Rivalutazione delle aree edificabili – Nuovi termini e riepilogo applicazione

19 Gennaio 2006

Sul Supplemento Ordinario n. 195/L alla *Gazzetta Ufficiale* n. 281 del 2 dicembre 2005, è stata pubblicata la **Legge 2 dicembre 2005, n. 248** di conversione, con modifiche, del Decreto-Legge 30 settembre 2005, n. 203, recante misure di contrasto all`evasione fiscale e disposizioni urgenti in materia tributaria e finanziaria (*cfr. Conversione del D.L. 2003/2005 – riapertura dei termini per la rivalutazione delle aree dei privati del 5 dicembre 2005*) che prevede, tra l`altro, la riapertura dei termini, al 30 giugno 2006, per la rivalutazione delle aree possedute da privati non esercenti attività commerciale.

In particolare, l`art.11-*quaterdecies*, comma 4, del D.L. 203/2005, così come risultante dalle modifiche apportate dalla relativa legge di conversione n. 248/2005, prevede la **possibilità** per i contribuenti **non esercenti attività commerciale** di **rideterminare** il **valore d`acquisto di terreni** edificabili e agricoli **posseduti** alla data del **1° gennaio 2005** (e non più fino al 1° luglio 2003 come stabilito dal comma 376 dell`art.1 della legge 311/2004), mediante la redazione di una perizia giurata di stima ed il versamento di un`imposta sostitutiva delle imposte sul reddito pari al 4% dell`intero valore rivalutato delle aree, da effettuarsi entro il **30 giugno 2006** (l`ultima scadenza, prevista dall`art.1, comma 376 della legge 311/2004, era il 30 giugno 2005).

In sostanza le novità sono:

– la riapertura dei termini al **30 giugno 2006** per il versamento dell`imposta sostitutiva delle imposte sul reddito pari al 4% dell`intero valore rivalutato. Il pagamento può avvenire anche in tre rate annuali di pari importo, con gli interessi del 3%, da effettuarsi entro il 30 giugno 2006 (I rata), 30 giugno 2007 (II rata), 30 giugno 2008 (III rata);
– la riapertura dei termini al **30 giugno 2006** per la redazione e il giuramento della perizia di stima;
– l`estensione della facoltà di rivalutare con riferimento alle aree edificabili ed agricole possedute alla data del **1° gennaio 2005**.

La rideterminazione del valore delle aree produce i relativi effetti fiscali in termini di minore tassazione delle plusvalenze realizzate con la vendita degli stessi immobili, come redditi diversi ai sensi dell`art.67, comma 1, lett. a) e b) del TUIR (DPR 917/1986 e successive modificazioni).

A seguito della rivalutazione, infatti, il nuovo valore del terreno, risultante dalla perizia di stima, assume la natura di prezzo di acquisto dello stesso, da portare in diminuzione del corrispettivo ottenuto al momento della vendita, ai fini della determinazione delle plusvalenze.

A tale proposito, si ritiene utile riepilogare le modalità applicative dell`agevolazione, alla luce dei diversi **pronunciamenti ministeriali** che si sono susseguiti nel tempo, sin dalla prima applicazione del beneficio, in origine introdotto dall`art.7 della legge 448/2001 e poi oggetto di successive riaperture e proroghe dei termini, tra cui, da ultimo, quella disposta dal citato art.11-*quaterdecies*, comma 4 del D.L. 203/2005, convertito nella legge 248/2005.

