

PREZZO-VALORE E LEGGE 154

§§§

Il meccanismo del prezzo-valore, introdotto dall'art. 1, comma 497, legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Finanziaria 2006), inserisce nel sistema della tassazione indiretta un criterio in deroga al regime ordinario di determinazione della base imponibile relativamente alle cessioni tra persone fisiche di immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, quale regolato dall'art. 43 del TUR. **(1)**

Si ritiene concordemente che la nozione di "cessione" ricomprenda, oltre agli atti traslativi del diritto di proprietà, anche quelli traslativi o costitutivi di diritti reali di godimento. **(2)**

Il nuovo meccanismo, in vigore dal 1° gennaio 2006, lascia inalterato il procedimento per la rettifica di valore degli immobili, dal momento che la disposizione di cui al comma 497 citato non modifica il comma 4 dell'art. 52 del TUR in base al quale non possono essere sottoposti a rettifica il valore o il corrispettivo degli immobili, iscritti in catasto con attribuzione di rendita, dichiarato in misura non inferiore a quello risultante dall'applicazione alla rendita catastale rivalutata dei moltiplicatori previsti dal medesimo comma 4 e quali modificati, giusta la previsione del successivo comma 5, con decreti ministeriali pubblicati nella G.U. **(3)**

Secondo l'AF, nei casi in cui il valore sia dichiarato in misura inferiore al limite risultante dalla rendita catastale rivalutata, gli Uffici nel procedere alla rettifica non sono vincolati da tale limite. In pratica, venendo meno la cd valutazione automatica, il fisco ritiene di poter procedere ad accertamento di valore in base ai normali criteri di valutazione quali disciplinati dai primi commi dell'art. 52 citato. **(4)**

Fanno eccezione a quest'ultimo principio le fattispecie aventi ad oggetto immobili iscritti in catasto senza attribuzione di rendita o con attribuzione di rendita proposta ai sensi del D.M. 701/94, rispetto alle quali il limite di cui sopra (risultante dall'attribuzione della rendita o dalla rettifica in aumento di quella proposta) rimane in vita a condizione che il contribuente si sia avvalso della procedura di cui all'art. 12

del decreto-legge 14 marzo 1988, n.70, convertito con modificazioni dalla legge 12 maggio 1988, n. 154 e successive modificazioni. (5)

Pertanto il meccanismo della cd valutazione automatica ovvero della preclusione del potere di rettifica del valore degli immobili da parte degli Uffici, introdotto dal d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, Testo Unico dell'imposta di registro, con effetto dal 1° luglio 1986, in quanto non modificato dall'avvento del sistema del prezzo-valore, rimane in vigore allo stato quo ante, applicandosi, oltre che ai trasferimenti di fabbricati in genere, ivi compresi quelli a destinazione abitativa e relative pertinenze, anche ai trasferimenti di terreni, esclusi quelli suscettibili di utilizzazione edificatoria.

Per cui il ricorso alla facoltà concessa dal comma 497 di beneficiare della tassazione su base catastale non esonera il contribuente dagli obblighi posti a suo carico dal combinato disposto del comma 4 dell'art. 52 del TUR e dall'art. 12 del dl. n. 70/1988 conv. in l. n. 154/1988 e succ. modificazioni, per quanto specificamente attiene alle cessioni aventi ad oggetto fabbricati iscritti in catasto senza rendita o con attribuzione di rendita proposta.

Non va dimenticato che la valutazione automatica, che ci si sia avvalsi o meno del meccanismo del prezzo-valore, per quanto in taluni casi possa risultare non favorevole al contribuente (si pensi per es. a immobili di pregio posti nelle zone centrali di grandi città le cui rendite catastali rivalutate possono dare risultati ben più alti dei valori di mercato), non deroga all'obbligo posto a carico dello stesso di dichiarare in atto il corrispettivo pattuito, comportando la sua occultazione le conseguenze sanzionatorie di cui all'art. 72 del TUR.

L'anomalia risulta evidente. Infatti, nonostante il meccanismo del prezzo-valore, consistente nella determinazione dell'imponibile su base catastale, per espressa disposizione di legge si applichi esclusivamente alle cessioni di fabbricati abitativi, mentre per le cessioni di altri tipi di immobili continua ad applicarsi il principio della base imponibile costituita dal valore dei beni, tuttavia rispetto a queste ultime cessioni, escluse quelle aventi ad oggetto terreni edificabili, rimane in vita la preclusione al potere di rettifica degli Uffici se il valore o il corrispettivo dichiarati in misura non inferiore a quello risultante dall'applicazione dei criteri di cui ai commi 4 e 5 dell'art. 52 del TUR.

