WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili
Dr. Peter Winkler
Dr. Stefan Sandrini
Dr. Stefan Engele
Dr. Martina Malfertheiner
Dr. Alfredo Molinari
Dr. Massimo Moser
Dr. Oskar Malfertheiner
Rag. Stefano Seppi
Dr. Andrea Tinti

Mitarbeiter - Collaboratori
Dr. Karoline de Monte
Dr. Iwan Gasser

Circolare

numero:	49i
del:	2016-05-10
autore:	Stefan Sandrini

A tutti clienti interessati

Rivalutazione volontaria di terreni - Scadenza 30.06.2016

Con la Legge Finanziaria 2016[1] è stata di nuovo prevista la possibilità di effettuare la rivalutazione volontaria di terreni e di partecipazioni, dietro il pagamento di un'imposta sostitutiva[2]. Avvalendosi di tale opportunità, nel caso di una futura vendita con realizzo di una plusvalenza, verrebbe assoggettata a tassazione ai fini delle imposte sul reddito soltanto la differenza fra il prezzo di vendita e il valore di rivalutazione.

Questa agevolazione potrebbe quindi essere interessante per tutti i detentori di partecipazioni e i proprietari di terreni che vogliano nel prossimo futuro venderli.

Con questa circolare riassumiamo le disposizioni riguardanti i terreni.

1 Requisiti

1.1 Requisiti soggettivi – beneficiari

Tale agevolazione può essere richiesta solo dai soggetti passivi che devono tassare eventuali plusvalenze fra i cosiddetti "redditi diversi"[3].

Essi sono[4]:

- persone fisiche che detengono i terreni non nell'ambito della sfera imprenditoriale;
- società semplici;
- associazioni tra professionisti;
- enti non commerciali;
- soggetti non residenti, per i terreni che non siano riferibili alle loro stabili organizzazioni in Italia e qualora la plusvalenza derivante dalla cessione del terreno sia da tassare in Italia in base alla vigente convenzione contro le doppie imposizioni[5].

Costoro all'01.01.2016 devono essere proprietari, nudi proprietari oppure usufruttuari del terreno[6].

Non possono godere della rivalutazione gli enti che non sono soggetti all'imposta sul reddito

1 Legge n. 208 del 28.12.2015, pubblicata sul SO della Gazzetta Ufficiale n. 302 del 30.12.2015
2 Art. 1, comma 887, Legge 208/2015, a modifica degli art. 5 e 7 della Legge 448 del 28.12.2001
3 Art. 67, comma 1, lettere a), b) o c) DPR 917/1986
4 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 12/E del 31.01.2002, punto 1
5 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 12/E del 31.01.2002, punto 1
6 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 12/E del 31.01.2002, punto 1

delle società, come ad esempio i Comuni o le Comunità comprensoriali[7].

1.2 Requisiti oggettivi - Terreni rivalutabili

Possono essere rivalutati:

- terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria;
- terreni agricoli e altri terreni non edificabili[8];
- edifici destinati alla demolizione e alla ricostruzione[9]
- i diritti edificatori (la c.d. "cubatura")[10].

La rivalutazione di un **terreno agricolo** ha senso solo se:

- dovesse essere rivenduto prima dei 5 anni dall'acquisto, dal momento che una vendita successiva ai 5 anni non è soggetta a tassazione;
- dovesse in futuro diventare suscettibile di utilizzazione edificatoria e venisse in futuro venduto[11].

La rivalutazione di un **terreno edificabile** ha sempre senso se:

- il terreno dovesse essere venduto oppure espropriato[12];
- il valore al quale il terreno è stato acquisito per compravendita, successione o donazione è di gran lunga al di sotto del suo valore di mercato. Questo è il caso abituale se il terreno è stato acquisito prima del suo cambio di destinazione d'uso.

La rivalutazione può essere applicata anche per i seguenti terreni:

- sui quali un terzo ha un diritto di superficie[13];
- che si trovano in una situazione di comproprietà indivisa e per i quali solo un comproprietario vuole rivalutare. In questo caso, tuttavia, la stima giurata deve valutare l'intero terreno[14];
- per i quali un terzo gode del diritto di usufrutto[15];
- sull'usufrutto dell'usufruttuario[16]. Ma all'estinzione dell'usufrutto, il valore rivalutato dall'usufruttuario non può essere fatto valere dal propritario[17];
- che sono solo in parte edificabili e per i quali solo la parte edificabile dovesse essere rivalutata. A tal fine non è necessaria una precedente divisione[18].

Non ha senso, tuttavia, la rivalutazione di terreni che dovessero essere donati o lasciati in eredità[19].

1.3 Requisiti temporali

Requisito per fruire di detta agevolazione è di avere il possesso del terreno all'01.01.2016. In caso di acquisto di terreni per effetto di donazioni o successioni intervenute dopo il 1° gennaio 2016, gli eredi e i donatari non possono essere considerati "possessori" dei terreni a tale data e pertanto non possono rivalutarli[20].

La perizia giurata deve essere eseguita entro il 30.06.2016.

