« Il punto su alcune questioni tributarie aperte»

Lido di Camaiore – 19 settembre 2026

Il nuovo Testo Unico in materia di imposta di registro: riflessioni e note a margine

di Adriano Pischetola



COORDINAMENTO DI NOME

La difficoltà maggiore dei nuovi testi unici compilati in attuazione dell'art. 21 comma 1 della legge 9 agosto 2023 n. 111 (portante delega al Governo per la revisione del sistema tributario) consiste nel coordinamento tra le vecchie norme abrogate, e le nuove norme, già in vigore anche se applicabili solo dal 1° gennaio 2027



LA TOBIN TAX

- **il regime sanzionatorio - mutuato dalle stesse disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto, in quanto compatibili - è richiamato ancora dalla previsione normativa di cui al comma 498 dell'art. 1 della legge 228/2012 applicabile fino al 31 dicembre 2026 e poi dal 1° gennaio 2027 dovrà intendersi disciplinato, peraltro con la medesima modalità, dall'art. 331 del decreto legislativo 05/08/2026, n. 141 in materia di adempimenti e accertamento in vigore dal 7 agosto 2026.**



TASSE CC.GG.

l'accertamento delle violazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria così come la facoltà di richiedere il rimborso di tasse non dovute e il termine di decadenza erano regolati dall'art. 13 del DPR n. 641 citato, e cioè nel medesimo provvedimento che prevedeva la disciplina sostanziale della materia: ora invece bisogna far riferimento all'art. 335 del citato decreto in materia di adempimenti e accertamento n.141/2026; mentre il regime sanzionatorio è allocato ancora altrove, e cioè nell'art. 55 del d.lgs. n.173/2024 (che contiene ora il Testo Unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali).



TASSE CC.GG.

Quindi tre livelli diversi in altrettanti provvedimenti diversi:

1. **il livello ‘sostanziale’**
1. **il livello ‘accertamento’**
2. **il livello ‘sanzionatorio’.**



IN MATERIA DI IMPOSTA DI REGISTRO: COSA RESTA IN VIGORE?

Di fatto nulla …le norme degli artt. da 51 a 53 bis del TUR N. 131/86 relative a:

- valore dei beni e diritti (art.51), rettifica da parte dell'A.F. del valore degli immobili e delle aziende (art.52),
- liquidazione dell'imposta derivante dai contratti di locazione (art. 52-bis)
- facoltà dell'A.F. di determinare la base imponibile se l'atto non contiene la dichiarazione di valore né l'indicazione del corrispettivo (art. 53) e di esercitare le attribuzioni e i poteri spettanti in base al DPR n.600/73 anche ai fini dell'imposta di registro (art. 53 - bis).

IN MATERIA DI IMPOSTA DI REGISTRO: COSA RESTA IN VIGORE?

non sono stati riportati nel T.U. n.123 in materia di imposta di registro e altre imposte indirette, ma vengono sostituite dal disposto degli artt. 299 e ss. del citato decreto n.141/2026 in materia di adempimenti e accertamento. Da notare che nell'art. 299 di detto ultimo decreto risultano ora trasferite le norme sul 'prezzo-valore' e sulle obbligatorie menzioni in caso di cessioni immobiliari in ordine alle modalità del corrispettivo e alla mediazione, già contenute rispettivamente nella legge n.266/2005 e nel cd. decreto Bersani.

IN MATERIA DI IMPOSTA DI REGISTRO: COSA RESTA IN VIGORE?

E in particolare l'ultimo comma di detto art. 299 riporta le previgenti disposizioni sanzionatorie, prevedendo che in caso di omessa, incompleta o mendace indicazione dei dati sopra detti, l'ufficio irroga la sanzione nella misura (da euro 500,00 ad euro 10.000,00) indicata ora dall'articolo 43-bis del testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali, di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173, e i beni trasferiti sono assoggettati a rettifica di valore.

IN MATERIA DI SANZIONI DI IMPOSTA DI REGISTRO

non è stata inserita nel Testo Unico delle disposizioni legislative in materia di imposte di registro e di altri tributi indiretti la parte del D.P.R. n.131/86 relativa alle sanzioni (artt. da 69 a 74 del D.P.R. n.131/86), che è ora contenuta nel D.Lgs. 5 novembre 2024, n. 173, artt. da 41 a 45.

