

## La disciplina del "prezzo -valore" dopo la Finanziaria 2007: tabelle sinottiche

Le tabelle che seguono, e le relative note esplicative, si propongono come quadro riepilogativo dei presupposti e delle condizioni per l'applicazione del meccanismo 'prezzo-valore' e per la rilevanza della valutazione catastale 'automatica' dopo la Finanziaria 2007 (art. 1, comma 309, legge 296/2006).

Adriano Pischetola

ATTO	DANTE CAUSA	AVENTE CAUSA	OGGETTO	PREZZO- VALORE (1)	VALUTAZIONE CATATALE AUTOMATICA (2).
<b>Cessione</b> (3)	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess. (4)	Immobile (5) abitativo e/o relativa pertinenza (6)	SI	SI
	Persona non fisica diversa da impr.costr./ristrutt.	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	Impr.costr./ristrutt. (7) [se cessione é effettuata dopo 4 anni da ultimazione costruzione o intervento] (8)	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
<b>Permuta</b> (9)	(1°permut.) Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	(2°permut.) Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobili abitativi e/o relative pertinenze	SI	SI

	(1°permut.) Persona non fisica diversa da impr.costr./ristrutt.	(2°permut.) Persona fisica non esercitante attività comm., art. o profess.	Immobili abitativi e/o relative pertinenze	SI [ma solo in riferimento alla permuta effettuata a favore del 2° permutante]	SI [ma solo in riferimento alla permuta effettuata a favore del 2° permutante]
	(1°permut.) Impr.costr./ristrutt. <b>(10)</b> [se permuta é effettuata dopo 4 anni da ultimazione costruzione o intervento] <b>(11)</b>	(2°permut.) Persona fisica non esercitante attività comm., art. o profess.	Immobili abitativi e/o relative pertinenze	SI [ma solo in riferimento alla permuta effettuata a favore del 2° permutante]	SI [ma solo in riferimento alla permuta effettuata a favore del 2° permutante]
<b>Transazione (12)</b>	Persona fisica non esercitante attività comm., art. o profess.	Persona fisica non esercitante attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	Persona non fisica diversa da impr.costr./ristrutt.	Persona fisica non esercitante attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	Impr.costr./ristrutt. <b>(13)</b> [se cessione é effettuata dopo 4 anni da ultimazione costruzione o intervento] <b>(14)</b>	Persona fisica non esercitante attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI

<b>Atto costitutivo di rendita o pensione (15)</b>	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	Persona non fisica diversa da impr.costr./ristrutt. (16)	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	Impr.costr./ristrutt. (17) [se cessione é effettuata dopo 4 anni da ultimazione costruzione o intervento] (18)	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
<b>Mandato irrevocabile con dispensa dall'obbligo di rendiconto (19)</b>	(mandante) Persona fisica non eserc.att. comm., art. o profess.	(mandatario) Persona fisica non eserc.att. comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	(mandante) Persona non fisica diversa da impr.costr./ristrutt.	(mandatario) Persona fisica non esercente attiv. comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	(mandante) Impr. costr./ristrutt. (20) [se cessione é effettuata dopo 4 anni da ultimazione costruzione o intervento] (21)	(mandatario) Persona fisica non esercente attiv. comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI

<b>Divisione [o altro atto estint. della comunione] senza conguagli (22)</b>	(convid.) Qualunque tipo di persona	(convid.) Qualunque tipo di persona	Qualunque tipo di immobile	NO	SI
<b>Divisione [o altro atto estintivo della comun. (23)] con conguagli (24)</b>	(convid. che riceve il cong.) Qualunque tipo di persona	(convid. che versa il cong.) Persona fisica non esercente attiv. comm., art. o profess. (25)	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza (26)	SI (27)	SI (28)
<b>Rinuncia pura e semplice a diritto reale immobiliare (29)</b>	Qualunque tipo di persona	—	Qualunque tipo di immobile (ad eccezione dei terreni con destinaz. edific.)	NO (30)	SI
<b>Trasf. prezzo vincol. (31)</b>	Tipo di persona ex leggi spec.	Tipo di persona ex leggi spec.	Tipo di immobile ex leggi spec.	NO	NO
<b>Atti giudiz. traslat./costit. (32)</b>	Persona fisica o anche soggetto diverso non in regime IVA o in esenzione	Persona fisica non esercente attiv. comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
<b>Trasf. in sede di espropria. forz. o asta pubblica; trasfer. Coattivi (33)</b>	Qualunque tipo di persona	Qualunque tipo di persona	Qualunque tipo di immobile	NO	NO

