

CONTENZIOSO

Terreni rivalutati e vendita al di sotto del prezzo di perizia: il contribuente mantiene il beneficio dell'affrancamento

di **Massimo Conigliaro**

Ad un'interpretazione del Fisco che sta provocando veri e propri **disastri** pone rimedio la giurisprudenza. E' il caso da ultimo della [Commissione Tributaria Regionale, Milano, Sez. XIX Sentenza n. 449 del 28 gennaio 2014](#), che ha **accolto** la tesi difensiva della parte contribuente, **annullato** l'atto impugnato e condannato l'erario alle **spese di giudizio**.

L'Agenzia delle Entrate, nel caso di **vendita di terreni edificabili**, oggetto di rivalutazione, al di sotto del prezzo di perizia – circostanza assai diffusa in un periodo in cui il settore immobiliare è in grave crisi - sta disconoscendo la valenza della rivalutazione ed accertando **cifre da capogiro**.

Valga il seguente **esempio**: rivalutazione del terreno a 2 milioni (valore originario 200 mila euro), pagamento dell'imposta sostitutiva, successiva vendita ad € 1.900.000 e indicazione nell'atto della perizia di rivalutazione come valore di acquisto del bene (e dunque realizzo di minusvalenza indeducibile). L'ufficio ritiene che la vendita al prezzo inferiore comporti l'impossibilità di applicare il **beneficio della rivalutazione** e tassa una plusvalenza di 1,7 milioni (quale differenza tra il valore iniziale 200 ed il prezzo di vendita di 1,9 milioni). Il tutto con conseguente contestazione di dichiarazione infedele sopra la soglia di rilevanza penale, prevista dall'art. 4 del D. Lgs. 74/2000.

E' noto che l'art. 7 della legge 448/2001, nell'introdurre la possibilità di **rideterminazione** dei valori di acquisto dei terreni edificabili, ha espressamente previsto che agli effetti della determinazione delle **plusvalenze e minusvalenze** di cui all'art. 81, comma 1, lettere a) e b), del TUIR per i terreni edificabili 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 ad una **imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi. Secondo quanto disposto nei commi da 2 a 6 *la rideterminazione del valore di acquisto dei terreni costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi ...*.

L'art. 67 del TUIR (ex art. 81) al primo comma prevede che *"sono redditi diversi ..b) le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di **utilizzazione edificatoria** secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione"*.

Il successivo articolo 68 prevede che *“Le plusvalenze di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 67 sono costituite dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il **prezzo di acquisto o il costo di costruzione** del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo Il costo dei terreni suscettibili d'utilizzazione edificatoria di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 67 e' costituito dal prezzo di acquisto aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati nonché dell'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili”*.

L'Agenzia delle Entrate, nonostante in nessun punto la norma lo preveda, ritiene che l'**efficacia** della rivalutazione *ex lege* 488/2001, possa essere condizionata alla vendita dell'area ad un prezzo superiore al valore periziato.

La **C.T.R. Lombardia**, con la citata sentenza n. 449 del 28.1.2014 ha chiarito che *ove il contribuente deroghi al valore minimo di riferimento, rispetto al quale ha versato l'imposta sostitutiva prevista dalla legge, dichiarando un valore inferiore a quello minimo, egli **non deve versare** (sulla base della sua dichiarazione) alcuna maggiore imposta, posto che, essendo il valore dichiarato addirittura inferiore al valore minimo, non potrà emergere alcuna plusvalenza*.

Nè l'indicazione di un valore diverso in atto di compravendita, che *nel caso trattato è inferiore soltanto del 5% del valore indicato in perizia, può essere interpretato quale rinuncia implicita ai **benefici fiscali**, ovvero quale decadenza dal regime della tassazione separata ad opera degli Uffici tributari*.

*La perizia asseverata mantiene la sua validità a condizione che nell'atto di vendita sia **dichiarato** (come in effetti è avvenuto) che il valore minimo di riferimento, ai sensi e per gli effetti dell'art. 7 L. n. 448 del 2001, sia comunque costituito dal valore di perizia, ancorché il corrispettivo sia inferiore*.

Rileva inoltre la Commissione che l'Ufficio non ha nemmeno **dimostrato** che il contribuente avesse nella specie pattuito o incassato un prezzo superiore a quello dichiarato, nè ha mai dedotto che il valore del terreno fosse superiore rispetto a quello dichiarato in perizia. L'Ufficio ha fondato il proprio accertamento sulla [circolare n. 15/E del 2002](#) (e sulle successive) ma – osservano i giudici - *è noto come le Circolari costituiscono indirizzi interni degli Uffici, non vincolanti in sede di contenzioso*.

La C.T.R. Milano ha accolto quindi l'appello della parte contribuente e riformato la sentenza di primo grado che aveva rigettato il ricorso introduttivo.

Tale orientamento ribadisce quanto già affermato dalla stessa **Commissione Tributaria Regionale di Milano** con la sentenza n. 169 del 11 novembre 2011 della, che ha stabilito che la rivalutazione di un suolo edificabile *ex art. 1 L. 448/2001* è efficace ai fini della neutralizzazione della plusvalenza tassabile *ex art 81 del TUIR*. Solo se i ricorrenti avessero riferito di volere attribuire - in concreto - ai fini fiscali un minore valore a quelli di stima avrebbero avuto l'onere di **motivare** nel senso voluto dalla circolare citata da entrambe le parti. In termini si sono espresse in passato la **Commissione Tributaria Provinciale di**

Alessandria n. 11 del 12.2.2009 e la **Commissione Tributaria Provinciale di Treviso** n. 5 del 10.1.2013.

La giurisprudenza della **Corte di Cassazione** (Ord. n. 11062 del 9.5.2013), disconoscendo la validità alle circolari emanate che invece ritenevano il contrario, ha ritenuto **legittima la rivalutazione** del contribuente effettuata sulla base di un valore rideterminato con perizia redatta giurata ed asseverata in data successiva alla stipulazione dell'atto, e, pertanto, anche in quel caso, in assenza di perizia, si deve dedurre che il contratto fosse stato stipulato per un valore inferiore.