L`EVOLUZIONE NORMATIVA	
Introduzione del "4%"	L`**art. 7 della legge 448/2001**: ha introdotto per la prima volta la possibilità di rivalutare le aree edificabili ed i terreni a destinazione agricola, **posseduti al 1° gennaio 2002**, mediante presentazione di una perizia giurata di stima ed il pagamento di un`imposta sostitutiva del 4% **entro il 30 settembre 2002**
Proroga fino al 30.11.02	L`**art. 4, comma 3, D.L.209/2002, convertito dalla legge 265/2002**: ha **prorogato sino al 30 novembre 2002**, il termine per la redazione della perizia di stima e del versamento dell`imposta sostitutiva del 4%, sempre con riferimento alle **aree possedute al 1° gennaio 2002**
Ü ***Riapertura dei termini*** Ü ***Estensione beneficio ai terreni posseduti 01.01.03***	L`**art. 2, comma 2, del D.L.282/2002, convertito con modificazioni nella legge 27/2003**: ha disposto la **riapertura dei termini**, fissando le scadenze di pagamento e di presentazione della perizia giurata al **16 maggio 2003** e allargando l`agevolazione anche relativamente ai **terreni** edificabili o con destinazione agricola **posseduti alla data del 1° gennaio 2003**
Proroga fino al 16.03.04	L`**art. 39, comma 14-undecies, del D.L.269/2003, convertito nella legge 326/2003**: ha previsto la **proroga dei termini** del beneficio fino al **16 marzo 2004**, sempre per le **aree possedute al 1° gennaio 2003**
Ü ***Riapertura dei termini*** Ü ***Estensione beneficio ai terreni posseduti 01.07.03***	L`**art. 6-bis, D.L.355/2003, convertito dalla legge 47/2004**: ha previsto la **riapertura dei termini** della rivalutazione con riferimento alle aree possedute alla data del **1° luglio 2003**, con il versamento dell`imposta sostitutiva entro il **30 settembre 2004**
Proroga fino al 30.06.05	L`**art. 1, comma 376, L.311/2004** (finanziaria 2005): ha stabilito la **proroga sino al 30 giugno 2005** della possibilità di rideterminare il valore delle **aree** sempre con riferimento alla data del **1° luglio 2003**
Ü ***Riapertura dei termini*** Ü ***Estensione beneficio ai terreni posseduti 01.01.05***	L`**art. 11-quaterdecies, comma 4 del D.L. 203/2005, convertito nella legge 248/2000**, ha previsto la **riapertura dei termini** della rivalutazione con riferimento alle aree possedute alla data del **1° gennaio 2005**, con il versamento dell`imposta sostitutiva entro il **30 giugno 2006**

******

INDICE

1. SOGGETTI AMMESSI
2. AREE RIVALUTABILI
3. ADEMPIMENTI: L`ULTIMA PROROGA
3.1. Redazione e giuramento della perizia di stima

3.2 Versamento dell`imposta sostitutiva
3.3 Altri adempimenti
4. Effetti fiscali della rivalutazione
4.1 Determinazione delle plusvalenze imponibili
4.2 Imposte indirette sul trasferimento
5. Possibilit di rivalutare aree che avevano gi fruito del beneficio
6. Novit Finanziaria 2006: tassazione separata delle plusvalenze

1. Soggetti ammessi

Possono scegliere di effettuare la rivalutazione:

- Ø le ***persone fisiche***,
- Ø le ***società semplici,***
- Ø gli ***enti non commerciali*** (semprechè le aree interessate non rientrino nell`esercizio dell`attività commerciale eventualmente svolta),

che, alla data del **1° gennaio 2005**, risultino proprietari di aree edificabili o agricole (in ogni caso, il terreno deve risultare ancora di proprietà del contribuente al momento in cui si procede alla rivalutazione tramite la redazione della perizia giurata di stima).

2. Aree rivalutabili

Dal punto di vista oggettivo, come precisato dalla Circolare dell`Agenzia delle Entrate 1° febbraio 2002, n. 15/E (*cfr. Rivalutazione dei terreni edificabili e con destinazione agricola – Chiarimenti ministeriali del 25 febbraio 2002*), la possibilità di rivalutazione, che la norma prevede con riferimento ai ***"terreni edificabili e con destinazione agricola""***, si intende ammissibile in relazione alle seguenti aree (sempre se possedute alla data del **1° gennaio 2005**):

– terreni lottizzati o sui quali siano state eseguite opere intese a renderli edificabili;

– terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria (in base al piano regolatore generale o ad altri provvedimenti urbanistici), anche se di fatto destinati ad agricoltura;

– terreni agricoli;

– terreni agricoli, anche in vista di un futuro inserimento in uno strumento urbanistico, come già chiarito dall`Amministrazione finanziaria nella Circolare n. 9/E del 30 gennaio 2002.

Inoltre, l`Agenzia delle Entrate, con le Circolari n.55/E del 20 giugno 2002 e n.81/E del 31 ottobre 2002 (*cfr. Circolare ANCE n.143 del 12 novembre 2002*) ha fornito importanti chiarimenti su specifiche fattispecie di applicabilità del beneficio.

