



Consiglio Notarile dei Distretti Riuniti
di Vicenza e Bassano del Grappa



Ordine dei Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili di Vicenza

Trasferimento di terreni Problematiche fiscali ed altro

Le problematiche fiscali nella gestione e nel trasferimento dei terreni rivalutati

Emanuele Re

Dottore commercialista e Revisore legale

Componente della commissione "Imposte dirette e reddito d'impresa" del CNDCEC

Giovagnoli Re e Associati

Il monitoraggio dei terreni rivalutati

Terreni rivalutati

Dal 2001 in avanti sono state introdotte una serie di disposizioni che hanno consentito di rideterminare il valore di acquisto dei terreni. Consentono di azzerare o quanto meno ridurre le plusvalenze tassabili quali redditi diversi.

La gestione ed il trasferimento di questi terreni comporta problematiche di natura fiscale.

Irpef e imposte d'atto

Ipotesi disconoscimento della rivalutazione in caso di cessione al di sotto del valore periziato.

ICI

Ipotesi rideterminazione della base imponibile in relazione al valore periziato.

Disposizioni introdotte dal 2001

Quadro riepilogativo delle disposizioni che hanno introdotto
la possibilità di rideterminare il valore di acquisto di terreni

Art. 7, L. 448/2001

Terreni posseduti al 01-01-2002
Disposizione originaria che contiene
la disciplina della rivalutazione

Successivamente al 2001 l'agevolazione è stata riproposta a più riprese
rinviando comunque alla disciplina di cui all'art. 7, L. 448/2001

Disposizioni introdotte dal 2001 - fonte ANCE

<i>Disposizione</i>	<i>Data rivalutazione</i>	<i>Scadenza pagamento imposta sostitutiva (o I rata)</i>	<i>Scadenza II rata</i>	<i>Scadenza III rata</i>
<i>Art. 7, L.448/2001</i>	01/01/2002	30/09/2002 prorogata inizialmente al 30/11/2002 e poi al 16/12/2002	16/12/2003	16/12/2004
<i>Art.2, D.L. 282/2002</i>	01/01/2003	16/05/2003 prorogata successivamente al 16/03/2004	16/03/2005	16/03/2006
<i>Art.6-bis, L.47/2004</i>	01/07/2003	30/09/2004 prorogata al 30/06/2005	30/06/2006	30/06/2007
<i>Art.11 quaterdecies D.L. 203/2005</i>	01/01/2005	30/06/2006	30/06/2007	30/06/2008
<i>Art.1, comma 91, L.244/2007</i>	01/01/2008	30/06/2008, prorogata inizialmente al 20/07/2008 e poi al 31/10/2008	31/10/2009	02/11/2010
<i>Art.2, comma 229, L.191/2009</i>	01/01/2010	02/11/2010	31/10/2011	31/10/2012

Disciplina della rivalutazione

Soggetti ammessi

persone fisiche residenti, relativamente ai terreni detenuti al di fuori del regime d'impresa

società semplici e soggetti assimilati ai sensi dell'articolo 5 del Tuir

enti non commerciali, relativamente ai terreni detenuti al di fuori dell'esercizio dell'attività d'impresa

soggetti non residenti le cui plusvalenze sono imponibili in Italia

Disciplina della rivalutazione

Terreni oggetto di rivalutazione

Terreni edificabili
(art. 36, co. 2, D.L. 223/2006)

Terreni lottizzati o sui quali sono state eseguite
opere intese a renderli edificabili

terreni agricoli
interesse a rivalutare solo in ipotesi di fattispecie tassabile

Disciplina della rivalutazione

Adempimenti necessari per perfezionare la rivalutazione

```
graph TD; A[Adempimenti necessari per perfezionare la rivalutazione] --> B[Perizia]; A --> C[Versamento]; A --> D[Altri adempimenti];
```

Perizia

Redazione e giuramento della perizia di stima del valore del terreno da parte di un professionista abilitato

Versamento

Versamento dell'imposta sostitutiva del 4% del valore periziato in unica soluzione o in 3 rate annuali

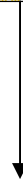
Altri adempimenti

Conservazione ed esibizione, su richiesta dell'A.F., della documentazione
Indicazione della rivalutazione nel modello Unico

La rilevanza del valore periziato nell'Irpef e nelle imposte d'atto

Finalità della rivalutazione

Azzerare o quanto meno ridurre le plusvalenze tassabili quali redditi diversi ottenendo un rilevante risparmio d'imposta ai fini Irpef



Rischio inefficacia rivalutazione



Art. 7, co. 6, L. 448/2001

La rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale

La rilevanza del valore periziato nell'Irpef e nelle imposte d'atto

Interpretazione dell'Agenzia delle Entrate (C. 15/E/2002)

[...] deve ammettersi che il contribuente, in un momento successivo, possa non avvalersi del valore rideterminato ove siano sopravvenuti fatti che lo rendano non più attuale.

La circostanza che il valore dichiarato coincida o meno con quello periziato deve essere evidenziato in atto dal venditore affinché l'Ufficio ne possa tener conto ai fini della rettifica della base imponibile delle imposte di registro, ipotecaria e catastale.