IN MATERIA DI SANZIONI DI IMPOSTA DI REGISTRO

Con riguardo alla enunciazione di atti non registrati , il nuovo art. 26 del D.leg.vo n.123/2025 - a differenza del previgente art. 22 del TUR n.131/86 - riporta solo la disciplina 'sostanziale' (rimasta immutata), mentre per le sanzioni bisogna far riferimento al citato d.lgs. n.173/2024, e segnatamente all'art. 41 ove è previsto che se l'atto enunciato era soggetto a registrazione in termine fisso è dovuta - oltre l'imposta ordinaria prevista per l'atto enunciato e non registrato - anche la sanzione amministrativa di cui al medesimo articolo 41 (e cioè la sanzione amministrativa pari al 120 per cento dell'imposta dovuta, con un minimo di 250 euro. Mentre se la richiesta di registrazione è effettuata con ritardo non superiore a trenta giorni, si applica la sanzione amministrativa del 45 per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di 150 euro.).

IN MATERIA DI SANZIONI DI IMPOSTA DI REGISTRO

Ancora una volta si assiste insomma alla scissione tra regime sostanziale e regime sanzionatorio.

LA SOSTITUZIONE DELLA TARIFFA

La tariffa parte prima già allegata al DPR n.131/86 viene sostituita dall'Allegato 1 al decreto n.123/2025: segnatamente vengono trasfusi nell'art. 1 le norme – ora abrogate – già contenute nei commi 2 e 3 dell'art. 10 del d. leg.vo n. 23 del 14 marzo 2011, per i quali:

per gli atti traslativi di beni immobili l'imposta, comunque, non può essere inferiore a 1.000 euro.

Esenzione tali atti e relativi adempim. da imposta di bollo, tributi speciali catastali, tasse ipotecarie e applicazione imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 50,00

non viene più riportata la previsione relativa ai trasferimenti effettuati nei confronti di banche e intermediari finanziari aventi ad oggetto abitazioni acquisite in locazione finanziaria da utilizzatori per i quali ricorressero le condizioni per l'agevolazione "prima casa" (imposta 1,5%, valevole fino al 31.12.2020)

COSA CAMBIA PER LA ‘PRIMA CASA’?

- alla nota 1 nei punti 7 e 8 all'art. 1 della nuova tariffa si riporta la disciplina già prevista in materia di credito d'imposta per la 'prima casa' ex art. 7, commi 1 e 2, della legge 23 dicembre 1998, n. 448 (ora abrogati dal decreto n.123/2025) e al punto 9 si ricorda la non necessità della condizione della residenza nel comune ove sorge l'unità abitativa per fruire delle agevolazioni per la 'prima casa' da parte del personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia a ordinamento militare, nonché da quello dipendente delle Forze di polizia a ordinamento civile



COSA CAMBIA PER LA ‘PRIMA CASA’?

Al punto 6 invece si trasferisce nel corpo dell'imposta di registro una previsione che prima era contenuta nell'art. 69 comma 4 della legge n.342 del 2000 in materia di imposta di successione e donazione, e cioè quella relativa alle dichiarazioni di cui alla residenza, alla impossidenza e alla novità dell'acquisto di una prima casa e che devono essere rese dall'interessato nella dichiarazione di successione o nell'atto di donazione.



Sui contratti di locazione finanziaria

Non risulta più riprodotta la previsione di cui alla nota II-sexies) al previgente art. 1 della tariffa per cui " Nell'applicazione della nota II-bis) - NDR. sulla prima casa - ai trasferimenti effettuati nei confronti di banche e intermediari finanziari autorizzati all'esercizio dell'attività di leasing finanziario, si considera, in luogo dell'acquirente, l'utilizzatore e, in luogo dell'atto di acquisto, il contratto di locazione finanziaria» (valida solo dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2020)



Cessione di contratti di locazione finanziaria

Il nuovo art. 9 ora vigente disciplina invece in via residuale quella che costituisce ormai l'unica ipotesi soggetta ad aliquota del 4% per atti relativi alle cessioni, da parte degli utilizzatori, di contratti di locazione finanziaria aventi ad oggetto immobili strumentali, anche da costruire ed ancorché assoggettati all'iva di cui all'articolo 10, primo comma, numero 8-ter), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 (scompaiono i n.ri 1-bis e 1-ter del previgente art. 8-bis della tariffa che prevedevano l'aliquota dell'imposta di registro dell'1,5% e, rispettivamente, del 9% se 'prima casa' o no)



IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI FISCALI : COSA RESTA IN VIGORE E COSA NON LO E' PIU'?