Tra queste, in particolare:

¨ la rivalutazione è possibile anche nel caso in cui oggetto di rivalutazione sia un`**area posseduta da più comproprietari** ("*communio pro indiviso*") ed uno solo di questi intenda rideterminare il valore del terreno, in ragione della relativa quota di proprietà. In tal caso, il soggetto interessato alla rivalutazione deve promuovere la perizia di stima dell`area per intero e determinare, successivamente, il valore sul quale calcolare l`imposta sostitutiva dovuta, in ragione della propria percentuale di proprietà.

Diversamente, qualora tutti i comproprietari fossero interessati alla rivalutazione, è sufficiente la redazione di un`unica perizia, sulla base della quale calcolare la base imponibile dell`imposta, ma sono necessari singoli versamenti per ciascun comproprietario, in ragione della propria quota parte;

¨ è possibile rivalutare anche il valore delle **aree gravate da diritto di superficie**. In tal caso, l`esistenza di tale diritto influenzerà il valore del terreno in sede di redazione della perizia giurata;

¨ hanno **piena facoltà di rivalutare il valore di un terreno**, nel caso in cui questo sia gravato da un diritto di usufrutto alla data del **1° gennaio 2005**, **sia al nudo proprietario sia all`usufruttuario**.

Al primo, in particolare, è data facoltà di rivalutazione del valore della nuda proprietà del terreno, costituito, ai sensi dell`art.48 del Testo Unico dell`Imposta di Registro DPR 131/1986, dalla differenza tra il valore pieno dell`area ed il valore del diritto reale di godimento della stessa, analogamente a quanto già precisato dalla stessa Amministrazione relativamente al proprietario di un terreno su cui grava un diritto di superficie.

Allo stesso modo, è riconosciuta all`usufruttuario la possibilità di rivalutare il diritto di godimento di cui è titolare, atteso che, ai fini della tassazione dei redditi, alle operazioni di costituzione e trasferimento a titolo oneroso dei diritti reali di godimento si applicano le stesse regole valide per il trasferimento del diritto di proprietà a titolo oneroso, ai sensi del comma 5 dell`art.9 del TUIR 917/1986;

¨ è possibile rideterminare il valore di aree, anche nell`ipotesi in cui queste siano oggetto di **procedimenti espropriativi**;

¨ nell`ipotesi in cui gli strumenti urbanistici prevedano **destinazioni differenziate** all`interno di una stessa particella catastale e dichiarino **edificabile solo una porzione** della stessa, è riconosciuta al contribuente, che ne abbia interesse, la facoltà di operare la rivalutazione della sola parte dell`unità catastale dichiarata edificabile, purchè nell`atto di perizia sia fatto preciso riferimento allo strumento urbanistico che la delimita;

¨ nel caso in cui la **rivalutazione di un`area sia stata operata dal *de cuius* o dal donante**, l`erede o il donatario della stessa, ai fini del calcolo della plusvalenza, qualora intendano procedere alla cessione del terreno rivalutato, debbono assumere come valore iniziale del medesimo il valore indicato negli atti registrati in sede di successione o donazione.

3. Adempimenti

Alla luce dei chiarimenti da ultimo forniti dall`Agenzia delle Entrate, con la Circolare n.16/E/2005, questi, complessivamente, gli adempimenti

necessari per fruire dell`agevolazione:

(a) redazione e giuramento della perizia di stima del valore delle aree alla data del **1° gennaio 2005**, entro il **30 giugno 2006**;

(b) versamento dell`imposta sostitutiva (o della prima rata) del 4% calcolata sull`intero valore rideterminato dei terreni, sempre entro il **30 giugno 2006**;

(c) conservazione ed esibizione, o trasmissione, su richiesta dell`Amministrazione finanziaria della perizia giurata, unitamente ai dati identificativi dell`estensore ed al codice fiscale del titolare del bene periziato, nonchè alle ricevute di versamento dell`imposta sostitutiva.

3.1. Redazione e giuramento della perizia di stima

Per poter fruire dell`agevolazione, è necessario far redigere e giurare una perizia di stima del valore delle aree, determinato alla data del **1° gennaio 2005**[1], entro il **30 giugno 2006**.

