

Accertamento dell'Imposta di Registro e delle ipocatastali - Chiarimenti ministeriali

7 Febbraio 2007

Ai fini dell'accertamento sulla base del "valore venale", in attesa dell'emanazione del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (di cui all'art. 1, comma 307 della legge 296/2006) che individuerà con certezza i criteri di determinazione del "valore normale", per le **cessioni immobiliari sottoposte ad Imposta di Registro**, gli uffici potranno far riferimento:

- per i **fabbricati**, ai **valori** indicati nella banca dati delle quotazioni immobiliari dell'**Osservatorio del mercato immobiliare dell'Agenzia del territorio**, privilegiando, ai fini del controllo, gli atti in cui risultino indicati valori inferiori rispetto a tali quotazioni;
- per le **aree fabbricabili**, alle **determinazioni di valore eventualmente adottate dai comuni con proprio decreto** (ai sensi dell'art. 52 del D. Lgs. 446/1997).

Tali indicazioni non determineranno, comunque, la rettifica "automatica" del valore dichiarato in atto, ma possono essere utili per l'avvio di più approfondite analisi sulla base di altri elementi disponibili o acquisibili mediante un corretto utilizzo dei poteri di controllo.

Queste alcune delle precisazioni fornite dall'Amministrazione finanziaria che, con la **Circolare n.6/E del 6 febbraio 2007**, affronta le novità in tema di accertamento ai fini delle Imposte di Registro, Ipotecaria e Catastale.

1. Accertamento del valore della base imponibile

2. Regola del "prezzo-valore"

1. Accertamento del valore della base imponibile

Come noto, con le modifiche introdotte dall'art.35, comma 23-ter, della Legge 248/2006, il Legislatore ha sostanzialmente ripristinato, in caso di **cessione di immobili soggette ad Imposta di Registro**, la regola enunciata al **comma 1 dell'art. 52 del D.P.R. 131/1986**^[1] secondo la quale, se l'ufficio ritiene che il **valore venale** risulti 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 (che, in base all'art. 71 del D.P.R. 131/1986, va dal 100 al 200% della maggiore imposta dovuta).

Disposto

normativo

Con tale modifica, in sostanza, per evitare l'applicazione della rettifica "automatica" non è più sufficiente indicare in atto il valore catastale dell'immobile oggetto della compravendita, piuttosto il **valore dichiarato in atto deve risultare almeno pari al valore venale** che, con riferimento agli atti che hanno per oggetto beni immobili o

Definizione di

valore venale

diritti immobiliari, ai sensi dell'art. 51 del medesimo D.P.R. 131/1986^[2], deve intendersi quello venale in comune commercio.

A questo proposito, l'art. 1, comma 307, della legge 296/2006 anche ai fini dell'Imposta di Registro, rinvia ad uno specifico Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate l'individuazione periodica dei criteri utili alla determinazione del "valore venale" dei fabbricati.

*Criteri "transitori" di
determinazione del
valore venale*

L'Amministrazione finanziaria, con la Circolare n.6/E/2007, precisa che, in attesa dell'emanazione del Provvedimento, per le **cessioni immobiliari sottoposte ad Imposta di Registro**, gli uffici potranno far riferimento:

· per i fabbricati, ai **valori** indicati nella banca dati delle quotazioni immobiliari dell'**Osservatorio del mercato immobiliare dell'Agenzia del territorio**, privilegiando, ai fini del controllo, gli atti in cui risultino indicati valori inferiori rispetto a tali quotazioni;

· per le aree fabbricabili, alle **determinazioni di valore eventualmente adottate dai comuni con proprio decreto** (ai sensi dell'art. 52 del D. Lgs. 446/1997).

Tali indicazioni non determineranno, comunque, la rettifica "automatica" del valore dichiarato in atto, ma possono essere utili per l'avvio di più approfondite analisi sulla base di altri elementi disponibili o acquisibili mediante un corretto utilizzo dei poteri di controllo.

Sono, pertanto, interessati dall'accertamento di valore della base imponibile la generalità degli atti di **cessione di immobili soggetti ad Imposta di Registro**, con **un'unica eccezione**, prevista dall'art. 52, comma 5-bis, del D.P.R. 131/1986 che esclude dalle suddette regole solo le **cessioni di abitazioni e relative pertinenze per le quali è applicabile la regola cd. del "prezzo-valore"** (art. 1, comma 497, della legge 266/2005 -Finanziaria 2006-, come modificato dall'art.1, comma 309 della legge 296/2006-Finanziaria 2007-), il cui approfondimento è rinviato al successivo Paragrafo 2.

