

Roma, 17 maggio 2007

OGGETTO: Prezzo valore in seguito ad aggiudicazione all'asta di immobile di proprietà SCIP

Con riferimento alla nota del 30 marzo 2007 di codesta associazione si fa presente quanto segue.

Il comma 497, dell'articolo 1, della legge n. 266 del 2005 (legge finanziaria 2006) ha introdotto una deroga al criterio generale di determinazione della base imponibile, ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, per le cessioni immobiliari, stabilendo che, in presenza di determinati requisiti (soggettivi e oggettivi) e di specifiche condizioni, la base imponibile è costituita dal "valore catastale", indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato in atto.

Ai sensi del comma 497, nella sua formulazione originaria, infatti, la determinazione della base imponibile con l'applicazione dei coefficienti catastali era possibile a condizione che:

1. la cessione fosse posta in essere fra persone fisiche che non agissero nell'esercizio di "*attività commerciali, artistiche o professionali*" (requisito soggettivo);
2. la cessione riguardasse "*immobile ad uso abitativo e relative pertinenze*" (requisito oggettivo);

3. la parte acquirente rendesse al notaio apposita richiesta sulla modalità di determinazione della base imponibile, scelta ai sensi dell'articolo 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (*finanziaria 2006*).

Il comma 21, dell'articolo 35, del decreto legge n. 223 del 2006, novellando il comma 497, ha posto l'obbligo per le parti di indicare comunque nell'atto il corrispettivo pattuito.

L'articolo 1, comma 309¹, della legge n. 296 del 27 dicembre 2006 (legge finanziaria 2007) ha modificato il requisito soggettivo, nel senso che l'agevolazione si applica alle cessioni effettuate da chiunque (anche soggetti IVA) a favore di persone fisiche, semprechè si tratti di immobili ad uso abitativo.

Il testo attualmente in vigore del comma 497 è il seguente:

“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, (...) 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...”

¹ Il testo dell'articolo 1, comma 309, della legge n. 296 del 27 dicembre 2006 (legge finanziaria 2007) è il seguente: “All'articolo 1, comma 497, primo periodo, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e successive modificazioni, le parole: “per le sole cessioni fra persone fisiche” 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””.

Il comma 497, quindi, introduce una deroga alla previsione legislativa che considera il valore del bene o del diritto trasferito quale base imponibile per l'applicazione dell'imposta di registro (articolo 43 del TUR).

Infatti, l'articolo 43 stabilisce le modalità di determinazione della base imponibile per le diverse fattispecie di contratti e atti salvo quelle individuate negli articoli seguenti, dal 44 al 49.

In particolare, l'articolo 44², comma 1, stabilisce, per la vendita di beni mobili e immobili fatta in sede di espropriazione forzata, asta pubblica o aggiudicati in seguito a pubblico incanto, che *"...la base imponibile è costituita dal prezzo di aggiudicazione, diminuito, nell'ipotesi prevista dall'art. 587 del codice di procedura civile, della parte già assoggettata all'imposta..."*.

In proposito, la Corte di Cassazione con sentenza n. 6403 del 22 aprile 2003 ha precisato che *"...la norma (articolo 44 del TUR) comporta dunque presupposti rigidi di applicabilità, richiedendo:*

- a) *che il trasferimento sia fatto in sede di espropriazione forzata ovvero all'asta pubblica (oppure tramite contratti aggiudicati o stipulati a pubblico incanto);*
- b) *che vi sia un prezzo di aggiudicazione fissato in sede di una pubblica gara, cui commisurare la base imponibile..."*.

Conclude ritenendo inapplicabile l'articolo 44 nell'ipotesi in cui *"...non sussistono gli estremi né di forma né di sostanza per l'applicazione della norma speciale (che deroga ai normali criteri di determinazione del valore ai fini dell'imposizione non sussistono i presupposti formali)"*.

Da ciò discende che per il trasferimento di immobile abitativo in seguito ad aggiudicazione all'asta pubblica la base imponibile è, quindi, determinata ai

² "1. Per la vendita di beni mobili e immobili fatta in sede di espropriazione forzata ovvero all'asta pubblica e per i contratti stipulati o aggiudicati in seguito a pubblico incanto la base imponibile è costituita dal prezzo di aggiudicazione, diminuito, nell'ipotesi prevista dall'art. 587 del codice di procedura civile, della parte già assoggettata all'imposta.

2. Per l'espropriazione per pubblica utilità e per ogni altro atto della pubblica autorità traslativo o costitutivo della proprietà di beni mobili o immobili o di aziende e di diritti reali sugli stessi la base imponibile è costituita dall'ammontare definitivo dell'indennizzo. In caso di trasferimento volontario all'espropriazione nell'ambito della procedura espropriativa la base imponibile è costituita dal prezzo".

sensi dell'articolo 44 del TUR, pertanto la deroga prevista dall'articolo 1, comma 497, della legge n. 266 del 2005 non può essere applicata a detti trasferimenti, poiché riferita espressamente al solo articolo 43 del TUR.

Pertanto, tutte le fattispecie disciplinate dall'articolo 44 del T.U.R non possono essere attratte nell'ambito della novella del comma 497, poiché la base imponibile è determinata con riferimento al prezzo di aggiudicazione, all'indennizzo e non al valore, con la conseguente inapplicabilità ai predetti trasferimenti, delle disposizioni contenute nel richiamato articolo 52, commi 4 e 5, del T.U.R..

In definitiva, la base imponibile per il trasferimento di immobile abitativo in seguito ad aggiudicazione all'asta pubblica è costituita dal prezzo di aggiudicazione e non può essere calcolata col meccanismo del c.d. "prezzo-valore".

Con riferimento ai trasferimenti di unità immobiliari ad uso abitativo posti in essere dalle SCIP a favore di persone fisiche si applicano i medesimi criteri sopra evidenziati, pertanto qualora gli stessi sono attuati a mezzo della procedura di asta pubblica non rientrano nel campo di applicazione del comma 497 citato, in tutti gli altri casi, quale ad esempio la cessione di immobile ad uso abitativo a favore dei conduttori titolari del diritto di opzione all'acquisto, in cui la base imponibile è determinata ai sensi dell'articolo 43 del TUR, opera il criterio individuato dal comma 497.