A tal proposito, si ricorda che la finanziaria 2005 (legge 311/2004) ha esteso la platea dei tecnici e dei professionisti abilitati alla redazione della perizia, individuati, quindi, nei seguenti soggetti: gli iscritti agli albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri, dei dottori agronomi, degli agrotecnici, dei periti agrari e dei periti industriali edili e (per effetto della legge 311/2004) i periti regolarmente iscritti alle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura.

Le perizie stragiudiziali possono essere presentate per l`asseverazione presso la cancelleria del Tribunale, presso gli uffici del Giudice di pace o i notai (C.M. 81/E/2002).

Da sottolineare che, come espressamente precisato dall`Amministrazione finanziaria con laCircolare 15/E/2002, è necessario che la redazione ed il giuramento della perizia avvengano prima della cessione dell`area interessata dalla rivalutazione[2] (e comunque entro il **30 giugno 2006**). A parere dell`Agenzia, infatti, non sarebbe conforme alla *ratio* della norma la redazione di valutazioni giurate su beni di cui si sia già ceduta la titolarità.

Circa particolari casi di applicazione del beneficio, è stato poi precisato che, nell`ipotesi in cui l`area da rivalutare sia posseduta da più soggetti in comproprietà, è possibile far redigere e giurare un`**unica perizia**, ferma restando la necessità di effettuare comunque **distinti versamenti dell`imposta sostitutiv**a (C.M. 81/E/2002).

3.2 Versamento dell`imposta sostitutiva

Ulteriore necessario adempimento è relativo al versamento dell`imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, pari al 4% dell`intero valore rivalutato delle aree, così come risultante dalla perizia giurata di stima.

Il pagamento va effettuato tramite modello F24 entro il **30 giugno 2006**, o per intero, oppure rateizzando l`importo da versare in tre rate annuali di uguale ammontare, secondo le seguenti scadenze:

- Ø I rata: **30 giugno 2006**;
- Ø II rata: **30 giugno 2007**, con gli interessi annuali del 3%;
- Ø III rata: **30 giugno 2008**, con gli interessi annuali del 3%.

A differenza della redazione e del giuramento della perizia, che deve necessariamente precedere la vendita dell`area, il pagamento dell`imposta sostitutiva (o della prima rata) può anche essere successivo alla cessione, purchè rispetti comunque la data del **30 giugno 2006** (C.M. 15/E/2002).

Come precisato dall`Agenzia delle Entrate con la Circolare n.35/E/2004, infatti, la rivalutazione si intende perfezionata, a tutti gli effetti (per le imposte sui trasferimenti e sui redditi), con il versamento dell`intero importo dell`imposta sostitutiva, ovvero con il pagamento della prima rata entro il termine stabilito (**30 giugno 2006**). Ciò implica che:

- Ø se il versamento avviene successivamente a tale data, la rivalutazione non produce effetti;
- Ø nel caso in cui sia stata pagata la prima rata entro il termine fissato, ma sia stato omesso il versamento delle rate successive, queste ultime sono iscritte a ruolo (ai sensi degli artt.10 e ss. del D.P.R. 602/1973). In tal caso è possibile avvalersi del “ravvedimento operoso”” (art.13, D.Lgs. 472/1997), con la riduzione della sanzione ad un ottavo del minimo, se il versamento viene eseguito entro 30 giorni dalla scadenza, ovvero ad un quinto del minimo, se la regolarizzazione avviene entro un anno (la violazione, ovviamente, non deve essere stata già constatata e comunque non devono essere iniziate attività di accertamento).

Nello stesso ambito, è stato ulteriormente precisato che rimane comunque dovuto il versamento delle rate successive alla prima, anche nel caso in cui il contribuente decida, in fase di trasferimento dell`area rivalutata, di non tener conto del valore periziato della stessa (in tale ipotesi, non può neanche essere richiesto il rimborso dell`imposta già versata). Le norme agevolative, infatti, prevedono la facoltà di avvalersi in prospettiva di un beneficio e il contribuente non può modificare successivamente la scelta liberamente effettuata, in mancanza di un`espressa disposizione che lo consenta.

