

Edizione di mercoledì 15 gennaio 2014

CONTENZIOSO

[Il "nuovo" reclamo dopo la Legge di Stabilità](#)

di Enrico Ferra

IVA

[La risoluzione 8/E sul trattamento IVA della costruzione di residenze turistico-alberghiere](#)

di Sergio Pellegrino

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Come evitare il modulo Rw con l'intermediario](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

IMPOSTE SUL REDDITO

[Compensazioni imposte dirette: quale limite?](#)

di Giovanni Valcarenghi, Mario Agostinelli

AGEVOLAZIONI

[Rivalutazione terreni: la perizia deve indicare la data cui si riferisce](#)

di Luigi Scappini

CONTENZIOSO

Il “nuovo” reclamo dopo la Legge di Stabilità

di Enrico Ferra

La **mediazione tributaria** subisce significative modifiche per effetto delle **novità** introdotte dalla **Legge di Stabilità**. Non si può parlare di drastiche riforme, certo, ma i punti (più o meno) fermi che interessano la disciplina del reclamo e della mediazione di cui all'art. 17-bis del D. Lgs. n. 546/1992 vanno senz'altro accolti con un certo favore.

Le novità, in particolare, riguardano:

1. la nuova condizione di **improcedibilità** – in luogo dell'inammissibilità – dell'eventuale **ricorso** presentato in assenza del preventivo atto di reclamo;
2. la **sospensione automatica** delle somme dovute (*rectius, pretese*) fino allo scadere dei 90 giorni entro cui si deve concludere la mediazione;
3. l'**estensione** della **mediazione** all'ambito contributivo ed assistenziale.

In riferimento al primo aspetto, va ricordato che l'art. 17-bis del D. Lgs. n. 546/1992 conteneva un'**importante sanzione processuale** in relazione ai **ricorsi** presentati senza prima esperire il tentativo di "mediazione" in sede amministrativa con l'Agenzia delle Entrate (si ricorda che la via del reclamo è obbligatoriamente percorribile solo in relazione alle controversie minori, ossia di valore non superiore a 20.000 euro, rispetto agli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate) e la sanzione era l'inammissibilità del successivo ricorso rilevabile (dal giudice) "*d'ufficio in ogni stato e grado*" del procedimento tributario.

L'attuale versione del comma 2 del citato art.17-bis prevede, al contrario, la **presentazione del reclamo** quale condizione di procedibilità (e non più di ammissibilità) del ricorso **rilevabile dall'Agenzia delle Entrate**. Tale modifica comporterà che il mancato rispetto del procedimento di mediazione impedirà solo temporaneamente la prosecuzione del processo tributario, ma **il contribuente non vedrà "definitivamente" compromessa la sua posizione processuale** ed il suo diritto di difesa.

In altre parole, con la **vecchia versione** della norma, il contribuente avrebbe dovuto, a pena di inammissibilità, avviare un tentativo di "contatto" in sede amministrativa con l'Agenzia delle Entrate per evitare la lite mediante la presentazione di un'istanza "allegata" al ricorso (con o senza proposta di mediazione) e solo dopo incardinare il giudizio innanzi alla commissione tributaria, con la conseguenza che all'omessa presentazione dell'istanza scaturiva la perdita definitiva del suo diritto di difesa. Invece, la **nuova condizione di procedibilità** consente

all’Agenzia delle Entrate, in caso di deposito del ricorso del contribuente prima dei 90 giorni, di eccepire l’improcedibilità del ricorso in sede di costituzione in giudizio e al presidente di rinviare la trattazione alla fase amministrativa, ma in questo caso – almeno formalmente – il diritto di azione del contribuente resta impregiudicato.

Quanto alla costituzione in giudizio, è stato inoltre eliminato un elemento di incertezza con riferimento al computo dei 30 giorni per incardinare il processo dinanzi al giudice tributario: **in ogni caso**, il *dies a quo* decorre dal novantesimo giorno successivo alla presentazione del reclamo, a nulla rilevando l’eventuale respingimento (anche parziale) del reclamo da parte dell’Agenzia delle Entrate prima del decorso dei 90 giorni. Peraltro, la nuova disciplina prevede che, ai fini del computo del termine di 90 giorni entro cui si deve chiudere la procedura di mediazione, si applicano le **disposizioni sui termini processuali** con l’importante conseguenza che tale termine sarà soggetto alla sospensione feriale dal 1° agosto al 15 settembre di ogni anno.

