

## **E-mail**

*Genova, 22 dicembre 2009*

Alle **Direzioni Provinciali** di  
IMPERIA  
LA SPEZIA  
SAVONA

Agli **Uffici Locali** di  
CHIAVARI  
GENOVA 1  
GENOVA 2  
GENOVA 3  
RAPALLO  
**LORO SEDI**

e p.c. All'Ufficio Contenzioso  
All'Ufficio Gestione Tributi  
**SEDE**

Prot. n. 35184/2009

***OGGETTO: Direttiva n. 1 - Questioni controverse in materia di imposta di registro.***

Questa Direzione Regionale ha realizzato un percorso formativo, destinato ai funzionari assegnati all'attività di tassazione degli atti pubblici, nell'ambito del quale sono emersi comportamenti non uniformi.

La necessità di coordinare ed uniformare i comportamenti degli uffici nell'attività di assistenza ai contribuenti e nella successiva fase di controllo ha, pertanto, dettato l'esigenza di predisporre una direttiva contenente la soluzione dei casi controversi.

In particolare, i dubbi interpretativi che più frequentemente sono stati riscontrati riguardano la tassazione degli atti che contengono più disposizioni.

Al riguardo, com'è noto, l'art. 21 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, con il quale è stato approvato il Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro (di seguito, per brevità, TUR) stabilisce, al primo comma, che "Se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, ciascuna di esse è soggetta ad imposta come se fosse un atto distinto"; il comma successivo dispone, invece, che "Se le disposizioni contenute nell'atto derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, l'imposta si applica come se l'atto contenesse la sola disposizione che dà luogo alla imposizione più onerosa".

Secondo la Risoluzione n. 225/E del 5 giugno 2008 - emanata in risposta all'interpello ordinario proposto da un notaio che chiedeva chiarimenti in merito al trattamento fiscale da applicare, ai fini dell'imposta di registro, ad un atto avente ad oggetto quattro cessioni di quote sociali a favore di una società austriaca, da parte dei rispettivi titolari - le cessioni di più quote sociali da parte di più alienanti, benché contenute in un unico documento, conservano una propria ed autonoma rilevanza giuridica in quanto disposizioni negoziali non necessariamente derivanti le une dalle altre; ne consegue che ciascuna di esse rileva autonomamente, ai sensi dell'art. 21, primo comma, del TUR, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro.

In base alla Risoluzione n. 225/E cit., quindi, ai fini dell'imposta di registro il legislatore individua, quale criterio di imposizione relativo agli atti che recano più disposizioni, quello che attribuisce rilevanza al nesso causale intercorrente tra le disposizioni stesse, facendo propria la distinzione di matrice civilistica tra "collegamento negoziale" (primo comma dell'articolo 21 del TUR) e "negozi complessi" (secondo comma dell'articolo 21 del TUR). Tale distinzione, prosegue la stessa Risoluzione, va ricercata nell'elemento causale, vale a dire nella funzione economico-sociale che caratterizza il negozio giuridico. Più precisamente, il negozio complesso si caratterizza per la fusione, nel contenuto di un unico negozio, di più elementi, sicché i singoli negozi che lo compongono non sono suscettibili di autonoma valutazione, in quanto riconducibili ad un unico rapporto giuridico (si applica, pertanto, ai fini dell'imposta di Registro, la disposizione recata dall'articolo 21, comma 2, del TUR); nel collegamento negoziale, invece, i singoli negozi sono strutturalmente autonomi e inquadrabili in distinti schemi causali (e trova applicazione, pertanto, la previsione recata dall'art. 21, comma 1, del TUR).

Tanto premesso, si esaminano di seguito varie ipotesi di atti contenenti più disposizioni.

### **1) Atto recante più accettazioni o più rinunce all'eredità.**

L'accettazione espressa dell'eredità può essere effettuata, a norma dell'art. 475, primo comma, del codice civile, per atto pubblico o per scrittura privata.

L'accettazione effettuata nella forma dell'atto pubblico deve essere registrata in termine fisso, con applicazione dell'imposta fissa, ai sensi dell'art. 11 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR: si tratta, infatti, di un atto a contenuto non patrimoniale, per effetto del quale il chiamato all'eredità acquista la qualità di erede.

