

Rivalutazione aree edificabili 2011 - C.M. n.47/E/2011

27 Ottobre 2011

Per la rivalutazione delle aree agricole ed edificabili consentita fino al 30 giugno 2012, la compensazione di quanto già versato nelle precedenti rivalutazioni opera anche in caso di pagamento rateale della nuova imposta sostitutiva.

Inoltre, la possibilità di compensazione è riconosciuta anche ai contribuenti che hanno aderito alla rivalutazione del 2010, e non intendano rideterminare il valore dell'area anche nel 2011.

Questi i principali chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella **[Circolare n.47/E del 24 ottobre 2011](#)**, che illustra le novità riferite alla nuova riapertura dei termini per la rivalutazione delle aree agricole ed edificabili possedute da privati non esercenti attività commerciale alla data del 1° luglio 2011, disposta dall'art.7, comma 2, lett.dd-gg del D.L. 70/2011, convertito, con modifiche, dalla legge 106/2011 (cd. "*Decreto Sviluppo*")[\[1\]](#).

Come noto, tale possibilità, introdotta originariamente dall'art.7 della legge 448/2001, è stata oggetto, nel tempo, di diverse proroghe e riaperture di termini[\[2\]](#).

In sostanza, il "*Decreto Sviluppo*" ammette nuovamente la possibilità di rideterminare il valore d'acquisto dei terreni agricoli ed edificabili[\[3\]](#), mediante la redazione di una perizia giurata di stima[\[4\]](#) ed il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, pari al 4% dell'intero valore rivalutato delle aree, da effettuarsi in unica rata entro il 30 giugno 2012, ovvero in 3 rate annuali di pari importo, da corrispondere entro il 30 giugno di ciascuna delle annualità 2012, 2013 e 2014^[5].

Sotto tale profilo, l'Agenzia delle Entrate, nella citata C.M. n.47/E/2011, conferma, innanzitutto, che:

- il contribuente può rideterminare il valore dell'area posseduta alla data del 1° luglio 2011 anche nell'ipotesi in cui abbia già in precedenza usufruito di precedenti rivalutazioni;
- la nuova rideterminazione è consentita anche nell'ipotesi in cui la perizia giurata di stima riporti un valore dell'area inferiore a quello risultante dalla perizia precedente[\[6\]](#).

In merito, si ricorda che 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-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 relative plusvalenze.

Sul punto, la CM n.47/E/2011 ribadisce che, nell'ipotesi in cui, in sede di determinazione della plusvalenza realizzata con la cessione dei terreni, il contribuente non tenga conto del valore rivalutato, lo stesso non ha diritto al recupero di quanto già versato e, in caso di pagamento rateale dell'imposta sostitutiva, deve comunque procedere ad effettuare i restanti versamenti.

Recupero dell'imposta versata per precedenti rivalutazioni

Rispetto alle precedenti rivalutazioni, il D.L. 70/2011 contiene alcune novità relative alla **possibilità di recupero** della **sostitutiva già pagata** in occasione delle precedenti rivalutazioni.

Per ragioni di semplicità espositiva, si distinguono 2 ipotesi differenziate a seconda che i contribuenti intendano, o meno, aderire alla nuova rivalutazione 2011.

A) Contribuenti che si sono già avvalsi della facoltà di rivalutare le aree ed intendano avvalersi nuovamente del beneficio

Per questi sono alternativamente riconosciute la possibilità di compensare la sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione con l'importo già versato per le precedenti rideterminazioni, ovvero chiederne il rimborso entro 48 mesi^[7], decorrenti dalla data di versamento dell'intera imposta o della prima rata relativa all'ultima rideterminazione effettuata^[8].

1) Compensazione dell'imposta già versata

In tal caso, il contribuente ha la possibilità di **sottrarre, dall'imposta sostitutiva dovuta** per la **nuova rivalutazione** dell'area, **l'importo relativo alla sostitutiva già versata in precedenza**.

In tale ipotesi, l'Agenzia delle Entrate, nella citata C.M. n.47/E/2011, chiarisce che il contribuente detrae l'imposta già versata da quella dovuta per la nuova rivalutazione, e non è tenuto al versamento delle rate non ancora scadute, riferite alla precedente rideterminazione del valore dell'area.