<b>Contratto a favore del terzo (34)</b>	(Promitt.) Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	(Stipulante) Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	(Promitt.) Persona non fisica diversa da impr.costr./ristrutt.	(Stipulante) Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	(Promitt.) Impr.costr./ristrutt. (35) [se cessione é effettuata dopo 4 anni da ultimazione costruzione o intervento] (36)	(Stipulante)Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
<b>Contratto per persona da nominare (37)</b>	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	Persona non fisica diversa da impr.costr./ristrutt.	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	Impr.costr./ristrutt. (38) cessione é effettuata dopo 4 anni da ultimazione costruzione o intervento] (39)	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI

<b>Cessione del contratto (40)</b>	Persona (fisica o giuridica) non sogg. passivo IVA	Persona fisica non eserc.att. comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	NO (41)	Vedi nota (42)
<b>Cessione del contratto (43)</b>	Persona (fisica o giurid.) soggetto passivo IVA	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	NO	NO (44)
<b>Contratto a prezzo indeterminato (45)</b>	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	Persona non fisica diversa da impr.costr./ristrutt.	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	Impr.costr./ristrutt. (46) [se cessione é effettuata dopo 4 anni da ultimazione costruzione o intervento] (47)	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
<b>Assegnaz. (48) da parte di società a socio o da parte di altro ente</b>	Impr.costr./ristrutt. (49) [se l'assegn. é effettuata dopo 4 anni da ultimazione costruzione o intervento] (50)	Persona fisica non esercente attività comm., art. o profess.	Immobile abitativo e/o relativa pertinenza	SI	SI
	Società o ente diverso da	Persona fisica non esercente attività	Immobile abitativo	SI	SI

	impr.costr./ristrutt.	comm., art. o profess.	e/o relativa pertinenza		
--	-----------------------	------------------------	-------------------------	--	--