**In base all'art. 21, comma 1, del TUR, all'atto pubblico recante più accettazioni dell'eredità devono essere applicate tante imposte fisse quanti sono gli accettanti.**

A norma dell'art. 519, primo comma, del codice civile, la rinuncia all'eredità deve farsi con dichiarazione ricevuta da un notaio o dal cancelliere del Tribunale del circondario in cui si è aperta la successione; trattandosi di un atto pubblico, la rinuncia deve essere registrata in termine fisso, con applicazione dell'imposta fissa, ai sensi dell'art. 11 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR.

**In base all'art. 21, comma 1, del TUR, all'atto pubblico recante più rinunce all'eredità devono essere applicate tante imposte fisse quanti sono i rinuncianti.**

In altri termini le contestuali rinunce, operate nello stesso atto pubblico da più coeredi, non possono essere considerate disposizioni necessariamente connesse, dal momento che si tratta di distinti negozi giuridici unilaterali non recettizi, nei quali si manifesta la volontà personale di ciascun coerede (v. nota D.R.E. Liguria n. 36927 del 4 gennaio 1995).

Resta inteso che la rinuncia all'eredità soggetta ad imposta di registro in misura fissa è solo quella fatta dal chiamato all'eredità che non abbia ancora accettato (v. Risoluzione n. 203/E del 15 luglio 1995); al contrario, è dovuta l'imposta proporzionale, con le aliquote previste per i trasferimenti dall'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR, "nelle ipotesi in cui l'atto abdicativo sia preceduto da accettazione espressa o tacita, oppure sia fatto sotto forma di donazione, vendita o cessione dei diritti di successione o in qualche modo sia pattuito un corrispettivo oppure la rinuncia sia fatta a favore di qualcuno dei chiamati all'eredità" (Risoluzione n. 250734 del 12 agosto 1978).

Una particolare forma di accettazione *ex lege* dell'eredità è contemplata dall'art. 485 del codice civile nei confronti del chiamato all'eredità nel possesso dei beni ereditari, il quale

- non rediga un inventario dei predetti beni entro tre mesi dal giorno dell'apertura della successione o dal giorno in cui ha avuto notizia di essere stato chiamato, oppure

- redatto l'inventario, entro i quaranta giorni successivi non deliberi se accettare o rinunciare all'eredità.

**Al fine di semplificare l'attività di controllo degli Uffici, è opportuno coinvolgere i notai ed i cancellieri, affinché, nei casi in cui la rinuncia avvenga oltre i termini di cui al citato art. 485, il rinunciante dichiari in atto di non essere nel possesso dei beni ereditari (v. Risoluzione n. 203/E cit.).**

## **2) Atto societario recante più modifiche statutarie.**

L'art. 4 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR, disciplina gli atti propri delle società di qualunque tipo ed oggetto e degli enti diversi dalle società, compresi i consorzi, le associazioni e le altre organizzazioni di persone o di beni, con o senza personalità giuridica, aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole.

In particolare, la lettera c) dell'art. 4 cit. assoggetta all'imposta fissa di registro le modifiche statutarie, comprese le trasformazioni e le proroghe, diverse da quelle espressamente contemplate nelle lettere precedenti: si tratta, ad esempio, del trasferimento della sede sociale, della variazione dei poteri degli amministratori, eccetera.

### **Quando in uno stesso verbale siano contenute più modifiche statutarie, l'imposta fissa di registro deve essere applicata una sola volta.**

Al riguardo, la Risoluzione n. 529 del 5 giugno 1991 dell'ex Ispettorato Compartimentale Tasse e Imposte indirette sugli affari del Piemonte ha precisato che "sarebbe contrario a ogni logica applicativa del tributo di registro ritenere che quando in un verbale di assemblea siano contenute più modifiche statutarie debba corrispondersi un'imposta fissa per ciascuna modifica. Invero, ciò che soggiace all'obbligo di registrazione è il verbale contenente le modifiche statutarie ... Pertanto, le modifiche statutarie, a prescindere dal loro numero e dalla loro maggiore o minore rilevanza, non possono comportare affatto una pluralità di tasse fisse in quanto la loro imposizione si esaurisce nell'unica tassa fissa che colpisce il relativo verbale".

