

CIRCOLARE N. 2/E



Roma, 14 marzo 2025

OGGETTO: Decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139, e decreto legislativo 14 giugno 2024, n. 87. Modifiche in materia di imposte di registro, ipotecaria e catastale, imposta di bollo e altri tributi minori.

INDICE

PREMESSA	3
1. PRINCIPALI NOVITÀ IN MATERIA DI IMPOSTA DI REGISTRO ..	5
1.1. Novità in materia di registrazione degli atti e di autoliquidazione dell'imposta	5
1.2. Novità in materia di cessione di azienda.....	8
1.2.1. <i>Criteri per l'individuazione dell'aliquota applicabile</i>	<i>8</i>
1.2.2. <i>Modalità di determinazione della base imponibile</i>	<i>10</i>
1.3. Novità in materia di divisioni.....	11
1.4. Modalità di riscossione dell'imposta di registro dovuta per gli atti giudiziari.....	12
1.5. Diritti edificatori e contratti preliminari.....	14
1.6. Adeguamento terminologico e semplificazione degli adempimenti	15
1.7. Interventi per finalità di coordinamento	18
2. NOVITÀ IN TEMA DI IMPOSTE IPOTECARIA E CATASTALE ...	20
3. PRINCIPALI NOVITÀ IN MATERIA DI IMPOSTA DI BOLLO E DI IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE OPERAZIONI RELATIVE AI FINANZIAMENTI A MEDIO E LUNGO TERMINE	22
4. MODIFICHE IN MATERIA DI TASSE PER I SERVIZI IPOTECARI E CATASTALI E RELATIVE AI TRIBUTI SPECIALI.....	24
5. NOVITÀ IN MATERIA DI ACCESSO TELEMATICO ALLE BANCHE DATI IPOTECARIA E CATASTALE	27
6. NOVITÀ IN MATERIA DI AGGIORNAMENTO DELLE INTESTAZIONI CATASTALI	30
7. DISPOSIZIONI FINALI E ABROGAZIONI	31
8. MODIFICHE AL SISTEMA SANZIONATORIO	32

PREMESSA

L'articolo 10 della legge 9 agosto 2023, n. 111, ha delegato il Governo all'introduzione di modifiche normative finalizzate a una razionalizzazione della disciplina concernente, tra l'altro, l'imposta di registro, l'imposta di bollo e altri tributi indiretti diversi dall'IVA.

Nel dettaglio, come si evince dai principi e criteri direttivi posti dal predetto articolo 10, gli interventi apportati con il decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139 (di seguito decreto delegato), risultano funzionali al perseguimento dei seguenti obiettivi, ivi previsti:

- introdurre, come criterio generale e salvo specifiche fattispecie, il sistema dell'autoliquidazione in materia di imposta di registro;
- ottimizzare la coerenza della disciplina dei tributi investiti dalla novella, anche mediante l'accorpamento o la soppressione di fattispecie imponibili ovvero mediante la revisione della base imponibile o della misura dell'imposta applicabile;
- semplificare la disciplina concernente l'imposta di bollo e i tributi speciali, tenendo conto, in particolare, della dematerializzazione dei documenti e degli atti;
- ridurre e semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti anche mediante l'introduzione di nuove soluzioni tecnologiche e il potenziamento dei servizi telematici;
- rivedere, in un'ottica di semplificazione, le modalità di applicazione dell'imposta di registro sugli atti giudiziari, introducendo il principio della preventiva richiesta del tributo alla parte soccombente, qualora sia agevolmente identificabile.

Ciò premesso, con la presente circolare sono esaminate, distinguendo per tipologia di tributo, le specifiche novità introdotte dal decreto delegato, fornendo istruzioni operative agli Uffici al fine di garantirne l'uniformità di azione.

In particolare, le principali modifiche illustrate intervengono:

- sul testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 (d'ora in avanti TUR);
- sul testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale (di seguito TUIC), approvato con decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347;
- sul decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, recante la disciplina dell'imposta di bollo;
- sul decreto-legge 31 luglio 1954, n. 533, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 settembre 1954, n. 869¹, con riferimento ai tributi speciali per i servizi resi dagli Uffici dell'Agenzia delle entrate;
- sulle disposizioni che disciplinano l'accesso telematico alle banche dati ipotecaria e catastale² e l'aggiornamento delle intestazioni catastali.

Sono esaminate, altresì, le modifiche apportate dal decreto legislativo 14 giugno 2024, n. 87³ (di seguito decreto sanzioni), al sistema sanzionatorio in materia di imposte di registro, ipotecaria, catastale e imposta di bollo.

L'illustrazione delle disposizioni di cui sopra tiene conto, fra l'altro, dei contenuti degli atti preparatori del Governo della Repubblica n. 171 (di seguito AG n. 171), con particolare riguardo alle relazioni illustrativa e tecnica allo schema di decreto legislativo.

¹ Si segnala che il d.l. n. 533 del 1954 e le Tabelle allegate, ai sensi degli articoli 99 e 100 del nuovo testo unico dei tributi erariali minori, emanato con decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174, sono abrogati e trasfusi nel predetto testo unico a partire dal 1° gennaio 2026.

² Si tratta, in particolare, di disposizioni recate dal decreto-legge 10 gennaio 2006, n. 2, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 marzo 2006, n. 81, dal decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni dalla legge 26 aprile 2012, n. 44, e dal regolamento per la conservazione del nuovo catasto, approvato con regio decreto 8 dicembre 1938, n. 2153.

³ Si segnala che le disposizioni in materia di sanzioni trattate nella presente circolare, ai sensi degli articoli 101 e 102 del nuovo testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali, emanato con decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173, sono abrogate e trasfuse nel predetto testo unico a partire dal 1° gennaio 2026.

1. PRINCIPALI NOVITÀ IN MATERIA DI IMPOSTA DI REGISTRO

1.1. Novità in materia di registrazione degli atti e di autoliquidazione dell'imposta

La lettera o) del comma 1 dell'articolo 2 del decreto delegato modifica e integra l'attuale formulazione dell'articolo 41⁴ del TUR, inserito nel Titolo III, recante le regole che governano le modalità di applicazione dell'imposta di registro.

In particolare, in attuazione dei principi sanciti dall'articolo 10, lettera b)⁵, della legge delega per la riforma fiscale, la nuova versione del comma 1⁶ del citato articolo 41 prevede che la liquidazione dell'imposta di registro, anziché essere effettuata dall'Ufficio, così come disposto dalla precedente formulazione, compete direttamente al soggetto obbligato al relativo versamento, salvo che si tratti di atti giudiziari di cui all'articolo 37 del TUR e di atti per i quali è prevista la registrazione a debito di cui all'articolo 59 e seguenti del TUR.

Resta fermo quanto previsto dall'articolo 3-*bis*, comma 3, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463, in merito all'autoliquidazione dell'imposta dovuta nei casi in cui è prevista la presentazione per via telematica del modello unico informatico⁷.

Nell'articolo 41 del TUR è, inoltre, introdotto il comma 2-*bis* che, coerentemente con il nuovo sistema di autoliquidazione dell'imposta, disciplina le modalità con le quali gli Uffici controllano la regolarità della predetta liquidazione, autonomamente effettuata dal contribuente.

⁴ L'articolo 41, comma 1, del TUR *ante* modifiche disponeva che l'imposta, «quando non è dovuta in misura fissa, è liquidata dall'Ufficio mediante l'applicazione dell'aliquota indicata nella tariffa alla base imponibile, determinata secondo le disposizioni del titolo IV (...)».

⁵ L'articolo 10, comma 1, lettera b), della legge delega impegna il Governo a «prevedere il sistema di autoliquidazione per l'imposta sulle successioni e per l'imposta di registro».

⁶ La nuova versione dell'articolo 41, comma 1, del TUR prevede che l'imposta «per gli atti diversi da quelli giudiziari di cui all'articolo 37 nonché da quelli per i quali opera l'istituto della registrazione a debito di cui all'articolo 59, è liquidata dai soggetti obbligati al pagamento mediante l'applicazione dell'aliquota indicata nella tariffa alla base imponibile, determinata secondo le disposizioni del titolo IV, con arrotondamento all'unità di euro per difetto se la frazione è inferiore a 50 centesimi e per eccesso se non inferiore».

⁷ Trattasi della registrazione degli atti immobiliari e degli altri atti individuati con provvedimento interdirigenziale dei direttori delle Agenzie delle entrate e del territorio, di concerto con il Ministero della Giustizia, del 6 dicembre 2006, adottato in attuazione dell'articolo 1, comma 3, del d.l. n. 2 del 2006.

In particolare, secondo quanto previsto dal nuovo comma, gli Uffici controllano la regolarità della liquidazione delle imposte e tasse effettuata dal contribuente e dei relativi versamenti sulla base degli elementi desumibili dall'atto (in conformità a quanto stabilito dall'articolo 20 del TUR), anche avvalendosi di procedure automatizzate. Qualora, in esito ai predetti controlli, emerga la debenza di una maggiore imposta rispetto a quella autonomamente liquidata e versata dal contribuente, l'Ufficio notifica⁸ a quest'ultimo un avviso di liquidazione⁹ recante l'invito a effettuare, entro il termine di sessanta giorni, il pagamento della quota parte di tributo non versata, della sanzione di cui all'articolo 13¹⁰ del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, nonché degli interessi di mora, calcolati a decorrere dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuto essere pagata. Il pagamento effettuato entro il termine di sessanta giorni consente al contribuente di beneficiare della riduzione a un terzo della predetta sanzione amministrativa.

Al fine di evitare dubbi interpretativi¹¹, il citato comma 2-*bis*, inoltre, esclude dalla predetta procedura di controllo gli atti per i quali si applicano le disposizioni di cui all'articolo 3-*ter*¹² del d.lgs. n. 463 del 1997 – ossia gli atti¹³ in relazione ai quali si procede con la presentazione per via telematica del modello

⁸ In relazione ai termini di decadenza dell'azione dell'amministrazione finanziaria, si veda l'articolo 76 del TUR.

