

IMPOSTE SUL REDDITO

?Valida la perizia successiva alla vendita del terreno

di Luigi Scappini

Con la recente **ordinanza n.23660 del 17 ottobre 2013** viene confermata la discrasia di interpretazione tra giurisprudenza di legittimità e Agenzia delle Entrate in merito al momento di effettuazione della **perizia giurata di stima** per la rivalutazione dei terreni ex L. n. 448/2001.

I supremi giudici, infatti, proseguendo nel **filone giurisprudenziale** apertosi con la [sentenza n. 30729 del 30 dicembre 2011](#), ritengono possa essere assunto quale valore iniziale ai fini della determinazione della plusvalenza di cui all'articolo 67, comma 1, lettera b) Tuir (articolo 81 *ratione temporis*) “*in luogo del costo o del valore di acquisto, quello ... determinato sulla base di una perizia giurata anche se asseverata in data successiva alla stipulazione*” dell’atto di compravendita del terreno oggetto di rivalutazione.

La norma di riferimento, l'**articolo 7**, comma 1 della **Legge n. 448/2001**, mai modificata nel tempo, nonostante le quasi periodiche riproposizioni della stessa (forse sarebbe da ipotizzare una sua introduzione a sistema), da ultimo con Legge n. 218/2012 prevede che “*Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze ... per i terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2002* (data di riferimento nella versione *ratione temporis* applicabile n.d.A.), *può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore a tale data determinato sulla base di una perizia giurata di stima ... a condizione che il predetto valore sia assoggettato a un’imposta sostitutiva*”.

In sede di prima interpretazione della norma, l’Agenzia delle Entrate, con la [circolare n. 15/E del 1° febbraio 2002](#) aveva affermato come la norma agevolativa poteva essere fruita, fermo restando gli ulteriori requisiti richiesti dalla norma, a condizione che le **plusvalenze** fossero realizzate **successivamente** alla **asseverazione** dell’atto di stima, mentre il pagamento della relativa imposta sostitutiva poteva seguire le scadenze ordinarie.

Esemplifichiamo prendendo a riferimento i termini di cui all’ultima norma agevolativa: il signor Rossi possedeva un terreno al 1° gennaio 2013. In data 30 maggio procede alla cessione del suddetto terreno. Per poter utilizzare la norma agevolativa la perizia di stima doveva essere asseverata entro e non oltre il 29 maggio 2013, fermo restando la possibilità di procedere all’assolvimento delle relative imposte sostitutive dovute (in unica rata o in rate costanti come previsto dalla norma) entro il successivo 30 giugno 2013 (1° luglio cadendo il 30 di domenica). In caso di **cessione anteriormente** alla redazione ed al giuramento della **perizia** le plusvalenze devono essere determinate secondo i **criteri ordinari** di cui all’articolo

68 Tuir “non risultando conforme alla ratio della norma la redazione di valutazioni giurate su beni di cui si è ceduta la titolarità.”.

Tale impostazione è stata successivamente confermata con la [**circolare n. 47/E del 24 ottobre 2011**](#) ove l’Agenzia delle Entrate, a giustificazione della propria interpretazione precisa ulteriormente come l’impostazione derivi dal fatto che il **valore periziato** debba essere **indicato nell’atto di cessione**. Sul punto, però, si deve evidenziare come la **Corte di Cassazione** abbia avuto modo di segnalare che la norma **non** prevede nemmeno **l’allegazione** della perizia asseverata nell’atto di cessione (sentenza n. 20122 del 16 novembre 2012).

Da ultimo, in maniera ancora più esplicita, con la recente [**circolare n. 1/E del 15 febbraio 2013**](#) l’Agenzia ha confermato come il contribuente che intende usufruire nuovamente della rideterminazione del valore del terreno deve redigere la **perizia** giurata di stima nel **termine ultimo** individuato per il **versamento** delle relative **imposte** sostitutive “*ovvero entro la data di stipula dell’atto se la cessione avviene prima di tale termine*”.

Ebbene, la Corte di Cassazione, con l’**ordinanza n. 23660** del 17 ottobre 2013 ha smontato tale impostazione di prassi in maniera alquanto laconica ma al contempo incisiva affermando come sia possibile provvedere a **periziare** il valore anche in un **momento successivo** a quello di **cessione** del terreno “*attesa l’assenza di limitazioni poste dalla legge a tal proposito e l’irrilevanza di quanto invece previsto da atti normativi, come le circolari amministrative*”. In senso conforme, come anticipato, si erano espresse anche la sentenza n. 30729 del 30 dicembre 2011 e le ordinanze n. 22990 del 12 dicembre 2012 e n. 11062 del 9 maggio 2013.

Seguendo il dato letterale, effettivamente non si individua un termine prestabilito per l’asseverazione della perizia, inoltre, per quanto riguarda la **rilevanza** degli **atti amministrativi** quali le circolari e le risoluzioni dell’Agenzia delle entrate, la **giurisprudenza** di **legittimità** è sufficientemente consolidata nell’affermare come essi siano **atti non normativi** e quindi non rilevanti (*ex plurimis* sentenze n. 2359 del 31 gennaio 2013 e n. 23042 del 14 dicembre 2012).

In conclusione, aderendo al filone giurisprudenziale sopra individuato, si viene a creare **un’analogia con quanto previsto per la rivalutazione delle partecipazioni sociali**, ove la perizia è ammessa anche in un momento successivo a quello di cessione, ma limitamento all’ipotesi che il contribuente abbia optato per il “*regime della dichiarazione*”, come confermato con circolare n. 47/E del 5 giugno 2002 e dall’AIDC di Milano con circolare n. 7 del 31 marzo 2010.