Infine, nell`ipotesi di possesso di una pluralità di aree da rivalutare, può essere corrisposta l`imposta complessivamente dovuta in un unico versamento, purchè questo sia riconducibile al valore attribuito ai singoli terreni, attraverso l`indicazione del nuovo valore “stimato”” di ciascun terreno in sede di dichiarazione dei redditi (C.M. 81/E/2002).

3.3 Altri adempimenti

Tra gli altri adempimenti richiesti ai fini dell`agevolazione, oltre a quello già segnalato, relativo alla conservazione ed alla esibizione, su richiesta dell`Amministrazione, della perizia e delle ricevute di versamento dell`imposta sostitutiva, l`Agenzia delle Entrate, con al Circolare n.35/E/2004, ha evidenziato anche quello relativo all`indicazione, in sede di dichiarazione dei redditi con il modello Unico (quadro RM), del valore rivalutato dei terreni e dell`imposta sostitutiva dovuta. Al riguardo, è stato precisato che i contribuenti che presentano il modello 730 devono compilare anche il quadro RM del modello Unico Persone Fisiche ed il relativo frontespizio.

4. Effetti fiscali della rivalutazione

Il costo di acquisto dell`area così rideterminato (al quale si possono aggiungere le spese di redazione della perizia, se effettivamente rimaste a carico) costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini:

¨ delle imposte sui redditi (tassazione delle plusvalenze);

¨ delle imposte indirette sul trasferimento (imposta di registro; ipotecaria e catastale).

Ciò vuol dire che, in caso di cessione dell`area rivalutata, il nuovo valore periziato deve essere considerato come valore minimo di riferimento, sia ai fini della determinazione delle plusvalenze da assoggettare alle imposte sul reddito (come "redditi diversi""), sia nell`ambito delle imposte di registro, ipotecarie e catastali da applicare al trasferimento del medesimo terreno.

Viene, quindi, stabilito un **principio di "coerenza""** rispetto al valore dell`area che deve essere assunto **ai fini, sia delle imposte dirette, che di quelle indirette**.

A tal fine, con la Circolare n.15/E/2002, è stato precisato che, in sede di trasferimento, **è necessario che il venditore indichi nell`atto se vuole tener conto o meno del valore periziato dell`area**, per consentire agli uffici verificatori di valutare la corretta applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale.

In ogni caso, **nell`ipotesi in cui il contribuente decida**, all`atto del trasferimento del terreno e, quindi, in sede di determinazione delle imposte indirette (registro, ipotecarie e catastali), **di non voler tenere conto del valore rideterminato** dello stesso (ad esempio se il terreno ha subito un deprezzamento per cause naturali o per effetto dell`adozione di nuovi strumenti urbanistici), anche le plusvalenze, da assoggettare alle imposte sul reddito, devono essere determinate non tenendo conto del valore periziato dell`area, ma assumendo il costo d`acquisto della stessa, secondo gli ordinari criteri dettati dall`art.68 del TUIR, D.P.R. 917/1986 (C.M. 15/E/2002).

Nello stesso ambito, si ribadisce, per completezza, che anche se non si vuole tener conto della rivalutazione, non si ha comunque diritto ad ottenere il rimborso dell`imposta sostitutiva del 4% già versata e, se si è scelta la rateizzazione della stessa, restano dovute le eventuali rate non ancora versate (C.M. 35/E/2004).

Da evidenziare che, come precisato dall`Agenzia delle Entrate con la circolare n.35/E/2004, l`unico caso in cui il **valore dell`area, da assumere ai fini delle imposte sul trasferimento, può differire da quello da considerare per la determinazione delle plusvalenze imponibili** è costituito dai terreni assoggettati a procedure espropriative, quando la relativa indennità sia inferiore al valore rivalutato dell`area.

In tale ipotesi, infatti, il minor valore rispetto a quello rivalutato, dichiarato nell`atto di trasferimento (ai fini dell`imposta di registro, ipotecaria e catastale), consegue all`applicazione della norma speciale sugli espropri (DPR 302/2002), mentre resta ferma la possibilità di assumere il valore di perizia per la determinazione dell`eventuale plusvalenza.