In altri termini, le singole modifiche statutarie non costituiscono disposizioni autonome, intendendo per "disposizione" - secondo il consolidato orientamento giurisprudenziale - ogni atto autonomamente produttivo di effetti giuridici valutabili patrimonialmente.

## **3) Atto recante più donazioni in franchigia.**

L'art. 2, commi da 47 a 53, del D.L. 3 ottobre 2006, n. 262 (convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286) ha reintrodotto l'imposta sulle successioni e donazioni, che è disciplinata dalle disposizioni in vigore prima della sua soppressione, ossia dal D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, fatte salve alcune disposizioni specifiche introdotte dallo stesso decreto n. 262 e da successivi atti normativi.

Come precisato dalla Circolare n. 3/E del 22 gennaio 2008 (paragrafo 4.2), la reintroduzione dell'imposta di donazione ha comportato, tra l'altro, una rimodulazione delle aliquote precedentemente applicabili: infatti, il citato D.L. n. 262 individua tre diverse aliquote d'imposta applicabili sul valore della quota o

dei beni spettanti a ciascun beneficiario, differenziate a seconda del grado di parentela o affinità intercorrente tra il beneficiario medesimo ed il dante causa e, ciò che più interessa in questa sede, al netto di una franchigia anch'essa di importo variabile. Inoltre, secondo la stessa Circolare - che rinvia, sul punto, alle osservazioni formulate nella Circolare n. 91/E del 18 ottobre 2001, paragrafo 2.2 - per la registrazione degli atti non assoggettati a tassazione in virtù dell'applicazione delle franchigie è dovuta l'imposta in misura fissa; in altri termini, conclude la Circolare n. 3/E più volte citata, poiché l'art. 55, comma 1, del D.Lgs. n. 346/1990 stabilisce che gli atti di donazione sono soggetti a registrazione secondo le disposizioni del Testo unico dell'imposta di registro concernenti gli atti da registrare in termine fisso, deve ritenersi che per la registrazione degli atti di donazione, per i quali è richiesto l'atto pubblico *ad substantiam*, sia dovuta l'imposta di registro in misura fissa ai sensi dell'art. 41, comma 2, del TUR, in base al quale l'ammontare dell'imposta principale non può essere in nessun caso inferiore alla misura fissa.

**Tanto premesso, per la registrazione dell'atto pubblico recante donazioni plurime (ossia più disposizioni negoziali, con più donanti e/o più donatari), ciascuna sottratta all'imposta sulle donazioni in quanto rientrante nelle franchigie, si devono applicare tante imposte fisse di registro quante sono le donazioni medesime, tornando applicabili le considerazioni svolte in premessa circa l'interpretazione dell'art. 21 del TUR.**

È da respingere, al contrario, la tesi secondo cui l'imposta di registro rappresenterebbe una sorta di "tassa d'atto", connessa all'esecuzione della formalità della registrazione (ossia alla remunerazione del servizio reso dall'Amministrazione finanziaria) e, di conseguenza, indipendente dal numero delle donazioni contenute nel documento.

#### **4) Procure disgiunte.**

La procura è il negozio unilaterale con cui un soggetto conferisce ad un altro il potere di rappresentarlo; ai sensi dell'art. 1392 del codice civile essa non ha effetto se non è conferita con le forme prescritte per il contratto che il rappresentante deve concludere.

Per quanto riguarda l'ambito oggettivo la procura può essere speciale, ossia conferita per il compimento di un unico atto, oppure generale, nel qual caso il procuratore diviene una sorta di *alter ego* del rappresentato, potendo compiere in nome e per conto di costui qualsivoglia atto (al di fuori di quelli personalissimi). La procura speciale sconta l'imposta di registro in misura fissa ed è soggetta a registrazione solo in caso d'uso, anche se redatta per atto pubblico o scrittura privata autenticata (art. 6 della Tariffa, Parte seconda, allegata al TUR); la procura generale sconta anch'essa l'imposta di registro in misura fissa ed è soggetta a registrazione in termine fisso se redatta per atto pubblico o scrittura privata autenticata (art. 11 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR).