L'imposta sostitutiva deve essere pagata entro il 30.06.2016. Nel caso di rateazione, la prima

7 Art. 74 DPR 917/1986
8 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 9/E del 31.01.2002, punto 7.1
9 Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 395/E del 22.10.2008 e Nota dell'Agenzia delle Entrate n. 909-28406 del 31.05.2010
10 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 1/E del 15.02.2013, punto 4.2
11 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 9/E del 31.01.2002, punti 7.1 e 7.2
12 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.2
13 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 55/E del 20.06.2002, punto 12
14 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.1
15 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.1
16 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.1
17 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 12/E del 12.03.2010, punto 6.1
18 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.3
19 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.4
20 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 9/E del 30.01.2002, punto 2.3 e Circolare dell'Agenzia delle Entrate 12/E del 31.01.2002, punto 1

rata deve essere pagata entro il 30.06.2016.

1.4 Perizia giurata di stima

Per poter richiedere la rivalutazione è necessario che venga eseguita una perizia giurata dalla quale risulti il valore di mercato del terreno al 1° gennaio 2016.

Tale perizia deve essere eseguita ed asseverata da un professionista abilitato. Essa deve essere conservata dal contribuente e deve essere presentata su richiesta dell'Amministrazione finanziaria.

La perizia per essere asseverata può essere presentata alle seguenti istituzioni[21]:
- tribunale
- giudice di Pace
- notaio.

Per le rivalutazioni basate su perizia giurata valgono in ogni caso le disposizioni in materia di antielusione[22].

La perizia può essere eseguita soltanto da uno dei seguenti i professionisti[23]
- ingegneri;
- architetti;
- geometri;
- dottori agronomi;
- agrotecnici;
- periti agrari;
- periti industriali edili,
- periti iscritti nell'elenco tenuto presso le Camera di Commercio[24]

Nel caso di rivalutazione dei terreni, la perizia deve essere sempre asseverata prima della vendita in quanto nel contratto di compravendita si deve far riferimento alla rivalutazione effettuata[25] anche se viene asseverata dopo la cessione.[26]

Il valore di mercato indicato nella perizia giurata è il valore minimo per le imposte sul reddito, di registro, ipotecaria e catastale, che scaturiscono in occasione della vendita. A tal fine, tuttavia in occasione della vendita del terreno rivalutato, nel contratto di compravendita deve essere indicato il valore di mercato rivalutato[27] risultante dalla perizia. Questo vale in particolar modo nel caso di cessione del terreno ad un corrispettivo inferiore al valore di perizia per mantenere efficacie la rivalutazione.[28]

Il valore di mercato asseverato non vale come valore minimo solo nel caso di esproprio ad un valore inferiore[29] e ai fini Iva nel caso di vendita di un terreno edificabile da un agricoltore[30].

L'onorario per la perizia può essere portato ad incremento del costo iniziale del terreno, qualora effettivamente sostenuto e rimasto a carico del contribuente[31].

21 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2
22 Ex art. 37-bis, comma 3, lettera f) DPR 600/1973, Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E del 24.10.2011
23 art. 7 della Legge 448/2001, Circolare dell'Agenzia delle Entrate 15/E del 01.02.2002, punto 3
24 ai sensi dell'art. 32 del RD 20.9.34 n. 2011.
25 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 15/E del 01.02.2002, punto 3 e Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E/2011
26 Sentenza del 30.12.2011, n. 30729 e ordinanza del 9/5/2013, n. 11062
27 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 15/E del 01.02.2002, punto 3
28 Circolare dell'Agenzia delle Entrete 1/E del 15.02.2013, punto 4.1
29 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 35/E del 04.08.2004, punto 5
30 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 16/E del 22.04.2005, punto 1
31 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 15/E del 01.02.2002, punto 3

2 Ammontare dell'imposta sostitutiva

Ai fini della rivalutazione i terreni scontano un'imposta sostitutiva del 8%[32], calcolata sul valore di mercato giurato nella perizia.

3 Pagamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva può essere pagata o in un'unica rata entro il 30.06.2015, oppure in tre rate uguali rispettivamente il:

- 30.06.2016;
- 30.06.2017 (più il 3% di interessi annui calcolato a partire dal 30.06.2016);
- 02.07.2018 (più il 3% di interessi annui calcolato a partire dal 30.06.2016).

L'imposta sostitutiva deve essere pagata con modello F24, sul quale possono anche essere compensati eventuali crediti di imposta. Deve essere utilizzato il seguente codice tributo[33]: **8056** e l'anno di riferimento **2016**.

La quietanza di pagamento deve essere conservata dal contribuente e deve essere presentata, su richiesta, all'Amministrazione finanziaria.

Se la rivalutazione è condotta da più comproprietari, il pagamento deve essere effettuato da ognuno per la sua parte[34].

Se vengono effettuate varie stime giurate per diversi terreni posseduti, il versamento può essere unico e cumulativo. Ma nella dichiarazione dei redditi i valori delle varie stime devono essere indicati separatamente[35].