⁹ Si precisa che l'avviso di liquidazione in questione è escluso dal diritto al preventivo contraddittorio ai sensi del combinato disposto degli articoli 6-*bis* della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente) e 3 del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 24 aprile 2024, attuativo del predetto articolo 6-*bis*.

¹⁰ Ai sensi del combinato disposto di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 471 del 1997, come modificato dall'articolo 2, comma 1, lettera l), n. 1, del d.lgs. n. 87 del 2024, e all'articolo 5 del medesimo decreto legislativo n. 87 del 2024, la misura della sanzione, per le violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024, è pari al 25 per cento. Si segnala che tali disposizioni sono abrogate e trasfuse nell'articolo 38 del testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali, a partire dal 1° gennaio 2026 (si veda la nota n. 3).

¹¹ Si veda, al riguardo, la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo AG n. 171.

¹² L'articolo 3-*ter*, comma 1, del d.lgs. n. 463 del 1997 dispone che «*gli uffici controllano la regolarità dell'autoliquidazione e del versamento delle imposte e qualora, sulla base degli elementi desumibili dall'atto, risulti dovuta una maggiore imposta, notificano, anche per via telematica, entro il termine di sessanta giorni dalla presentazione del modello unico informatico, apposito avviso di liquidazione per l'integrazione dell'imposta versata. Il pagamento è effettuato (...) entro quindici giorni dalla data della suindicata notifica; trascorso tale termine, sono dovuti gli interessi moratori computati dalla scadenza dell'ultimo giorno utile per la richiesta della registrazione e si applica la sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471. Nel caso di dolo o colpa grave nell'autoliquidazione delle imposte, gli uffici segnalano le irregolarità agli organi di controllo competenti per l'adozione dei conseguenti provvedimenti disciplinari (...)*».

¹³ Cfr. l'articolo 3-*bis* del d.lgs. n. 463 del 1997.

unico informatico e l'autoliquidazione dei relativi tributi – che restano pertanto assoggettati alle procedure di controllo ivi previste.

Si segnala che l'introduzione del principio in forza del quale gli adempimenti connessi alla liquidazione dell'imposta sono spostati, salvo tassative eccezioni, dall'Ufficio al contribuente ha reso necessario allineare a tale nuovo assetto le ulteriori previsioni normative presenti nel TUR, che attengono al profilo della liquidazione del tributo.

Al riguardo, l'articolo 2, comma 1, lettera e)¹⁴, in rassegna interviene sull'articolo 16 del TUR, concernente la registrazione, che è eseguita previo pagamento dell'imposta liquidata direttamente *«dai soggetti obbligati al pagamento»* e non più dall'Ufficio.

Per coordinamento logico sistematico, il medesimo articolo 2, comma 1, interviene, alla lettera h), sull'articolo 19 del TUR – rubricato *«Denuncia di eventi successivi alla registrazione»* – inserendo la locuzione *«previa autoliquidazione e pagamento del relativo importo»* per tutte le circostanze ed eventi che danno luogo ad ulteriore liquidazione d'imposta e il cui verificarsi richiede la relativa denuncia entro trenta giorni.

La lettera p) del comma 1 dell'articolo 2 del decreto delegato modifica l'articolo 42, comma 1, del TUR, con la finalità di allineare la nozione di imposta principale rispetto al neo introdotto sistema di autoliquidazione del tributo. In particolare, è definita principale *«l'imposta applicata al momento della registrazione e quella richiesta dall'ufficio se diretta a correggere errori od omissioni effettuati in sede di autoliquidazione»*¹⁵.

¹⁴ L'articolo 2, comma 1, lettera e), n. 2), del decreto delegato ha abrogato il comma 2 dell'articolo 16 del TUR, ai sensi del quale l'Ufficio *«può differire la liquidazione dell'imposta per non più di tre giorni: il differimento non è consentito se ritarda o impedisce l'adozione di un provvedimento ovvero il deposito dell'atto entro un termine di decadenza»*. Tale abrogazione è coerente con il nuovo impianto normativo, incentrato sull'autoliquidazione dell'imposta di registro.

¹⁵ Resta fermo che, ai sensi del medesimo comma 1 dell'articolo 42, *«è suppletiva l'imposta applicata successivamente se diretta a correggere errori od omissioni dell'ufficio; è complementare l'imposta applicata in ogni altro caso»*.

1.2. Novità in materia di cessione di azienda

1.2.1. Criteri per l'individuazione dell'aliquota applicabile

Con la lettera i) del comma 1 dell'articolo 2 del decreto delegato è stato riformulato il comma 4¹⁶ dell'articolo 23¹⁷ del TUR, prevedendo che nelle cessioni di aziende o di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa «*si applicano le aliquote previste per i trasferimenti a titolo oneroso aventi a oggetto le diverse tipologie di beni che compongono l'azienda o il ramo di azienda, sulla base dell'imputazione a tali beni di una quota parte del corrispettivo da individuare secondo una ripartizione indicata nell'atto o nei suoi allegati. Per i crediti aziendali si applica sulla quota parte di corrispettivo a essi imputata l'aliquota prevista per le cessioni di crediti. Ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote, le passività si imputano ai diversi beni sia mobili che immobili in proporzione del loro rispettivo valore. In assenza della suddetta ripartizione, si applica la disposizione del comma 1*».

Come si evince dalla relazione illustrativa, la finalità del suddetto intervento normativo è quella di stabilire espressamente le condizioni in presenza delle quali, nei casi di cessione di un'azienda o di un ramo aziendale, sono applicabili, separatamente, le diverse aliquote previste per il trasferimento dei singoli beni e diritti che lo compongono, in luogo di un'aliquota unica (*i.e.*, quella più elevata tra le diverse aliquote previste per i singoli beni e diritti inclusi nel compendio aziendale).

¹⁶ Il comma 4 dell'articolo 23, nella precedente formulazione, stabiliva che «*nelle cessioni di aziende o di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa, ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote, le passività si imputano ai diversi beni sia mobili che immobili in proporzione del loro rispettivo valore*».

¹⁷ Per completezza, si riportano i primi tre commi dell'articolo 23 (recante disposizioni relative a beni soggetti ad aliquote diverse, eredità e comunioni indivise), la cui formulazione non è stata oggetto di modifica normativa:

«1. *Se una disposizione ha per oggetto più beni o diritti, per i quali sono previste aliquote diverse, si applica l'aliquota più elevata, salvo che per i singoli beni o diritti siano stati pattuiti corrispettivi distinti.*

2. *La disposizione del comma 1 non si applica per i crediti, né per i beni mobili e le rendite facenti parte di una eredità indivisa o di una comunione, i quali sono soggetti, in occasione delle cessioni dell'eredità o di quote di comunione, alle aliquote stabilite per ciascuno di essi.*

3. *Le pertinenze sono in ogni caso soggette alla disciplina prevista per il bene al cui servizio od ornamento sono destinate»*

Si rileva che la sostanziale vigenza del principio che ammette, al ricorrere di particolari condizioni, la tassazione con separate aliquote delle singole componenti del complesso aziendale era già stata desunta in via interpretativa, sia in forza dell'estensione alla specifica fattispecie in esame dei criteri di cui all'articolo 23, comma 1, del TUR¹⁸, sia, come si evince dalla relazione illustrativa, in ragione della precedente formulazione del comma 4 del medesimo articolo 23¹⁹.

La novella in commento mira, dunque, a recepire, sul piano normativo, il predetto principio, confermando che, nel caso di cessioni aventi ad oggetto l'azienda nella sua interezza o specifici complessi aziendali, riferibili a singoli rami di un'impresa, è ammessa la separata applicazione delle aliquote concernenti i trasferimenti a titolo oneroso delle distinte tipologie di beni che compongono l'azienda o il singolo ramo della stessa, a condizione che, per effetto della ripartizione indicata nell'atto di trasferimento o nei relativi allegati, sia possibile imputare ai vari beni una quota parte del corrispettivo.

È stato, inoltre, stabilito che, qualora la cessione per la quale sia prevista la suddetta ripartizione del corrispettivo abbia a oggetto anche crediti aziendali, la rispettiva quota parte del prezzo agli stessi imputabile è soggetta all'aliquota stabilita per le cessioni di crediti²⁰.

In merito alla valorizzazione delle passività, con il medesimo comma 4 dell'articolo 23 in commento si conferma che, ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote, l'imputazione delle passività ai diversi beni mobili e immobili si

¹⁸ Si vedano, al riguardo, le risposte a interpello dell'Agenzia delle entrate n. 546 del 12 novembre 2020 e n. 438 del 28 settembre 2023.

¹⁹ Con la sentenza 13 dicembre 2023, n. 34944, la Corte di Cassazione, quinta sezione civile, ha chiarito che la circostanza secondo la quale, in caso di cessione d'azienda, l'imponibile sia costituito dal valore del complesso aziendale *“non impone che tale valore sia pattuito globalmente e non vieta, dunque, alle parti di concordare il corrispettivo in relazione a ciascuno dei diritti congiuntamente trasferiti”*, con la conseguenza che l'eventuale recupero erariale di una maggiore imposta può anche essere circoscritto a una sola componente del complesso aziendale. Secondo i giudici di legittimità, tale ricostruzione trova conferma sia nella previsione di cui all'articolo 23, comma 1, del TUR, sia *“nell'ultimo comma del medesimo articolo che, per il caso di cessione d'azienda, precisa che «ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote, le passività si imputano ai diversi beni sia mobili che immobili in proporzione del loro rispettivo valore» in evidente riferimento al caso, fatto salvo dal primo comma, in cui beni del compendio aziendale siano negoziati con autonomi corrispettivi (cfr. Cass. n. 7196 del 2000)”*.

²⁰ Detta aliquota è pari allo 0,50 per cento, ai sensi dell'articolo 6 della parte prima della Tariffa allegata al TUR.

effettua in proporzione al loro rispettivo valore, a nulla rilevando lo specifico collegamento delle suddette passività con i singoli elementi dell'attivo aziendale²¹.