Circostanza questa che, per quanto attiene appunto alle cessioni fuori dell'ambito del prezzo-valore, continua ad alimentare la prassi, spesso avallata passivamente dagli addetti ai lavori, di far coincidere i valori dichiarati con quelli delle rendite rivalutate.

Il rimedio viene adottato dall'art. 35, comma 21, dl. 4 luglio 2006, n. 223 conv. in l. 4 agosto 2006, n. 248 che aggiunge all'art. 52 del TUR un comma 5-bis) in base al quale, con effetto dal 1° gennaio 2007, le disposizioni dei commi 4 e 5, relativi alla valutazione automatica, non trovano applicazione relativamente alle cessioni diverse da quelle disciplinate dal comma 497 di cui sopra. **(6)**

Successivamente, in base all'art. 1, comma 309, legge 27 dicembre 2006, n. 296 **(7)** il prezzo-valore viene esteso a tutte le cessioni di fabbricati abitativi soggette a imposta di registro, purché effettuate nei confronti di "persone fisiche", quindi oltre a quelle fatte da cedenti per i quali non ricorre il presupposto soggettivo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, anche a quelle effettuate da società o imprese ed esenti da Iva, e precisamente:

- cessioni da imprese costruttrici o di recupero poste in essere oltre i cinque **(8)** anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento;
- cessioni da imprese che non hanno costruito o recuperato l'immobile.

In pratica la disciplina di cui ai commi 4 e 5 dell'art. 52 del TUR, per quanto attiene ai fabbricati abitativi iscritti in catasto con attribuzione di rendita, riduce il suo ambito di operatività esclusivamente alle cessioni effettuate nei confronti di persone fisiche, disciplinate dall'art. 1 comma 497, l. n. 266/2005, rimanendo escluse dal relativo procedimento valutativo tutte le altre tipologie di cessioni.

In merito L'AE ritiene che siano sottoponibili ad accertamento anche le cessioni di immobili nelle quali, pur sussistendo i requisiti oggettivi e soggettivi stabiliti nel comma 497, art. 1, legge 266 del 2005, non sia stata espressa la dichiarazione di volersi avvalere della regola del "prezzo-valore". **(9)**

In senso contrario lo Studio Cnn n. 117-2006/T secondo il quale la novella non comporta la esclusione della limitazione dei poteri di rettifica in relazione a cessioni di immobili e/o relative pertinenze aventi i requisiti soggettivi ed oggettivi stabiliti nel comma 497 art. 1 legge 266/2005, laddove non sia stata esercitata la specifica "opzione" di volersi valere della regola "prezzo-valore. In pratica lo Studio ritiene che il potere di accertamento resti precluso con riferimento ai trasferimenti astrattamente ricadenti nella disciplina del prezzo-valore, indipendentemente dal fatto che le parti abbiano esercitato o meno l'opzione per tale disciplina. **(10)**

Prescindendo da tale contrasto di opinioni, non va comunque dimenticato che tutte le discussioni di cui sopra hanno di mira i commi 4 e 5 dell'art. 52 del TUR con riferimento alle cessioni di fabbricati iscritti in catasto con attribuzione di rendita, rispetto alle quali i due piani del discorso, cioè quello relativo alla deroga al criterio

di determinazione della base imponibile e quello relativo alla preclusione del potere di accertamento, risultano coincidenti.

Nessuna considerazione, invece, sembra sia stata fatta in merito a quelle fattispecie nelle quali il contribuente abbia fatto ricorso al meccanismo del prezzo-valore ed aventi ad oggetto fabbricati iscritti in catasto con attribuzione di rendita proposta ai sensi del D.M. 701/1994 **(11)**, dovendosi escludere, a seguito della introduzione delle procedure DOCFA e delle nuove disposizioni in tema di conformità catastale di cui al dl. n. 78/2010 conv. in l. n. 122/2010 **(12)**, la eventualità che si verificano nella pratica ipotesi di cessioni aventi ad oggetto fabbricati iscritti in catasto senza attribuzione di alcuna rendita.

