

Roma, 09 novembre 2007

OGGETTO: Istanza di interpello 2007. Notaio ALFA – applicazione del sistema del cd. ‘prezzo-valore’ ad una permuta immobiliare. Articolo 1, comma 497 della Legge 23 dicembre 2005, n. 266.

Con l’istanza di interpello di cui all’oggetto, concernente l’assoggettamento di una permuta immobiliare al principio del cd ‘prezzo-valore’ di cui all’articolo 1, comma 497, legge 23 dicembre 2005, n. 266, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il notaio ALFA ha ricevuto l’incarico per la redazione di un atto di permuta di immobili ad uso abitativo e relative pertinenze da stipularsi tra persone fisiche che non agiscono nell’esercizio di un’impresa, arte o professione.

In ragione di tale incarico, il notaio ha chiesto chiarimenti in merito alla possibilità di applicare il disposto di cui all’articolo 1, comma 497, legge 23 dicembre 2005, n. 266, così come modificato dall’articolo 1, comma 309, legge 27 dicembre 2006, n. 296, che ha introdotto il sistema del c.d ‘prezzo-valore’.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere dell'istante, il regime di cui all'articolo 1, comma 497, legge n. 266 del 2005 è applicabile anche alla permuta in esame, in quanto anch'essa si caratterizza per la previsione di un corrispettivo che, seppur non espresso in una somma denaro, va individuato nel trasferimento di un bene immobile.

Il notaio fa presente, inoltre, che detta soluzione interpretativa trova fondamento anche nei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 136 del 14 giugno 2007, laddove viene precisato che sono “...soggette al principio del prezzo – valore (...) tutte le cessioni...”.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, comma 497, legge 23 dicembre 2005, n. 266, come modificato dall'articolo 35, comma 21, DL 4 luglio 2006, n. 223 e dall'articolo 1, comma 309, legge 27 dicembre 2006, n. 296, ha novellato le disposizioni normative in materia di determinazione della base imponibile, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale per le cessioni di immobili.

In linea generale la determinazione della base imponibile avviene ai sensi dell'articolo 43 del Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in base al quale “...la base imponibile, salvo quanto disposto negli articoli seguenti è costituita:

(...)

b) per le permutate, salvo il disposto del comma 2 dell'articolo 40, dal valore del bene che dà luogo all'applicazione della maggiore imposta;”.

Il predetto articolo 1, comma 497, legge n. 266 del 2005 e successive modificazioni e integrazioni, pone una deroga alla regola generale, in quanto stabilisce che “...*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 (...) 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 (...) indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell’atto. Le parti hanno comunque l’obbligo di indicare in atto il corrispettivo pattuito*”.

Il comma 21 dell’articolo 35 del D.L. n. 223 del 2006, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, novellando il comma 497, ha posto l’obbligo per le parti di indicare in atto il corrispettivo pattuito.

Pertanto, in presenza di cessioni aventi i requisiti di cui all’articolo 1, comma 497, legge n. 266 del 2005 e successive modificazioni e integrazioni, la base imponibile è determinata adottando il sistema del c.d. ‘prezzo–valore’.

Al fine dell’applicazione della normativa in esame, si rende necessario, quindi, individuare i negozi giuridici qualificabili come ‘cessioni’.

Al riguardo, posto che per cessione deve intendersi il trasferimento di cose o diritti dal titolare ad un altro soggetto, occorre verificare se nello schema della cessione possa esservi ricompresa anche la permuta.

La permuta, ai sensi dell’articolo 1552 del Codice civile, “...*è il contratto che ha per oggetto il reciproco trasferimento della proprietà di cose e diritti, da un contraente all’altro*”.

Si tratta, quindi, di un contratto mediante il quale i contraenti si trasferiscono reciprocamente la proprietà di cose o altri diritti. In sostanza l’oggetto della permuta, che deve essere determinato o determinabile, è costituito dai beni e diritti che vengono scambiati.

La disciplina della permuta coincide sostanzialmente con quella della vendita, tant'è che l'articolo 1555 del codice civile dispone che *“Le norme stabilite per la vendita si applicano alla permuta, in quanto siano con questa compatibili”*.

Pur presentando una similitudine di fondo con la vendita, la permuta se ne differenzia perché, mentre con la vendita si scambiano cose o diritti con denaro, nella permuta si scambiano cose e diritti con altre cose o altri diritti.

La differente causa giuridico – economica posta a fondamento dei predetti contratti, non esclude che in entrambi i negozi si realizzi una cessione a fronte di un corrispettivo.

Al riguardo, la scrivente con la risoluzione n. 136 del 14 giugno 2007, ha precisato che *“...sono ora soggette al principio del prezzo - valore (introdotto dalla Legge 23 dicembre 2005, n. 266), quindi a tassazione sulla base del valore catastale, e non del prezzo dichiarato in atto dalle parti, tutte le cessioni soggette ad imposta di registro in cui l'acquirente persona fisica non agisca nell'esercizio di impresa, arte o professione”*.

“...La previsione legislativa del comma 497 citato ha sempre ad oggetto la 'cessione'. Infatti, come sopra precisato, tale disposizione – ai fini dell'applicazione del criterio catastale per la determinazione della base imponibile – fa generico riferimento alle cessioni aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, senza qualificare il tipo di cessione”.

Precedentemente, con risoluzione n. 121 del 1 giugno 2007, l'Agenzia aveva altresì precisato che *“...rientrano nell'ambito applicativo dell'articolo 1, comma 497 in esame non solo le 'fattispecie traslative' in senso stretto ma anche gli acquisti a titolo derivativo – costitutivo, gli atti traslativi della nuda proprietà, gli atti di rinuncia e ogni altro negozio assimilato al trasferimento, per il quale la base imponibile è determinata con riferimento al valore del bene oggetto dell'atto, ai sensi dell'articolo 43 del Testo unico delle disposizioni*

concernenti l'imposta di registro, approvato con d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131...".

Alla luce delle considerazioni che precedono, la scrivente è del parere che, nella nozione di 'cessione', di cui all'articolo 1, comma 497, legge 23 dicembre 2005, n. 266 e successive modificazioni e integrazioni, rientri anche il contratto di permuta, di cui all'articolo 1552 del codice civile.

In presenza dei requisiti di legge, al negozio permutativo descritto dall'istante si applichi la disposizione di cui all'articolo 1, comma 497, legge 23 dicembre 2005, n. 266 e successive modificazioni e integrazioni.

A tal fine, sarà comunque necessario indicare in atto il conguaglio pattuito dalle parti nonché il valore attribuito a ciascuno dei beni permutati.

La presente viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4 comma 1, ultimo periodo, del Decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209, in risposta all'istanza di interpello presentata dal notaio ALFA.