La novella²² dispone, inoltre, che l'Ufficio controlli la congruità della ripartizione del corrispettivo di cui al comma 4 dell'articolo 23 del TUR²³.

L'ultimo periodo della previsione in commento stabilisce, inoltre, che, in assenza di una espressa ripartizione del corrispettivo, trova applicazione il criterio alternativo previsto dal comma 1 dell'articolo 23, con la conseguenza che il trasferimento dell'intero complesso aziendale o del singolo ramo d'azienda deve essere assoggettato all'imposta di registro, calcolata applicando al corrispettivo unitariamente stabilito l'aliquota più elevata tra quelle previste per i singoli beni o diritti che compongono il complesso oggetto di cessione.

1.2.2. Modalità di determinazione della base imponibile

L'articolo 2, comma 1, lettera t), del decreto delegato interviene modificando l'articolo 51, commi 2 e 4, del TUR. La disposizione, in particolare, sposta al comma 2 parte di quanto già previsto, in precedenza, dal comma 4 del medesimo articolo 51 del TUR.

In ragione di tale intervento normativo, pertanto, ai sensi del comma 2, la base imponibile dell'imposta di registro, dovuta per i trasferimenti di aziende o diritti reali su di esse, è determinata assumendo il valore venale complessivo dei beni che compongono l'azienda, compreso l'avviamento ed esclusi i beni indicati nell'articolo 7²⁴ della parte prima della Tariffa e nell'articolo 11-*bis*²⁵ della Tabella. Dall'ammontare così determinato devono essere sottratte le passività inerenti all'azienda, risultanti dalle scritture contabili obbligatorie o da atti aventi

²¹ Si confermano i chiarimenti già forniti con la circolare n. 18/E del 29 maggio 2013, laddove si afferma che, ai sensi dell'articolo 23, comma 4, del TUR, “*le passività vanno imputate, ai soli fini dell'imposta di registro e non per le imposte ipotecarie e catastali, ai diversi beni sia mobili sia immobili in proporzione del loro rispettivo valore*”.

²² Si vedano le modifiche apportate all'articolo 51, comma 4, del TUR.

²³ La relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo AG n. 171 precisa che “*tale ripartizione può essere effettuata anche in presenza di accertamento di un trasferimento dell'azienda da parte dell'ufficio, nel qual caso, essa è formulata dalle parti su invito dell'ufficio stesso*”.

²⁴ Si tratta delle unità da diporto (natanti, imbarcazioni e navi).

²⁵ Ossia veicoli iscritti nel pubblico registro automobilistico.

data certa a norma del codice civile, tranne quelle che l'alienante si sia espressamente impegnato a estinguere e quelle relative ai beni sopra citati.

Con riferimento alle modifiche apportate all'articolo 51, comma 4, del TUR, si rileva che l'Ufficio controlla il valore di cui al comma 1²⁶, tenendo conto anche degli accertamenti compiuti ai fini di altre imposte e «*procede ad accessi, ispezioni e verifiche secondo le disposizioni relative all'imposta sul valore aggiunto*».

1.3. Novità in materia di divisioni

La lettera l) del comma 1 dell'articolo 2 del decreto delegato ha integrato la formulazione del comma 1²⁷ dell'articolo 34²⁸ del TUR, inserendo una previsione che attiene in modo specifico alla comunione ereditaria. Per effetto della novella in commento, l'ultima parte del comma 1²⁹ stabilisce che, ai soli fini della determinazione della massa comune e delle quote di diritto, «*nelle comunioni ereditarie si tiene conto anche dei beni donati in vita dal defunto ai soggetti tenuti alla collazione ai sensi degli articoli 737 e seguenti del codice civile; tali beni non sono soggetti all'imposta di registro in sede di divisione (...)*».

²⁶ Ai sensi del comma 1 dell'articolo 51 del TUR, si assume «*come valore dei beni o dei diritti, salvo il disposto dei commi successivi, quello dichiarato dalle parti nell'atto e, in mancanza o se superiore, il corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto*».

²⁷ La formulazione del comma 1 dell'articolo 34, nella versione precedente alla novella legislativa, prevedeva che la «*divisione, con la quale ad un condividente sono assegnati beni per un valore complessivo eccedente quello a lui spettante sulla massa comune, è considerata vendita limitatamente alla parte eccedente. La massa comune è costituita nelle comunioni ereditarie dal valore, riferito alla data della divisione, dell'asse ereditario netto determinato a norma dell'imposta di successione, e nelle altre comunioni, dai beni risultanti da precedente atto che abbia scontato l'imposta propria dei trasferimenti*».

²⁸ Per completezza si riportano gli ulteriori commi (dal 2 al 4) dell'articolo 34, non modificati dall'intervento normativo in commento:

«*2. I conguagli superiori al cinque per cento del valore della quota di diritto, ancorché attuati mediante accollo di debiti della comunione, sono soggetti all'imposta con l'aliquota stabilita per i trasferimenti mobiliari fino a concorrenza del valore complessivo dei beni mobili e dei crediti compresi nella quota e con l'aliquota stabilita per i trasferimenti immobiliari per l'eccedenza.*

3. Quando risulta che il valore dei beni assegnati ad uno dei condividenti determinato a norma dell'art. 52 è superiore a quello dichiarato, la differenza si considera conguaglio.

4. Agli effetti del presente articolo le comunioni tra i medesimi soggetti, che trovano origine in più titoli, sono considerate come una sola comunione se l'ultimo acquisto di quote deriva da successione a causa di morte».

²⁹ Resta fermo che, per effetto dell'ultimo periodo del medesimo comma 1 dell'articolo 34, nelle altre comunioni, «*la massa comune è costituita dai beni risultanti da precedente atto che abbia scontato l'imposta propria dei trasferimenti*».

In particolare, con il predetto intervento normativo è stato, dunque, previsto che, in caso di comunioni ereditarie, si deve tener conto dei beni donati in vita dal *de cuius* in favore dei soggetti tenuti alla collazione ai sensi degli articoli 737 e successivi del codice civile, ai soli fini della determinazione della massa comune e delle quote di diritto. La previsione di nuova introduzione stabilisce, inoltre, che sui predetti beni non si applica l'imposta di registro in sede di divisione³⁰.

La finalità della norma è quella di stabilire che l'istituto della collazione è funzionale esclusivamente alla determinazione della massa ereditaria e delle quote di diritto, ma non ai fini dell'imposta di registro, che si applica, con l'aliquota propria degli atti di divisione, sulla parte dei beni assegnati che risulta effettivamente caduta in successione³¹.

1.4. Modalità di riscossione dell'imposta di registro dovuta per gli atti giudiziari

In attuazione del principio sancito dall'articolo 10, comma 1, lettera g)³², della legge delega, l'articolo 2, comma 1, lettera aa)³³, del decreto delegato ha

³⁰ Ciò, come precisato con la relazione tecnica allo schema di decreto legislativo AG n. 171, nel presupposto che i beni di cui trattasi abbiano già assunto rilevanza ai fini della tassazione al momento della donazione e in coerenza con la finalità della disciplina, tesa a tassare come trasferimenti solo gli effettivi valori eccedenti le quote della divisione.

³¹ Si veda la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo AG n. 171, in cui si precisa che la disposizione in esame *“recepisce gli orientamenti della giurisprudenza in cui si afferma che nella imposizione di registro della divisione ereditaria ex art. 34 del decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, al fine di stabilire la massa comune e, di conseguenza, al fine di accertare la eventuale divergenza tra quota di fatto-quota di diritto e la presenza di eccedenze-conguagli tra coeredi tassabili come vendita-trasferimento, si deve tenere conto del valore del bene donato in vita dal de cuius ad uno dei coeredi dividendi e come tale oggetto di collazione ex artt. 724 e 737 Codice civile (così Cassazione civile, Sez. trib., 27/01/2023, n.2588)”*.

³² L'articolo 10, comma 1, lettera g), della legge delega impegna il Governo a *«rivedere le modalità di applicazione dell'imposta di registro sugli atti giudiziari con finalità di semplificazione e con la previsione della preventiva richiesta del tributo alla parte soccombente, ove agevolmente identificabile»*.

³³ L'articolo 2, comma 1, lettera aa), del decreto delegato, dispone che *«all'articolo 57:*

1) al comma 1, la parola: «633» è soppressa e dopo le parole: «del Codice di procedura civile», sono inserite le seguenti: «, salvo quanto previsto dal comma 1.1»;

2) dopo il comma 1, è inserito il seguente:

«1.1 Per i provvedimenti dell'autorità giudiziaria recanti condanna al pagamento di somme e valori e ad altre prestazioni o alla consegna di beni di qualsiasi natura, compresi i provvedimenti di cui all'articolo 633 del Codice di procedura civile, la registrazione è eseguita, in deroga alla previsione di cui all'articolo 16, comma 1, a prescindere dal pagamento dell'imposta. L'ufficio dell'Agenzia delle entrate richiede il pagamento dell'imposta alla parte condannata al pagamento delle spese ovvero al debitore nei cui

modificato l'articolo 57 del TUR, disponendo che, in relazione ai provvedimenti dell'autorità giudiziaria recanti condanna al pagamento di somme e valori e ad altre prestazioni o alla consegna di beni di qualsiasi natura, compresi i decreti ingiuntivi, l'Ufficio dell'Agenzia delle entrate registra il provvedimento a prescindere dal pagamento dell'imposta, in deroga alla previsione di cui all'articolo 16, comma 1³⁴, del TUR.

Al fine di prevedere specifiche modalità per la riscossione dell'imposta di registro dovuta per tali provvedimenti giudiziari sono state apportate le modifiche di seguito rappresentate³⁵.