Ciò posto, poiché nella pratica degli affari è frequente il ricorso alla procura “cumulativa” o “collettiva”, con cui viene nominata una pluralità di soggetti abilitati a compiere una serie più o meno ampia di atti, è necessario stabilire se in occasione della registrazione siano dovute una o più imposte fisse (tante quanti sono i soggetti nominati). In altri termini, si tratta di stabilire se la procura cumulativa o collettiva costituisca un negozio unitario o una pluralità di negozi e, nella seconda ipotesi, se sia applicabile il primo o il secondo comma dell’art. 21 del TUR.

**Sulla scorta delle considerazioni svolte in premessa, è opinione di questa Direzione Regionale che la procura speciale, anche disgiunta, a favore di più soggetti sconti una sola imposta fissa di registro; al contrario, devono applicarsi tante imposte di registro in misura fissa quanti sono i soggetti nominati nel caso di procura disgiunta a favore di più soggetti per il compimento, ciascuno, di atti distinti.**

Si affrontano di seguito altri casi controversi, che non hanno attinenza con l’art. 21 del TUR.

#### **5) Trattamento fiscale della ricognizione (o riconoscimento) di debito.**

Ai sensi dell’art. 1988 del codice civile la ricognizione di debito dispensa colui a favore del quale è fatta dall’onere di provare il rapporto fondamentale, l’esistenza del quale si presume fino a prova contraria; pertanto, la ricognizione di debito - al pari della promessa di pagamento, disciplinata dallo stesso articolo 1988 - non costituisce autonoma fonte di obbligazione, ma ha soltanto effetto confermativo di un preesistente rapporto fondamentale, dispensando il destinatario dall’onere di provare l’esistenza del rapporto giuridico sottostante.

Sul tema del corretto trattamento fiscale, ai fini dell’imposta di registro, della ricognizione di debito si è recentemente espressa la Corte di Cassazione, Sezione tributaria, con le sentenze n. 12432 del 28 maggio 2007 e n. 16829 del 20 giugno 2008.

**Secondo la Suprema Corte, alla ricognizione di debito, in quanto atto avente “natura dichiarativa”, è applicabile l’aliquota dell’uno per cento fissata per tale specie di atti dall’art. 3 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR, ma l’Amministrazione può verificare se sia stato adeguatamente sottoposto ad imposta l’atto cui la ricognizione rimanda.**

A tale ultimo riguardo si rammenta, infatti, che la ricognizione di debito (come pure la promessa di pagamento) può essere “titolata” o “pura”, a seconda che sia indicato o meno il rapporto giuridico fondamentale. Tale circostanza non muta la natura puramente dichiarativa della ricognizione di debito né, di conseguenza, il relativo trattamento ai fini dell’imposta di registro; tuttavia, nel caso in cui risulti che l’atto costitutivo del sottostante rapporto patrimoniale non era stato adeguatamente tassato, occorre verificare se sussistono i presupposti per

l'applicazione dell'art. 22 del TUR, che disciplina l'enunciazione di atti non registrati.

## **6) Trattamento fiscale della costituzione di servitù.**

La servitù prediale consiste nel peso imposto sopra un fondo per l'utilità di un altro fondo appartenente a diverso proprietario (art. 1027 del codice civile).

Per la tassazione del contratto costitutivo di servitù (art. 1058 del codice civile), qualora la concessione del diritto sia effettuata da un soggetto che non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione e sia, conseguentemente, dovuta l'imposta proporzionale di registro, la base imponibile è costituita del valore del diritto reale alla data dell'atto o, nel caso in cui gli effetti giuridici siano differiti, al momento in cui si produrranno gli effetti stessi; di norma, pertanto, la base imponibile coincide con il corrispettivo pagato al proprietario del fondo servente (artt. 43, comma 1, lettera a), e 51 del TUR). Qualora l'atto costitutivo non contenga la dichiarazione di valore né l'indicazione del corrispettivo, sarà l'ufficio a determinare la base imponibile (art. 53 del TUR).