L'ufficio provvede alla rettifica del valore dichiarato se ritiene che il valore venale dei terreni trasferiti sia superiore. **Ovviamente il valore accertato non può essere inferiore a quello rideterminato.**

Qualora il venditore intenda discostarsi dal valore attribuito al terreno dalla perizia (ad esempio perché il terreno ha subito un deprezzamento per cause naturali o per effetto dell'adozione di nuovi strumenti urbanistici), ai fini delle imposte di trasferimento valgono le regole sulla determinazione della base imponibile dettate dalle singole leggi d'imposta e **per il calcolo della plusvalenza deve essere assunto, quale valore iniziale di riferimento, il costo o il valore di acquisto del terreno, secondo gli ordinari criteri indicati dal Tuir.**

La rilevanza del valore periziato nell'Irpef e nelle imposte d'atto

Interpretazione dell'Agenzia delle Entrate (C. 35/E/2004)

Il criterio interpretativo fornito con la circolare 15/E/2002 è basato sulla considerazione del carattere antielusivo della norma, la quale richiede una coerenza nella valutazione economica dei beni, ai fini delle imposte sul reddito (determinazione delle plusvalenze) e ai fini delle imposte sui trasferimenti.

unica eccezione



Ciò posto occorre tuttavia precisare che **la suddetta disposizione antielusiva non ha ragione di operare con riferimento alle imposte di registro, ipotecaria e catastale relative ai trasferimenti determinati da procedimenti di espropriazione.**
Resta ferma la possibilità di utilizzare il valore rideterminato sulla base della perizia giurata di stima ai fini della determinazione dell'eventuale plusvalenza.

Le possibili soluzioni

Come evitare gli effetti della disposizione antielusiva

Risoluzione 111/E/2010

Aderire una seconda volta alla rideterminazione per aggiornare il valore del terreno
(ipotesi ad oggi non praticabile)

Imposte d'atto sul valore periziato

Prezzo inferiore al valore periziato con versamento delle imposte d'atto su quest'ultimo valore
(Sentenza C.T.P. Alessandria)

Imposte d'atto sul valore dichiarato

Prezzo inferiore al valore periziato con versamento delle imposte d'atto sul valore dichiarato

La rilevanza del valore periziato nell'ICI

Art. 7, co. 6, L. 448/2001

*La rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle **imposte sui redditi**, dell'**imposta di registro** e delle **imposte ipotecaria e catastale***



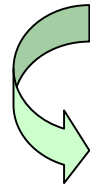
La norma non richiama l'ICI

Non sussiste un nesso normativo tra il valore periziato e la base imponibile ai fini ICI

La rilevanza del valore periziato nell'ICI

Art. 5, co. 5, D.Lgs. 504/1992

Per le aree fabbricabili, il valore e' costituito da quello venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.



**Questa disposizione va letta in relazione alla
potestà regolamentare dei Comuni in tema di ICI**

La rilevanza del valore periziato nell'ICI

Art. 52, c. 1, D.Lgs. 446/1997

Le province ed i comuni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e della aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti.

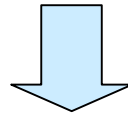


Art. 59, c. 1, lett. g), D.Lgs. 446/1997

Con regolamento adottato a norma dell'art. 52, i comuni possono determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della limitazione del potere di accertamento del comune qualora l'imposta sia stata versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, secondo criteri improntati al perseguimento dello scopo di ridurre al massimo l'insorgenza di contenzioso.

La rilevanza del valore periziato nell'ICI

**Determinazione valore aree fabbricabili
Ipotesi di previsione del regolamento comunale**
C.M. Dip. delle Entrate per la Fiscalità locale n. 101 del 1998



1. Fermo restando che il valore delle aree fabbricabili e' quello venale in comune commercio, [...] non si fa luogo ad accertamento di loro maggior valore, nei casi in cui l'imposta comunale sugli immobili dovuta per le predette aree risulti tempestivamente versata sulla base di valori non inferiori a quelli stabiliti nella tabella allegata al presente regolamento.
2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano per gli immobili per i quali questo comune e' soggetto attivo di imposta, ai sensi dell'articolo 4 del decreto legislativo n. 504 del 30 dicembre 1992, ed hanno effetto con riferimento agli anni di imposta successivi a quello in corso alla data di adozione del presente regolamento.
3. La tabella di cui al comma 1 può essere modificata periodicamente con deliberazione della giunta comunale, avente effetto con riferimento agli anni di imposta successivi a quello in corso alla data della sua adozione.

La rilevanza del valore periziato nell'ICI

Art. 5, co. 5, D.Lgs. 504/1992

Per le aree fabbricabili, il valore e' costituito da quello **venale in comune commercio** al 1° gennaio dell'anno di imposizione ...

Alcuni comuni notificano
avvisi di accertamento sul maggior
valore periziato desumendolo
dall'atto di trasferimento

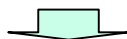
Alcuni comuni richiedono
al contribuente l'invio della perizia
asseverata utilizzata per la
rivalutazione

Assume fondamentale importanza la previsione del regolamento comunale

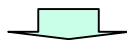
Secondo un recente orientamento della Cassazione
il regolamento svolge una funzione simile a quella degli studi di settore

La rilevanza del valore periziato nell'ICI

**Determinazione valore aree fabbricabili
Ipotesi di previsione del regolamento comunale**
C.M. Dip. delle Entrate per la Fiscalità locale n. 101 del 1998



Fermo restando che il valore delle aree fabbricabili e' quello venale in comune commercio, [...] non si fa luogo ad accertamento di loro maggior valore, nei casi in cui l'imposta comunale sugli immobili dovuta per le predette aree risulti tempestivamente versata sulla base di valori non inferiori a quelli stabiliti nella tabella allegata al presente regolamento [...]



In alcuni Comuni viene aggiunta la seguente previsione

In deroga a quanto disposto nel precedente comma 2 del presente articolo, qualora il soggetto passivo - nei due anni successivi e sempreché le caratteristiche dell'area nel frattempo non abbiano subito modificazioni rilevanti ai fini del valore commerciale - **abbia dichiarato o definito a fini fiscali il valore dell'area in misura superiore del trenta per cento (30%) rispetto a quello dichiarato al fini dell'imposta comunale, il Comune procede all'accertamento della maggiore imposta dovuta.**