Rivalutazione degli immobili – Le risposte dell'AdE a Telefisco 2013

5 Febbraio 2013
Riconosciuta ai privati la possibilità di rivalutare autonomamente il diritto edificatorio rispetto all'area sottostante, con l'effettuazione della perizia di stima ed il pagamento dell'imposta sostitutiva del 4% entro il 30 giugno 2013.

Inoltre, l'eventuale cessione dell'area ad un corrispettivo inferiore al valore di perizia non fa venir meno la rivalutazione, a condizione che questo venga comunque indicato nell'atto e costituisca la base di calcolo delle imposte di registro ed ipo-catastali.

Questi i principali chiarimenti d'interesse per il settore delle costruzioni, forniti dall'Agenzia delle Entrate nelle **risposte ai quesiti formulati dalla stampa specializzata**, in occasione dell'incontro dello scorso 30 gennaio 2013[1], relativamente alle novità intervenute nel corso del 2012 in materia fiscale.

Rivalutazione delle aree edificabili possedute da privati

1. Rivalutazione dei diritti edificatori

Come noto, il trasferimento dei diritti edificatori (cessione di cubatura) è stato fino ad oggi una delle questioni maggiormente dibattute in tema di circolazione dei beni, specialmente per quel che riguarda la qualificazione giuridica di tali diritti.

Sul tema è intervenuto l'art.5, comma 3, del D.L. 70/2011, convertito, con modificazioni, dalla legge 106/2011, il quale ha previsto che i contratti di trasferimento, costituzione e modificazione dei diritti edificatori siano soggetti a trascrizione nei registri immobiliari[2], includendo, di fatto, i diritti edificatori nella categoria dei diritti aventi efficacia reale.

Tale assimilazione dei diritti edificatori ai diritti reali di godimento conferma, sotto il profilo fiscale, l'orientamento del Ministero dell'economia e finanze, che si era espresso, in passato, a proposito della disciplina applicabile, ai fini IVA, alla cessione di cubatura.

Infatti, con la Risoluzione 17 agosto 1976, prot. 250948, il Ministero aveva a suo tempo precisato che la cessione di cubatura è equiparata alla cessione di diritti reali immobiliari di godimento.

In considerazione di tale modifica normativa, è stato chiesto all'Agenzia delle Entrate se il valore del diritto edificatorio di cui sia titolare un soggetto privato, possa essere rivalutato con le stesse regole che consentono la rideterminazione del valore delle aree edificabili (ed agricole).

In merito, si ricorda, infatti, che l'art.1, co.473, della legge 228/2012 (legge di Stabilità 2013), ha riaperto i termini per la rivalutazione delle aree edificabili ed agricole possedute da privati non esercenti attività commerciale al 1° gennaio 2013[3], da effettuare 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, entro il 30 giugno 2013[4].

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate, confermando che «***i diritti edificatori*** *godono del medesimo*

regime pubblicitario dei diritti reali su beni immobili», e che, quindi, **sono autonomi rispetto** al **diritto** di **proprietà** dell'**area**, chiarisce che gli stessi **possono essere rivalutati** alle **stesse condizioni** stabilite per la **rivalutazione** delle **aree** in **diritto** di **proprietà**, ossia:

– **possesso** del **diritto edificatorio** alla data del **1° gennaio 2013**;

– **redazione** della **perizia** giurata di stima **entro** il **30 giugno 2013**;

– **versamento** dell'**imposta sostitutiva** del 4% (ovvero della 1ª rata) **entro** il **30 giugno 2013**.

2. Cessione dell'area ad un prezzo inferiore al nuovo valore rivalutato

Nella medesima materia, l'Agenzia delle Entrate è tornata sull'ipotesi in cui il **contribuente**, pur avendo **effettuato** la **rivalutazione**, **intenda cedere** l'**area** ad un **corrispettivo inferiore** al **nuovo valore** della stessa.

Già in passato, infatti, con la C.M. n.15/E/2002, era 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 particolare, l'Amministrazione finanziaria, già allora, chiariva che, **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[5], 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.

Nello stesso ambito, è stato successivamente chiarito 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, comunque, dovute le eventuali rate non ancora versate (C.M. n.35/E/2004).

Integrando i precedenti chiarimenti, l'Agenzia delle Entrate precisa, ora, che, in caso di **cessione** dell'area ad un **corrispettivo inferiore** al **valore rivalutato**, il **privato può**, **alternativamente**:

- **avvalersi** ugualmente della **rideterminazione**, ai fini del calcolo della plusvalenza[6] derivante dalla cessione del terreno, **con** le seguenti **modalità**:
  - **indicazione** nell'**atto** del **valore rivalutato** dell'area;
  - **pagamento** delle **imposte d'atto** (registro, ipotecarie e catastali) **sul nuovo valore** dell'**area**;
- **effettuare** una **nuova rivalutazione** dell'**area**, riferita al 1° gennaio 2013, sempre entro il termine del 30 giugno 2013, **attribuendo** alla stessa un **nuovo valore** (da utilizzare come valore di riferimento al momento della cessione, sia ai fini della determinazione della plusvalenza, che delle imposte indirette sulla vendita) **inferiore a quello risultante** dalla **precedente perizia** di stima[7].

Al riguardo, viene, altresì, precisato che la nuova rivalutazione può essere eseguita anche prima del 30 giugno 2013, purché entro la data di stipula dell'atto di cessione dell'area.