L'**importo** dell'imposta per la **nuova rivalutazione, al netto del tributo** corrisposto per la **precedente, può essere rateizzato** secondo le modalità indicate nell'esempio fornito dall'Agenzia delle Entrate, che si riporta:

Rivalutazione area posseduta al 1° gennaio 2010	
Imposta Sostitutiva totale dovuta	60
1ª rata versata il 02.11.2010	20
Rivalutazione area posseduta al 1° luglio 2011	
Imposta Sostitutiva totale dovuta	110

Imposta da versare	90 (110-20)
1ª rata da versare entro il 30.06.2012	30
2ª rata da versare entro il 30.06.2013	30
3ª rata da versare entro il 30.06.2014	30

In sostanza, una volta detratto l'importo della sostitutiva già pagato, la differenza (nell'esempio 90) può essere versata in 3 rati annuali di pari importo (nell'esempio 30), secondo le scadenze fissate dalla norma.

Sempre in tal ambito, l'art.7, comma 2, lett. ee, del D.L. 70/2011 stabilisce che, al fine del controllo della legittimità della compensazione, con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate di approvazione del modello di dichiarazione dei redditi (UNICO 2012), saranno individuati i dati da indicare nella dichiarazione stessa.

2) Rimborso dell'imposta già versata

Alternativamente, ai sensi dell'art.7, comma 2, lett. ff, del "Decreto Sviluppo", i medesimi contribuenti hanno la **possibilità di richiedere a rimborso l'imposta dovuta** in relazione a **precedenti rivalutazioni**, entro 48 mesi, decorrenti dalla data di versamento dell'intera imposta o della prima rata relativa all'ultima rideterminazione effettuata.

Le nuove disposizioni, superano, quindi, il passato orientamento dell'Amministrazione finanziaria^[9] che escludeva qualsiasi forma di compensazione dell'imposta e limitava la possibilità di richiederne il rimborso, ai sensi dell'art.38 del DPR 602/1973, solo nell'ipotesi in cui non fossero ancora trascorsi 48 mesi dal termine di versamento della stessa^[10].

Infatti, come confermato dalla C.M. n.47/E/2011, il termine per il rimborso «*decorre dalla data in cui si verifica la duplicazione del versamento e cioè dalla data di pagamento dell'intera imposta sostitutiva dovuta per effetto dell'ultima rideterminazione effettuata ovvero dalla data di versamento della prima rata*».

In ogni caso, l'importo del rimborso non può essere superiore a quanto dovuto in base alla nuova rideterminazione effettuata^[11].

B) Contribuenti che si sono già avvalsi della facoltà di rivalutare le aree e non intendano avvalersi nuovamente del beneficio.

L'Agenzia delle Entrate si è espressa, altresì, nella specifica ipotesi in cui il **contribuente abbia rivalutato nuovamente il proprio terreno posseduto al 1° gennaio 2010, e non intenda avvalersi dell'ultima riapertura dei termini**, relativa alle aree possedute al 1° luglio 2011.

Per omogeneità di trattamento, anche per tali contribuenti, la C.M. n.47/E/2011 precisa che la **sostitutiva** riferita a **precedenti rivalutazioni può essere**

sottratta dall'imposta ancora dovuta relativamente alla rivalutazione dei beni posseduti alla data del 1° gennaio 2010.

Pertanto, come nell'esempio precedente, il contribuente dovrà ricalcolare l'importo delle rate d'imposta ancora dovute (in scadenza al 31.10.2011 ed al 31.10.2012), secondo il seguente schema:

Rivalutazione area al 1° gennaio 2008	
Imposta Sostitutiva totale dovuta	60
1ª rata versata il 31.10.2008	20
2ª rata versata il 31.10.2009	20
3ª rata versata il 02.11.2010	20
Rivalutazione area al 1° gennaio 2010	
Imposta Sostitutiva totale dovuta	120
1ª rata versata il 02.11.2010	40
Imposta da versare	20 (120-40-60)
2ª rata da versare entro il 31.10.2011	10
3ª rata da versare entro il 30.10.2012	10

Ovviamente, tale procedura può essere applicata, solo nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia già richiesto il rimborso di quanto versato in occasione della precedente rivalutazione.

Diversamente, per **tutti gli altri contribuenti, che abbiano aderito solo a rivalutazioni precedenti al 2010** (e non intendano avvalersi del beneficio anche nel 2011), **l'unica possibilità di recupero di quanto versato** anteriormente all'ultima rideterminazione effettuata **consiste** nella **richiesta di rimborso**[\[12\]](#).