In base al nuovo comma 1.1 dell'articolo 57 del TUR, i soggetti passivi dell'imposta di registro dovuta sono:

- in via principale, la parte condannata al pagamento delle spese e, in via sussidiaria, le altre parti del giudizio, con riferimento ai provvedimenti dell'autorità giudiziaria recanti condanna al pagamento di somme e valori e ad altre prestazioni o alla consegna di beni di qualsiasi natura; si è dell'avviso, tuttavia, che, nei casi in cui il provvedimento disponga la compensazione totale o parziale delle spese, resti applicabile il principio generale di cui al comma 1 dell'articolo 57 del TUR, in forza del quale, per il pagamento dell'imposta, vi è solidarietà paritaria tra le parti in causa;

confronti il decreto ingiuntivo è divenuto esecutivo. L'avviso di liquidazione per la richiesta dell'imposta è notificato anche alle altre parti del giudizio o al creditore, che rispondono in solido per il pagamento dell'imposta se l'azione di riscossione nei confronti del debitore principale si rivela infruttuosa. Fino al verificarsi di tale evento, i termini per la richiesta dell'imposta principale nei confronti degli obbligati in via sussidiaria sono sospesi».

³⁴ Ai sensi dell'articolo 16, comma 1, del TUR, salvo quanto disposto nell'articolo 17, «la registrazione è eseguita, previo pagamento dell'imposta liquidata dai soggetti obbligati al pagamento, con la data del giorno in cui è stata richiesta».

³⁵ Resta fermo che, in tutti gli altri casi, diversi da quelli di cui al comma 1.1, sussiste la solidarietà paritaria tra le parti in causa rispetto al pagamento dell'imposta, ai sensi del comma 1 dell'articolo 57 del TUR, secondo cui, oltre «ai pubblici ufficiali, che hanno redatto, ricevuto o autenticato l'atto, e ai soggetti nel cui interesse fu richiesta la registrazione, sono solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta le parti contraenti, le parti in causa, coloro che hanno sottoscritto o avrebbero dovuto sottoscrivere le denunce di cui agli articoli 12 e 19 e coloro che hanno richiesto i provvedimenti di cui agli articoli 796, 800 e 825 del codice di procedura civile, salvo quanto previsto dal comma 1.1».

- in via principale, il debitore nei cui confronti il decreto ingiuntivo è divenuto esecutivo e, in via sussidiaria, il creditore, con riferimento ai provvedimenti di cui all'articolo 633 del Codice di procedura civile³⁶.

A differenza di quanto previsto dalla previgente disciplina³⁷, l'Ufficio procede, quindi, a richiedere prioritariamente il versamento dell'imposta alla parte condannata al pagamento delle spese ovvero al debitore nei cui confronti il decreto ingiuntivo è divenuto esecutivo.

Solo qualora l'azione di riscossione³⁸, nei confronti del debitore principale, risulti infruttuosa³⁹, l'avviso di liquidazione potrà essere notificato anche alle altre parti del giudizio o al creditore, i quali rispondono in solido per il pagamento dell'imposta in via sussidiaria.

Fino al verificarsi dell'infruttuosità dell'azione di riscossione nei confronti del debitore principale, i termini decadenziali previsti dall'articolo 76 del TUR per la richiesta dell'imposta principale nei confronti degli obbligati in via sussidiaria sono sospesi.

1.5. Diritti edificatori e contratti preliminari

L'articolo 2, comma 1, lettera ff), del decreto delegato ha modificato l'articolo 9 e la nota all'articolo 10 della Tariffa, parte I, allegata al TUR.

Quanto all'articolo 9, la novella, in adesione a orientamenti consolidati della giurisprudenza⁴⁰, inserisce espressamente i contratti che trasferiscono diritti

³⁶ Il riferimento all'articolo 633 del Codice di procedura civile relativo ai decreti ingiuntivi è eliminato dal comma 1 dell'articolo 57 del TUR. Tale riferimento è spostato nel nuovo comma 1.1, del medesimo articolo 57.

³⁷ Nella versione vigente fino al 31 dicembre 2024 l'articolo 57, comma 1, del TUR dispone che «*sono solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta (...) le parti in causa, (...) e coloro che hanno richiesto i provvedimenti di cui agli articoli 633, 796, 800 e 825 del codice di procedura civile*».

³⁸ Si vedano, al riguardo, le relazioni illustrativa e tecnica allo schema di decreto legislativo AG n. 171.

³⁹ A tal fine, si precisa che il mero decorso del termine per il pagamento dell'imposta da parte del debitore principale (pari a 60 giorni dalla notifica dell'avviso di liquidazione) non è condizione sufficiente per ritenere infruttuosa l'azione di riscossione.

⁴⁰ Cfr. Cassazione civile, sezioni unite, sentenza 9 giugno 2021, n. 16080, con la quale si afferma che la cessione di cubatura è «*atto: immediatamente traslativo di un diritto edificatorio di natura non reale a contenuto patrimoniale; non richiedente la forma scritta ad substantiam ex art. 1350 c.c.; trascrivibile ex art. 2643 c.c., n. 2 bis; assoggettabile ad imposta proporzionale di registro come atto diverso avente ad oggetto prestazione a contenuto patrimoniale ex art. 9 Tariffa Parte Prima allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 (...)*».

edificatori comunque denominati nella categoria degli atti aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale non altrove indicati, ai quali, pertanto, si applica l'imposta di registro proporzionale con l'aliquota del 3 per cento.

Con riferimento alla nota all'articolo 10, il legislatore ha inteso modificare, per finalità di semplificazione⁴¹, la disciplina dei contratti preliminari.

Il testo novellato dispone l'applicazione dell'aliquota dello 0,5 per cento, ovvero «*la minore imposta applicabile per il contratto definitivo*»⁴², per la registrazione dei contratti preliminari che prevedono la dazione di somme, in luogo di quella differenziata a seconda che si tratti di caparra confirmatoria o di acconto di prezzo non soggetto all'imposta sul valore aggiunto⁴³, così superando i problemi di qualificazione delle somme corrisposte.

In ogni caso, l'imposta pagata è imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo.

1.6. Adeguamento terminologico e semplificazione degli adempimenti

Al fine di allineare i riferimenti normativi e istituzionali contenuti nel TUR alle novità succedutesi nel corso del tempo, il decreto delegato introduce una serie di modifiche terminologiche, sostituendo, ovunque ricorrano, espressioni e denominazioni non più aggiornate.

Così, ad esempio, le parole «*ufficio del registro*» sono sostituite dalle parole «*ufficio dell'Agenzia delle entrate*»; le parole «*Comunità economica europea*» sono sostituite dalle parole «*Unione europea*» e le parole «*Commissione tributaria*» da «*Corte di giustizia tributaria*» (cfr. l'articolo 2, comma 1, lettera a, del decreto delegato).

⁴¹ Si veda la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo AG n. 171.

⁴² Ciò per evitare che l'imposta assolta in sede di stipula del preliminare debba essere rimborsata in sede di stipula del definitivo; ipotesi, questa, che si verifica, in particolare, per i contratti relativi a operazioni soggette a IVA (si veda la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo AG n. 171).

⁴³ Nella versione vigente fino al 31 dicembre 2024 si rende applicabile un'imposta proporzionale di registro, da imputare all'imposta principale dovuta per il contratto definitivo, stabilita nella misura dello 0,50 per cento quando il preliminare prevede la corresponsione di caparre confirmatorie e del 3 per cento quando prevede acconti non soggetti all'imposta sul valore aggiunto.

Al fine di aggiornare i riferimenti alla disciplina unionale, inoltre, il richiamo alla «*direttiva della Comunità economica europea 17 luglio 1969, n. 335*», contenuto nell'articolo 4, comma 1, lettera d), del TUR, è sostituito con il richiamo alla «*direttiva 2008/7/CE del Consiglio del 12 febbraio 2008*» (cfr. l'articolo 2, comma 1, lettera b, del decreto delegato).

L'esigenza di aggiornamento ha, inoltre, richiesto ulteriori interventi normativi tesi a semplificare gli adempimenti richiesti, in coerenza con la promozione di un sempre maggiore impiego di nuove soluzioni tecnologiche e di potenziamento dei servizi telematici.

Per quanto attiene alla richiesta di registrazione degli atti scritti, l'articolo 2, comma 1, lettera c), n. 1), sostituisce il comma 1 dell'articolo 11 del TUR, disponendo che detta richiesta è «*presentata mediante modello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate*». Tale previsione supera la modalità prevista con la formulazione precedente, che prescriveva la redazione della richiesta in duplice esemplare su appositi stampati forniti dall'Ufficio, incompatibile con le odierne soluzioni telematiche.

Il predetto articolo 2, comma 1, lettera c), n. 2, inoltre, nel sostituire il comma 2 del medesimo articolo 11, con riguardo alle richieste di registrazione degli atti pubblici e delle scritture private autenticate da parte dei soggetti indicati all'articolo 10, comma 1, lettera b), del TUR – vale a dire i notai, gli ufficiali giudiziari, i segretari o delegati della pubblica amministrazione e gli altri pubblici ufficiali per gli atti da essi redatti, ricevuti o autenticati – recepisce nel TUR la disciplina delle procedure telematiche di cui all'articolo 3-*bis*⁴⁴ del d.lgs. n. 463

⁴⁴ L'articolo 3-*bis* del d.lgs. n. 463 del 1997 dispone:

«1. Alla registrazione di atti relativi a diritti sugli immobili, alla trascrizione, all'iscrizione e all'annotazione nei registri immobiliari, nonché alla voltura catastale, si provvede, a decorrere dal 30 giugno 2000, con procedure telematiche (...).

2. Le richieste di registrazione, le note di trascrizione e di iscrizione nonché le domande di annotazione e di voltura catastale, relative agli atti per i quali è attivata la procedura telematica, sono presentate su un modello unico informatico da trasmettere per via telematica unitamente a tutta la documentazione necessaria (...).

3. In caso di presentazione del modello unico informatico per via telematica, le formalità di cui al comma 2 sono eseguite previo pagamento dei tributi dovuti in base ad autoliquidazione (...).

del 1997, ove previsto⁴⁵.