Un ulteriore aspetto da salutare senz’altro con favore è quello contenuto nel nuovo comma 9-bis del medesimo art. 17-bis, che contiene un importante “precisazione” in relazione alla **riscossione delle somme richieste in pendenza di giudizio**. In base alle nuove disposizioni, la riscossione e il pagamento delle somme dovute in relazione all’atto oggetto di reclamo sono sospesi fino allo spirare del termine di 90 giorni dalla presentazione del reclamo (sempre che non venga eccepita l’improcedibilità). Questa precisazione è quanto mai opportuna e consente di coordinare la disciplina della mediazione tributaria con quella degli accertamenti esecutivi. Infatti, nella disciplina previgente il contribuente, non potendo chiedere la sospensione giudiziale di un terzo delle somme dovute (c.d. riscossione frazionata in pendenza di giudizio), non trovava copertura nel periodo intercorrente tra la presentazione del reclamo e l’eventuale sospensione giudiziale concessa dalla commissione tributaria dopo la costituzione in giudizio.

Inoltre, così come già previsto in caso di accertamento con adesione, con la modifica del comma 8 del medesimo art. 17-bis viene disciplinata l’estensione della mediazione – senza sanzioni ed interessi – **ai fini previdenziali ed assistenziali** laddove la relativa base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi.

Si sottolinea, infine, un ultimo aspetto in merito alla **decorrenza** delle nuove disposizioni, che per espressa disposizione di legge si applicano agli atti notificati a decorrere dal sessantesimo giorno successivo all’entrata in vigore della Legge di Stabilità (1° gennaio 2014). Rimane, pertanto, il rischio di inammissibilità per tutti i ricorsi tributari depositati precedentemente non conformi al vecchio disposto dell’art. 17-bis.

IVA

La risoluzione 8/E sul trattamento IVA della costruzione di residenze turistico-alberghiere

di Sergio Pellegrino

Con la [risoluzione n. 8/E del 14 gennaio](#), l'Agenzia delle entrate analizza il corretto trattamento ai fini IVA da applicare in relazione alle c.d. **residenze turistico-alberghiere (Rta)**: alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto stipulati per la loro costruzione, così come alle cessioni e alle locazioni delle singole unità immobiliari.

Le Rta sono delle **strutture ricettive**, dotate di **servizi comuni di tipo alberghiero**, che possono offrire **ospitalità in appartamenti**, costituiti da uno o più locali dotati di servizio autonomo di cucina e aventi accessi indipendenti in ambiti condominiali o pubblici.

Il documento di prassi mette in evidenza che l'[Agenzia del Territorio, con la circolare 4/T del 2006](#), ha chiarito che il classamento delle unità immobiliari viene effettuato alla luce delle caratteristiche costruttive e del loro uso. E' quindi possibile che gli appartamenti vengano censiti in una delle pertinenti categorie abitative comprese nel gruppo "A" e le altre porzioni immobiliari, come i locali di ricevimento alberghiero e le aree condominiali, nelle altre categorie di pertinenza, compresa la D/2.

Per la costruzione del **complesso immobiliare costituito da unità abitative e da unità strumentali**, l'Agenzia indica come sia corretto **ai fini Iva applicare l'aliquota ordinaria del 22%**.

Qualora nel medesimo edificio "convivano" parti a destinazione abitativa e parti a destinazione non abitativa, se sono rispettate le proporzioni tra unità abitative e uffici e negozi richieste per gli **edifici "Tupini"**, il contratto di appalto per la costruzione dell'immobile potrà essere assoggettato all'aliquota ridotta del **10%**, sulla base di quanto previsto dal n. 127-quaterdecies della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.

Per le prestazioni rese nei confronti di soggetti che svolgono l'**attività di costruzione di immobili per la successiva vendita**, sarà, invece, applicabile l'aliquota **del 4%**.

Spostandosi sul versante del trattamento da riservare alle cessioni e locazioni delle singole porzioni immobiliari, la circolare precisa come sia fondamentale la **classificazione catastale** per determinare il corretto trattamento da riservare a livello di fiscalità indiretta, sulla base della distinzione tra fabbricati strumentali (categorie catastali B, C, D, E e A/10) e fabbricati a uso abitativo (categoria A, ad eccezione di A/10).