In particolare, il rimborso dell'imposta sostitutiva già pagata può essere richiesto entro 48 mesi decorrenti dalla data di versamento dell'intera imposta o della prima rata relativa all'ultima rideterminazione effettuata.

Inoltre, nei casi in cui, alla data del 14 maggio 2011 (data di entrata in vigore del D.L. 70/2011), siano già decorsi 48 mesi dal versamento dell'imposta sostitutiva relativa all'ultima rivalutazione effettuata, la richiesta di rimborso può essere comunque fatta entro il termine di 12 mesi a decorre dalla medesima data di entrata in vigore del decreto (ossia entro il 14 maggio 2012 - *cfr.* anche la stessa C.M. n.47/E/2011).

Diniego di rimborso dell'imposta già versata

L' Agenzia delle Entrate si è pronunciata, altresì, sugli effetti derivati dal diniego del rimborso da parte Amministrazione finanziaria, sia nel caso in cui il contribuente abbia presentato ricorso (e quindi sia attualmente pendente il relativo giudizio), sia nell' ipotesi in cui il diniego non sia stato impugnato.

In particolare, con **riguardo ai giudizi attualmente pendenti**, aventi ad oggetto il termine per il rimborso dell' imposta relativa ad una precedente rivalutazione, la C.M. n.47/E/2011 chiarisce che:

- ove il contribuente abbia presentato l' istanza di rimborso entro 48 mesi dal versamento (dell' intero importo o della prima rata annuale) relativo all' ultima rideterminazione effettuata, *«gli Uffici provvederanno a chiedere la cessazione della materia del contendere, tenendo conto dello stato e grado del giudizio, sempre che non siano sostenibili altre questioni»;*

- nel caso in cui, invece, il contenzioso pendente riguardi un' istanza di rimborso da ritenersi tardiva anche alla luce delle nuove disposizioni del D.L. 70/2011, il contribuente dovrà presentare una nuova istanza di rimborso entro il 14 maggio 2012, e l' Ufficio, una volta accertato tale adempimento dell' interessato, dovrà chiedere la cessazione della materia del contendere, semprechè non siano sostenibili altre questioni[13].

In ogni caso, anche nell' ipotesi di rimborsi eseguiti dopo la chiusura dei giudizi, il relativo importo non può essere superiore all' ammontare dovuto in base alla nuova rideterminazione effettuata.

Per ciò che concerne, invece, gli effetti derivati dal **diniego del rimborso, senza che il contribuente abbia presentato ricorso**, l' Agenzia ritiene che:

- qualora il rigetto dell' istanza sia avvenuto mediante un provvedimento espresso, la definitività dell' atto non escluda, in ogni caso, l' autotutela (ossia la possibilità, da parte dell' Amministrazione, di ritirare il provvedimento di rigetto dell' istanza).

In tal caso, il soggetto potrà presentare una nuova istanza di rimborso entro 48 mesi dal versamento dell' imposta relativa all' ultima rideterminazione (ovvero entro il 14 maggio 2012, ove tale termine sia già scaduto);

- in presenza di rigetto tacito della richiesta di rimborso, il contribuente potrà sollecitare l' Amministrazione interessata a dar corso alla richiesta di rimborso.

Applicabilità della rideterminazione per le società di capitali

Il D.L. 70/2011 estende la possibilità di effettuare la rivalutazione anche alle società di capitali, limitatamente all' ipotesi in cui i relativi beni, *“per il periodo di applicazione delle disposizioni di cui agli artt.5 e 7 della legge 448/2001”*, siano stati oggetto di misure cautelari, per poi tornare, all' esito del giudizio, nella piena titolarità delle medesime società.

A tal riguardo, l' Agenzia delle Entrate si è pronunciata chiarendo che:

- la rideterminazione del valore deve riguardare le aree possedute al 1° luglio 2011 e risultanti dal bilancio relativo all' esercizio in corso alla medesima data;

- per tali soggetti, sono applicabili le norme in materia di saldo attivo di

rivalutazione (cfr. art.13 legge n.342/2000 e s.m.i., in materia di rivalutazione dei beni d'impresa);

- il maggior valore attribuito in sede di rivalutazione si considera fiscalmente riconosciuto, ai fini delle imposte sui redditi, a decorrere dall'esercizio in cui è effettuato il versamento dell'intera imposta sostitutiva, ovvero della prima rata. Si ricorda che, al di fuori di questo caso specifico, la possibilità di rivalutazione non è ammessa per i titolari di reddito d'impresa, essendo consentita per i soli soggetti non esercenti attività commerciale, relativamente alle aree (edificabili o agricole) ed alle partecipazioni, da questi possedute alla data del 1° luglio 2011.