Negli altri casi, i medesimi soggetti presentano, oltre all'atto del quale chiedono la registrazione, una copia certificata conforme. I funzionari indicati alla lettera c) dello stesso comma 1 dell'articolo 10 – cioè i cancellieri e i segretari per le sentenze, i decreti e gli altri atti degli organi giurisdizionali alla cui formazione hanno partecipato nell'esercizio delle loro funzioni – presentano unicamente l'originale dell'atto.

Sempre l'articolo 2, comma 1, lettera c), del decreto delegato in commento, al n. 3), sostituisce, inoltre, il comma 3 dell'articolo 11 del TUR. Nella nuova formulazione, tale norma subordina la presentazione all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate dell'atto da registrare – nei casi diversi da quelli previsti dal precedente comma 2 dello stesso articolo 11 del TUR – alle modalità, anche telematiche, definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. La nuova previsione supera la modalità stabilita con la formulazione precedente, che prescriveva la presentazione all'Ufficio di due originali ovvero di un originale e di una fotocopia.

Allo stesso modo, con le modalità, anche telematiche, definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, può essere assolto l'obbligo di registrazione per i contratti di affitto di fondi rustici non formati per atto pubblico o scrittura privata autenticata di cui all'articolo 17, comma 3-*bis*, del TUR⁴⁶.

La lettera g) del comma 1 dell'articolo 2 in commento sostituisce il comma 2 dell'articolo 18 del TUR, recante «*Effetti della registrazione*». Nella nuova formulazione, tale comma prevede che l'Agenzia delle entrate conservi, anche con modalità telematiche e nel rispetto della normativa in materia di protezione dei dati personali, gli atti registrati ai sensi dell'articolo 16 e i modelli di cui all'articolo 17 del medesimo TUR e che, trascorsi dieci anni, la stessa li trasmetta all'archivio

⁴⁵ Si veda la nota n. 7 in merito ai casi in cui si applica la disciplina delle procedure telematiche.

⁴⁶ Si veda la relazione tecnica allo schema di decreto legislativo AG n. 171.

notarile, a eccezione delle denunce di contratti verbali e dei modelli per i quali è prevista la distruzione.

Si segnala, inoltre, che il comma 2 dell'articolo 2 in commento, al fine di semplificare gli adempimenti dei contribuenti, prevede che, per i «*contratti di arruolamento, esenti dalle imposte di bollo e di registro ai sensi dell'articolo 2-undecies, comma 2, del decreto-legge 30 settembre 1994, n. 564, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 novembre 1994, n. 656, non vi è l'obbligo di chiedere la registrazione*».

Da ultimo, la graduale definizione di modalità semplificate di presentazione delle richieste di registrazione degli atti e delle denunce e di esecuzione delle relative formalità, nonché di versamento delle imposte, potrà essere oggetto di uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate, ai sensi del comma 3 dell'articolo 2 del decreto delegato.

1.7. Interventi per finalità di coordinamento

In sede di decreto delegato sono stati apportati alcuni interventi che rispondono esclusivamente a esigenze di coordinamento normativo e hanno natura sostanzialmente ricognitiva.

In particolare, con la lettera m) del comma 1 dell'articolo 2 è stata integrata la formulazione del comma 2 dell'articolo 35 del TUR, cosicché sono privi di effetti, ai fini della definitiva determinazione del corrispettivo relativo all'annualità del contratto nel corso della quale si verificano, non solo gli aggiornamenti o gli adeguamenti del canone previsti ai sensi della legge 27 luglio 1978, n. 392, ma anche quelli che derivano dalla legge 9 dicembre 1998, n. 431.

La successiva lettera n) del comma 1 dell'articolo 2 ha, invece, aggiornato la formulazione del comma 2 dell'articolo 37 del TUR, previsione che individua l'Ufficio competente a istruire le richieste di rimborso dell'imposta di registro, inizialmente applicata su un atto emesso da un'autorità giudiziaria (ad esempio, un decreto ingiuntivo esecutivo o un provvedimento che dichiara l'esecutività di un lodo arbitrale).

Al riguardo, si ricorda che gli atti emessi dall'autorità giudiziaria, rientranti nell'elenco di cui al comma 1 dell'articolo 37 del TUR sono assoggettati a imposta di registro anche se, al momento della loro registrazione, siano stati impugnati o risultino ancora impugnabili⁴⁷. Può dunque accadere che, a seguito del sopraggiungere di una sentenza passata in giudicato – alla quale sono equiparati in via normativa l'atto di conciliazione giudiziale o la transazione stragiudiziale in cui è parte l'amministrazione dello Stato – il provvedimento giudiziario inizialmente tassato venga riformato con ripercussioni anche ai fini dell'imposta di registro.

In tal caso, il contribuente ha diritto al rimborso della differenza tra l'imposta inizialmente quantificata e versata e quella che risulta definitivamente dovuta, in esito al contenzioso avente a oggetto il provvedimento medesimo.

Ciò posto, in tale circostanza, per effetto della novella in commento, il contribuente deve richiedere il rimborso, ai sensi dell'articolo 77 del TUR, non più all'Ufficio che ha riscosso l'imposta, così come prevede la formulazione del comma 2 dell'articolo 37 vigente fino all'entrata in vigore della modifica, bensì all'Ufficio che ha eseguito la registrazione dell'atto.

Si evidenzia, inoltre, che la lettera q) del comma 1 dell'articolo 2 del decreto delegato ha integrato la formulazione dell'articolo 43 del TUR, recante previsioni in materia di base imponibile, introducendo un ulteriore – ultimo – comma (il comma 4-*bis*).

L'intervento in esame trova fondamento in mere ragioni di coerenza sistematica, consistenti nell'opportunità di far confluire all'interno del TUR il già vigente sistema del c.d. prezzo-valore di cui all'articolo 1, comma 497⁴⁸, della

⁴⁷ Si veda il paragrafo 1.4 della presente circolare, in merito alle modifiche introdotte dal decreto delegato all'articolo 57 del TUR.

⁴⁸ L'articolo 1, comma 497, della legge n. 266 del 2005 prevede che, in deroga «*alla disciplina di cui all'articolo 43 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e fatta salva l'applicazione dell'articolo 39, primo comma, lettera d), ultimo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per le sole cessioni nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della cessione e su richiesta della parte acquirente resa al notaio, la base imponibile ai fini delle imposte di*

legge 23 dicembre 2005, n. 266, in forza del quale, in caso di cessioni di immobili a uso abitativo e relative pertinenze in favore di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, la parte acquirente può chiedere al notaio, all'atto della cessione, che la base imponibile da assumere per il calcolo dell'imposta di registro sia data dal valore catastale del bene, a prescindere dal corrispettivo pattuito e indicato in atto. Con l'articolo 2, comma 1, lettera dd), n. 2), del decreto in commento è modificato il comma 1-*bis* dell'articolo 76 del TUR, riguardante la decadenza dell'azione amministrativa. In particolare, la nuova formulazione prevede che il termine di decadenza di due anni previsto per la notifica dell'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta di cui all'articolo 52, comma 1, decorra *«dalla registrazione o dal pagamento dell'imposta principale richiesta dall'ufficio ai sensi dell'articolo 41, comma 2-bis»*, anziché *«dal pagamento dell'imposta proporzionale»*.

Sempre in ottica di coordinamento, la nuova formulazione sostituisce il riferimento all'imposta proporzionale con quello all'imposta principale pagata dal contribuente in sede di autoliquidazione o richiesta dall'Ufficio a seguito del controllo formale dell'autoliquidazione. Laddove il contribuente liquida l'imposta in modo corretto la registrazione è contestuale al pagamento, mentre in caso contrario vi sarà un pagamento successivo in esito al controllo dell'Ufficio⁴⁹.

2. NOVITÀ IN TEMA DI IMPOSTE IPOTECARIA E CATASTALE

Ai fini del coordinamento con le modifiche apportate al TUR, nonché al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni (di seguito TUS), di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, l'articolo 3 del decreto in commento interviene sul testo unico delle disposizioni concernenti

registro, ipotecarie e catastali è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 52, commi 4 e 5, del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto. Le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto il corrispettivo pattuito (...)».

⁴⁹ Si veda la relazione tecnica allo schema di decreto legislativo AG n. 171.

le imposte ipotecaria e catastale (TUIC), di cui al d.lgs. n. 347 del 1990, apportando le seguenti modifiche:

- a) all'articolo 13, comma 2, il riferimento all'abrogato «*comma 1-bis*» dell'articolo 33 del TUS è sostituito con il riferimento al «*comma 1*» del medesimo articolo 33. Per l'effetto, in base al nuovo comma 2 dell'articolo 13 del TUIC, gli Uffici continuano a riscuotere l'imposta ipotecaria di loro competenza all'atto della richiesta della formalità, salvo quanto disposto dall'articolo 33, comma 1, del TUS. Il predetto articolo 33, comma 1, nella sua nuova formulazione a opera del decreto delegato⁵⁰, recepisce in materia di imposta di successione il sistema dell'autoliquidazione, già esaminato nel paragrafo 1.1 con riferimento all'imposta di registro. Riguardo all'imposta di successione, il citato articolo 33, comma 1, prevede, infatti, che i soggetti obbligati al pagamento del tributo autoliquidano l'imposta in base alla dichiarazione di successione, anche se presentata dopo la scadenza del relativo termine, ma prima che sia stato notificato l'accertamento d'ufficio; resta fermo che, se nella dichiarazione di successione e nella dichiarazione sostitutiva o integrativa sono indicati beni immobili e diritti reali sugli stessi, i soggetti obbligati al pagamento devono provvedere alla liquidazione e al versamento delle imposte ipotecaria e catastale;
- b) all'articolo 4 della Tariffa allegata al TUIC, dopo le parole «2645-*bis* del codice civile», sono inserite le seguenti: «*di contratti che trasferiscono diritti edificatori comunque denominati,*»; ciò in coerenza con la qualificazione di tali contratti quali atti traslativi di un diritto di natura non reale a contenuto patrimoniale⁵¹. Per l'effetto, in relazione alla trascrizione dei predetti contratti, trova applicazione l'imposta ipotecaria nella misura fissa di 200 euro di cui al citato articolo 4 della

⁵⁰ Si veda l'articolo 1, comma 1, lettera ff), n.1, del decreto delegato.