La **locazione** delle singole unità abitative sarà quindi un'operazione **esente**, a meno che l'impresa costruttrice non opti per l'imponibilità: se questa è la scelta, dovrà essere applicata l'aliquota ridotta del **10%**.

Le prestazioni di alloggio effettuate nel **settore alberghiero**, individuato secondo le definizioni degli ordinamenti interni dei singoli Stati membri, dovranno essere sempre considerate escluse dal regime di esenzione. Per le **locazioni effettuate ad uso turistico**, quindi, i canoni saranno sempre soggetti all'applicazione dell'aliquota **Iva del 10%**.

Le locazioni delle unità immobiliari accatastate nella **categoria D/2** saranno, invece, **esenti**, salvo opzione per l'applicazione dell'Iva nella misura ordinaria.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Come evitare il modulo Rw con l'intermediario

di Ennio Vial, Vita Pozzi

La recente [circolare n. 38/E del 23 dicembre 2013](#) fa il punto anche sulla possibilità di evitare le **segnalazioni** nel modulo **RW** attraverso l'uso di **intermediari** residenti.

Si deve ricordare come l'esonero fosse stato originariamente previsto dalla [C.M. n. 49/E/2009](#) punto 2.6 quando l'Agenzia aveva avuto modo di chiarire che il **rimpatrio giuridico**, al pari di quello materiale, **esonera** il contribuente dall'indicazione nel **modulo RW** delle attività rimpatriate. La presa di posizione fu favorevolmente accolta dagli operatori del settore in quanto il rimpatrio equivale, nella sostanza, all'**intestazione fiduciaria**.

Lo step successivo è contenuto nella [C.M. 12/E/2010](#); in tale occasione l'Amministrazione finanziaria, sollecitata da un quesito in sede di Telefisco, ha chiarito che “*l'esonero dalla compilazione del modulo RW riguarda tutti i beni (di natura finanziaria e di natura patrimoniale) oggetto di operazioni di rimpatrio, fisico e giuridico. Ciò in quanto l'intermediario che assume l'incarico di ricevere in deposito o in amministrazione i beni rimpatriati, indipendentemente dal luogo di effettiva collocazione delle attività, applica le ordinarie ritenute alla fonte o imposte sostitutive ed effettua le comunicazioni all'Amministrazione finanziaria dei redditi soggetti a ritenuta a titolo d'acconto ovvero delle operazioni suscettibili di produrre redditi imponibili non assoggettati al prelievo.*”

Il **suggello normativo**, tuttavia, è giunto con la modifica dell'art. 4 operata dal D.L. 16/2012.

L'art. 4 co. 4, nella versione in vigore fino all'intervento della L. 97/2013, stabiliva espressamente che gli **obblighi di compilazione** del modulo RW **non sussistono** per le attività finanziarie e patrimoniali affidate in **gestione** o in **amministrazione** agli **intermediari** residenti e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i flussi finanziari e i redditi derivanti da tali attività e contratti siano **riscossi** attraverso l'intervento degli intermediari stessi.

Le [risoluzioni n. 61/E del 31 maggio 2011](#) e [n.23/E dell'8 marzo 2012](#) hanno delineato concretamente l'esonero dal modulo RW anche nei casi in cui l'intermediario non è intestatario dei beni ma ha un mero **mandato a gestire**.

Infine, la norma è stata riproposta **nel comma 3 dell'art. 4** ad opera della L. 97/2013.

La formulazione sembra pressoché identica al passato, in quanto si prevede che gli obblighi di compilazione del quadro RW non sussistono per le **attività finanziarie e patrimoniali** affidate in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i flussi finanziari e i redditi derivanti da tali attività e contratti siano stati **assoggettati** a ritenuta o **imposta sostitutiva** dagli intermediari stessi.

A ben vedere, tuttavia, non è più richiesto semplicemente che i flussi siano riscossi per il loro tramite ma il più stringente requisito secondo cui tali flussi siano **assoggettati a tassazione alla fonte**.

Con questa modifica sarebbe venuta meno la possibilità di affidare la gestione di un **immobile locato** in quanto i canoni devono essere dichiarati dal proprietario italiano nel rigo RL12; si tratta di un reddito tradizionalmente non tassabile alla fonte dagli intermediari.