Modalità applicative della rivalutazione - Indicazione in UNICO

Come chiarito dalla C.M. n.47/E/2011, i dati relativi alla rideterminazione del valore dei terreni devono essere indicati nel modello di dichiarazione UNICO (quadro RM), anche nell'ipotesi in cui i contribuenti utilizzino il modello 730.

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate di approvazione del modello di dichiarazione dei redditi saranno individuate le modalità di indicazione di tali dati, con riferimento all'anno d'imposta 2011.

[\[1\] Cfr. Conversione del "Decreto Sviluppo": Legge 106/2011 del 13 luglio 2011.](#)

[\[2\] Cfr. Rivalutazione delle aree edificabili - Nuova riapertura dei termini e chiarimenti ministeriali del 26 marzo 2010.](#) Si ricorda che la precedente riapertura dei termini era stata prevista dall'art.2, comma 229, della legge 191/2009, per le aree possedute al 1° gennaio 2010, con scadenza 2 novembre 2010.

[\[3\]](#) La stessa possibilità viene prevista anche per i titoli, quote o diritti, non negoziati in mercati regolamentati, di cui all'art.5, della legge 448/2001. In tal caso, l'imposta sostitutiva è pari al 2% del valore delle partecipazioni risultante da apposita perizia giurata di stima.

[\[4\]](#) In merito, l'Agenzia delle Entrate, nella C.M. n.47/E/2011, ha ribadito che sono abilitati alla redazione della perizia dei terreni edificabili ed agricoli gli iscritti agli albi degli ingegneri, architetti, geometri, dottori agronomi, agrotecnici, periti agrari e periti industriali edili (cfr. art.7 della n. 448/2001), nonché i periti regolarmente iscritti alle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura (cfr. art.1, comma 428, legge n 311/2004).

Le perizie possono essere presentate per la asseverazione, oltre che presso la cancelleria del tribunale, anche presso gli uffici dei giudici di pace e presso i notai. Tale documentazione deve essere conservata ed esibita a richiesta dell'Amministrazione finanziaria.

[\[5\]](#) Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo, da versarsi contestualmente a ciascuna rata (art.2, comma 2, D.L. 282/2002, convertito con modificazioni nella legge 27/2003).

[\[6\]](#) Cfr. anche R.M. n.111/2010 e News ANCE n. 1683 del 25 ottobre 2010.

[7] Ai sensi dell' art.38 del D.P.R. 602/1973.

[8] Art.7, co.2, lett. ee-ff, D.L. 70/2011.

^[9] Cfr. R.M. n.236/E/2008, C.M. n.10/E/2006, 16/E/2005, 35/E/2004 e 27/E/2003.

^[10] _ In pratica, stante la genericità del citato art.38 del D.P.R. 602/1973 relativamente al momento in cui inizia a decorrere il termine per il rimborso, l'Amministrazione finanziaria faceva decorrere tale periodo dal versamento dell'imposta relativa alla precedente rivalutazione, e non dal pagamento del tributo sul nuovo valore periziato del bene (momento che, invece, assume rilevanza in base alle nuove disposizioni contenute nel D.L.70/2011).

^[11] _ Tale ipotesi, ad esempio, potrebbe verificarsi se, ai fini della seconda rivalutazione, la perizia di stima abbia evidenziato un valore dell'area inferiore rispetto alla precedente rivalutazione.

[12] In tali casi, infatti (es. prima rivalutazione nel 2002 e seconda nel 2008), risultano già scadute tutte le rate di pagamento dell'imposta sostitutiva relativa all'ultima rivalutazione

[13] In tal caso, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che *«la norma non integra una ipotesi di sospensione dei termini processuali, ma si limita a disporre una "rimessione in termini" per la presentazione dell'istanza di rimborso, che non produce effetti sull'esito del giudizio finchè detta istanza non venga ripresentata»*.

4809-Circolare n.47-E del 24 ottobre 2011.pdf [Apri](#)