⁵¹ Si veda la nota n. 40.

Tariffa, da corrispondersi ai sensi del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 12 del TUIC.

3. PRINCIPALI NOVITÀ IN MATERIA DI IMPOSTA DI BOLLO E DI IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE OPERAZIONI RELATIVE AI FINANZIAMENTI A MEDIO E LUNGO TERMINE

Per quanto riguarda l'imposta di bollo, la principale modifica⁵², recata dall'articolo 4, comma 1, lettera b), del decreto delegato, concerne l'introduzione, all'articolo 3 del DPR n. 642 del 1972, del comma 1-*bis* che, al fine di semplificare le modalità di pagamento dell'imposta di bollo, presenta una duplice novità:

- per gli atti da registrare in termine fisso ai sensi del TUR, l'imposta di bollo è assolta, anziché al momento della formazione dell'atto, nel termine previsto per la registrazione di quest'ultimo, tramite modello F24 (quindi unitamente agli altri tributi dovuti per la registrazione);
- per i documenti analogici presentati per la registrazione in originale all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate, si può assolvere l'imposta di bollo anche mediante contrassegno telematico, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera a)⁵³, del DPR n. 642 del 1972.

⁵² Il medesimo articolo 4, al comma 2, dispone, altresì, che «al decreto legislativo 3 febbraio 2011, n. 71, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 64, dopo il comma 1, è inserito il seguente: «1-bis. Gli atti adottati o ricevuti dagli uffici diplomatici e consolari non sono assoggettati a imposta di bollo.»;

b) all'allegato recante la tabella dei diritti consolari da riscuotersi dagli uffici diplomatici e consolari:

1) i diritti di cui agli articoli 4, lettera b), 7, 8, 17, 18, 24, 55 e 66 sono rispettivamente rideterminati in euro 50, 12, 15, 90, 60, 20, 35 e 50;

2) la nota A) è soppressa;

3) la nota 5) è sostituita dalla seguente: «5) l'articolo comprende i certificati di situazione di famiglia e gli atti di giuramento ai fini dell'acquisto della cittadinanza. Resta salvo il pagamento del diritto di cui all'articolo 9-bis della legge 5 febbraio 1992, n. 91.»;

4) alla nota 13), dopo la parola: «gratuitamente», sono inserite le seguenti: «, fatto salvo il rimborso del costo dello stampato».

⁵³ L'articolo 3, comma 1, lettera a), del DPR n. 642 del 1972 istituisce e regola il pagamento mediante modalità telematica.

Il medesimo articolo 4, comma 1, del decreto delegato, alla lettera a)⁵⁴, dispone, altresì, con una norma di coordinamento, la modifica dell'articolo 2, primo comma, del DPR n. 642 del 1972.

In particolare, in forza di quest'ultimo, i criteri generali ivi previsti, secondo i quali il pagamento dell'imposta di bollo è dovuto fin dall'origine per gli atti, i documenti e i registri indicati nella parte prima della Tariffa, se formati nello Stato, e in caso d'uso per quelli indicati nella parte seconda, non si applicano alle fattispecie menzionate dal predetto articolo 3, comma 1-bis, del DPR n. 642 del 1972.

La lettera c) del comma 1 dell'articolo 4 introduce, nell'articolo 25 del DPR n. 642 del 1972, il comma 3-bis⁵⁵, il quale stabilisce che «(...) *la dichiarazione dell'imposta di bollo può essere integrata per correggere errori od omissioni, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, mediante successiva dichiarazione (...)*». In proposito, si ritiene che tale possibilità riguardi anche le dichiarazioni già presentate per le quali, al 1° gennaio 2025, non sono ancora scaduti i termini per l'accertamento. Resta fermo che l'attività accertativa degli uffici si esplica nei termini di decadenza calcolati a partire dall'anno di presentazione della dichiarazione integrativa, in relazione e nei limiti dei soli elementi rettificati⁵⁶.

La dichiarazione integrativa deve essere presentata utilizzando modelli conformi approvati per il periodo d'imposta a cui si riferisce la dichiarazione «*nei*

⁵⁴ L'articolo 4, comma 1, lettera a), del decreto delegato dispone che, «*all'articolo 2, il primo comma è sostituito dal seguente: «Salvo quanto previsto dall'articolo 3, comma 1-bis, l'imposta di bollo è dovuta fin dall'origine per gli atti, i documenti e i registri indicati nella parte prima della tariffa, se formati nello Stato, e in caso d'uso per quelli indicati nella parte seconda».*

⁵⁵ Il nuovo comma 3-bis dell'articolo 25 del DPR n. 642 del 1972 fa salva l'applicazione delle sanzioni, ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472. Si segnala che le disposizioni di cui al citato articolo 13 sono abrogate e trasfuse nell'articolo 14 del testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali, a partire dal 1° gennaio 2026 (si veda la nota n. 3).

⁵⁶ Cfr. la circolare n. 31/E del 24 settembre 2013, paragrafo 8, nonché le sentenze della Corte di Cassazione, quinta sezione civile, n. 2735 del 31 gennaio 2022 e n. 2922 del 31 gennaio 2023.

modi e nei termini stabiliti dall'articolo 15 e comunque non oltre i termini di decadenza dal potere di accertamento di cui all'articolo 37, comma 1⁵⁷».

L'articolo 4 in esame, al comma 3, infine, modifica in senso analogo, con riferimento ai termini e alle modalità di presentazione della dichiarazione integrativa, l'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, in materia di imposta sostitutiva sulle operazioni relative ai finanziamenti a medio e lungo termine⁵⁸. Anche in tal caso, si ritiene che possano essere integrate anche le dichiarazioni già presentate per le quali, al 1° gennaio 2025, non sono ancora scaduti i termini per l'accertamento. Resta fermo che l'attività accertativa degli uffici si esplica nei termini di decadenza calcolati a partire dall'anno di presentazione della dichiarazione integrativa, in relazione e nei limiti dei soli elementi rettificati⁵⁹.

4. MODIFICHE IN MATERIA DI TASSE PER I SERVIZI IPOTECARI E CATASTALI E RELATIVE AI TRIBUTI SPECIALI

L'articolo 5⁶⁰ del decreto delegato in commento interviene sull'articolo 19 del TUIC. La novella, al comma 1, lettera a), n. 2), estende la gratuità dei servizi,

⁵⁷ L'articolo 37, comma 1, del DPR n. 642 del 1972 stabilisce che l'amministrazione finanziaria «può procedere all'accertamento delle violazioni alle norme del presente decreto entro il termine di decadenza di tre anni a decorrere dal giorno in cui è stata commessa la violazione».

⁵⁸ L'articolo 4, comma 3, del decreto delegato introduce, all'articolo 20 del DPR n. 601 del 1973, il comma 5-bis, secondo cui «Salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, la dichiarazione dell'imposta sostitutiva può essere integrata per correggere errori od omissioni, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, mediante successiva dichiarazione da presentare, secondo le disposizioni di cui ai commi precedenti, utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, non oltre i termini stabiliti dall'articolo 76, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131».

⁵⁹ Si veda la nota n. 56.

⁶⁰ L'articolo 5, in particolare, prevede che al TUIC «sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 19:

1) alla rubrica, le parole: «tasse ipotecarie» sono sostituite dalle seguenti: «Tasse per i servizi ipotecari e catastali»;

2) il comma 1 è sostituito dal seguente:

«1. Per le operazioni inerenti ai servizi ipotecari e catastali indicate nell'allegata tabella, tranne quelle eseguite nell'interesse dello Stato o delle altre pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, sono dovute le tasse ivi previste.»;

b) la tabella delle tasse ipotecarie è sostituita dalla tabella delle tasse per i servizi ipotecari e catastali di cui all'allegato 2 al presente decreto».

già prevista per le operazioni eseguite nell'interesse dello Stato, a quelle svolte nell'interesse delle altre pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165⁶¹. La successiva lettera b) del comma 1 dell'articolo 5 del decreto delegato sostituisce la previgente «*Tabella delle tasse ipotecarie*» allegata al TUIC con un'unica «*Tabella delle tasse per i servizi ipotecari e catastali*», che, quindi, comprende, oltre alle tasse per servizi ipotecari, anche i tributi già previsti dal Titolo III, ora abrogato⁶², della Tabella A allegata al d.l. n. 533 del 1954⁶³.

Con la nuova Tabella, che non contempla più le consultazioni telematiche catastali tra i servizi soggetti a tributo, ne è stata sostanzialmente introdotta la gratuità⁶⁴, in coerenza con il fine di incentivare i canali telematici⁶⁵; in una logica di semplificazione, sono state, inoltre, eliminate alcune misure impositive graduali, forfettizzando alcuni tributi⁶⁶ in ambito sia ipotecario⁶⁷ sia catastale⁶⁸.

In via generale, si evidenzia che la Tabella di nuova introduzione acquista efficacia a partire dal 1° gennaio 2025 con riferimento a tutte le richieste per operazioni catastali e ipotecarie presentate a decorrere da tale data, in forza del

⁶¹ Si riporta, di seguito, il comma 2 dell'articolo 1 del d.lgs. n. 165 del 2001, secondo cui per amministrazioni pubbliche «*si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300. Fino alla revisione organica della disciplina di settore, le disposizioni di cui al presente decreto continuano ad applicarsi anche al CONI*».

⁶² Ai sensi dell'articolo 6, comma 1, lettera b), del decreto delegato.

