

Rivalutazione delle aree edificabili possedute dalle imprese - Chiarimenti Agenzia delle Entrate

14 Giugno 2006

Ai fini della rivalutazione, per "area fabbricabile" s'intende quella inserita in piano regolatore generale approvato entro il 31 dicembre 2004; l'obbligo di utilizzazione edificatoria dell'area fabbricabile entro il quinquennio successivo s'intende assolto anche in caso di cessione dell'area ed edificazione a cura dell'acquirente.

Questi i principali chiarimenti contenuti nella **Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.18/E del 13 giugno 2006** che recepisce in gran parte le richieste dell'ANCE (cfr. [Finanziaria 2006 - Rivalutazione dei beni d'impresa e delle aree edificabili del 23 gennaio 2006](#)).

A tal fine, la Circolare n. 18/E/2006 chiarisce inoltre che:

- la **rivalutazione delle aree edificabili ha effetto fiscale immediato** a partire dal 1° gennaio 2006;
- possono essere oggetto di rivalutazione le **aree acquistate entro il 31 dicembre 2004 e non ancora edificate entro il 31 dicembre 2005** (in caso di esercizio coincidente con l'anno solare);
- per **area non ancora edificata** si intende quella sulla quale **al 31 dicembre 2005** non esiste un "edificio significativo" (rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e completamento della copertura);
- le **aree risultanti dalla demolizione di fabbricati iscritti tra le immobilizzazioni, e demoliti nel 2005**, sono rivalutabili con i criteri della rivalutazione generale (imposta sostitutiva del 6%).

Come è evidente, si tratta di chiarimenti che consentono di rivalutare mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva del 19% tutte le aree su cui sono in corso lavori di edificazione (magazzino delle imprese edili), purchè le stesse siano state acquisite entro il 31 dicembre 2004 e, al 31 dicembre 2005, non sia stato realizzato il rustico.

Come noto, il comma 473 dell'art. 1 della legge finanziaria 2006 (legge 266/2005) consente la rivalutazione delle aree fabbricabili non ancora edificate, o risultanti tali a seguito della demolizione degli edifici esistenti.

Il successivo comma 474 prevede che la suddetta rivalutazione si applichi a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro i 5 anni successivi all'effettuazione della rivalutazione.

A tal fine, l'Agenzia delle Entrate precisa che una determinata **area può considerarsi "fabbricabile" quando risulti tale da un piano regolatore generale approvato entro la data di chiusura del bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2004.**

Come è evidente, l'Amministrazione recepisce gli orientamenti ANCE in materia, considerando irrilevante ai fini della rivalutazione l'approvazione degli strumenti urbanistici attuativi del piano regolatore generale.

Per contro, le **aree non edificabili al 31 dicembre 2004, divenute tali solo successivamente**, sono **rivalutabili con la rivalutazione generale** (imposta sostitutiva del 6%), a condizione che siano iscritte in bilancio tra le immobilizzazioni.

Possono formare oggetto di rivalutazione tutte le aree fabbricabili, non ancora edificate, incluse quelle alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa.

Tale rivalutazione si applica pertanto sia per le aree immobilizzate sia per le aree iscritte nell'attivo circolante (beni-merce), con la conseguenza che sono rivalutabili anche le aree fabbricabili detenute dalle imprese di costruzioni.

Tali aree devono risultare dal bilancio relativo all'esercizio corso alla data del 31 dicembre 2004 e la rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2005, per il quale il termine di approvazione scade dopo 1° gennaio 2006.

L'Agenzia delle Entrate precisa al riguardo che l'area fabbricabile non deve essere stata oggetto di edificazione entro il termine di chiusura del bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2004 e di quello relativo all'esercizio successivo.

In sostanza, **entro il 31 dicembre 2005, non deve essere ancora stato realizzato un "edificio significativo" dal punto di vista urbanistico** (rustico con copertura), non assumendo alcuna rilevanza il fatto che i lavori di edificazione siano ultimati successivamente al 1° gennaio 2006.

In tal modo, la rivalutazione è possibile con riferimento a tutto il magazzino delle imprese edili, a condizione che:

- **l'area sia stata acquistata entro il 31 dicembre 2004**
- **nel corso del 2005, non sia stato completato il rustico.**

Per quanto concerne le aree su cui insistono fabbricati da demolire, l'Agenzia delle Entrate precisa che **la demolizione deve avvenire entro la data di chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2004.**

In tal ambito, si applica la **rivalutazione generale** (imposta sostitutiva del 6%) nelle ipotesi di :

- **aree iscritte tra le immobilizzazioni al 31 dicembre 2004 ed edificate** (completato il rustico) **nel corso del 2005;**
- **aree risultanti dalla demolizione di fabbricati iscritti tra le immobilizzazioni** nel bilancio dell'esercizio in corso al **31 dicembre 2004 e demoliti nel corso del 2005.**

La rivalutazione deve riguardare tutte le aree fabbricabili appartenenti alla stessa categoria omogenea.