Ciò vuol dire che le imposte sul "reddito diverso"", ai sensi degli artt. 67 e 68 del TUIR, si applicano su un imponibile pari all`eventuale differenza tra il valore di esproprio e quello di rivalutazione (l`imposta è dovuta solo se l`indennità di esproprio è superiore al valore rivalutato dell`area).

4.1 Determinazione delle plusvalenze imponibili

Come già evidenziato, la rideterminazione del valore delle aree produce i relativi effetti fiscali in termini di minore tassazione delle plusvalenze realizzate, ai sensi dell`art.67, comma 1, lett.a e b del TUIR (DPR 917/1986 e successive modificazioni), con la vendita degli stessi immobili.

A seguito della rivalutazione, infatti, il nuovo valore del terreno, risultante dalla perizia di stima, assume la natura di prezzo di acquisto dello stesso, da portare in diminuzione del corrispettivo ottenuto al momento della vendita, ai fini della determinazione delle plusvalenze realizzate nelle fattispecie contemplate dal citato art.67, ossia nei casi in cui oggetto della cessione sia un`area che alternativamente:

– sia stata, precedentemente alla vendita, oggetto di lottizzazione o sulla quale, comunque, siano state eseguite delle opere intese a renderla edificabile (*art.67, comma 1, lett.a*).

In questo ambito, l`Agenzia delle Entrate, con la Circolare ministeriale 9/E/2002, ha a suo tempo precisato che nel caso in cui l`acquisto del terreno risalga ad oltre cinque anni dall`inizio della lottizzazione, il nuovo valore periziato dell`area equivale al valore della stessa nel quinto anno anteriore all`inizio della lottizzazione, che, ai sensi dell`art.68, comma 2, del nuovo TUIR, deve assumersi quale prezzo iniziale di acquisto per calcolare la plusvalenza derivante dalla successiva vendita del terreno;

– sia a destinazione agricola e sia stata acquistata a titolo oneroso da non più di cinque anni (*art.67, comma 1, lett.b*). Da evidenziare che la cessione di un terreno agricolo genera plusvalenze tassabili se effettuata entro i cinque anni successivi all`acquisto (con esclusione di quelli acquistati mediante successione o donazione, la cui vendita non genera plusvalenza imponibile). In caso di cessione decorsi i cinque anni, le plusvalenze vengono assoggettate ad imposizione solo nell`ipotesi in cui, al momento della vendita, l`area, da agricola, sia divenuta edificabile in base agli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione (C.M. 15/E/2002);

– sia suscettibile di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione (*art.67, comma 1, lett.b*). Tale qualificazione ricorre per le aree definite come edificabili dal Piano Regolatore Generale o, in mancanza, da altri strumenti urbanistici vigenti al momento della vendita (C.M. 15/E/2002).

Per tale tipologia di aree, si ricorda che la Legge Finanziaria 2006 (legge 266/2005), al comma 496, dell`art.1, prevede, a decorrere dal 1° gennaio 2006, nel caso di cessione delle stesse a titolo oneroso, la facoltà per il venditore di applicare sulle plusvalenze realizzate un`imposta sostitutiva pari al 12,50%. A tal proposito, per una specifica trattazione, si rinvia di seguito al par.6

4.2 Imposte indirette sul trasferimento

La rivalutazione produce effetti anche ai fini delle imposte sul trasferimento, ossia delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, in quanto il valore rideterminato dei terreni costituisce quello minimo di riferimento per l`applicazione dei medesimi tributi.
Come detto, è necessario che il venditore evidenzi nell`atto di trasferimento se il valore dichiarato coincide o meno con quello periziato, cosicchè l`ufficio verificatore ne possa tener conto ai fini dell`eventuale rettifica della base imponibile delle imposte di registro ipotecarie e catastali.
In proposito si fa presente che, ai fini dell`imposta di registro, il D.P.R.131/1986 stabilisce, all`articolo 52, diversi criteri di rettifica del valore dichiarato, a seconda che il trasferimento abbia ad oggetto un terreno con destinazione edificatoria o altra destinazione.
In particolare, l`ufficio non può intervenire per la rettifica quando il valore dichiarato del terreno trasferito sia almeno pari a quello determinato su base catastale (reddito dominicale, rivalutato del 25%, e moltiplicato per il coefficiente di 90), sempre che non si tratti di terreni edificabili (art. 52, comma 4).
Il diverso criterio di determinazione della base imponibile stabilito dal D.P.R. 131/1986 comporta che debbano essere separatamente esaminati il caso di trasferimento di terreni edificabili e di terreni agricoli, assoggettati ad imposta sostitutiva, qualora il venditore abbia dichiarato di volersi avvalere del valore attribuito dalla perizia (C.M. 15/E/2002).

