del 1972, della presunzione assoluta di liberalità nei trasferimenti immobiliari tra parenti in linea retta. Sotto il primo profilo, nel coordinare la disposizione con la normativa che regola l'imposta di successione e donazione, è stata recepita una nozione di parente in linea retta corrispondente a quella presente in tale ultimo sistema impositivo.

Relativamente all'aspetto oggettivo, poi, è da rilevare la specifica disciplina dettata per le permutate, per le quali la presunzione vale limitatamente all'eccedenza del maggiore dei valori permutati e, inoltre, la diversa portata dell'attuale articolo rispetto al corrispondente articolo 25 del D.P.R. n. 634 del 1972 sotto il profilo che il confronto, al fine di stabilire se l'atto debba essere tassato come liberalità o non, deve essere effettuato tenendo conto dei rispettivi carichi d'imposta globalmente considerati.

Attese, pertanto, le precisazioni contenute nella nuova formulazione della norma, particolare attenzione porranno gli uffici, sia al momento della liquidazione dell'imposta principale, sia nella successiva fase dell'accertamento, nel ritenere la presunzione assoluta di liberalità operante quando l'ammontare complessivo da corrispondere, anche in sede di applicazione dell'imposta complementare e suppletiva, non soltanto dell'imposta di registro ma anche delle altre imposte (I.V.A., INVIM, ipotecarie e catastali) dovute per il trasferimento, risulta inferiore a quello delle imposte applicabili solo in caso di trasferimento a titolo gratuito, al netto delle detrazioni spettanti ai sensi dell'articolo 19 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 637.

La norma sancisce, poi, che devono applicarsi le disposizioni del presente articolo alle sentenze che accertano l'intervenuta usucapione di immobili quando esiste un rapporto di coniugio o di parentela in linea retta fra le parti della sentenza.

Invero, l'amministrazione ha avuto in passato motivo di occuparsi del problema relativo alla imponibilità delle sentenze in parola sotto il

profilo della possibilita' che le stesse hanno di costituire un espediente per eludere le ordinarie imposte di trasferimento. Infatti tali sentenze, essendo di mero accertamento dell'acquisto del diritto di proprieta' derivante dal possesso di un immobile per venti anni, in modo pacifico ed ininterrotto, ove non fossero state disciplinate dal presente articolo, sarebbero in ogni caso rientrate nell'ambito di previsione della lettera d) dell'articolo 8 della tariffa, parte prima, allegato al testo unico in esame e scontando quindi sempre l'imposta con la modesta aliquota dell'1%. Il secondo comma dell'articolo 26 impone la dichiarazione, anche negativa, del rapporto di parentela o di coniugo in tutti gli atti comportanti trasferimenti immobiliari. La formulazione del corrispondente comma dell'articolo 25 del D.P.R. n. 634 del 1972, che faceva riferimento soltanto alla dichiarazione della sussistenza del suaccennato rapporto di parentela, appariva illogica in quanto collegava alla mancata dichiarazione, indipendentemente dalla reale sussistenza della parentela, l'operativita', sia pure in via provvisoria, della presunzione. La dichiarazione deve essere nell'atto, ma, in mancanza puo' essere resa anche al di fuori dell'atto ma prima della registrazione.