In relazione a un'istanza di interpello presentata da un notaio con riferimento a una cessione nella quale, pur essendo stato invocato il prezzo-valore, tuttavia era stata erroneamente applicata la tassazione su un valore inferiore a quello catastale rivalutato, con la Risoluzione 9 luglio 2009 n. 176 l'AE afferma che l'insufficiente indicazione in atto del valore catastale non riespande il potere accertativo dell'ufficio sulla base del "valore venale in comune commercio", ai sensi del combinato disposto degli articoli 51 e 52 del TUR, ma consente allo stesso di quantificare la maggiore imposta scaturente dalla base imponibile catastale, rideterminata secondo i criteri dettati dai commi 4 e 5 dell'articolo 52 del TUR.

Nell'occasione riemerge il principio, già pacificamente accolto anche dagli Uffici, della non necessità di indicazione in atto del risultato del calcolo della rendita rivalutata, essendo sufficiente, come richiesto dalla legge, soltanto la richiesta di applicazione del meccanismo di tassazione.

Nel caso esaminato dalla citata Risoluzione n. 176/E/2009 si era trattato di "errore di calcolo", per cui secondo gli Uffici il principio non può essere esteso ad altre fattispecie.

In particolare gli Uffici ritengono che tale principio non sia estensibile alle cessioni aventi ad oggetto fabbricati iscritti in catasto con attribuzione di rendita proposta, rispetto alle quali, in assenza di espressa abrogazione, si renderebbe tuttora necessaria, al fine di precludere il potere di accertamento dell'Ufficio, l'applicazione delle disposizioni dell'art. 12 del dl. n. 70/1998, conv. in l. n. 154/1998. Disposizioni che, a seguito delle modifiche apportate dall'art 10, comma 20 del dl. n. 323/1996 conv. in l. 1996, n. 425/1996, con effetto dal 20 giugno 1996 consistono nella semplice dichiarazione della parte di volersi avvalere del detto meccanismo.

Note

(1) Art.43 - Base imponibile. (TUR)

1. La base imponibile, salvo quanto disposto negli articoli seguenti, è costituita:

a) per i contratti a titolo oneroso traslativi o costitutivi di diritti reali dal valore del bene o del diritto alla data dell'atto ovvero, per gli atti sottoposti a condizione sospensiva, ad approvazione o ad omologazione, alla data in cui si producono i relativi effetti traslativi o costitutivi; (...)

Art.51 - Valore dei beni e dei diritti. (TUR)

1. Ai fini dei precedenti articoli 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.

2. Per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari e per quelli che hanno per oggetto aziende o diritti reali su di esse, si intende per valore il valore venale in comune commercio.

3. Per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari l'ufficio del registro, ai fini dell'eventuale rettifica, controlla il valore di cui al comma 1 avendo riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo e alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto o a quella in cui se ne produce l'effetto traslativo o costitutivo, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni, ovvero al reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari, nonché ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni. (...)

Articolo 52 DPR n. 131/1986 - Testo aggiornato

Rettifica del valore degli immobili e delle aziende.

1. L'ufficio, se ritiene che i beni o i diritti di cui ai commi 3 e 4 dell'articolo 51 hanno un valore venale superiore al valore dichiarato o al corrispettivo pattuito, provvede con lo stesso atto alla rettifica e alla liquidazione della maggiore imposta, con gli interessi e le sanzioni.

2. L'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta deve contenere l'indicazione del valore attribuito a ciascuno dei beni o diritti in esso descritti, degli elementi di cui all'articolo 51 in base ai quali è stato determinato, l'indicazione delle aliquote applicate e del calcolo della maggiore imposta, nonché dell'imposta dovuta in caso di presentazione del ricorso.

2- bis. La motivazione dell'atto deve indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato. Se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. L'accertamento è nullo se non sono osservate le disposizioni di cui al presente comma.

3. L'avviso è notificato nei modi stabiliti per le notificazioni in materia di imposte sui redditi dagli ufficiali giudiziari, da messi speciali autorizzati dagli uffici del registro o da messi comunali o di conciliazione.

4. Non sono sottoposti a rettifica il valore o il corrispettivo degli immobili, iscritti in catasto con attribuzione di rendita, dichiarato in misura non inferiore, per i terreni, a settantacinque volte il reddito dominicale risultante in catasto e, per i fabbricati, a cento volte il reddito risultante in catasto, aggiornati con i coefficienti stabiliti per le imposte sul reddito, né i valori o corrispettivi della nuda proprietà e dei diritti reali di godimento sugli immobili stessi dichiarati in misura non inferiore a quella determinata su tale base a norma degli articoli 47 e 48. Ai fini della disposizione del presente comma le modifiche dei coefficienti stabiliti per le imposte sui redditi hanno effetto per gli atti pubblici formati, per le scritture private autenticate e gli atti giudiziari pubblicati o emanati dal decimo quinto giorno successivo a quello di pubblicazione dei decreti previsti dagli articoli 87 e 88 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, nonché per le scritture private non autenticate presentate per la registrazione da tale data. La disposizione del presente comma non si applica per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria.