Sull'importo così determinato è dovuta l'aliquota proporzionale di registro di cui all'art. 1 della Tariffa, Parte prima, allegata TUR, che stabilisce l'obbligo della registrazione in termine fisso, tra gli altri, per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento; tuttavia, riguardo all'aliquota applicabile si rinvengono orientamenti discordanti.

Secondo la Risoluzione n. 92/E del 22 giugno 2000, posto che il primo periodo dell'art. 1 cit. contempla sia gli atti traslativi sia gli atti costitutivi di diritti reali immobiliari e che i periodi successivi precisano le modalità di tassazione di ogni "trasferimento", devono essere compresi in tale termine anche gli atti costitutivi di diritti reali di godimento, sicché "non vi è alcun dubbio circa l'applicabilità agli atti costitutivi di servitù su di un terreno agricolo dell'aliquota proporzionale del 15 per cento" (sempre che non ricorrano i presupposti per l'applicazione dei particolari regimi agevolativi previsti per i terreni agricoli).

Questa impostazione non è condivisa dalla Corte di Cassazione, Sezione tributaria, che con la sentenza n. 16495 del 4 novembre 2003 ha affermato che alla costituzione di servitù non può applicarsi l'aliquota del 15 per cento disposta dal terzo periodo dell'art. 1 della Tariffa, più volte citato, bensì la sola aliquota dell'8 per cento contemplata dal primo periodo del medesimo articolo: secondo la Cassazione, infatti, il termine "trasferimento" (utilizzato dal legislatore nei periodi da 3 ad 11 dell'art. 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR), non può essere riferito agli atti che costituiscono diritti reali di godimento come la servitù. Per questo motivo, quale che sia la natura del bene gravato da servitù è applicabile in ogni caso la sola aliquota dell'8 per cento.

**Si segnala che questa Direzione Regionale ha recentemente sottoposto la questione alla Direzione Centrale Normativa; resta inteso che, nelle more**

**della risposta, dovrà applicarsi la citata Risoluzione n. 92/E del 22 giugno 2000.**

Si ricorda, infine, che l'atto costitutivo di servitù sconta l'imposta ipotecaria con l'aliquota del 2 per cento, ai sensi dell'art. 1 della Tariffa allegata al D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347; il predetto tributo rientra, peraltro, nelle competenze dell'Agenzia delle Entrate, in conformità all'art. 12 del D.Lgs. n. 347 appena menzionato.

## **7) Trattamento fiscale del contratto preliminare di compravendita immobiliare con acconto soggetto ad Iva.**

L'art. 10 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR prevede l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa per i contratti preliminari di ogni specie, specificando in nota che, se il contratto preliminare prevede la dazione di somme a titolo di caparra confirmatoria, si applica il precedente art. 6 (ossia l'aliquota dello 0,50 per cento), mentre nell'ipotesi di pagamento di acconti di prezzo non soggetti all'IVA si applica il precedente art. 9 (ossia l'aliquota del 3 per cento); in entrambi i casi, prosegue la nota, l'imposta pagata è imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo. Resta inteso, quindi, che non è compensabile l'imposta fissa di 168,00 euro.

**Dal tenore letterale dell'art. 10 cit. emerge in modo inequivocabile che sono soggetti alla registrazione in termine fisso, con applicazione dell'imposta fissa di registro, anche i contratti preliminari relativi a compravendite immobiliari soggette ad IVA. In questo caso, tuttavia, l'acconto sul prezzo - che rappresenta l'anticipazione del corrispettivo pattuito ed è rilevante ai fini IVA ex art. 6, comma 4, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - non deve essere tassato neppure con l'imposta fissa di 168,00 euro.**

In altri termini, come precisato dalla Risoluzione n. 197/E del 1° agosto 2007, in ossequio al principio di alternatività IVA-registro previsto dall'art. 40 del TUR, le disposizioni soggette ad IVA non sono imponibili agli effetti del registro, risultando dovuta la sola imposta di registro in misura fissa.