- 1) Vedasi l'art. 1, comma 497 della L. 23 dicembre 2005, n. 266, come modificato dal comma 309 articolo 1 legge 27 dicembre 2006 n. 296.
- 2) Cfr. i commi 4, 5 e 5-bis art. 52 del DPR n. 131/86;
- 3) Il concetto di 'cessione' deve intendersi qui in senso lato - come precisato nello *Studio CNN* n. 116/2005/T approvato dalla Commissione Tributaria il 13 gennaio 2006 in Studi e Materiali n. 1/2006 pagg. 502 e ss. - dovendo ricomprendersi 'ogni negozio che sia assimilabile al trasferimento secondo la struttura dell'imposta di registro e di quella ipotecaria e catastale'; resta invece esclusa dall'ambito di tale concetto - ai fini della regola del 'prezzo-valore' e della rilevanza della valutazione catastale automatica quale limite ai poteri di accertamento e di rettifica del valore spettanti all'A.F. ai sensi del DPR n. 131/86 - ogni ipotesi di cessione donativa e comunque a titolo gratuito, ciò in quanto la base imponibile di siffatto ultimo tipo di cessione viene determinata con riferimento ai criteri dettati nell'ambito di un microsistema impositivo (quello appunto disegnato dal T.U. n. 346/90) diverso da quello cui afferiscono vuoi il meccanismo del 'prezzo-valore', quanto i limiti ai suddetti poteri.
- 4) Secondo lo *studio CNN cit.* 116/2005/T è possibile il ricorso al meccanismo 'prezzo-valore' anche laddove avente causa sia una persona fisica che agisce nell'esercizio della propria impresa agricola (e quindi non commerciale).
- 5) Secondo l'A.F. (vedi *Circolare* n. 6/E del 13 febbraio 2006 in *Fisconline, De Agostini Professionale*) il meccanismo 'prezzo-valore' trova applicazione solo con riferimento a "immobili ad uso abitativo e relative pertinenze e, pertanto, ai soli fabbricati censiti nel catasto dei fabbricati nella tipologia abitativa. Rimangono esclusi dal campo di applicazione della norma gli immobili che, pur avendo i requisiti di fatto per essere destinati ad uso abitativo, sono iscritti in una categoria catastale diversa (ad esempio fabbricati accatastati come uffici o negozi)."  
Il medesimo ragionamento fonda la esclusione dell'astratta applicabilità del meccanismo di che trattasi alla fattispecie traslativa di un magazzino (di fatto adibito a soffitta e con categoria catastale C/2), non pertinenziale ad alcuna unità abitativa, sia pure da ristrutturare allo scopo di adibirlo ad abitazione (cfr, *Studio* n. 30-2006/T, *Cambio di destinazione e regola del "prezzo-valore"*, approvato il 3 marzo 2006, reperibile su [www.notariato.it](http://www.notariato.it) nell' Area "Chi siamo - Studi e approfondimenti - Tributario" - estensore Pischetola).  
Peraltro elemento necessario e sufficiente è la possibilità del classamento - e non già l'effettivo e già compiuto classamento - nel catasto fabbricati dell'immobile (ancorché ivi solo denunciato e senza temporanea attribuzione di rendita catastale, purché ricorrano i presupposti di applicazione dell'art. 12 d.l. n. 70/88).  
Di guisa che in generale restano esclusi i fabbricati non censibili o censibili nel catasto fabbricati senza possibilità di attribuzione di rendita (ad es. quelli in corso di costruzione, ultimati ma non dichiarati per l'accatastamento al catasto fabbricati, rurali e non rappresentati né denunciati a tale ultimo catasto) [cfr. *studio CNN cit.* n. 116/2005].
- 6) Non ci sono limiti di tipo quantitativo o numerico in ordine all'acquisto, anche con atto separato, di pertinenze (ovviamente di natura immobiliare) di immobili ad uso abitativo: unica condizione richiesta è che dall'atto risulti con chiarezza la destinazione pertinenziale in riferimento ai canoni civilistici del concetto di pertinenza (art. 817 c.c.)[così anche la *cit. Circolare* n. 6/E del 2006].

Inoltre, intuitivamente, non ci sono limiti nemmeno di tipo qualitativo, potendo tale pertinenza consistere in qualunque tipo tanto di fabbricati quanto di terreni (con la sola eccezione di quelli per i quali "gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria" in relazione ai quali, come è noto, non opera il limite al potere di rettifica spettante all'A.F. connesso con la valutazione catastale 'automatica', ai sensi dell'ultimo periodo comma 4 art. 52 T.U.I.R. n. 131/86).

- 7) Si tratta delle imprese costruttrici o delle imprese che hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457.
- 8) Fa eccezione l'ipotesi di cessione effettuata dalla detta impresa anche oltre quattro anni dalla ultimazione della costruzione o dall'intervento di ripristino, laddove, entro tale termine, i fabbricati oggetto di cessione siano stati locati per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione di programmi di edilizia residenziale convenzionata, giusta il disposto del comma 330 articolo 1 della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (cd. Finanziaria 2007): pertanto in tale particolare fattispecie non potrà trovare attuazione né il meccanismo del 'prezzo-valore' né quello della 'valutazione catastale automatica'.