5. I moltiplicatori di settantacinque e cento volte possono essere modificati, in caso di sensibili divergenze dai valori di mercato, con decreto del Ministro delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale . Le modifiche hanno effetto per gli atti pubblici formati, per le scritture private autenticate e gli atti giudiziari pubblicati o emanati dal decimo quinto giorno successivo a quello di pubblicazione del decreto nonché per le scritture private non autenticate presentate per la registrazione da tale data.

5-bis. Le disposizioni dei commi 4 e 5 non si applicano relativamente alle cessioni di immobili e relative pertinenze diverse da quelle disciplinate all'articolo 1 comma 497 della legge 23 dicembre 2005 n. 266 e successive modificazioni.

(2) Cfr. *Risoluzione 1° giugno 2007 n. 121/E* secondo cui rientrano nell'ambito applicativo dell'articolo 1, comma 497 in esame non solo le 'fattispecie traslative' in senso stretto, ma anche gli acquisti a titolo derivativo-constitutivo, gli atti traslativi della nuda proprietà, gli atti di rinuncia e ogni altro negozio assimilato al trasferimento, per il quale la base imponibile è determinata con riferimento al valore del bene oggetto dell'atto, ai sensi dell'art. 43 del T.U.R.

(3) Dal 1° agosto 2004 all'11 agosto 2006

Base imponibile determinata come segue:

Rendita catastale rivalutata del **5%** e moltiplicata per:

120 (Categorie A, B, C - escluse A/10 e C/1)

110 ("prima casa")

60 (Categorie A/10 e D)

40,80 (Categorie C/1 ed E)

(4) "(...) Il 4 comma dell'art. 52 preclude la possibilità di rettifica del valore o del corrispettivo degli immobili (anche nell'ipotesi di atti di divisione), purché iscritti in catasto con attribuzione di rendita, se il valore o il corrispettivo sono dichiarati in misura non inferiore a **Se il valore e' dichiarato in misura inferiore al limite risultante dal criterio catastale, gli uffici, nel rettificare il valore stesso, non sono vincolati da tale limite**". (Ministero Finanze - Circolare 10.6.1986 n. 37)

5) Art. 12 del decreto-legge 14 marzo 1988, n.70, convertito con modificazioni dalla legge 12 maggio 1988, n. 154.

1. Le disposizioni del comma 4 dell'articolo 52 del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e del quinto comma dell'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 637, aggiunto con l'articolo 8 della legge 17 dicembre 1986, n. 880, si applicano anche ai trasferimenti di fabbricati o della nuda proprietà, nonché ai trasferimenti ed alle costituzioni di diritti reali di godimento sugli stessi, dichiarati ai sensi dell'articolo 56 del regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 1° dicembre 1949, n. 1142, ma non ancora iscritti in catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita. Il contribuente e' tenuto a dichiarare nell'atto o nella dichiarazione di successione di volersi avvalere delle disposizioni del presente articolo. Alla domanda di voltura, prevista dall'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 650, deve essere allegata specifica istanza per l'attribuzione di rendita catastale nella quale dovranno essere indicati oltre che gli estremi dell'atto o della dichiarazione di successione cui si riferisce anche quelli relativi all'individuazione catastale dell'immobile così come riportati nell'atto medesimo; la domanda non può essere inviata per posta e dell'avvenuta presentazione deve essere rilasciata ricevuta in duplice esemplare, che il contribuente e' tenuto a produrre al competente ufficio del registro, entro sessanta giorni dalla data di formazione dell'atto pubblico, o di registrazione della scrittura privata, ovvero dalla data di pubblicazione o emanazione degli atti giudiziari, ovvero dalla data di presentazione della dichiarazione di successione; l'ufficio restituisce un esemplare della ricevuta attestandone l'avvenuta produzione. In caso di mancata presentazione della ricevuta nei termini, l'ufficio procede ai sensi dell'articolo 52, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e dell'articolo 26, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 637.