## **8) Trattamento fiscale del contratto di permuta nell'ipotesi in cui uno dei due trasferimenti o entrambi i trasferimenti siano soggetti ad IVA.**

L'art. 1552 del codice civile definisce la permuta come il contratto che ha per oggetto il reciproco trasferimento della proprietà di cose, o di altri diritti, da un contraente all'altro; pertanto, essa si distingue dalla compravendita per la mancanza di un corrispettivo in denaro, realizzando tra i contraenti il reciproco trasferimento di proprietà di una cosa con altra cosa. Si tratta, in altri termini, di un negozio giuridico unitario, riconducibile alla nozione di negozio complesso ex art. 21, comma 2, del TUR ("Se le disposizioni contenute nell'atto derivano



necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, l'imposta si applica come se l'atto contenesse la sola disposizione che dà luogo alla imposizione più onerosa").

Non a caso, quindi, l'art. 43, comma 1, lettera b), del TUR dispone che per le permutate la base imponibile è costituita dal valore del bene che dà luogo all'applicazione della maggiore imposta, "salvo il disposto del comma 2 dell'art. 40 del TUR", a norma del quale "per le operazioni indicate all'art. 11 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 l'imposta si applica sulla cessione o prestazione non soggetta all'imposta sul valore aggiunto". A sua volta, l'art. 11 cit. (intitolato "Operazioni permutative e dazioni in pagamento") stabilisce che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in corrispettivo di altre cessioni di beni o prestazioni di servizi sono soggette all'imposta separatamente da quelle in corrispondenza delle quali sono effettuate.

Pertanto, in deroga al principio generale, nel caso in cui almeno uno dei trasferimenti sia soggetto ad IVA il legislatore ha esplicitamente previsto la scomposizione del contratto di permuta, atto civilisticamente unitario, anche agli effetti dell'imposta di registro (scindibilità della permuta agli effetti fiscali).

**L'applicazione del principio di autonoma tassazione delle singole prestazioni comporta che "per gli atti di permuta tra beni immobili soggetti ad Iva ed altri non soggetti a tale tributo, si rende applicabile sia l'imposta fissa di registro ... relativamente all'obbligazione che ha scontato l'Iva, che l'imposta proporzionale per la prestazione permutativa non assoggettata all'Iva" (Risoluzione n. 220038 del 18 agosto 1986); nel caso in cui entrambi i trasferimenti siano soggetti ad IVA, quindi, sono dovute due imposte fisse di registro.**

#### **9) Applicabilità del c.d. "prezzo-valore" ai contratti stipulati o aggiudicati in seguito a pubblico incanto.**

L'art. 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, nel testo attualmente in vigore dispone 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'art. 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 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. Gli onorari notarili sono ridotti del 30 per cento”.

Il tenore letterale della norma appena citata è inequivocabile: la determinazione della base imponibile in base al criterio del “prezzo-valore” può essere applicata, nei casi indicati e su espressa richiesta resa dall'acquirente al notaio, esclusivamente alle cessioni che altrimenti sarebbero regolate dall'art. 43 del TUR.

**Tanto premesso, in relazione alla formulazione letterale della norma ed alle finalità dalla stessa perseguite (che consistono, tra l'altro, nel far emergere i reali corrispettivi delle contrattazioni immobiliari) il criterio del “prezzo-valore” non è applicabile, tra gli altri, ai trasferimenti di immobili abitativi fatti in sede di espropriazione forzata ovvero all'asta pubblica oppure tramite contratti aggiudicati o stipulati a pubblico incanto, nei quali la base imponibile è commisurata al prezzo di aggiudicazione fissato in sede di pubblica gara (Risoluzione n. 102/E del 17 maggio 2007, confermata e ripresa dalla Risoluzione n. 121/E del 1° giugno 2007).**

I Signori Direttori vigileranno sulla diffusione della presente nota (alla quale farà seguito una direttiva sulla tassazione delle divisioni), nonché sull'applicazione degli indirizzi in essa contenuti.

Ma.Pa.

F.to IL DIRETTORE REGIONALE  
Franco LATTI

*Firma autografa sostituita da indicazione a mezzo stampa,  
ai sensi dell'Art. 3, comma 2, D.Lgs. N.39/93*