In particolare:

- Ø per i trasferimenti di terreni agricoli, effettuati successivamente alla rivalutazione, nel caso in cui il contribuente dichiari un valore inferiore a quello rideterminato, l`ufficio può procedere alla rettifica anche se il valore dichiarato risulti uguale o superiore a quello calcolato su base catastale (in quanto il valore periziato costituisce comunque quello minimo di riferimento da dichiarare nell`atto);
- Ø per le cessioni di aree edificabili, l`ufficio può provvedere comunque alla rettifica del valore dichiarato, se ritiene che il valore venale dei terreni trasferiti sia superiore. In tal caso, l`eventuale valore accertato non può essere inferiore a quello risultante dalla perizia di stima.

Se, invece, il venditore intenda discostarsi dal valore attribuito al terreno dalla perizia, ai fini delle imposte di trasferimento valgono le ordinarie regole sulla determinazione della base imponibile stabilite dal D.P.R. 131/1986.

Per quanto riguarda l`IVA, l`Agenzia ha precisato (C.M. 16/E/2005) che resta ferma, anche a seguito della rivalutazione, la determinazione della base imponibile in base al corrispettivo pattuito per la vendita, ai sensi dell`art.13 del D.P.R. 633/1972, a prescindere dal valore delle aree risultante dalla perizia di stima. A parere dell`Agenzia, comunque l`applicazione dell`IVA secondo le regole proprie di determinazione del tributo, non fa venir meno la possibilità di calcolare la plusvalenza derivante dalla vendita delle medesime aree sulla base del valore assoggettato all`imposta sostitutiva (in tal ambito, è da evidenziare in ogni caso che le cessioni di aree edificabili rilevano sia ai fini delle plusvalenze, costituenti "redditi diversi"" ai sensi dell`art.67 del TUIR, che dell`IVA, quando siano poste in essere da imprenditori agricoli).

5. Possibilità di rivalutare aree che avevano già fruito del beneficio

A seguito dell`ultima proroga, precedente alla riapertura dei termini al 30 giugno 2006, stabilita dal citato art.11-*quaterdecies*, comma 4, del D.L. 203/2005, l`Agenzia ha confermato (cfr. dal ultimo la C.M. 16/E/2005) la possibilità di procedere alla rideterminazione del valore di aree che già in passato avevano fruito della medesima agevolazione con riferimento alla data del 1° gennaio 2002, del 1° gennaio 2003 o del 1° luglio 2003.

In attesa dei prossimi chiarimenti amministrativi, ciò fa comunque ritenere che la facoltà di rivalutare possa essere estesa anche ora ad aree in passato già oggetto di precedenti rivalutazioni.

In tal caso, è necessario far redigere e giurare una nuova perizia di stima del valore dei terreni determinato alla data del **1° gennaio 2005** e versare l`imposta sostitutiva del 4%, calcolata sul nuovo valore, entro il prossimo **30 giugno 2006**.

Si ricorda che l`imposta sostitutiva versata in occasione delle precedenti rivalutazioni può essere unicamente richiesta a rimborso, ai sensi dell`art. 38 del DPR 602/1973, mentre non è ammessa nessuna compensazione e, nel caso in cui si sia optato per il pagamento rateale, le eventuali quote residue non vanno versate.

Tenuto conto delle diverse riaperture e proroghe dei termini relative all`agevolazione, si ritiene utile riportare lo schema delle scadenze, contenuto nella Circolare ministeriale 16/E/2005, debitamente aggiornato alla luce dell`ultima riapertura dei termini del beneficio, relativo ai pagamenti dell`imposta sostitutiva, da rispettare a seconda della norma agevolativa in base alla quale è stata effettuata la rivalutazione.