2. Gli uffici tecnici erariali, entro dieci mesi dalla data in cui e' stata presentata la domanda di voltura, sono tenuti ad inviare all'ufficio del registro, presso il quale ha avuto luogo la registrazione, un certificato catastale attestante l'avvenuta iscrizione con attribuzione di rendita.

2-bis. Per le unità immobiliari urbane oggetto di denuncia in catasto con modalità conformi a quelle previste dal regolamento di attuazione dell'articolo 2, commi 1-quinquies ed 1-septies, del decreto-legge 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, la disposizione di cui al primo periodo del comma 1 si applica, con riferimento alla rendita proposta, alla sola condizione che il contribuente dichiari nell'atto di volersi avvalere delle disposizioni del presente articolo. (**)(***)

3. Le disposizioni del presente articolo si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati e alle scritture private autenticate a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto, nonché alle scritture private non autenticate presentate per la registrazione e alle successioni aperte da tale data.

(**) Comma aggiunto dall'art 10, comma 20 del DECRETO-LEGGE 20 giugno 1996, n. 323 (in G.U. 20/06/1996, n.143) convertito, con modificazioni, dalla L. 8 agosto 1996, n. 425 (in G.U. 16/8/1996, n. 191) con effetto dal 20 giugno 1996.

(***) A seguito dell'aggiunta del comma 2-bis di cui sopra l'Agazia del territorio con Nota 18 novembre 2004, Prot. 88658 aveva precisato che unica condizione per avvalersi delle disposizioni della normativa in oggetto per quanto riguarda le unità immobiliari iscritte in catasto con attribuzione di rendita proposta era quella di rendere in atto la relativa dichiarazione, senza dover procedere agli altri adempimenti previsti dal comma 2 del medesimo art. 12.

(6) Art. 35 comma 23-ter decreto legge 4 luglio 2006, n. 223 convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248:

All'articolo 52 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, dopo il comma 5 è aggiunto il "5-bis. Le disposizioni dei commi 4 e 5 non si applicano relativamente alle cessioni di immobili e relative pertinenze diverse da quelle disciplinate all'articolo 1, comma 497 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e successive modificazioni."

Il comma 21 del medesimo dl. n. 223/2006 apporta all'art. 1 della legge n. 266/2005 le seguenti modificazioni:

al comma 497:

dopo il primo periodo è inserito il seguente: *"Le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto il corrispettivo pattuito";*

nel secondo periodo, le parole: " del 20 per cento" sono sostituite dalle seguenti: *" del 30 per cento".*

al comma 498, in fine, è aggiunto il seguente periodo: *"Se viene occultato, anche in parte, il corrispettivo pattuito, le imposte sono dovute sull'intero importo di quest'ultimo e si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento della differenza tra l'imposta dovuta e quella già applicata in base al corrispettivo dichiarato, detratto l'importo della sanzione eventualmente irrogata ai sensi dell'articolo 71 del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986".*

Pertanto **dal 12 agosto 2006 in poi**

la cd valutazione automatica si applica ai trasferimenti a titolo oneroso di immobili a destinazione abitativa e relative pertinenze ai quali risulta applicabile il meccanismo del prezzo-valore, sulla base imponibile determinata come segue:

Rendita catastale rivalutata del **5%** e moltiplicata per:

120 (Immobili ad uso abitativo [Categoria A, esclusa A/10] e relative pertinenze)

110 (Immobili ad uso abitativo e relative pertinenze - "prima casa")

(7) Art. 1, comma 309, legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007) :

Le parole "per le sole cessioni fra persone fisiche" di cui al comma 497, art. 1 L. 266/2005 sono sostituite dalle seguenti: *"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"*.

(8) Termine precedente di quattro anni elevato a cinque, con effetto dal 1° gennaio 2011, dall'art. 1, comma 86, legge 13 dicembre 2010, n. 220, "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato" - Legge di stabilità 2011 - pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale del 21 dicembre 2010 n. 297 – Supplemento ordinario n. 281.

(9) Cfr. Circolare 6 febbraio 2007 n. 6/E:

“ 1.4 L'ambito oggettivo di applicazione delle nuove norme

Per effetto dell'aggiunta del comma 5-bis all'art. 52 T.U.R., l'accertamento di valore si estende alla generalità degli atti di cessione di immobili per i quali non ricorrano i presupposti previsti dall'art. 1, comma 497 della legge n. 266 del 2005 e successive modificazioni.