⁶³ Si veda la nota n. 1

⁶⁴ Nell'ambito della consultazione telematica gratuita rientrano, quindi, gli atti catastali di cui all'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 650, tra cui anche il registro o schedario delle partite e le mappe particellari d'impianto, ove disponibili per la fruizione *on line*.

⁶⁵ A tal fine, in ambito ipotecario è prevista, in calce alla Tabella delle tasse per i servizi ipotecari e catastali allegata al TUIC, la riduzione del 20 per cento per le richieste di ispezione effettuate per via telematica.

⁶⁶ Si veda la relazione tecnica allo schema di decreto legislativo AG n. 171.

⁶⁷ In particolare, è stata, tra l'altro, eliminata la gradualità nell'imposizione correlata al numero di formalità contenute nell'elenco sintetico prodotto in sede di consultazione.

⁶⁸ Tra gli interventi in tal senso figurano l'omogeneizzazione dei tributi dovuti per le operazioni di aggiornamento delle unità appartenenti alle categorie ordinarie e speciali e l'unicità del tributo per ogni negozio contenuto in atto registrato telematicamente o per ogni voltura connessa a dichiarazione di successione contenente immobili ricadenti in Comuni nei quali vige il regime del Libro fondiario.

principio per cui il momento genetico del rapporto tributario coincide con la presentazione della richiesta del servizio.

L'articolo 6⁶⁹ dello stesso decreto delegato è intervenuto anche sui Titoli I e II della Tabella A, allegata al d.l. n. 533 del 1954, che sono sostituiti dal Titolo I di cui all'allegato 3 al decreto delegato.

Nel nuovo Titolo I, ridenominato «*Tributi speciali per i servizi resi dagli uffici dell'agenzia delle entrate*», al numero d'ordine 1, viene previsto che per il «*rilascio di certificati e attestazioni, copie ed estratti*» il prelievo è fissato nella misura di 16 euro.

Al numero d'ordine 2, viene, inoltre, previsto che per il «*rilascio di documentazione a seguito di istanze di accesso all'Anagrafe Tributaria e all'Anagrafe dei Rapporti Finanziari, ai sensi dell'art. 492-bis del codice di procedura civile e degli artt. 155-quinquies e 155-sexies disp. att. del codice di procedura civile nonché negli altri casi consentiti dalla legge*» il prelievo è fissato nella misura di 25 euro.

Rientrano negli «*altri casi consentiti dalla legge*» tutti quelli in cui è consentito l'accesso all'Anagrafe tributaria e all'Anagrafe dei rapporti finanziari in base a disposizioni normative ulteriori o disposizioni che rinviano⁷⁰ agli articoli 155-*quinquies* e 155-*sexies* disp. att. del Codice di procedura civile.

Anche con riferimento alle modificazioni della Tabella in esame si precisa che le stesse si applicano a tutte le richieste presentate a partire dal 1° gennaio 2025, anche se riferite a fattispecie formatesi precedentemente alla predetta data.

⁶⁹ Si segnala che l'articolo 6 del decreto delegato, ai sensi degli articoli 99 e 100 del nuovo testo unico dei tributi erariali minori, emanato con decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174, è abrogato e trasfuso nel predetto testo unico a partire dal 1° gennaio 2026.

⁷⁰ Pertanto, a titolo meramente esemplificativo, rientrano in tale fattispecie anche le istanze di accesso presentate ai sensi dell'articolo 49, comma 3, lettera f), del decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14 (Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza), secondo cui il tribunale, nella sentenza con cui dichiara l'apertura della liquidazione giudiziale, «*autorizza il curatore, con le modalità di cui agli articoli 155-quater, 155-quinquies e 155-sexies delle disposizioni di attuazione del codice di procedura civile:*
1) *ad accedere alle banche dati dell'anagrafe tributaria e dell'archivio dei rapporti finanziari;*
2) *ad accedere alla banca dati degli atti assoggettati a imposta di registro e ad estrarre copia degli stessi;*
(...)».

Sono, peraltro, esenti dal pagamento del tributo speciale di cui al Titolo I i servizi erogati con modalità automatizzata, individuati progressivamente con uno o più provvedimenti del direttore dell’Agenzia delle entrate⁷¹. È esente dal tributo speciale «*il rilascio della documentazione a seguito di istanze di accesso documentale, di cui agli articoli 22 e seguenti della legge 7 agosto 1990, n. 241, e di accesso civico, di cui all’articolo 5 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, per il quale è dovuto il solo rimborso delle spese, come definito dalla disciplina di riferimento*⁷²».

Da ultimo, il Titolo III, rubricato «*Tributi speciali catastali*», è abrogato⁷³.

5. NOVITÀ IN MATERIA DI ACCESSO TELEMATICO ALLE BANCHE DATI IPOTECARIA E CATASTALE

L’articolo 7 del decreto in commento interviene in materia di accesso telematico alle banche dati ipotecaria e catastale, al fine di agevolare la consultazione delle stesse mediante:

- la razionalizzazione e la semplificazione delle procedure di accesso;
- l’ampliamento dell’ambito soggettivo di esenzione da tributi e oneri in relazione allo svolgimento di funzioni di pubblico interesse;
- l’eliminazione di oneri aggiuntivi e maggiorazioni dei tributi sui servizi digitali⁷⁴.

In base alla precedente formulazione del comma 5 dell’articolo 1 del decreto-legge 10 gennaio 2006, n. 2, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 marzo 2006, n. 81, chiunque poteva accedere ai servizi di consultazione telematica ipotecaria e catastale, seguendo due distinte modalità: su base convenzionale oppure in via diretta, con pagamento telematico contestuale per ogni consultazione

⁷¹ Si vedano il comma 2 dell’articolo 6 del decreto delegato e la nota n. 1.

⁷² Si vedano la Tabella A allegata al d.l. n. 533 del 1954, come modificata dal decreto delegato e la nota n. 1.

⁷³ Si veda il paragrafo 4 della presente circolare.

⁷⁴ Si veda la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo AG n. 171.

effettuata e con applicazione, in tale ultimo caso, di tasse ipotecarie e tributi speciali catastali, maggiorati del cinquanta per cento.

Per effetto della novella normativa introdotta dal comma 1 dell'articolo 7 in commento, nei casi di consultazione telematica in via diretta non si applica più, con riferimento alle tasse ipotecarie la predetta maggiorazione mentre, come precisato nel paragrafo precedente, la consultazione telematica catastale è divenuta gratuita.

Specifiche modalità di accesso sono definite con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 dicembre 2024⁷⁵.

Il comma 2 dell'articolo 7 ha apportato modifiche al comma 5-ter⁷⁶ dell'articolo 6 del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16⁷⁷, estendendo la platea dei soggetti ammessi⁷⁸, in esenzione da tributi, alla consultazione con modalità telematiche della banca dati ipotecaria, allo scopo di semplificare alcuni procedimenti amministrativi e giurisdizionali⁷⁹.

A seguito dell'intervento legislativo, sono stati, pertanto, inclusi nel novero dei soggetti ammessi anche:

- gli enti e i soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, lettere b) e c)⁸⁰, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, per lo svolgimento di servizi di pubblico interesse;

⁷⁵ Si veda la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo AG n. 171, da cui si evince che l'obiettivo del legislatore è di adeguarsi «a forme più moderne ed evolute di erogazione dei servizi».

⁷⁶ La precedente formulazione del comma 5-ter dell'articolo 6 dispone che le «pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, diverse da quelle indicate al comma 5-bis, per l'assolvimento dei fini istituzionali accedono, con modalità telematiche e su base convenzionale, in esenzione da tributi, ai servizi di consultazione delle banche dati ipotecaria e catastale gestite dall'Agenzia del territorio».

⁷⁷ Convertito, con modificazioni, dalla l. n. 44 del 2012.

⁷⁸ In forza del quadro normativo precedente alla novella in esame (si vedano i commi da 5-bis a 5-quater dell'articolo 6 del d.l. n. 16 del 2012), l'esenzione da tributi per l'accesso alle predette banche dati riguardava esclusivamente:

- le Agenzie fiscali, gli agenti incaricati di curare la fase della riscossione e le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del d.lgs. n. 165 del 2001, per le richieste connesse all'espletamento di finalità di carattere istituzionale;
- le richieste da chiunque presentate, purché concernenti beni immobili rispetto ai quali il soggetto richiedente risulti titolare, anche in parte, del diritto di proprietà o di altri diritti reali di godimento.

⁷⁹ Si veda la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo AG n. 171.

⁸⁰ Le lettere b) e c) del comma 2 dell'articolo 2 del d.lgs n. 82 del 2005 fanno riferimento, rispettivamente:

- i soggetti incaricati di funzioni ausiliarie nell'ambito dell'attività giurisdizionale, per l'acquisizione dei dati immobiliari necessari all'espletamento dei compiti loro affidati.

Si rappresenta, inoltre, che è stato soppresso il riferimento alla base convenzionale, con la conseguenza che l'accesso non risulta più necessariamente soggetto a uno specifico regime di convenzione.

È stato, inoltre, previsto che l'accesso avvenga in esenzione non solo da tributi, ma anche da oneri.

Il comma 3 dell'articolo 7 riguarda, invece, le nuove modalità per rendere disponibili, a titolo gratuito e con modalità esclusivamente telematiche, i fogli di mappa catastale e rimanda a un provvedimento del direttore dell'Agenzia dell'entrate la determinazione⁸¹ delle stesse, prevedendo che la messa a disposizione dei predetti fogli dovrà comunque avvenire a titolo gratuito e con gestione del servizio esclusivamente telematica.

Da ultimo, il comma 4 dell'articolo 7 ha stabilito l'abrogazione dell'articolo 53 del regolamento per la conservazione del nuovo catasto, approvato con regio Decreto 8 dicembre 1938, n. 2153⁸².

-
- ai gestori di servizi pubblici, ivi comprese le società quotate, in relazione ai servizi di pubblico interesse;
 - alle società a controllo pubblico, come definite nel decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175, escluse le società quotate di cui all'articolo 2, comma 1, lettera p), del medesimo decreto che non rientrino nella categoria di cui alla lettera b).