- 9)** Anche la 'permuta' configura senz'altro ipotesi rilevante ai fini di quanto in argomento, tenuto conto del fatto che il concetto di 'corrispettivo', cui il legislatore sembra assegnare un peso non determinante per l'applicazione della regola del 'prezzo-valore', può non rivestire natura pecuniaria.
- 10)** V. nota 7.
- 11)** V. nota 8.
- 12)** Quando, intuitivamente, una o entrambe delle 'reciproche concessioni' fatte dalle parti ex art. 1965 c.c. sia costituita da una cessione immobiliare o di un diritto reale immobiliare.
- 13)** V. nota 7.
- 14)** V. nota 8.
- 15)** Si tratta dell'ipotesi in cui il fabbricato abitativo (o la relativa pertinenza) venga ceduto a titolo di corrispettivo della rendita o della pensione, qualora il suo valore ecceda quello della rendita (stante il disposto dell'art. 46 T.U.R. n. 131/86 che assume come base imponibile, se maggiore, il valore della rendita).
- 16)** In tale ipotesi la rendita o la pensione potrà essere costituita solo a favore di un terzo-persona fisica ai sensi dell'art. 1875 c.c., non essendo concepibile che sia costituita a favore di persona non fisica;
- 17)** V. nota 7.
- 18)** V. nota 8.
- 19)** Ai sensi dell'art. 33 del T.U.R. n. 131/86 il mandato irrevocabile con dispensa dall'obbligo di rendiconto è soggetto all'imposta stabilita per l'atto per il quale è stato conferito; in considerazione di quella che si suole considerare una delle ragioni di politica legislativa sottese alla regola del 'prezzo-valore' (i.e. la emersione dei reali corrispettivi convenuti dalle parti della vicenda negoziale) anche tale fattispecie, quando il mandato venga conferito per cedere immobili abitativi o loro pertinenze, può rientrare nell'ambito applicativo della regola e, per connessione indiretta, in quello della 'valutazione catastale automatica'.
- 20)** V. nota 7
- 21)** V. nota 8
- 22)** La divisione o altro atto estintivo, anche parziale, della comunione (ivi comprese la divisione a stralcio o l'assegnazione divisionale a conto della futura divisione), aventi soltanto efficacia dichiarativa, non accedono all'ambito applicativo della regola 'prezzo-valore', parametrata, come si è visto, solo su ipotesi negoziali con effetti traslativi/costitutivi (ad eccezione dell'ipotesi del pagamento di conguagli fiscalmente rilevanti di cui *infra* nel testo). Si rende invece applicabile il limite al potere dell'A.F. di procedere alla rettifica del valore dichiarato dalle parti qualora questo sia almeno non inferiore a quello catastale 'rivalutato'; ciò in quanto il comma 23 - *ter* dell'art. 35 d.l. 4 luglio 2006 n. 223, convertito in legge n. 248/2006 nello statuire che "Le disposizioni dei commi 4 e 5 [ndr. dell'art. 52 DPR n. 131/86] non si applicano relativamente alle cessioni di immobili e relative pertinenze diverse da quelle disciplinate dall'articolo 1, comma 497 della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e successive modificazioni" ha in buona sostanza legittimato l'operatività del limite al detto potere di rettifica (comportando quindi l'ininfluenza di detta ultima novella) in tutte le fattispecie negoziali diverse dalle cessioni immobiliari, o, per dirla con altra espressione di pari significato, ha sancito l'irrilevanza della 'valutazione catastale automatica' solo in riferimento alle cessioni immobiliari che non rispondono ai requisiti soggettivi/oggettivi di cui al comma 497 art. 1 legge n.266/2005, ma non nelle altre fattispecie negoziali. Di tanto si trova conferma anche nella recente circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 6/E del 6 febbraio 2007 in *Fisconline*.
- 23)** Ivi compresa la divisione a stralcio o l'assegnazione divisionale a conto della futura divisione.
- 24)** E' noto che l'art. 34 del DPR n. 131/86 stabilisce che " I conguagli superiori al cinque per cento del valore della quota di diritto..., sono soggetti all'imposta con l'aliquota ...stabilita per i trasferimenti immobiliari per l'eccedenza." Si tratta di un'ipotesi negoziale fiscalmente assimilabile, pertanto, ad una cessione e come tale suscettibile di fruire del particolare regime 'prezzo-valore' dettato per le cessioni immobiliari (*ovviamente con riferimento al conguaglio versato*), sempreché ne ricorrano i relativi requisiti soggettivo/oggettivo; pacifica inoltre è l'applicazione del limite al potere di rettifica dell'A.F. anche per quanto sopra detto (cfr. la nota che precede).
- 25)** Cfr. però la nota 28 che segue.
- 26)** Cfr. però la nota 28 che segue.
- 27)** Con riferimento al solo conguaglio versato su cui viene applicata l'imposta prevista per i trasferimenti immobiliari; cfr. anche la nota seguente.
- 28)** Il tipo di immobile assegnato al dividendo tenuto al versamento del conguaglio e il tipo di persona (fisica o non) che risulti assegnataria, ai fini dell'applicazione della (sola) rivalutazione catastale automatica, risultano indifferenti; tali requisiti invece sono essenziali per l'applicazione della regola 'prezzo-valore'; ma è bene precisare che la Circolare n.6/E del 2007 sopra cit. sembra disconoscere la rilevanza della valutazione catastale 'automatica' ai fini della esclusione dei poteri di rettifica dell' A.F. in caso di divisione *con* conguagli, ammettendo invece l'applicazione del 'prezzo-valore'.