Si riepilogano gli atti di cessione di immobili sottoponibili ad accertamento di valore ex primo comma art. 52 T.U.R., fino alla data di entrata in vigore della legge finanziaria per il 2007 (cioè dal 4 luglio 2006 fino al 31 dicembre 2006):

- cessioni di immobili in cui anche una sola delle parti sia persona fisica che agisce nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali;
- cessioni di immobili in cui anche una sola delle parti non sia persona fisica;
- cessioni di immobili nelle quali, pur sussistendo i requisiti oggettivi e soggettivi stabiliti nel comma 497, art. 1, legge 266 del 2005, non sia stata espressa la dichiarazione di volersi avvalere della regola del "prezzo-valore";
- cessioni di terreni;
- cessioni di fabbricati non abitativi (uffici, negozi, opifici, ecc.);
- cessioni di pertinenze relative a fabbricati non abitativi;
- cessioni di immobili facenti parte di compendi aziendali;
- conferimenti in società;
- divisioni con conguaglio (a meno che non torni applicabile, in presenza di immobili abitativi, la regola del "prezzo-valore");
- rinunce a diritti reali immobiliari con efficacia traslativa.

In forza delle modifiche introdotte dalla legge finanziaria per il 2007, in vigore dal 1 gennaio, le prime due fattispecie dell'elencazione

sopra riportata sono sostituite con le seguenti:

- cessioni di immobili in cui la parte acquirente sia persona fisica che agisce nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali;

cessioni di immobili in cui la parte acquirente non sia persona fisica. Va inoltre ricordato che, ai sensi del comma 116 della legge finanziaria per il 2007, risultano assoggettabili ad accertamento di valore, ove la base imponibile non sia determinabile in modo automatico, le assegnazioni di immobili ai soci da parte delle società non operative individuate al comma 111”.

Secondo la stessa Circolare 6/E/2007 la preclusione al potere di rettifica continua a trovare applicazione anche con riferimento alle divisioni senza conguaglio, purché risultino valori dichiarati in misura non inferiore ai valori catastali rivalutati.

Il principio non risulta contraddetto dalle conclusioni cui perviene la Risoluzione 14 giugno 2007 n. 136 in relazione a una istanza di interpello circa l'applicabilità del meccanismo del prezzo-valore a una divisione con conguagli.

Il dubbio sulla presunta inversione di tendenza dell'AF deriva dall'affermazione contenuta in detta Risoluzione per cui “con riferimento alla fattispecie prospettata, si deve escludere l'applicazione del criterio c.d. tabellare alle divisioni senza conguaglio”.

Poiché la Risoluzione conclude per l'applicabilità del prezzo-valore alla divisione con conguaglio, si deve ritenere che la precisazione di cui sopra non abbia inteso sancire il venir meno della preclusione al potere di rettifica in relazione alle divisioni senza conguaglio ma soltanto ribadire che, mancando in queste ultime, a differenza di quelle con conguaglio, una “cessione” ritenuta tale ai fini fiscali, il meccanismo del prezzo-valore possa trovare applicazione soltanto rispetto alle prime.

A tale conclusione perviene anche l'Agenzia delle Entrate Direzione Regionale dell'Emilia Romagna con la Nota Prot. n. 909-6231/2008 affermando che “(...) le divisioni immobiliari senza conguaglio esulano dalla problematica del prezzo-valore ma, nel rispetto delle condizioni di legge, per esse continua a trovare applicazione la preclusione alla rettifica del valore di cui all'articolo 52, comma 4 e 5, Testo Unico. Per contro, in caso di divisioni con conguaglio saranno applicabili il principio del prezzo-valore limitatamente al conguaglio stesso e, nel rispetto delle condizioni di legge, la preclusione di cui all'articolo 52, comma 4 e 5, sul residuo valore”.

Relativamente alle cessioni di immobili alle quali è applicabile la disciplina del prezzo-valore, in senso contrario alla Circolare 6/E/2007 lo Studio Cnn n. 117-2006/T, secondo il quale la novella non comporta la esclusione della limitazione dei poteri di rettifica in relazione a cessioni di immobili e/o relative pertinenze aventi i requisiti soggettivi ed oggettivi stabiliti nel comma 497 art. 1 legge 266/2005, laddove non sia stata esercitata la specifica “opzione” di volersi valere della regola “prezzo-valore.

In pratica si ritiene che il potere di accertamento resti precluso con riferimento ai trasferimenti astrattamente ricadenti nella disciplina del prezzo-valore, indipendentemente dal fatto che le parti abbiano esercitato o meno l'opzione per tale disciplina.