In tal ambito, l'**Agenzia delle Entrate conferma quanto sostenuto dall'ANCE, secondo cui trova**, quindi, **applicazione quanto stabilito al riguardo dal Decreto Ministeriale 2 aprile 1968, n.1444**, che individua (all'art.2) le seguenti zone territoriali omogenee:

- **Zona A:** parti del territorio interessate da agglomerati urbani che rivestono carattere storico-artistico;
- **Zona B:** parti del territorio, diverse dalle precedenti, totalmente o parzialmente edificate (con superficie coperta non inferiore al 12,5% della superficie fondiaria della zona e nelle quali la densità territoriale sia superiore a 1,5 mc/mq);
- **Zona C:** parti del territorio destinate a nuovi complessi insediativi, che risultino inedificate, o nelle quali l'edificazione preesistente non raggiunga i limiti di superficie e densità della zona B;
- **Zona D:** parti del territorio destinate a nuovi impianti industriali o ad essi assimilati;
- **Zona E:** parti del territorio destinate ad usi agricoli;
- **Zona F:** parti del territorio destinate ad attrezzature e impianti di interesse generale.

A tal fine, precisa l'Amministrazione finanziaria che **le categorie omogenee sono individuate in base alla natura delle aree alla data di riferimento della rivalutazione** (approvazione del bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2005).

Per quanto attiene alla realizzazione della condizione secondo cui l'utilizzazione edificatoria dell'area deve avvenire entro i 5 anni successivi alla rivalutazione stessa, l'Agenzia delle Entrate conferma quanto precisato nella Circolare n.11/E del 31 gennaio 2002, secondo cui **l'utilizzo ai fini edificatori dell'area si ha quando, entro il termine di 5 anni, la costruzione sia iniziata ed esista un edificio significativo dal punto di vista urbanistico, cioè sia stato eseguito il rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e sia stata completata la copertura**, a norma dell'articolo 2645-bis, comma 6 del codice civile, non essendo sufficiente che i lavori siano stati iniziati solo formalmente.

In caso di **mancata utilizzazione a scopi edificatori dell'area** entro il quinquennio successivo alla rivalutazione, **si decade dai benefici della stessa**, determinando così:

- il non riconoscimento del maggior valore iscritto;
- il riconoscimento del credito per l'imposta sostitutiva pagata;
- la liberazione del saldo attivo.

Recependo quanto sostenuto dall'ANCE, l'Agenzia precisa che **non si configura l'ipotesi di decadenza nel caso in cui, successivamente alla effettuazione della rivalutazione, l'area non ancora edificata venga ceduta**.

Infatti, la responsabilità solidale tra cedente e cessionario per il pagamento dell'imposta relativa ai beni ceduti (art. 34, terzo comma, del D.P.R. 602/1973) comporta che il vincolo di costruzione si trasferisce in capo al cessionario, obbligato solidalmente con il cedente per il pagamento dell'imposta sostitutiva.

La **mancata edificazione da parte del cessionario**, entro i 5 anni dall'effettuazione della rivalutazione da parte del cedente, fa venir meno gli effetti della rivalutazione sia in capo al cedente che in capo al cessionario e, in capo al cedente, saranno recuperate a tassazione le imposte non pagate per effetto del maggior valore attribuito in sede di rivalutazione non più riconoscibile.

In caso di **mancata edificazione di una parte delle aree rivalutate e rientranti nella medesima categoria omogenea**, si verifica la decadenza degli effetti della rivalutazione limitatamente alle aree non edificate, con la conseguenza che il valore fiscalmente riconosciuto di queste ultime sarà determinato senza tener conto dei maggiori valori attribuiti in sede di rivalutazione.

Infine, viene stabilito che, qualora l'area non sia stata utilizzata ai fini edificatori, i termini per l'**accertamento**, di cui all'art.43 del DPR 600/1973, per la comminatoria della decadenza dai benefici fiscali della rivalutazione, decorrono dal quinto anno successivo alla effettuazione della rivalutazione.

Per effettuare la rivalutazione il contribuente deve pagare un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP, pari al 19%, da applicarsi ai maggiori valori iscritti in bilancio e tale importo, deve essere versato in 3 rate annuali, senza pagamento di interessi, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi, rispettivamente secondo i seguenti importi:

- a) 40 % nel 2006;
- b) 35 % nel 2007;
- c) 25 % nel 2008.

L'Agenzia precisa in merito che:

- è possibile effettuare il **versamento dell'imposta sostitutiva** anche anticipatamente **in un'unica soluzione**, entro il termine di versamento del saldo relativo al periodo d'imposta 2005;
- la rivalutazione ha **effetto fiscale immediato** a partire dal 1° gennaio 2006;
- **non è ammesso l'affrancamento immediato del saldo di rivalutazione**, mediante pagamento dell'imposta sostitutiva del 7%, che è applicabile solo alla rivalutazione dei beni d'impresa.