⁸¹ Come si evince dalla relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo AG n. 171, al momento la vendita dei fogli di mappa è regolata da un Provvedimento del direttore dell'Agenzia (del Territorio) del 19 marzo 2003, recante "*Definizione dei nuovi prezzi di vendita della cartografia catastale*", pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 74 del 29 marzo 2003.

⁸² Per effetto di tale abrogazione e della contestuale introduzione della nuova «*Tabella delle tasse per i servizi ipotecari e catastali*» allegata al TUIC, la consultazione puntuale di ciascun foglio di mappa catastale – quale atto del catasto dei terreni, ai sensi dell'articolo 1 del DPR n. 650 del 1972 – non ancora disponibile per la fruizione telematica, eseguita presso gli Uffici dell'Agenzia delle entrate, con o senza rilascio di stampa o di formato digitale, costituisce operazione soggetta alla tassa prevista dalla menzionata tabella (cfr. numeri d'ordine 5.1 e 5.1.1).

6. NOVITÀ IN MATERIA DI AGGIORNAMENTO DELLE INTESTAZIONI CATASTALI

L'articolo 8⁸³ del decreto delegato reca peculiari novità, in deroga all'articolo 6 del regolamento per la conservazione del nuovo catasto, approvato con regio decreto 8 dicembre 1938, n. 2153, in materia di aggiornamento delle intestazioni catastali.

La novella, in particolare, stabilisce che, nel caso di decesso di persone fisiche iscritte in catasto in qualità di titolari di diritti reali di usufrutto, uso e abitazione, il relativo aggiornamento delle intestazioni catastali non richiede più la presentazione di una domanda di volture da parte dei soggetti ai quali il diritto si ricongiunge, ma lo stesso è effettuato d'ufficio dall'Agenzia delle entrate, senza applicazione di tributi e oneri, in base alle comunicazioni inoltrate all'Anagrafe Tributaria⁸⁴. Al riguardo, si precisa che l'aggiornamento d'ufficio opera sia per i diritti di usufrutto, uso e abitazione già estinti e non allineati, sia per quelli che si estingueranno a far data dal 1° gennaio 2025 per effetto della morte del titolare degli stessi. La procedura d'ufficio non esclude, tuttavia, che la parte interessata possa comunque segnalare⁸⁵ il mancato aggiornamento da eseguirsi ad opera dell'Agenzia⁸⁶. Il comma 2 dell'articolo 8, pur facendo salvo l'aggiornamento d'ufficio di cui al comma 1, prevede inoltre che, qualora dal decesso del titolare di

⁸³ La previsione di cui all'articolo 8 stabilisce che: «1. Gli aggiornamenti delle intestazioni catastali conseguenti al decesso di soggetti iscritti in catasto in qualità di titolari di diritti di usufrutto, uso e abitazione sono effettuati, in sostituzione dei soggetti obbligati e in deroga all'articolo 6 del Regio decreto 8 dicembre 1938, n. 2153, dall'Agenzia delle entrate in esenzione da tributi e oneri, sulla base delle comunicazioni effettuate all'Anagrafe Tributaria istituita con decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973, n. 605.

2. Fermo restando l'aggiornamento di cui al comma 1, l'eventuale sussistenza di un diritto di accrescimento deve essere fatta rilevare in catasto sulla base della presentazione di una domanda di voltura, in esenzione da tributi e oneri, a cura dei soggetti in favore dei quali il diritto di usufrutto, uso e abitazione si accresce, nel termine di un anno dall'avvenuto decesso dei soggetti di cui al comma 1. A coloro che non osservano tale obbligo si applicano le disposizioni di cui all'articolo 12 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 650.»

⁸⁴ Si veda la relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo AG n. 171, dove si fa presente che per tali fattispecie l'articolo 6 del regolamento per la conservazione del nuovo catasto, prevedeva l'obbligo di richiedere la voltura in caso di passaggio della titolarità, senza tuttavia indicare alcun termine entro il quale porre in essere tale adempimento. L'effetto che ne discendeva era il frequente disallineamento tra il dato reale e quello emergente dalle intestazioni catastali.

⁸⁵ Ad esempio, nei casi in cui la procedura d'ufficio non sia andata a buon fine.

⁸⁶ Non è, altresì, escluso che la parte interessata possa presentare apposita domanda di volture in esenzione dai tributi.

un diritto di usufrutto, uso o abitazione derivi un diritto di accrescimento in favore di altri contitolari, la sussistenza di tale diritto di accrescimento va rilevata in catasto, a cura dei soggetti beneficiari, tramite la presentazione di una domanda di volture entro il termine di un anno dall'avvenuto decesso. Anche in tal caso è prevista l'esenzione da qualunque tributo e onere. Dalla mancata osservanza di tale obbligo, per i decessi avvenuti a partire dal 1° gennaio 2025, discende l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 12 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 650.

Da ultimo l'articolo 1, comma 68, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (c.d. legge di bilancio 2025), ha aggiunto, all'articolo 8 del decreto delegato, il comma 2-*bis*, il quale esenta dall'imposta ipotecaria gli atti preordinati alla cancellazione di diritti di usufrutto, uso o abitazione, già iscritti a favore di persone decedute, nei territori soggetti al sistema tavolare di pubblicità immobiliare di cui al regio decreto 28 marzo 1929, n. 499. Al riguardo, viene stabilito che tale esenzione si *«applica a tutte le domande di cancellazione dei diritti di usufrutto, uso e abitazione per causa di morte pervenute agli uffici competenti successivamente alla data di entrata in vigore della presente disposizione aventi a oggetto diritti iscritti a favore di soggetti deceduti a decorrere dal 1° gennaio 2025»*.

7. DISPOSIZIONI FINALI E ABROGAZIONI

L'articolo 9, commi 1 e 2, del decreto delegato è volto al coordinamento e al raccordo tra la normativa precedente e le disposizioni introdotte dal decreto legislativo in commento. Si prevede, infatti, per quanto di interesse ai fini della trattazione della presente circolare, l'abrogazione delle disposizioni il cui contenuto è stato riprodotto nell'ambito del TUR e si dispone che i rinvii operati da atti normativi o regolamentari alle norme abrogate si intendono effettuati alle corrispondenti nuove disposizioni del decreto.

In particolare, si prevede che i riferimenti alla Tabella A allegata al d.l. n. 533 del 1954, in materia di tributi speciali, e alla *«Tabella delle tasse ipotecarie»*,

allegata al TUIC, contenuti in leggi, regolamenti, decreti o altre norme o provvedimenti emanati anteriormente al decreto delegato, si intendano rivolti alle corrispondenti disposizioni modificate⁸⁷.

Il comma 3 prevede, quale criterio generale, che le disposizioni recate dal decreto in commento hanno effetto a partire dal 1° gennaio 2025 e si applicano *«agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate o presentate per la registrazione a partire da tale data, nonché alle successioni aperte e agli atti a titolo gratuito fatti a partire da tale data»*.

8. MODIFICHE AL SISTEMA SANZIONATORIO

L'articolo 4 del decreto sanzioni⁸⁸, modifica, tra le altre, alcune disposizioni in materia di sanzioni amministrative riguardanti i tributi oggetto della presente circolare, con riferimento alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024⁸⁹.

In particolare, il comma 1 dell'articolo 4 modifica il TUR, fissando la sanzione:

- al 120 per cento dell'imposta dovuta (in luogo di quella dal 120 al 240 per cento), per l'omessa richiesta di registrazione degli atti (articolo 69);
- al 45 per cento dell'imposta dovuta (in luogo di quella dal 60 al 120 per cento), se la richiesta è effettuata con un ritardo non superiore a 30 giorni; non è più prevista la misura sanzionatoria minima di 200 euro (articolo 69);
- al 70 per cento della maggiore imposta dovuta (in luogo di quella dal 100 al 200 per cento), per l'insufficiente dichiarazione di valore (articolo 71);
- al 120 per cento della differenza tra l'imposta dovuta e quella già applicata in base al corrispettivo dichiarato (in luogo di quella dal 120 al 240 per

⁸⁷ Ossia alla novellata Tabella A allegata al d.l. n. 533 del 1954 e alla «*Tabella delle tasse per i servizi ipotecari e catastali*» allegata al TUIC.

⁸⁸ Si segnala che le disposizioni trattate nel presente paragrafo sono abrogate e trasfuse nel testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali, a partire dal 1° gennaio 2026 (si veda la nota n. 3).

⁸⁹ Ai sensi dell'articolo 5 del decreto sanzioni.

cento), detratto l'importo della sanzione eventualmente irrogata ai sensi dell'articolo 71 del TUR, per l'occultamento di corrispettivo (articolo 72).

Il comma 3 dell'articolo 4 del decreto sanzioni interviene sull'articolo 9, comma 1, del TUIC, prevedendo una sanzione:

- pari all'80 per cento dell'imposta (in luogo di quella dal 100 al 200 per cento), per l'omissione della richiesta di trascrizione o delle annotazioni obbligatorie;
- pari al 45 per cento delle imposte dovute (in luogo di quella dal 50 al 100 per cento), se, invece, la richiesta di trascrizione o le annotazioni obbligatorie sono effettuate con ritardo non superiore a 30 giorni.

Infine, per quanto di interesse per la presente circolare, il comma 4 dell'articolo 4 dello stesso decreto modifica l'articolo 25 del DPR n. 642 del 1972, in materia di imposta di bollo, fissando la sanzione nella misura:

- dell'80 per cento dell'imposta o della maggiore imposta (in luogo di quella dal 100 al 500 per cento), per l'omesso o insufficiente pagamento dell'imposta;
- dell'80 per cento, per l'omessa o infedele dichiarazione di conguaglio (in luogo di quella dal 100 al 200 per cento), o del 45 per cento, se presentata con ritardo non superiore a 30 giorni (in luogo di quella dal 50 al 100 per cento).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Vincenzo Carbone
(firmato digitalmente)