Per contestare l' opposta opinione secondo cui la preclusione del potere di rettifica sarebbe connessa all'esercizio in concreto dell'opzione mediante dichiarazione resa al notaio a sensi del comma 497 citato, lo Studio rileva, tra l' altro:

- che in tal modo il comma aggiunto all'art. 52 T.U. “produrrebbe un effetto ablativo ed eliminativo della portata, significato, funzione ed efficacia dei due commi - quarto e quinto - ad esso precedenti, almeno in relazione alla categoria degli atti di 'cessione';

- che la nuova norma del n. 5-bis fa riferimento a “cessioni di immobili e relative pertinenze diverse da quelle disciplinate dall'art. 1 comma 497 ...” non “all'intero procedimento in cui si articola la vicenda del 'prezzo-valore” per cui è lecito ritenere che il legislatore abbia voluto riferirsi non al meccanismo in quanto concretamente verificato ed applicato in concreto “ ma solo a quel 'tipo' negoziale astratto in presenza del quale la richiesta del prezzo-valore(logicamente distinta e al di fuori dei caratteri strutturali del 'tipo') diventa plausibile per il sistema”.

(10) Per contestare l' opposta opinione secondo cui la preclusione del potere di rettifica sarebbe connessa all'esercizio in concreto dell'opzione mediante dichiarazione resa al notaio a sensi del comma 497 citato, lo Studio n. 117-2006/T **(Cfr. Nota 3 al Capitolo primo)**

(11) NOTA AGENZIA DEL TERRITORIO - 18 novembre 2004, Prot. 88658

Istanze *ex lege* 154/88 (art. 12 D.L. 70/88 e successive modifiche ed integrazioni)

Come è certamente noto a codesto Consiglio Nazionale, le disposizioni contenute nell'art. 10 - commi 20, 21 e 22 - del decreto-legge 20 giugno 1996, n. 323, convertito con legge 8 agosto 1996, n. 425, hanno identificato incisivi provvedimenti di semplificazione nei procedimenti amministrativi mirati all'accertamento dei valori immobiliari a fini fiscali.

Per quanto di competenza di questa Agenzia, sono state oggetto di revisione le procedure relative alla trattazione delle istanze di attribuzione della rendita catastale presentate dai contribuenti ai sensi dell'art. 12 della legge n. 154/88.

Di seguito si richiama la normativa che regola tale fattispecie.

Il comma 1 dell'art. 12 della legge n. 154/88 estende l'applicazione del comma 4 dell'art. 52 del Testo Unico del 26 aprile 1986, n. 131 (in materia di imposta di registro) e dell'art. 26 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 637 (in materia di successioni e donazioni), anche ai trasferimenti ed alle costituzioni di diritti reali di godimento sugli immobili, dichiarati ai sensi dell'articolo 56 del regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 1 dicembre 1949, n. 1142, ma non ancora censiti in catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita. Lo stesso comma prevede che il contribuente è tenuto a dichiarare nell'atto o nella dichiarazione di successione di volersi avvalere delle disposizioni del citato articolo e che alleggi specifica istanza per l'attribuzione della rendita catastale alla domanda di voltura, prevista dall'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 650.

In seguito il legislatore ha introdotto con i commi 20, 21 e 22 dell'art. 10, del decreto-legge 20 giugno 1996, n. 323, convertito in legge, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1996, n. 425,

norme di semplificazione delle procedure amministrative a carico dei contribuenti incidendo sulle procedure di accertamento della congruità dei valori dichiarati, per la determinazione delle basi imponibili, rispettivamente ai fini del calcolo dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale (comma 20), di successione e donazione (comma 21) e sul valore aggiunto (comma 22).

In particolare con il comma 20, a seguito dell'introduzione della procedura informatica DOCFA, il legislatore ha esteso l'applicabilità della disposizione di cui al comma 1 dell'art. 12 della legge n. 154/88 sopra citata, anche alle unità immobiliari denunciate in catasto, in conformità al decreto ministeriale 19 aprile 1994, n. 701, con rendita "proposta". A tal fine la norma (che ha aggiunto il comma 2-bis all'art. 12) prevede «la sola condizione che il contribuente dichiari nell'atto di volersi avvalere delle disposizioni del presente articolo», semplificando così le procedure amministrative a carico dei contribuenti.