Mentre all'art. 173 - accanto ad altre norme relative ad altri regimi agevolati - sono trasfuse le norme agevolative in materia di proprietà contadina (ex art. 2 commi 4-bis e ter d.l. 30.12.2009 n.194 convertito in legge 26.2.2010 n.25), non sono state recepite nel nuovo T.U. n. 123/2025 le norme agevolative in materia di proprietà montana e di edilizia residenziale pubblica (artt. 9 e 32 del DPR n. 601/73), che non sono state abrogate e restano in vigore nella loro formulazione attuale

Per la ppc- come peraltro già previsto dalla previgente normativa - si estende l'agevolazione Ppc ai giovani imprenditori agricoli "under 40" tenuti ad iscriversi alle liste previdenziali entro 24 mesi

nonché al coniuge e ai parenti in linea retta conviventi, già titolari di proprietà fondiarie agricole,

Non mutano, inoltre, le ipotesi che determinano la decadenza dal regime agevolato: alienazione volontaria del fondo o interruzione della conduzione diretta nei cinque anni successivi all'acquisto, (salva l' alienazione a fav. coniuge, parenti entro terzo grado e affini entro 2° grado imprenditori agricoli ex art. 11 legge n.ro 228/2001)

IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI FISCALI : COSA RESTA IN VIGORE E COSA NON LO E' PIU'?

Ai sensi del nuovo art. 172 - che recepisce quanto già statuito dall' articolo 7 legge 15 marzo 2024, n. 3, ora aborgato) - per i giovani imprenditori agricoli aventi la qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale e iscritti alla relativa gestione previdenziale, che acquistino o permutino terreni agricoli e loro pertinenze, l'imposta di registro e le imposte ipotecaria e catastale sono versate nella misura del 60 per cento di quelle, ordinarie o ridotte, previste dalla legislazione vigente.

- il titolare dell'impresa agricola deve essere un imprenditore agricolo di età superiore a diciotto e inferiore a quarantuno anni compiuti
- nel caso di società di persone e di società cooperative, almeno la metà dei soci deve essere costituita da imprenditori agricoli di età superiore a 18 e inferiore a 41 anni compiuti;
- nel caso di società di capitali, almeno la metà del capitale sociale deve essere sottoscritta da imprenditori agricoli di età superiore a 18 e inferiore a 41 anni compiuti e gli organi di amministrazione devono essere composti, per almeno la metà, dai medesimi soggetti.

IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI FISCALI : COSA RESTA IN VIGORE E COSA NON LO E' PIU'?

Le nuove norme in materia di agevolazioni per l'imprenditoria dei giovani infraquarantenni in ambito agricolo (già previste dai commi 1 e 2 art.14 della legge 15 dicembre 1998 n. 441 - ora abrogati), sono recepite dal vigente art. 171 del decreto n. 123. Esso prevede che gli atti relativi ai beni costituenti l'azienda, ivi compresi i fabbricati, le pertinenze, le scorte vive e morte e quant'altro strumentale all'attività aziendale oggetto di successione o di donazione tra ascendenti e discendenti entro il terzo grado sono esenti dall'imposta sulle successioni e donazioni, dalle imposte catastali, di bollo e soggetti alle sole imposte ipotecarie in misura fissa qualora i soggetti interessati siano:

a) coltivatori diretti ovvero imprenditori agricoli professionali, che non hanno ancora compiuto i quaranta anni, iscritti alle relative gestioni previdenziali, o a condizione che si iscrivano entro tre anni dal trasferimento;

b) giovani che non hanno ancora compiuto i quaranta anni a condizione che acquisiscano la qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale entro ventiquattro mesi dal trasferimento, iscrivendosi alle relative gestioni previdenziali entro i successivi due anni-

IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI FISCALI : COSA RESTA IN VIGORE E COSA NON LO E' PIU'?

Invece resta definitivamente inapplicabile la norma che era contenuta nel comma 5 del menzionato art. 14 della legge n. 441/1998, e per la quale, come si ricorderà, dal 1° gennaio 1999, i giovani agricoltori in possesso dei requisiti per beneficiare degli aiuti previsti dal regolamento (CE) n. 950/97, qualora acquistavano o permutavano terreni, erano assoggettati all'imposta di registro nella misura del 75 per cento di quella prevista dalla tariffa, parte prima, articolo 1, nota I, allegata al TUR n.131/86: tale previsione infatti è stata suo tempo falcidiata dal decreto leg.vo n. 23/2011 e non più riassunta nemmeno dalla novella attuale.

IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI FISCALI : COSA RESTA IN VIGORE E COSA NON LO E' PIU'?

