

Gli elementi per valutare la convenienza a eseguire l'operazione entro il prossimo 2 novembre

# Terreni al test della rivalutazione

## Un trattamento tributario per ciascuna qualifica dell'area

Pagina a cura di FABRIZIO G. POGGIANI

**E**ntro il prossimo 2 novembre, scatta la necessità per contribuenti di valutare la convenienza a rivalutare, mediante redazione di una perizia e versamento dell'imposta sostitutiva, le aree edificabili e i terreni di qualsiasi tipo.

Con il comma 229, dell'articolo 2, della legge n. 191/2009 (Finanziaria 2010), sono stati riaperti i termini per rivalutare, oltre che le partecipazioni societarie (si veda *ItaliaOggi Sette* del 27/09/2010), anche i terreni, di qualsiasi natura, che possono far realizzare, in sede di cessione, plusvalenze tassabili, ai sensi degli articoli 67 e 68, dpr n. 917/1986 (Tuir).

**Oggetto.** I terreni oggetto della rivalutazione sono sia quelli a destinazione agricola che quelli edificabili, nonché i diritti reali (usufrutto, nuda proprietà, diritto di superficie, ecc.) posseduti alla data del 1° gennaio 2010.

Sul punto, si rende necessario effettuare una valutazione di convenienza, anche in relazione alla qualifica dell'area (agricola, edificabile, lottizzata ecc.) stante il diverso trattamento tributario previsto dalla relativa disciplina, di cui all'articolo 67 del Tuir; è noto, infatti, che i terreni agricoli non risultano tassabili solo se posseduti da più di cinque anni o se posseduti per un periodo inferiore, ma se acquisiti per successione (mortis causa). Per quanto concerne l'acquisizione a titolo gratuito (inter vivos) si ricorda, in particolare, la recente modifica alla lettera b), comma 1, dell'art. 67 del Tuir, introdotta dal dl n. 223/2006 che, in via generale, ha ricondotto nelle fattispecie tassabili le cessioni di terreni agricoli acquisiti per donazione, assumendo quale valore di acquisto il costo del donante. Ulteriore fattispecie esente da tassazione è quella relativa all'espropriazione di terreni collocati o collocabili nelle zone «E» (uso agricoli) e «F» (attrezzature di interesse generale).

**Applicazione.** Per quanto concerne la pratica applicazione della rivalutazione, stante il fatto che si tratta di una riapertura dei termini, si rendono utilizzabili tutti i chiarimenti forniti in precedenza e sul tema dall'Amministrazione finanziaria.

Si ricorda che i beni non devono essere posseduti nell'ambito dell'impresa, ma esclusivamente da soggetti «non» imprenditori, quali persone fisiche, società semplici, associazioni professionali ed enti non commerciali, al di fuori dell'eventuale attività d'impresa esercitata.

La rivalutazione si perfeziona con la redazione di una perizia giurata a cura di professionisti dell'area tecnica (ingegneri, architetti, geometri, agronomi, agrotecnici e periti agrari, periti