Disposizione	***Data rivalutazione***	***Scadenza pagamento imposta sostitutiva (o I rata)***	***Scadenza II rata***	***Scadenza III rata***
Art. 7, L.448/2001	**01/01/2002**	30/09/2002 prorogata inizialmente al 30/11/2002 e da ultimo al **16/12/2002**	**16/12/2003**	**16/12/2004**
Art.2, D.L. 282/2002	**01/01/2003**	16/05/2003 prorogata successivamente al **16/03/2004**	**16/03/2005**	**16/03/2006**
Art.6-bis, L.47/2004	**01/07/2003**	30/09/2004 prorogata da ultimo al **30/06/2005**	**30/06/2006**	**30/06/2007**
Art.11 quaterdecies D.L. 203/2005	**01/01/2005**	**30/06/2006**	**30/06/2007**	**30/06/2008**

6. Novità Finanziaria 2006: tassazione separata delle plusvalenze

Il comma 496, dell`art.1 della legge 23 dicembre 2005, n.266 (Legge Finanziaria 2006), prevede la possibilità **di sottoporre a tassazione separata le plusvalenze realizzate da privati non esercenti attività commerciale**, anche nell`ipotesi di **cessione a titolo oneroso di aree edificabili**, mediante pagamento di **un`imposta sostitutiva pari al 12,50%** sulle medesime plusvalenze.

La citata disposizione, infatti, introduce nell`ordinamento un regime di tassazione separata nei casi di compravendita di immobili acquistati o costruiti da meno di cinque anni, nonchè nel caso di cessione di aree edificabili, a prescindere dal periodo intercorso tra l`acquisto e la successiva vendita dei medesimi terreni.

Questa si pone come regime di tassazione alternativo, che **su richiesta della parte venditrice**, deroga all`ordinario regime di tassazione, stante il quale sono assoggettate ad IRPEF (come redditi diversi, ai sensi dell`art.67, comma 1, lett.b, D.P.R. 917/1986), con l`aliquota marginale propria del contribuente, le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di:

- – immobili acquistati o costruiti da meno di cinque anni, esclusi quelli acquisiti a titolo gratuito, per donazione (*inter vivos*) o successione (*mortis causa*), o destinati, per la maggior parte del periodo intercoso tra acquisto o costruzione e successiva cessione, ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari;
- – aree suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cesione.

L`imposta sostitutiva del 12,50% viene applicata su richiesta del cedente, resa al notaio rogante, il quale provvede all`applicazione ed al versamento della stessa e comunica all`Agenzia delle Entrate i dati relativi alla cessione, secondo modalità che saranno definite con un Provvedimento del Direttore della medesima Agenzia.

[1] In sostanza, la data del **1° gennaio 2005** deve essere assunta, sia ai fini della verifica del possesso del terreno da rivalutare, sia come data rispetto alla quale va determinato il nuovo valore dello stesso. L`art.7 della legge 448/2001 che, come detto, ha introdotto il beneficio per la prima volta, ha previsto, infatti, "*...per i terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2002* (ora 1° gennaio 2005) *può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore* ***a tale data*** *determinato sulla base di una perizia giurata di stima.....*" (cfr. in tal senso, tra le altre, C.M. 15/E/2002; C.M. 81/E/2002; C.M. 27/E/2003 e, da ultimo anche C.M. 16/E/2005).

[2] Per completezza, si ricorda che la finanziaria 2005 (art.1, comma 428, legge 311/2004) prevedeva una sorta di "sanatoria"" per coloro che avessero rivalutato l`area, ai sensi dell` **art. 6-bis, D.L.355/2004, convertito dalla legge 47/2004**, versando l`imposta sostitutiva del 4%, entro il termine del 30 settembre 2004, senza avere preventivamente effettuato la redazione ed il giuramento della perizia di stima.
In tali casi era stata prevista, infatti, la possibilità di redigere e giurare la medesima entro il 31 marzo 2005. Al riguardo, con al Circolare 16/E/2005, l`Agenzia precisava che tale "regolarizzazione"":

- Ø era applicabile anche ai contribuenti che avevano optato per la rateizzazione dell`imposta sostitutiva dovuta e che, entro il 30 settembre 2004, avevano versato solo la prima rata;
- Ø riguardava esclusivamente i terreni rivalutati che, prima del 31 marzo 2005, non fossero stati ancora ceduti.

4426-Allegato 1.pdfApri