La previsione va però coordinata con l'estensione nell'applicazione di ritenute ad opera **del comma 2 dell'art. 4**. In sostanza, **l'intermediario** deve effettuare una **ritenuta a titolo di acconto** del 20% su un'**ampia casistica di flussi** in entrata che configurano redditi di capitale o redditi diversi ([si veda il nostro intervento del 20 dicembre](#)).

La **circolare n. 38/E/2013** precisa che l'esonero è ora previsto:

1. per le attività finanziarie e patrimoniali affidate in **gestione** o in amministrazione agli intermediari finanziari residenti;
2. per i **contratti** produttivi di redditi di natura finanziaria **conclusi** attraverso l'intervento degli **intermediari finanziari** residenti in qualità di controparti ovvero come mandatari di una delle controparti contrattuali;
3. per le attività finanziarie e patrimoniali i cui **redditi** siano **riscossi attraverso** l'intervento degli **intermediari**.

E' però richiesta l'**ulteriore condizione** secondo cui i redditi di natura finanziaria e patrimoniale siano stati **assoggettati** a tassazione mediante l'applicazione **dell'imposta sostitutiva** nell'ambito dei regimi del risparmio amministrato o gestito di cui agli articoli 6 e 7 del D.lgs. n. 461/1997, delle imposte sostitutive o delle **ritenute** a titolo d'imposta o d'acconto sulla base delle disposizioni contenute nel D.P.R. n. 600/1973 o in altre o mediante l'applicazione della nuova ritenuta d'ingresso di cui abbiamo detto.

Come già precisato nella [circolare n. 41/E del 31 ottobre 2012](#), l'esonero dalla compilazione del quadro RW è previsto anche nel caso di applicazione opzionale **dell'imposta sostitutiva** di cui all'articolo 26-ter del D.P.R. n. 600 del 1973 da parte delle imprese di **assicurazione estere**.

Il problema che a questo punto emerge è il seguente.

Atteso che **l'intermediario** opera la **ritenuta** anche su locazioni e dividendi, come soddisfare il requisito in ipotesi di immobile sfitto o di partecipazione che non ha distribuito dividendi? La

circolare mitiga la rigidità normativa accordando l'esonero se l'intermediario ha l'incarico di **regolare tutti i flussi** connessi con l'investimento, il disinvestimento ed il pagamento dei relativi proventi. Viene, inoltre, puntualizzato che **non può** essere una **prestazione** di tipo **occasionale** pena l'onere di indicazione nel modulo rw.

Un ulteriore problema riguarda gli investimenti di cui egli è **titolare effettivo** anche se per il tramite dell'intermediario finanziario.

Si pensi al caso di una partecipazione in una società non white list che ha dei beni sottostanti.

Il soggetto ne risulta essere il titolare effettivo e quindi dovrebbe segnalare tali investimenti.

Ebbene, tale conclusione contrasterebbe con il dettato normativo per cui la circolare chiarisce che **l'esonero** compete **anche** con riferimento ai beni di cui il contribuente risulti **"titolare effettivo"** ai sensi della normativa antiriciclaggio, sempreché la **partecipazione** nella società estera o nell'entità giuridica, per il cui tramite ricopre detto status, sia **amministrata** o **gestita** da **intermediari** residenti con le modalità sopra specificate.

IMPOSTE SUL REDDITO

Compensazioni imposte dirette: quale limite?

di **Giovanni Valcarenghi, Mario Agostinelli**

A decorrere dal periodo di imposta 2014, ed in relazione alle **eccedenze formatesi dal 2013**, i contribuenti che, ai sensi delle disposizioni che disciplinano la compensazione orizzontale tra crediti e debiti di imposta e contributivi, utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori ad € 15.000,00 annui, hanno **l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità**, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito. In alternativa, per i contribuenti soggetti alla revisione contabile, la dichiarazione può essere sottoscritta dai soggetti che effettuano il **controllo contabile**.

Si tratta di una disposizione che, solo in parte, richiama quella introdotta dal D.L. 78/2009 per i crediti, annuali e infrannuali, IVA e che, di fatto, **trova applicazione già dal prossimo 16 gennaio 2014** (per chi intenda già compensare crediti prodotti nel corso del periodo 2013), anche se (di fatto) sembra non richiedere alcun adempimento preliminare, ma esclusivamente una valutazione prospettica di fattibilità.