### La rivalutazione dei terreni e delle aree edificabili

<b>Ambito oggettivo</b>	Terreni agricoli e con qualsiasi altra destinazione
<b>Ambito soggettivo</b>	Terreni ed aree detenuti da soggetti «non» imprenditori (persone fisiche, società semplici, associazioni professionali, enti non commerciali)
<b>Data di possesso</b>	I terreni devono essere posseduti alla data dell'1/1/2010
<b>Imposta sostitutiva</b>	L'imposta sostitutiva è dovuta nella misura del 4% a prescindere dal fatto che il terreno sia a destinazione agricola che edificabile, utilizzando il codice tributo «8056» (R.M. 144/2008) se non sostituito
<b>Termini</b>	La perizia giurata ed il versamento dell'intera quota o della prima rata dell'imposta sostitutiva dovranno essere sviluppate entro il 2/11/2010
<b>Perizia (CM n. 9/2002)</b>	La perizia redatta da professionisti dell'area tecnica (ingegneri, architetti, geometri, agronomi, agrotecnici e periti agrari, periti industriali edili) deve essere precedente rispetto alla eventuale cessione
<b>Valore minimo (CM n. 15/2002)</b>	Il valore minimo per i terreni è pari al valore di perizia sia ai fini dei redditi che delle imposte di registro e ipo-catastali a pena di decadenza della rivalutazione stessa
<b>Aree edificabili (CM n. 81/2002)</b>	Il valore di perizia delle aree edificabili può essere adeguato (post rivalutazione) con utilizzo delle rilevazioni Istat
<b>Rivalutazione parziale (CM n. 12/2002)</b>	Per i terreni è ammessa la possibilità di affrancare una sola quota di area in presenza di particella edificabile solo in parte (la perizia deve essere precisa sulla delimitazione)
<b>Diritti reali (CM n. 81/2002)</b>	L'usufruttuario o il nudo proprietario possono rivalutare pro-quota ed in autonomia i terreni e le aree edificabili
<b>Terreno espropriato (CM n. 81/2002)</b>	La rivalutazione resta valida se non si esercita l'opzione per la tassazione sostitutiva con ritenuta del 20% effettuata dall'ente pubblico
<b>Eredi/donatari (CM n. 81/2002)</b>	beni non rivalutati dal de cuius: se il bene è acquisito dopo il 1° gennaio 2010, gli stessi non sono ammessi alla rivalutazione sempreché il de cuius non abbia già conferito l'incarico al perito beni rivalutati dal de cuius: si utilizza il valore indicato nella dichiarazione di successione/donazione
<b>Costo perizia</b>	Il costo per la redazione della perizia diventa accessorio a quello del bene
<b>ICI</b>	Il valore peritato (venale) diventa il valore imponibile assoggettato al tributo

industriali edili) entro il prossimo 2 novembre (il 31 ottobre e l'1/11 sono festivi) e prima che si concretizzi la cessione dell'area, con il contestuale versamento dell'intero importo o della prima rata di tre (2/11/2010-31/10/2011-31/10/2012) dell'imposta sostitutiva pari al 4% dell'intero valore periziato.

Risultano rivalutabili, in via autonoma, anche i diritti reali (usufrutto, nuda proprietà, enfiteusi ecc.), nonché singole particelle, ancorché non censite, identificate con precisione in perizia, naturalmente riferibili ai terreni posseduti dai contribuenti alla data dell'1/1/2010. Per quanto concerne il codice tributo da utilizzare, fatta salva l'indicazione di uno nuovo e la validità del codice già utilizzato per rivalutazione già perfezionata, si conferma la necessità di utilizzare il codice «8056» (rm n. 144/2008). Come per la rivalutazione delle partecipazioni è possibile non versare l'ultima rata della precedente rivalutazione, senza poter compensare gli importi già versati ma richiedendone il rimborso; sul tema permane il dubbio sull'applicazione della disciplina, di cui all'articolo 38, dpr 602/1973 (tesi dell'Agenzia delle entrate) o dell'articolo 21, d.lgs. n. 546/1992 (tesi giurisprudenziale e dottrinale).

**Convenienza.** Preliminarmente, è utile ricordare che il valore rideterminato costituisce la base di riferimento (costo di acquisto) ai fini dell'imposizione diretta (plusvalenza), ma anche ai fini dell'imposizione indiretta (registro, ipo-catastali e Iva, in tale ultimo caso se il cedente è un agricoltore), nonché dell'imposta comunale sugli immobili (Ici) come valore dell'area edificabile. Pertanto, si rende necessario sviluppare un raffronto (si veda esempio in tabella) sul carico fiscale senza e con rivalutazione, tenendo conto delle numerose situazioni presenti (area edificabile, area lottizzata, esproprio, terreno agricolo) che possono, talvolta, beneficiare di esenzioni o di modalità di tassazione favorevoli (esproprio, in primis) per il contribuente in procinto di cedere l'area; in generale, la convenienza si rileverà maggiore tanto più basso risulti il costo fiscale (valore di acquisto o acquisizione) del terreno e tanto più vicina sia la data di realizzazione del corrispettivo. Infine, si ricorda che, a pena decadenza della stessa rivalutazione, il valore di cessione non potrà essere inferiore al valore stimato e che il costo fiscale potrà essere aumentato di eventuali costi sostenuti alla data cui si riferisce la rivalutazione ovvero alla data dell'1/1/2010.