Ambito applicativo

In particolare, quindi, tra le altre, la norma interessa:

1. le **cessioni di abitazioni**, con relative pertinenze, se:

- **cedente** è l'impresa che le ha costruite o incisivamente ristrutturate (ai sensi dell'art. 31, comma 1, lettere c, d, ed e della Legge 457/1978);

- sono **effettuate oltre i 4 anni dall'ultimazione** dei lavori di costruzione o ristrutturazione;

- **acquirente** è alternativamente:

a. persona fisica che agisce nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali,

b. persona fisica che non agisce nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali ma che non ha optato per la regola del "prezzo-valore",

c. soggetto diverso da persona fisica;

2. le **cessioni di abitazioni**, con relative pertinenze, se:

- **cedente** è impresa diversa dall'impresa che le ha costruite o incisivamente ristrutturate (ai sensi dell'art. 31, comma 1, lettere c, d, ed e della Legge 457/1978),

- **acquirente** è alternativamente:

a. persona fisica che agisce nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali,

b. persona fisica che non agisce nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali ma che non ha optato per la regola del "prezzo-valore",

c. soggetto diverso da persona fisica;

3. le **cessioni di strumentali per natura**^[3], se **cedente** è alternativamente:

a. l'impresa che li ha costruiti o incisivamente ristrutturati (ai sensi dell'art. 31, comma 1, lettere c, d, ed e della Legge 457/1978) e li vende, oltre il termine dei 4 anni dall'ultimazione dei lavori, senza esercitare l'opzione per il regime IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, n.8-ter del D.P.R. 633/1972.

In tale ipotesi, la norma accertativa si applica solo ai fini delle Imposte Ipotecaria e Catastale (la cessione sconta infatti l'Imposta di Registro in misura fissa pari a 168 Euro);

b. impresa diversa dall'impresa che li ha costruiti o incisivamente ristrutturati (ai sensi dell'art. 31, comma 1, lettere c, d, ed e della Legge 457/1978), e li vende senza esercitare l'opzione per il regime IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, n.8-ter del D.P.R. 633/1972.

In tale ipotesi, la norma accertativa si applica solo ai fini delle Imposte Ipotecaria e Catastale (la cessione sconta infatti l'Imposta di Registro in misura fissa pari a 168 Euro);

c. soggetto che non agisce nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali.

Le suddette disposizioni, in ogni caso, se trattasi di operazioni soggette ad Imposta di Registro (qualora il cedente sia soggetto non esercente attività commerciale, arte o professione), si applicano anche nell'ipotesi di cessioni aventi ad oggetto terreni, immobili facenti parte di compendi aziendali, in caso di conferimenti in società o di rinunce a diritti reali immobiliari con efficacia traslativa.

Con riferimento alla decorrenza di **tali disposizioni**, l'Amministrazione chiarisce definitivamente che queste **si applicano per gli atti pubblici formati, le scritture private autenticate e le scritture private registrate**

Decorrenza

dal 12 agosto 2006, data di entrata in vigore della legge 248/2006 di conversione del D.L. 223/2006.

L'Agenzia delle Entrate, infatti, precisa che la norma non può essere applicata retroattivamente, considerato che, prima delle citate modifiche, l'indicazione di un valore non inferiore a quello automatico aveva efficacia preclusiva del potere di rettifica del valore dichiarato, per cui non può superarsi il principio di legittimo affidamento riposto dal contribuente nel sistema normativo vigente al momento in cui è stata effettuata un'operazione.

2. Regola del "prezzo-valore"

Come noto, l'**art.1, comma 497** della **legge 266/2005** ha introdotto la cosiddetta regola del "prezzo-valore" per le cessioni di abitazioni e relative pertinenze effettuate tra persone fisiche non esercenti attività commerciale.

Disposto

normativo

In base a tale principio, l'Imposta di Registro e le Imposte Ipotecaria e Catastale possono applicarsi comunque sul valore catastale dell'immobile (rendita catastale, rivalutata del 5% e moltiplicata per il coefficiente di 120, o di 110 se l'immobile costituisce una "prima casa" per il soggetto acquirente), a prescindere dal prezzo di cessione dichiarato nel rogito.

