

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. 38

Sintesi: 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.

Testo:

Il primo comma dell'articolo 80 prevede che la disposizione del terzo comma dell'articolo 21, relativa agli accolti di debiti e oneri, ha effetto dal 1 gennaio 1973 per gli atti pubblici formati, per atti giudiziari pubblicati o emanati e per le scritture private autenticate o presentate per la registrazione anteriormente alla data di entrata in vigore del testo unico, relativamente ai quali alla data stessa sia pendente controversia o non sia ancora decorso il termine di decadenza dell'azione della Finanza o quello dell'azione del contribuente per il rimborso.

Pertanto si invitano i dipendenti uffici a sospendere ogni eventuale richiesta di imposta suppletiva relativa agli atti di compravendita per i quali il corrispettivo sia determinato mediante accollo di mutuo e a non coltivare ulteriormente i relativi procedimenti contenziosi gia' in corso. Il secondo comma dell'articolo 80 dispone che l'imposta relativa alla riunione dell'usufrutto alla nuda proprieta' trasferita a titolo oneroso con atti posti in essere quando era in vigore il Regio decreto 30 dicembre 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. n. 634 del 1972.

Per effetto della citata disposizione, che riporta il contenuto dell'articolo 6 del decreto-legge 6 gennaio 1986, n. 2, convertito, con modificazioni, nella legge 7 marzo 1986, n. 60, rimangono superate le istruzioni di cui alla circolare ministeriale del 10 gennaio 1973, n. 7/3026972/72, con le quali si era precisato che la cosiddetta "tassa di consolidazione" dell'usufrutto alla nuda proprieta', come parte residua dell'imposta ancora dovuta a complemento di quella gia' pagata sull'atto contenente il distacco della nuda proprieta' dall'usufrutto, doveva essere corrisposta anche per le consolidazioni avvenute dopo il 31 dicembre 1972, qualora i "distacchi" si fossero verificati entro tale data. Il superamento in via legislativa dell'orientamento espresso in materia dall'amministrazione finanziaria pone fine ad una lunga vicenda interpretativa.

E' indubbio, comunque, che la nuova disposizione avra' come effetto un alleggerimento del carico di lavoro dei dipendenti uffici che non saranno piu' tenuti ne' a liquidare, con il macchinoso congegno previsto dal R.D. n. 3269 del 1923, la cosiddetta tassa di consolidazione, ne' a seguire, in via contenziosa, le numerose vertenze che l'applicazione di questa particolare imposta aveva fatto nascere fin dall'entrata in vigore del D.P.R. n. 634 del 1972.

Sembra, pero', opportuno richiamare l'attenzione dei dipendenti uffici sull'esatto ambito di applicazione della disposizione in argomento: cio' al fine di meglio individuare i compiti degli uffici stessi.

Con l'espressione "l'imposta relativa alla riunione dell'usufrutto alla nuda proprieta' trasferita a titolo oneroso" il legislatore si e' riferito - adottando la stessa formulazione letterale - alla fattispecie prevista dal primo comma dell'articolo 21 del R.D. n. 3269 del 1923, il quale stabiliva: "Nella riunione dell'usufrutto alla nuda proprieta' trasferita a titolo oneroso l'imposta si applica sulla differenza tra il prezzo o corrispettivo

tassato al tempo dell'alienazione ed il valore della piena proprieta' al momento della riunione".

Il procedimento di imposizione del trasferimento alla nuda proprieta' di un immobile si divideva in due fasi temporalmente distinte.

La prima, che era quella della registrazione dell'atto di vendita del diritto in parola, si sostanziava nel pagamento dell'imposta sul prezzo o corrispettivo dichiarato e nell'iscrizione da parte dell'ufficio di un articolo di memoria, sul campione tasse in sospeso, per la successiva liquidazione dell'imposta di consolidazione.

La seconda fase, che seguiva alla denuncia da parte del nudo proprietario dell'avvenuta consolidazione con l'indicazione del valore della piena proprieta', si sostanziava nel pagamento dell'imposta su tale ultimo valore denunciato, detratto il valore gia' dichiarato per la nuda proprieta', nel giudizio di stima dell'immobile e nel pagamento dell'eventuale imposta dovuta a seguito della rettifica del valore dichiarato per la piena proprieta'.

E' a tale seconda fase del procedimento di imposizione che fa dunque riferimento il secondo comma dell'articolo 80 statuendo che l'imposta dovuta al momento della registrazione della denuncia della consolidazione dell'usufrutto puo' essere richiesta dagli uffici del registro solo se la consolidazione stessa si e' verificata anteriormente al 1 gennaio 1973. Ne deriva che per le consolidazioni di usufrutto verificatesi a decorrere da tale data e non essendo piu' le medesime consolidazioni presupposti per l'integrazione del tributo gia' pagato, gli uffici non dovranno piu' porre in essere i sopraindicati adempimenti.

E' da rilevare, incidentalmente, come non assuma alcuna importanza, ai fini dell'applicazione della norma in commento, la causa della consolidazione dell'usufrutto (sia essa la morte o la rinuncia dell'usufruttuario, sia essa il trasferimento a titolo oneroso o a titolo gratuito dell'usufrutto a nudo proprietario sia essa la scadenza del termine convenuto per la durata dell'usufrutto, ecc.).

Anche in considerazione di tale ultima circostanza e' stata rappresentata, da parte di alcuni dipendenti uffici, la possibilita' che alla chiusura dei summenzionati articoli di memoria si possa procedere d'ufficio. Poiche' il tributo non e' piu' dovuto in seguito all'entrata in vigore della nuova disciplina e tenuto conto che la estinzione del diritto di usufrutto non comporta trascrizione, ma semplicemente l'annotazione da richiedere presso la competente conservatoria dei registri immobiliari, si ritiene che i summenzionati articoli di memoria possano essere chiusi. Deve, pero', rilevarsi che, se e' dovuta, relativamente alla consolidazione dell'usufrutto, l'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili, in tali casi, dovra' essere presentata la relativa denuncia, e dovra' essere liquidato quest'ultimo tributo.

L'ultima parte del secondo comma dell'articolo 80 sancisce, poi, che non si puo' far luogo al rimborso delle imposte gia' pagate dai contribuenti per la riunione dell'usufrutto alla nuda proprieta', a meno che alla data del 20 novembre 1985, non risulti presentato dai contribuenti stessi ricorso a prova della preesistente volonta' dei medesimi di ottenere il rimborso delle imposte gia' pagate.

Per completezza di trattazione ed al fine di eliminare dubbi che potrebbero sorgere circa l'effettiva portata del testo unico, si ricorda che non e' stata prevista alcuna norma, nemmeno fra quelle transitorie, in materia di agevolazioni ed esenzioni ai fini dell'imposta di registro. Cio' non significa, peraltro, che debbano intendersi abrogate le agevolazioni attualmente in vigore, sia quelle previste dal secondo comma dell'articolo 80 del D.P.R. n. 634 del 1972 e sia quelle stabilite con leggi successive al 1 gennaio 1973, data di entrata in vigore del ripetuto D.P.R. n. 634 del 1972.

Invero, tutta la complessa materia delle esenzioni e delle agevolazioni, non regolata dal testo unico in esame, formera' oggetto di apposito testo unico in corso di preparazione.