- 29)** Si tratta di ipotesi certamente non assimilabile alla cd. 'rinuncia traslativa', del tutto da equiparare (questa) ai fini che qui interessano alla 'cessione' in senso tecnico.
- 30)** Nonostante la equiparazione ai fini fiscali (v. art. 1 n. 1 parte prima tariffa allegata al DPR n. 131/86) delle rinunce pure e semplici agli atti traslativi a titolo oneroso, non pare possibile individuare in esse un (sia pur) ipotetico 'diverso' (e maggiore) corrispettivo, imponibile ai fini fiscali, che il ricorso al 'prezzo-valore' consentirebbe di far emergere ed attrarre quindi a tassazione.
- 31)** Nelle ipotesi delle dismissioni immobiliari nell'ambito dei procedimenti di 'cartolarizzazione' ex d.l. n. 351/2001 convertito in l. 410/2001; delle alienazioni effettuate ex legge n. 560/93; delle cessioni di alloggi di tipo economico-popolare effettuate ai sensi del D.P.R. n. 2/59; degli atti traslativi di terreni di riforma fondiaria, ecc... In dette ipotesi (ed in altre consimili) i corrispettivi indicati dalle parti sono stabiliti secondo canoni e parametri legali vincolanti, e pertanto non assume rilevanza l'evidenziazione in atto di valori o corrispettivi inferiori a quelli desumibili dall'applicazione dei criteri di valutazione catastale automatica; né si profila la necessità dell'applicazione della regola del 'prezzo-valore' in quanto resta preclusa all'A.F. la facoltà di procedere ad accertamenti o rettifiche. Cfr. *Risoluzione Min. Fin. Dip. Entrate* 19.6.2000 n.89/E in *Fisconline*; *Risol. Min. Fin.* 27 marzo 1990 n. 350138 in *Fisconline*; *Cassaz. Civ. Sez. Un.* 28 aprile 1989 n. 2023 in *Dir. e prat. trib.* 1991, II,29. Sul tema *amplius* cfr. *Studio CNN Commissione Studi Tributarie* n.30/2002/T, approvato il 19 aprile 2003, *Assoggettabilità a rettifica del prezzo di cessione degli alloggi oggetto di dismissione*, in *Studi e Materiali*, Consiglio Nazionale del Notariato, n.1/2003, pag. 133 ss.
- 32)** Si tratta di atti dell'autorità giudiziaria ordinaria e speciale (anche nella forma di lodi arbitrali) portanti trasferimento o costituzione di diritti reali immobiliari (equiparati dall'art. 43 comma quarto DPR n. 131/86 ai contratti a titolo oneroso traslativi o costitutivi di diritti reali quanto alla determinazione della base imponibile); ci si riferisce altresì a fattispecie originate dall'accordo o da una convenzione intercorsa tra i soggetti dell'ordinamento, sottoposti ad omologa giudiziaria; si pensi anche al verbale di conciliazione avente efficacia traslativa.
- 33)** Si tratta di trasferimenti nei quali la base imponibile non è costituita da un valore, ma da un 'prezzo di aggiudicazione' (per trasferim. in sede di espropriazione forzata o all'asta pubblica), dall'ammontare definitivo dell'indennizzo (per trasferim. coattivi) o dal prezzo (per i trasferimenti volontari all'espropriante nel corso della procedura espropriativa) ex art. 44 DPR n. 131/86; e nei quali assume più ampio rilievo il profilo pubblicistico della procedura, in grado di escludere qualsiasi potenziale occultazione di corrispettivo (che giustificherebbe l'applicazione della regola del prezzo-valore). D'altra parte è proprio la pregnanza di tale rilievo che non consente accertamenti o