Tale regola, sino al 31 dicembre 2006, poteva applicarsi solo nel caso in cui, sia l'acquirente, che il cedente l'abitazione fossero persone fisiche non esercenti attività commerciale.

L'**art.1, comma 309** della **legge 296/2006** estende, a decorrere **dal 1° gennaio 2007**, l'applicabilità della **regola del "prezzo-valore"** alle **cessioni di abitazioni e relative pertinenze soggette ad Imposta di Registro** anche **nell'ipotesi in cui il cedente sia un'impresa**, o comunque un soggetto esercente attività commerciale (es. cessione di abitazione da parte di impresa edile dopo 4 anni dall'ultimazione dei lavori, ovvero cessione di abitazione effettuata da parte di impresa non costruttrice).

In sostanza, la possibilità di applicare l'Imposta di Registro e le Imposte Ipotecaria e Catastale sul "valore catastale" dell'abitazione, dichiarando comunque nel rogito il corrispettivo effettivo del trasferimento, riguarda le cessioni:

Ambito applicativo

- realizzate nei confronti di persone fisiche non esercenti attività commerciale sia se cedente sia un privato che nell'ipotesi in cui sia una impresa;
- aventi ad oggetto fabbricati ad uso abitativo e relative pertinenze (sono quindi esclusi, ad esempio, i negozi, gli uffici e gli edifici industriali).

L'applicazione di questo principio non è automatica, ma subordinata alla richiesta dell'acquirente resa al notaio rogante.

Ai fini dell'accertamento, l'art. 35, comma 23-ter, della Legge 248/2006 ha aggiunto al citato **art.52 del D.P.R. 131/1986** il **comma 5-bis[4]** che fissa il limite al potere di accertamento di valore esclusivamente nel caso di cessioni di immobili ad uso abitativo e relative pertinenze per le quali l'acquirente richieda l'applicazione della regola del "prezzo-valore".

Inapplicabilità dell'accertamento di valore della base imponibile

Al riguardo si ricorda, inoltre, che il decreto "Visco-Bersani" (D.L. 223/2006, convertito con modificazioni nella legge 248/2006) ha introdotto, per le cessioni cui si applica la regola del "prezzo-valore", l'obbligo di indicare nel rogito il corrispettivo effettivo del trasferimento.

Obbligo di indicazione del corrispettivo

Il mancato rispetto di tale obbligo comporta l'applicazione delle imposte sull'intero importo del corrispettivo, con una sanzione amministrativa dal 50% al 100% 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'art. 71 del D.P.R. 131/1986[5].

In tal ambito, l'Agenzia, nella Circolare n.6/E/2007, precisa che per "imposta già applicata" deve intendersi l'imposta di registro (con le connesse imposte ipotecaria e catastale) già versata all'origine sul valore catastale rivalutato, considerata l'irrelevanza del "corrispettivo dichiarato" ai fini della tassazione in sede di registrazione.

La suddetta disposizione trova applicazione per gli atti pubblici formati e le scritture private autenticate a decorrere dal 6 luglio 2006, secondo giorno successivo alla data di entrata in vigore del citato D.L. 223/2006.

Decorrenza dell'obbligo

[1] **D.P.R. 26-4-1986 n. 131 - Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro Art. 52- 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.
(omissis)

[2] **D.P.R. 26-4-1986 n. 131 - Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro 51. Valore dei beni e dei diritti.**

(omissis)
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.
(omissis)

[3] Come definiti all'art.43, comma 2, secondo periodo, del TUIR DPR 917/1986, classificati nella **Categoria A/10** e nei **Gruppi B,C,D ed E**

[4] **D.P.R. 26-4-1986 n. 131 - Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro Art. 52- Rettifica del valore degli immobili e delle aziende.**

(omissis)
5-bis. Le disposizioni dei commi 4 e 5 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

[5] **D.P.R. 26-4-1986 n. 131 - Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro 71. Insufficiente dichiarazione di valore**

1. Se il valore definitivamente accertato dei beni o diritti di cui al terzo e al quarto comma dell'articolo 51, ridotto di un quarto, supera quello dichiarato, si applica la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento della maggiore imposta dovuta. Per i beni e i diritti di cui al quarto comma dell'articolo 52 la sanzione si applica anche se la differenza non è superiore al quarto del valore accertato

[4324-Circolare n.6-E del 6 febbraio 2007.pdf](#)[Apri](#)