Il pagamento in ritardo della rata unica o della prima rata pregiudica la possibilità di rivalutare. In tal caso l'importo versato in ritardo può essere recuperato[36].

Invece per sanare i ritardi nel pagamento della seconda e terza rata può essere utilizzato l'istituto del ravvedimento operoso[37]. In caso di omesso versamento della seconda e/o terza rata, la rivalutazione l'Agenzia delle Entrate richiederà il pagamento di quelle successive[38], oltre a sanzioni e interessi.

4 Rinuncia successiva

Anche la rinuncia alla rivalutazione dopo il pagamento regolare dell'unica o della prima rata non permette di recuperare quanto già pagato. Le rate residue devono essere pagate nonostante la rinuncia. Ciò deriva dal fatto che si ha a che fare con un'agevolazione che il contribuente ha deciso di sfruttare su base volontaria. Una volta decisa, non si può rinunciarvi[39].

5 Indicazione in dichiarazione

La rivalutazione dei terreni deve essere indicata nel quadro RM della dichiarazione Unico.

6 Rivalutazioni precedenti

Qualora si intenda procedere a una nuova rivalutazione di terreni già oggetto di una precedente rivalutazione, occorre disporre di una nuova perizia di stima asseverata entro il 30.06.2016 e calcolare l'imposta sostitutiva dovuta sul nuovo valore dei terreni al 1.1.2016. In tal caso, quanto già corrisposto a titolo di imposta sostitutiva nelle precedenti rivalutazioni può essere detratto dall'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione o può essere chiesto a rim-

32 Art. 1, Comma 627, della Legge 190/2014
33 Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 75/E del 25.05.2006 e 144/E del 10.04.2008
34 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.5
35 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.5
36 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E del 24.10.2011, punto 1.3
37 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 35/E del 04.08.2004, punto 2
38 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 35/E del 04.08.2004, punto 2
39 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E del 24.10.2011, punto 1.3

borso[40]. L'importo richiesto a rimborso non può tuttavia eccedere quanto dovuto a titolo di imposta sostitutiva per la nuova rivalutazione. Il tempo pari a 48 mesi, per poter effettuare il rimborso, decorre, inoltre, dalla data di versamento dell'imposta riferita all'ultima rivalutazione effettuata (ovvero dalla data di pagamento entro i termini della prima o unica rata relativa all'ultima rivalutazione)[41].

In caso di rivalutazione di terreni acquistati per donazione, rivalutati da parte del donante, il donatario non può scomputare l'imposta sostitutiva corrisposta dal donante, in quanto lo scomputo può essere effettuato solo dallo stesso soggetto che ha versato l'imposta in caso di successiva rideterminazione[42]

Rivalutazioni simili erano possibili anche negli anni passati:

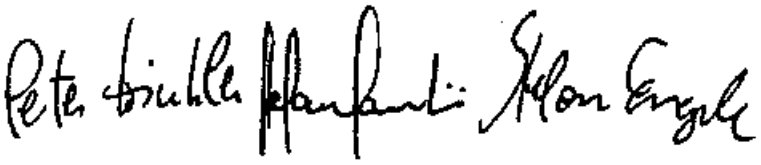
Rivalutazioni di	Posseduti il	Scadenza	Imposta sostituiva	Riferimento normativo
Partecipazioni	01.07.1998		25% sul plusvalore	Art. 14 D.Lgs. 461/1997
Partecipazioni, terreni	01.01.2002	30.11.2002	2%, 4%	Art. 5 Legge 448/2001
Partecipazioni, terreni	01.01.2003	16.03.2004	2%, 4%	Art. 2, comma 2, D.L. 282/2002
Partecipazioni, terreni	01.07.2003	30.06.2005	2%, 4%	Art. 6-bis D.L. 355/2003
Partecipazioni, terreni	01.01.2005	30.06.2006	2%, 4%	Art. 11-quaterdecies, comma 4, D.L. 203/2005
Partecipazioni, terreni	01.01.2008	31.10.2008	2%, 4%	Art. 1, comma 91, Legge 244/2007
Partecipazioni, terreni	01.01.2010	31.10.2010	2%, 4%	Art. 2, comma 229, Legge 191/2009
Partecipazioni, terreni	01.01.2011	30.06.2012	2%, 4%	Art. 7, comma 2, D.L. 70/2011
Partecipazioni, terreni	01.01.2013	01.07.2013	2%, 4%	Art. 1, comma 473 Legge 228/2012
Partecipazioni, terreni	01.01.2014	30.06.2014	2%, 4%	Art. 1, c. 156, Legge n. 147/2013
Partecipazioni, terreni	01.01.2015	30.06.2015	4%, 8%	Art. 1, c. 626, Legge n. 190/2014

Qualora foste interessati in una rivalutazione volontaria di terreni, vi preghiamo di mettervi in contatto col nostro Studio.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

cordiali saluti

Winkler & Sandrini
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili



40 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E del 24.10.2011, punto 3
41 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E del 24.10.2011, punto 4
42 Art. 7, comma 2, lettera ee) DL n.7072011 e Risoluzione Ministeriale 17.10.2014 91/E