rettifiche dei corrispettivi relativi a detti trasferimenti [rendendo così ultronea l'indicazione di un valore catastale 'automatico']. Del che trovasi conferma testuale nella Circolare n. 37 del 10 giugno 1986, in *Fisconline*, secondo cui: "Poiché la norma [ndr. dell'art. 44 secondo comma TUR] precisa che la base imponibile per tali atti è costituita dal prezzo, i dipendenti uffici dovranno astenersi dal compiere atti di accertamento, sia pure nei limiti in cui gli stessi sono ammissibili ai sensi del successivo art. 52, nei confronti di tali contratti".
- 34)** Si ritiene in dottrina (cfr. GHINASSI, *op. cit.* p. 16; nonché PETRELLI, *Immobili abitativi: la nuova disciplina tributaria della base imponibile dei trasferimenti ai fini delle imposte indirette*, Il Fisco, 2006, 7, p. 957 ; ) che anche al contratto a favore del terzo possa applicarsi la regola del 'prezzo-valore' ricorrendo tutti i requisiti oggettivi e soggettivi (con esclusivo riferimento al promittente e allo stipulante, risultando ininfluente la qualifica soggettiva del terzo beneficiario, e ciò in quanto i soggetti cui si riconnette l'obbligazione di pagamento del corrispettivo, sono soltanto il promittente e lo stipulante).
- 35)** V. nota 7.
- 36)** V. nota 8.
- 37)** Anche nella peculiare fattispecie negoziale di che trattasi si ritiene applicabile la regola 'prezzo-valore' (cfr. GHINASSI, *op. cit.* p.16; PETRELLI, *op. cit.* pag. 958) dovendo aver riguardo ai requisiti soggettivi delle parti originarie, salva successiva rideterminazione della base imponibile ove l' *electus* non presenti le caratteristiche soggettive previste dalla legge.
- 38)** V. nota 7.
- 39)** V. nota 8.
- 40)** Qualora il contratto ceduto abbia ad oggetto il trasferimento di beni immobili o di diritti reali immobiliari e laddove ritenuta ammissibile in relazione anche a contratti ad effetti reali.
- 41)** Sull'ammissibilità dell'applicazione del 'prezzo-valore' alla fattispecie di che trattasi la dottrina è divisa, talvolta ammettendola (così PETRELLI, *op. cit. ibidem*, ) in considerazione del richiamo al concetto di 'valore' (delle prestazioni ancora da eseguire di cui è menzione nella lett. d) art. 43 DPR n. 131/86) che concorre (con il concetto di 'corrispettivo' pattuito per la cessione) a determinare la base imponibile; e talvolta negandone l'applicazione, in quanto la fattispecie avrebbe ad oggetto una posizione contrattuale e non già un immobile abitativo (così GHINASSI, *op. cit. ibidem*, che invece l'ammette solo per il successivo contratto stipulato tra cessionario e contraente ceduto). Quest'ultima opinione sembra in effetti preferibile e ciò ad onta del disposto di cui all'art. 31 del DPR n. 131/86 che – come noto - assoggetta la cessione del contratto all'imposta di registro con l'aliquota propria del contratto ceduto. In effetti altro è l'applicazione della medesima aliquota impositiva e al contratto di cessione e al contratto ceduto, e altro ancora è la piena ricezione nell'ambito del primo di un meccanismo di forfettizzazione afferente la base imponibile concepito dal legislatore con espresso riferimento a cessioni aventi ad oggetto 'immobili ad uso abitativo e relative pertinenze' e non già complesse situazioni