### Il calcolo di convenienza

<b>Esempio</b>	Il sig. Giovanni Bianchi possiede un terreno agricolo acquistato al valore di euro 20.000, ma lo stesso è divenuto area edificabile e, pertanto, lo stesso contribuente pensa di cedere l'area in tempi brevi.																												
	<table border="0"> <tr> <td>Rivalutazione assente</td> <td>200.000</td> </tr> <tr> <td>Valore evidenziato nella perizia giurata</td> <td>180.000</td> </tr> <tr> <td>Plusvalenza emergente tassabile (200.000 - 20.000)</td> <td>180.000</td> </tr> <tr> <td>Imposta dovuta (30% x 180.000)</td> <td>54.000</td> </tr> <tr> <td colspan="2"><i>(per semplicità si ipotizza al 30% l'aliquota IRPEF media)</i></td> </tr> <tr> <td>Rivalutazione effettuata</td> <td>200.000</td> </tr> <tr> <td>Valore evidenziato nella perizia giurata</td> <td>200.000</td> </tr> <tr> <td>Imposta sostitutiva dovuta (4% sul valore di perizia)</td> <td>8.000</td> </tr> <tr> <td>Costo fiscale delle quote rideterminato</td> <td>208.000</td> </tr> <tr> <td>Risparmio ottenuto</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Se la cessione avviene al valore di perizia (200.000)</td> <td>54.000</td> </tr> <tr> <td>imposta ipotizzata sulla mera plusvalenza</td> <td>8.000</td> </tr> <tr> <td>imposta sostitutiva sulla rivalutazione</td> <td>46.000</td> </tr> <tr> <td><b>Risparmio da rivalutazione</b></td> <td><b>46.000</b></td> </tr> </table>	Rivalutazione assente	200.000	Valore evidenziato nella perizia giurata	180.000	Plusvalenza emergente tassabile (200.000 - 20.000)	180.000	Imposta dovuta (30% x 180.000)	54.000	<i>(per semplicità si ipotizza al 30% l'aliquota IRPEF media)</i>		Rivalutazione effettuata	200.000	Valore evidenziato nella perizia giurata	200.000	Imposta sostitutiva dovuta (4% sul valore di perizia)	8.000	Costo fiscale delle quote rideterminato	208.000	Risparmio ottenuto		Se la cessione avviene al valore di perizia (200.000)	54.000	imposta ipotizzata sulla mera plusvalenza	8.000	imposta sostitutiva sulla rivalutazione	46.000	<b>Risparmio da rivalutazione</b>	<b>46.000</b>
Rivalutazione assente	200.000																												
Valore evidenziato nella perizia giurata	180.000																												
Plusvalenza emergente tassabile (200.000 - 20.000)	180.000																												
Imposta dovuta (30% x 180.000)	54.000																												
<i>(per semplicità si ipotizza al 30% l'aliquota IRPEF media)</i>																													
Rivalutazione effettuata	200.000																												
Valore evidenziato nella perizia giurata	200.000																												
Imposta sostitutiva dovuta (4% sul valore di perizia)	8.000																												
Costo fiscale delle quote rideterminato	208.000																												
Risparmio ottenuto																													
Se la cessione avviene al valore di perizia (200.000)	54.000																												
imposta ipotizzata sulla mera plusvalenza	8.000																												
imposta sostitutiva sulla rivalutazione	46.000																												
<b>Risparmio da rivalutazione</b>	<b>46.000</b>																												
<b>Convenienza</b>	In presenza di un prezzo di cessione pari al valore rideterminato con perizia, la convenienza è neutralizzata se l'imposta sostitutiva risulta pari all'imposta IRPEF senza rivalutazione. Pertanto, per la verifica, si rende applicabile la seguente formula:  $\text{aliquota media IRPEF}$ $\text{aliquota media IRPEF} - 4\%$ $\text{Valore di perizia} = \frac{\text{Valori tetto di convenienza}}{\text{costo fiscale}}$ Per la verifica si veda la seguente tabella, nella considerazione che maggiore risulta lo scostamento, maggiore risulta la convenienza a rivalutare:																												
<b>Aliquota media IRPEF</b>	<b>Maggior valore di perizia rispetto al costo non rivalutato</b>																												
40%	+ 11%																												
30%	+ 15%																												
25%	+ 19%																												
20%	+ 25%																												
15%	+36%																												

Altri articoli sul sito [www.italiaoggi.it/rivalutazioni](http://www.italiaoggi.it/rivalutazioni)

http://www.milanofinanza.it - questa copia è concessa in licenza esclusiva all'utente 'CNGeGL2009' - http://www.italiaoggi.it