In tal senso la circolare del 9 aprile 1999, n. 83, predisposta di concerto con l'allora Dipartimento delle Entrate ed emanata dall'allora Dipartimento dei Territorio ex Direzione Centrale Catasto, chiarisce che per l'evasione delle istanze in questione, riferite ad unità immobiliari urbane oggetto di denuncia in catasto con la procedura DOCFA, l'Ufficio non è tenuto a compiere alcun adempimento, in quanto «le unità immobiliari sono iscritte in atti fin dalla dichiarazione o denuncia in catasto con rendita, anche se la stessa è qualificata come "proposta"» ed i collegamenti telematici alle banche dati catastali consentono ai competenti Uffici delle Entrate di compiere i controlli e le verifiche delle rendite in atti senza la necessità di ricevere la comunicazione da parte degli Uffici di questa Agenzia.

Pertanto da quella data, alla luce di quanto citato, è da ritenersi senz'altro non necessaria la presentazione, da parte dei contribuenti, delle istanze in questione riferite ad unità immobiliari urbane oggetto di denuncia in catasto con la procedura informatica DOCFA.

Ciò nonostante, si è constatato che a tutt'oggi continuano a pervenire presso gli Uffici, allegate alle domande di voltura, presentate dai notai per conto dei contribuenti, "Istanze 154/88" che comportano, ovviamente, attività che implicano poi un non idoneo impiego di risorse.

A tal fine sono state impartite specifiche istruzioni ai dipendenti Uffici, volte a disciplinare le attività connesse al ricevimento delle istanze in parola e, di recente, si è ribadito che per le istanze presentate dai contribuenti ai sensi dell'art. 12 della legge n. 154/88, riferite ad unità immobiliari urbane oggetto di denuncia in catasto con la procedura informatica DOCFA, gli Uffici non devono adottare alcun provvedimento.

Nel confidare nella faticosa e proficua collaborazione che da sempre ha contraddistinto il rapporto con codesto Consiglio e nella consapevolezza della condivisione di evitare o ridurre procedimenti che distolgono le risorse degli Uffici dell'Agenzia da attività più pregnanti ed utili, si invita codesto Consiglio Nazionale a portare a conoscenza dei propri Distretti Notarili il contenuto della presente e delle iniziative, a riguardo, intraprese dall'Agenzia.

(12) Art. 29, legge 27 febbraio 1985, n. 52, come modificato dall'art. 19, comma 14, decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78 (G.U. n. 125 del 31-5-2010 - Suppl. Ordinario n.114), convertito, con modificazioni, in legge 30 luglio 2010, n. 122 (G.U. n. 176 del 30-7-2010 - Suppl. ordinario n. 174/L)

“1. Negli atti con cui si concede l’ipoteca o di cui si chiede la trascrizione, l’immobile deve essere designato anche con l’indicazione di almeno tre dei suoi confini.

1-bis. Gli atti pubblici e le scritture private autenticate tra vivi aventi ad oggetto il trasferimento, la costituzione o lo scioglimento di comunione di diritti reali su fabbricati

già esistenti devono contenere, per le unità immobiliari urbane, a pena di nullità, oltre all’identificazione catastale, il riferimento alle planimetrie depositate in catasto e la dichiarazione, resa in atti dagli intestatari, della conformità allo stato di fatto dei dati catastali e delle planimetrie. Prima della stipula dei predetti atti il notaio individua gli intestatari catastali e verifica la loro conformità con le risultanze dei registri immobiliari.”. *[Testo in vigore dal 1° luglio 2010 al 30 luglio 2010]*

1-bis. Gli atti pubblici e le scritture private autenticate tra vivi aventi ad oggetto il trasferimento, la costituzione o lo scioglimento di comunione di diritti reali su fabbricati già esistenti, **ad esclusione dei diritti reali di garanzia**, devono contenere, per le unità immobiliari urbane, a pena di nullità, oltre all’identificazione catastale, il riferimento alle planimetrie depositate in catasto e la dichiarazione, resa in atti dagli intestatari, della conformità allo stato di fatto dei dati catastali e delle planimetrie, **sulla base delle disposizioni vigenti in materia catastale. La predetta dichiarazione può essere sostituita da un’attestazione di conformità rilasciata da un tecnico abilitato alla presentazione degli atti di aggiornamento catastale.** Prima della stipula dei predetti atti il notaio individua gli intestatari catastali e verifica la loro conformità con le risultanze dei registri immobiliari. *[Testo in vigore dal 31 luglio 2010 - In grassetto le parti aggiunte in sede di conversione del decreto-legge]*

RTRABACE - GENNAIO 2011