Qualora l'imposta pagata in occasione della precedente rivalutazione risulti maggiore di quella dovuta per la nuova, l'interessato non deve effettuare nessun ulteriore versamento, ma la parte eccedente non può essere chiesta a rimborso.

A tal fine, i dati dell'ultima rivalutazione devono essere indicati nel quadro RM del Modello Unico 2014, relativo al periodo d'imposta 2013.

3. Omessa indicazione della rivalutazione nel Modello Unico

In tal ambito, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che la **mancata indicazione** della **rivalutazione nel Modello Unico non pregiudica** gli **effetti** della **rivalutazione**, che viene ricordato, si producono con il versamento della sostitutiva (ovvero della 1ª rata).

Tale omissione costituisce, invece, una violazione formale, sottoposta all'applicazione della sanzione compresa tra 258 euro e 2.065 euro[8].

Rivalutazione degli immobili d'impresa

Si segnala, inoltre, che l'Agenzia delle Entrate si è espressa anche in merito agli **effetti della rivalutazione dei beni d'impresa**, riconosciuta nel periodo d'imposta 2008, **nell'ipotesi di loro distruzione o danneggiamento a causa di eventi sismici**.

Come noto, l'art.15, co.16-23, del D.L. 185/2008, convertito, con modificazioni, nella legge 2/2009, ha previsto, a favore delle imprese, la possibilità di rivalutare civilisticamente i beni immobili risultanti nel bilancio in corso al 31 dicembre 2007, con esclusione degli immobili destinati alla vendita (ossia i "beni merce", alla cui produzione o scambio è diretta l'attività, per esempio il magazzino delle imprese edili) e delle aree edificabili.

La medesima rivalutazione, da effettuarsi nel bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 (in sostanza, nel bilancio relativo all'esercizio 2008), poteva assumere anche efficacia fiscale mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP (pari al 7% per i beni ammortizzabili ed al 4% per quelli non ammortizzabili)[9].

Al riguardo, l'Agenzia precisa che la distruzione, perdita o danneggiamento di tali beni in conseguenza degli eventi sismici verificatisi nel maggio 2012 non costituiscono cause di decadenza dalla rivalutazione[10].

Pertanto, il nuovo valore rivalutato «*potrà essere fiscalmente riconosciuto nel 2013, ossia nel periodo d'imposta in cui ordinariamente decorrono gli effetti fiscali della rivalutazione*»***[11]***.

---

[1] Si tratta della Videoconferenza "Telefisco 2013", organizzata annualmente da "*Il Sole 24 Ore*".
[2] Ai sensi dell'art. 2643 del Codice Civile, punto 2 *bis*.
[3] Tale possibilità è stata introdotta, per la prima volta, dall'art.7 della legge 448/2001.
[4] L'imposta sostitutiva può essere corrisposta in un'unica rata, ovvero in 3 rate annuali di pari

importo, da versare entro il 30 giugno di ciascuna delle annualità 2013, 2014 e 2015.
Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3 per cento annuo, da versarsi contestualmente a ciascuna rata (art.2, co.2, D.L. 282/2002, convertito con modificazioni, nella legge 27/2003 – *cfr. ANCE "Legge di Stabilità 2013 – Le misure fiscali d'interesse per il settore" – ID 9532 – 11 gennaio 2013*).

[5] Ad esempio, se il terreno ha subito un deprezzamento per cause naturali o per effetto dell'adozione di nuovi strumenti urbanistici.

[6] Ai sensi degli artt. 67 e 68 del D.P.R. 917/1986 – TUIR.

[7] In tal caso, il corrispettivo di cessione coinciderebbe con il nuovo valore dell'area.

[8] Ai sensi dell'art.8, co.1, del D.Lgs. 471/1997.

[9] In particolare, sono stati ammessi alla rivalutazione:

– i fabbricati strumentali (es. opifici), iscritti in bilancio tra le immobilizzazioni materiali (non destinati alla vendita). Per questi, l'imposta sostitutiva è pari al 7%;

– i fabbricati non strumentali (es. case di abitazione), iscritti in bilancio tra le immobilizzazioni materiali (non destinati alla vendita). Per questi, l'imposta sostitutiva è pari al 4%.

In merito è stata prevista, altresì, la possibilità di affrancamento del saldo attivo che si genera a seguito della rivalutazione, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito e dell'IRAP, pari al 10%.

[10] Infatti, si decade dall'agevolazione nelle ipotesi di cessione, assegnazione ai soci o destinazione del bene a finalità estranee all'esercizio d'impresa o al consumo personale o familiare dell'imprenditore, prima dell'inizio del sesto periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata effettuata la rivalutazione (in sostanza, prima del 1° gennaio 2014, in caso di periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Il sopraggiungere di una delle citate cause di decadenza comporta che la plusvalenza imponibile venga determinata in base al costo del bene prima della rivalutazione.

In queste ipotesi è, comunque, riconosciuto al cedente un credito d'imposta pari all'ammontare dell'imposta sostitutiva riferibile alla rivalutazione dei beni ceduti.

[11] Si ricorda, infatti, che gli effetti fiscali della rivalutazione decorrono:

– dal quinto esercizio successivo a quello in cui è stata effettuata la rivalutazione (in sostanza, dal 2013), per il riconoscimento del maggior valore di tali beni, ai fini dell'ammortamento fiscale;

– dal sesto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita (in sostanza, dal 2014), ai fini del calcolo della plusvalenza imponibile nell'ipotesi di cessione degli immobili.

9912-risposte ai quesiti formulati dalla stampa .pdfApri