Il vincolo dell'apposizione del visto di conformità è richiesto **esclusivamente con riferimento all'utilizzo dei crediti di imposta nelle compensazioni orizzontali o esterne** e non anche per le compensazioni cosiddette verticali o interne quali ad esempio quelle tra credito IRES e debito IRES, ovvero tra credito IRAP e debito IRAP e ciò a prescindere dal fatto che le stesse siano espresse in F24.

Non pare così chiaro come dovrà essere calcolato il limite e, in particolare, non appare evidente se la norma intenda, ai fini della verifica del superamento del tetto di € 15.000, far riferimento agli utilizzi dei crediti di ciascuna tipologia delle imposte di cui sopra, ai crediti emergenti da una unica dichiarazione, ovvero alla sommatoria degli stessi.

Si rileva, infatti, il diverso tono letterale delle norme che disciplinano l'utilizzo in compensazione orizzontale dei crediti IVA rispetto a quello della nuova disposizione in argomento che introduce il vincolo dell'apposizione del visto per i crediti di imposta aventi diversa natura (IRES, IRPEF, Addizionali, ritenute e IRAP).

In materia **IVA**, l'articolo 17 del D. Lgs. 241/1997, prevede che: “*la compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'IVA,*”; si utilizza, per ben distinguere i due

differenti compatti, una **disgiunzione**, in modo che non possano sorgere dubbi in merito alla piena autonomia delle due poste (in tal senso, la [**circolare 1/E/2010**](#)).

Poiché la disposizione di cui al comma 574 della legge 147/2013 non utilizza la congiunzione alternativa “o” ma la congiunzione copulativa “e”, si potrebbe ritenere che, ai fini della verifica del superamento del tetto, si debba fare riferimento alla **sommatoria di tutte le categorie di crediti citati**.

Per converso, si potrebbe riscontrare che ove la norma indica l’oggetto del visto di conformità, si riferisce al “credito” utilizzando il singolare ed, inoltre, evoca la “singola dichiarazione” dal quale il medesimo promana. Dunque, sembrerebbe orientarsi verso una considerazione autonoma di ciascuna posta anche ai fini della verifica del superamento del plafond spendibile senza cautele.

Ancora, si potrebbe altresì sostenere che proprio il richiamo alla apposizione del visto “sulla singola dichiarazione” sia locuzione utilizzata per affermare che, ove il superamento del tetto sia derivante dal cumulo di più crediti differenti, **il visto va apposto anche su più dichiarazioni**.

Ogni lettura di cui sopra (e, forse, anche altre che al momento non abbiamo considerato) sembra essere complessivamente proponibile, e già questo appare un aspetto di schizofrenia.

Ed allora, caro contribuente che intendi compensare al prossimo 16 gennaio, sarai messo in grado di sapere **se devi richiedere il visto oppure no?**

Noi ne dubitiamo seriamente, posto che a qualsiasi soluzione interpretativa si voglia giungere, ci sarà sempre la giustificazione che la compensazione è valida, posto che il visto si dovrà materialmente apporre in un secondo momento.

Anche questa è una delle tante bellezze del nostro mondo tributario.

AGEVOLAZIONI

Rivalutazione terreni: la perizia deve indicare la data cui si riferisce

di Luigi Scappini

La Legge di Stabilità per il 2014 (Legge n. 147/2013) ha reintrodotto la possibilità di procedere alla **rideterminazione del valore di terreni** e partecipazioni sociali detenuti **non in regime di impresa** ai fini del calcolo dell'eventuale plusvalenza da assoggettare a tassazione quale reddito diverso ai sensi dell'articolo 67 Tuir.

L'istituto non rappresenta una novità dal momento che nell'arco di poco più di un decennio il Legislatore ha più volte proposto tale strumento utilizzando sempre la costruzione della prima versione e cioè gli articoli 5 e 7 della L. n.448/01.

Anche questa il comma 156 dell'articolo unico della Legge n. 147/2013 ha solo **modificato** le **date** contenute nel **D.L. n.282/02** di modo che risultano rideterminabili i valori relativi a terreni e partecipazioni sociali **detenuti al 1° gennaio 2014**.