contrattuali sia pure [queste] formatesi in relazione alla cessione di detti immobili; insomma la disomogeneità oggettiva della cessione del contratto da un lato e del contratto ceduto dall'altro pare ostare ad un'applicazione anche in relazione al primo della regola al vaglio.

- 42)** Argomentazioni in parte analoghe a quanto esposto nella nota che precede vanno svolte in relazione alla possibilità di fare ricorso alla valutazione catastale 'tabellare' per scongiurare un eventuale accertamento o rettifica del valore da parte dell'Agenzia delle Entrate. Ed infatti – come sopra detto – la base imponibile nella cessione del contratto è rappresentata dal corrispettivo pattuito per la cessione e dal valore delle prestazioni ancora da eseguire, e *non già dal valore o dal corrispettivo degli immobili*, gli unici in relazione ai quali risulta legittima la sottrazione ad eventuale rettifica ex art. 52 comma 4 DPR n. 131/86. Altro sarebbe il discorso – intuitivamente – laddove la prestazione stessa (eventualmente) ancora da eseguire fosse rappresentata proprio da un trasferimento immobiliare portante acquisizione di immobile ad uso abitativo o relativa pertinenza a favore di persona fisica che non agisce nell'esercizio di attività commerciale, artistica o professionale: in tal caso valore della prestazione e valore dell'immobile (o diritto reale immobiliare a trasferirsi per eseguire la prestazione) sarebbero coincidenti, legittimando il ricorso al deterrente della valutazione catastale tabellare, quanto meno fino a concorrenza della parte di base imponibile rappresentata da quel valore.
- 43)** V. nota 44.
- 44)** Nell'ipotesi in cui la cessione del contratto sia posta in essere da un soggetto passivo IVA, sconterà tale tipo di imposta ai sensi dell'art. 3 comma 2 n. 5) DPR n. 633/72 (come 'prestazione di servizi') e non si porrà pertanto nemmeno il problema del possibile accesso ai benefici della valutazione catastale tabellare.
- 45)** Si tratta dei contratti ove il corrispettivo viene determinato posteriormente alla stipula e per i quali – fermo restando l'obbligo di determinazione e denuncia dell'ammontare definitivo del corrispettivo pattuito che ai sensi del comma 498 art. 1 legge n. 266/2005 "le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto" – non pare legittimo escludere l'applicazione sia della regola del 'prezzo-valore' quanto della valutazione catastale tabellare, ricorrendo i relativi ordinari requisiti, soggettivo ed oggettivo.
- 46)** V. nota 7.
- 47)** V. nota 8.
- 48)** L'assegnazione di beni da parte di società a soci o da parte di altro ente può rientrare a buon diritto nell'accezione in senso lato di 'cessione' (di cui s'è detto nella nota 3 che precede), essendo strumento negoziale comunque idoneo ad attuare un 'trasferimento', e ciò sia pure in assenza di un 'corrispettivo' in senso tecnico, elemento per così dire 'svalutato' dal legislatore stesso che ritiene applicabile il meccanismo del pezzo-valore "indipendentemente dal corrispettivo pattuito nell'atto". Del resto anche il disposto dell'art. 2 secondo comma n. 6) del DPR n. 633/72 – che equipara, sia pure ai fini IVA, alle cessioni dei beni anche le assegnazioni di che trattasi - offre, in tal senso, un sicuro supporto sistematico.
- 49)** Si tratta delle imprese costruttrici o delle imprese che hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457.
- 50)** Fa eccezione l'ipotesi di assegnazione effettuata dalla detta impresa anche oltre quattro anni dalla ultimazione della costruzione o dall'intervento di ripristino, laddove, entro tale termine, i fabbricati oggetto di assegnazione siano stati locati per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione di programmi di edilizia residenziale convenzionata, giusta il disposto del comma 330 articolo 1 della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (Finanziaria 2007): pertanto in tale particolare fattispecie non potrà trovare attuazione né il meccanismo del 'prezzo-valore' né quello della 'valutazione catastale automatica'.