

CONSIGLIO NAZIONALE DEL NOTARIATO

Studio n. 30-2006/T

Cambio di destinazione d'uso e regola del «prezzo–valore»

Approvato dalla Commissione Studi Tributari il 3 marzo 2006

Quesito

E' stato richiesto di pronunciarsi sulla applicabilità della regola del prezzo-valore (ex art. 1 comma 497 della legge 23.12.2005 n. 266) alla cessione di un magazzino (di fatto adibito ad uso soffitta e con categoria catastale C/2), non costituente pertinenza di alcuna unità abitativa, ma che, dopo la necessaria modifica della destinazione d'uso, sarà ristrutturato allo scopo di adibirlo ad abitazione.

Risposta

Come è noto l'art. 1 comma 497 della legge n. 266/2005 ha introdotto un sistema di "forfettizzazione" della base imponibile; esso recita: "In deroga alla disciplina di cui all'art. 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 fra 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'art. 52, commi 4 e 5, del citato testo unico di cui decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto. Gli onorari notarili sono ridotti del 20 per cento".

I requisiti per l'applicazione del meccanismo in commento sono pertanto di natura sia soggettiva che oggettiva.

In particolare, per quanto concerne quelli oggettivi, si è già avuto modo di ri-

levare da parte della Commissione Studi Tributarî nello studio n. 116/2005/T approvato il 13 gennaio 2006 (pubblicato su CNN Notizie del 16 gennaio 2006 n. 10) che "la disposizione ... si applica soltanto alle cessioni di «immobili ad uso abitativo e relative pertinenze»"e che "immobili ad uso abitativo sono tutti quelli suscettibili di essere adibiti ad abitazione, senza che rilevi l'effettiva utilizzazione".

Di recente, poi l'Amministrazione Finanziaria, con circolare n. 6 del 13 febbraio 2006 che riporta risposte fornite in occasione di incontri con la stampa specializzata, ha espressamente enunciato il principio per cui "La norma di cui al comma 497 si applica unicamente agli 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)".

Sembrirebbe pertanto che ciò che rilevi ai fini dell'applicazione del meccanismo al vaglio, non sia tanto l'astratta (né tanto meno la futura) destinazione abitativa, ma l'effettivo censimento dell'immobile oggetto di cessione (o il suo possibile censimento laddove la rendita non sia stata ancora attribuita), in un categoria catastale riferibile (al momento in cui detta cessione viene perfezionata) ad unità immobiliari ad uso abitativo, anche se poi difetti in concreto l'effettiva utilizzazione abitativa.

Tale ulteriore requisito (l'effettivo o il possibile censimento al catasto fabbricati al momento in cui si perfeziona l'atto) si desume agevolmente dal particolare sistema di determinazione della base imponibile, che deve avvenire con riferimento al valore catastale calcolato ai sensi dell'art. 52 quarto e quinto comma DPR n. 131/86, e cioè con riguardo ad un valore che si riferisce ad immobili iscritti in catasto (o almeno denunciati al catasto fabbricati e sempreché, in tale ultima eventualità, in atto sia riportata la cd. richiesta di valutazione automatica ai sensi dell'art. 12 del d.l. n. 70/88 e success. modif.).

Ma se la determinazione o almeno la determinabilità del valore catastale è essenziale per l'operatività del meccanismo in commento, è altrettanto intuitivo che detto valore sarà funzionale a integrare la base imponibile forfettizzata in quanto abbia esclusivo riferimento (al momento in cui avviene l'imposizione) al solo possibile oggetto legale (abitazione e/o pertinenza) della cessione⁽¹⁾ e proprio in quanto la categoria catastale (ad essa attribuita o attribuibile) faccia presumere oggettivamente che di quell'oggetto specifico si tratti. La deroga ai principi che presiedono alla liquidazione ordinaria (e che diversamente avverrebbe con riferimento al valore venale in comune commercio ex artt. 43 e 51 DPR n. 131/86) richiede - sotto il profilo oggettivo - il concorso del binomio: valore catastale art. 52/abitazione e/o pertinenza.

In altre parole, ogni altro valore catastale, determinato o determinabile (al momento in cui si perfeziona la cessione) con riferimento ad un oggetto diverso da quello che il legislatore ha concepito come l'unico possibile per accedere alla forfettizzazione della base imponibile, risulterà inidoneo allo scopo e, correlativamente, la cessione dell'oggetto stesso (anche se in tempi successivi alla formazione dell'atto dovesse assumere le caratteristiche di un'abitazione o di una sua pertinenza) si porrà al di fuori del perimetro applicativo della norma in questione.

Adriano Pischetola

(1) Il comma 497 stabilisce che la forfettizzazione della base imponibile secondo il modulo "prezzo-valore" è previsto per le sole cessioni ... aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze.

(Riproduzione riservata)