A tal fine sarà necessario procedere alla redazione e al relativo giuramento di una **perizia** di stima nel termine del **30 giugno 2014**, data entro cui sarà necessario procedere al **versamento** dell'imposta sostitutiva, nella misura del **4%**, previsto, alternativamente, in unica soluzione o in tre rate di pari importo. In questa seconda ipotesi, le rate, a decorrere dalla seconda, scontano gli interessi nella misura del 3% annuo.

La perizia di stima deve essere effettuata da un **professionista** iscritta agli Albi di: ingegneri, architetti, geometri, dottori agronomi, agrotecnici, periti agrari e periti industriali edili.

In merito al **momento** in cui deve essere effettuata e **giurata** la perizia di stima, fermo restando il termine ultimo indicato dalla norma di legge, si segnala una **discrasia** tra **prassi** e **giurisprudenza**. infatti, la prima con la [**circolare n.47/E/11**](#) ha affermato come “*nel caso di cessione dei terreni, è necessario che la redazione e il giuramento della perizia siano antecedenti alla cessione del bene, in quanto al fine della determinazione della plusvalenza il valore periziato deve essere indicato nell'atto di cessione dello stesso.*”, mentre la giurisprudenza di legittimità ha recentemente avuto modo di affermare con la **sentenza n.19062 del 9 maggio 2013** come la perizia possa essere giurata anche in data posteriore a quella in cui è avvenuta la compravendita immobiliare.

Proprio in merito alle corrette modalità di redazione della perizia di stima la **CTR del Veneto**, sezione 16, con [la sentenza n.5 del 18 gennaio 2013](#) ha disconosciuto il valore di una perizia priva della data cui fa riferimento la valutazione peritale.

Al contrario la **CTP di Treviso**, sezione 2 con la [sentenza n. 103 del 1 dicembre 2010](#), in primo grado, aveva accolto il ricorso del contribuente sulla base del principio per cui era palese che, pur in **assenza** della **data**, nel caso di specie il 1° luglio 2003, la valutazione si riferisse alla stessa, poiché dal rogito notarile risultava evidente che la stima era stata fatta per potersi avvalere della facoltà riconosciuta dalla Legge n. 448/2001, ritenendo, quindi quello del contribuente, un **mero errore** di natura **formale** e non sostanziale che conseguentemente non inficia il valore periziato.

La commissione regionale, nel disconoscere il valore periziato sottolinea come la perizia “*non solo non determina il valore riferito alla data del 1 luglio 2003, ma individua positivamente il valore del compendio immobiliare in oggetto con riferimento al momento in cui la perizia è stata effettuata.*”, per proseguire evidenziando che “*Nessun riferimento risulta effettuato dalla perizia a date diverse, né alcun cenno è fatto allo scopo per il quale la perizia è compiuta e in particolare all'utilizzo della perizia stessa ai fini del beneficio ...*”.

L'articolo 7, comma 1 della Legge n.448/2001 prevede che ai fini della determinazione dell'eventuale plusvalenza “*... può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore a tale data* (nel caso di specie il 1° luglio 2003) *determinato sulla base di una perizia giurata di stima*”.

Il testo della **norma** è **incontrovertibile**, infatti, siamo in presenza di una rideterminazione del valore di un terreno. In altri termini, viene consentita la possibilità di procedere, al verificarsi del requisito del possesso a una data prestabilita, a una rideterminazione ai fini fiscali del valore riconosciuto tramite il versamento di una imposta sostitutiva che rappresenta una anticipazione del gettito Irpef che lo Stato incassa.

A **nulla** può valere la circostanza che in un secondo momento la **data** venga **evidenziata** nel **rogito notarile** in quanto la **norma** non è di sistema, bensì **agevolativa** e in quanto tale, ai fini della sua corretta applicazione, ne devono essere **verificati** tutti i **requisiti** richiesti, senza possibilità che essi siano evinti da elementi esterni quale il successivo rogito.

Infatti, il **perfezionamento** della rivalutazione si ha con la **redazione** e **giuramento** della **perizia** di stima nel termine stabilito dalla legge e nel relativo **versamento** dell'**imposta**, come confermato dall'Agenzia delle Entrate con la [circolare n. 35/E/2004](#).

Il valore rivalutato dovrà essere indicato anche nella prima dichiarazione utile e più precisamente nel quadro RM del modello Unico. In mancato adempimento, tuttavia, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la [circolare n. 1/E/2013](#) non comporta il venir meno degli effetti della rivalutazione.