Cessione di beni immobili strumentali di cui siano parte i fondi immobiliari chiusi

Risultano ora recepite nell'art. 180 del decreto n. 123 le agevolazioni già previste dai commi 10-ter e 10-ter.1 art. 35 del D.L. n.223/2006, conv. in legge n.248/2006

Riduzione alla metà delle imposte ipotecaria e catastale (1,5% e 0,50% anziché 3% e 1%);

applicazione imposte registro, ipotecaria e catastale in misura fissa alle cessioni, effettuate dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati nel caso di esercizio, da parte dell'utilizzatore, dell'opzione di acquisto dell'immobile concesso in locazione finanziaria, ovvero nel caso di immobile riveniente da contratti di locazione finanziaria risolti per inadempienza dell'utilizzatore

Fondi immobiliari chiusi - 1 -

Risulta abrogata (dalla lettera ee) art. 204) la norma già contenuta nel comma 1 art.9 del decreto legge 25/09/2001, n. 351 convertito in legge 23.11.2001 n. 410, ove era previsto che **l'art. 7 della tabella allegata al DPR n.131/86** (che a sua volta prevedeva che non vi fosse obbligo di registrazione per gli atti istitutivi di fondi comuni d'investimento mobiliare) **si applicasse anche ai fondi di investimento immobiliare**. Tale previsione normativa però viene ora recepita e 'salvata' dal nuovo art. 203 del decreto n. **123, (norma di interpretazione autentica) per il quale appunto la previsione dell'art. 7 della tabella deve intendersi applicabile anche ai fondi d'investimento immobiliare.**

il nuovo art. 169 del decreto n.123/2025 recepisce quanto già disposto dall'art. 14 bis comma 11 della legge 25/01/1994, n. 86 - ora abrogato - in materia di Fondi istituiti con apporto di beni immobili, prevedendo che **le quote del fondo possono essere sottoscritte, entro un anno dalla sua costituzione, con apporto di beni immobili o di diritti reali su immobili, qualora l'apporto sia costituito per oltre il 51 per cento da beni e diritti apportati esclusivamente dallo Stato, da enti previdenziali pubblici, da regioni, da enti locali e loro consorzi, nonché da società interamente possedute, anche indirettamente, dagli stessi soggetti.**

Fondi immobiliari chiusi - 2 -

In tal caso, secondo quanto dispone l'art. 169 citato (e così come prevedeva l'abrogato comma 11 art. 14-bis) , **per l'insieme degli apporti di beni immobili è dovuto in luogo delle ordinarie imposte di registro, ipotecaria e catastale, un'imposta sostitutiva di euro 516,46 che è liquidata dall'ufficio dell'Agenzia delle entrate a seguito di denuncia del primo apporto in natura e che deve essere presentata dalla società di gestione entro sei mesi dalla data in cui l'apporto stesso è stato effettuato.**

è bene rilevare che risulta ancora in vigore e **non abrogata la previsione di cui al comma 1 - bis art. 8 del decreto n.351/2001** per il quale gli apporti ai fondi immobiliari chiusi , costituiti da una pluralità di immobili prevalentemente locati al momento dell'apporto, si considerano compresi, agli effetti dell'iva , tra le operazioni di cui all'articolo 2, terzo comma, lettera b), del DPR n. 633/1972, e quindi **vengono considerati non rilevanti ai fini IVA, come accade per i conferimenti d'azienda,** nonché, **agli effetti delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, scontano le imposte in misura fissa** (come accade appunto per le gli atti di conferimento d'azienda).

Totale delle imposte ipotecarie e catastali per terreni agricoli o montani in caso d successione o donazione

Risulta abrogata (dalla lettera ff) comma 1 art. 204) una norma che era contenuta nella legge 18/10/2001, n. 383 - la legge che aveva soppresso per un certo periodo di tempo l'imposta di successione e donazione - e precisamente **il primo periodo del comma 2 dell'art. 14 che recitava "Il totale delle imposte di registro, ipotecarie e catastali applicate in misura fissa sugli immobili dell'asse ereditario costituiti da terreni agricoli o montani non può comunque eccedere il valore fiscale dei terreni medesimi."**

nel nuovo art. 110 del d.lgs. n. 123/2025 ritroviamo un ultimo comma che reintroduce con diversa e parziale formulazione la norma previgente, in quanto statuisce **sia pure solo in materia di imposta di successione e donazione** che " 7. **Il totale delle imposte ipotecarie e catastali applicate sugli immobili dell'asse ereditario costituiti da terreni agricoli o montani non può comunque eccedere il valore dei terreni medesimi assunto a base imponibile**".

Grazie a tutti per l’attenzione

