

AGEVOLAZIONI

Rivalutazione dei terreni, il “ribasso” costa di più

di **Maurizio Tozzi**

Le nuove aliquote previste per il perfezionamento della rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni nella versione ultima licenziata dalla manovra per il 2015 recano una “sorpresa” particolare nel caso della c.d. “rivalutazione al ribasso”, da operare con riferimento al valore dei terreni. Per effettuare tale tipologia di rivalutazione (si rammenta che i terreni devono essere posseduti alla data del 01.01.2015), il Legislatore ha stabilito **l’aliquota di imposta sostitutiva pari all’8%**, esattamente il doppio dell’aliquota finora conosciuta ed applicata.

Il **problema della rivalutazione al ribasso** deriva da una serie di “incroci” normativi ed interpretativi ed è volto ad evitare contestazioni da parte dell’Amministrazione finanziaria relativamente ad eventuali plusvalenze realizzate in caso di vendita del terreno.

La casistica è facilmente riassumibile con un esempio. Il valore di rivalutazione rappresenta il **valore minimo** di riferimento ai fini delle **imposte di registro e ipocatastali**. Se Tizio, nel passato, ha rivalutato un terreno, del costo storico di 100 mila euro, al valore di 1 milione di euro, pagando l’imposta sostitutiva del 4% per l’importo di 40 mila euro, in caso di vendita dello stesso deve indicare in atto tale valore rivalutato. Ciò, a parere dell’Amministrazione finanziaria, resta valido anche qualora, nel frattempo, a causa della crisi o di altre motivazioni, il valore del terreno sia diminuito a 800 mila euro. Qualora in atto non si indicasse il valore di 1 milione di euro, si determina una sorta di **rinuncia implicita** alla rivalutazione da parte del venditore.

In termini pratici, posto che l’acquirente, nel caso proposto, è interessato ad indicare il valore di 800 mila euro per pagare minori imposte, qualora l’atto sia formalizzato sulla base di tale ultimo valore di vendita, l’Agenzia delle Entrate **contesta al venditore la realizzazione della plusvalenza** per la differenza tra 800 mila euro, valore indicato in atto, e 100 mila euro, costo storico del terreno, recuperando a tassazione l’importo di 700 mila euro (deve comunque sottolinearsi che parte della giurisprudenza di merito ha espresso un parere contrario in merito, ritenendo comunque consolidato il maggior valore rivalutato ed escludendo la richiamata “rinuncia implicita” al valore di rivalutazione – sent. n.1111/14 della C.T.R. della Puglia).

Per evitare tale equivoco senza intraprendere la strada del contenzioso tributario e dunque **prevenire** la contestazione, è necessario rifarsi ai chiarimenti della **Circolare n. 1/E/2013**, riassuntiva di ulteriori chiarimenti di prassi precedenti. Secondo l’Amministrazione finanziaria, affinché non si determini il richiamato effetto di tassazione della plusvalenza, nell’atto di cessione deve essere indicato, oltre al prezzo concordato, anche il valore di perizia, al fine di

permettere all'Agenzia di procedere alla tassazione dell'atto assumendo il valore più elevato (è appena il caso di sottolineare che in tale ipotesi si incontra l'ovvia resistenza dell'acquirente, che dovrà essere **adeguatamente "convinto"**, giusto per usare un eufemismo).

In alternativa trovano applicazione le precisazioni della Risoluzione **n. 111/E/2010**, che ha ammesso la possibilità di effettuare **un'ulteriore rideterminazione** del costo fiscale di un terreno, anche quando la nuova perizia indichi un valore inferiore a quello precedentemente stimato, nonché della **Circolare n. 47/E/2011**, secondo cui, in caso di rivalutazione al ribasso, è possibile **scomputare** quanto versato in occasione della rivalutazione precedente, **senza però poter ottenere il rimborso** di eventuali eccedenze.

Giusto per esemplificare le casistiche, attenendosi alla vecchia aliquota del 4%, la nuova rivalutazione al valore di 800 mila euro sarebbe costata 32 mila euro; avendo già pagato l'imposta sostitutiva di 40 mila euro, il contribuente non avrebbe dovuto versare nulla, non potendo però richiedere il rimborso di 8 mila euro eccedente. Inoltre, in caso di precedente rateazione e con pagamento della sola prima rata di 13.333,33 euro, il contribuente avrebbe potuto scomputare quanto pagato, sospendere le ulteriori rate della vecchia rivalutazione e procedere al pagamento (in unica soluzione o rateale) del differenziale ancorato al nuovo valore rivalutato ($32.000,00 - 13.333,33 = 18.666,67$ euro).

Pertanto, tornando alla casistica della vendita ad 800 mila euro dianzi ipotizzata, il proprietario del terreno si trova innanzi ad un bivio: convincere l'acquirente ad indicare in atto il c.d. "doppio valore" e procedere al pagamento di maggiori imposte indirette, ovvero rivalutare al ribasso.

Se nel passato l'opzione privilegiata poteva essere quella della rivalutazione al ribasso, fermo restando il costo della necessaria perizia di stima, oggi con l'aliquota dell'8% **lo scenario cambia totalmente**. Nel caso proposto, infatti, la nuova rivalutazione ad 800 mila euro, ancorché al ribasso, **ha un costo d'imposta sostitutiva pari a 64 mila euro**, superiore a quello della precedente rivalutazione. In particolare, potendosi scomputare quanto già versato, ossia 40 mila euro, comunque **residua da pagare l'importo di 24 mila euro**: ne deriva che la rivalutazione nuova al valore di 800 mila euro richiede, per il perfezionamento, almeno il versamento della prima rata di 8 mila euro entro il prossimo 30 giugno 2015. Inoltre, se, in riferimento alla precedente rivalutazione, si è fruito della rateazione e si è pagata solo la prima rata di 13.333,33 euro, l'importo ancora dovuto è pari a 50.666,67 euro, con necessità di pagare la prima rata di importo pari 16.888,89 euro.

Soluzioni diverse al momento non sembrano esplorabili, salvo futuri chiarimenti dell'Amministrazione finanziaria. Dal che discende l'obbligo di valutare con attenzione il comportamento più conveniente tra i seguenti:

- **Indicare in atto il doppio valore** e conservare la rivalutazione precedente per azzerare la plusvalenza. Si risparmia il versamento della maggiore imposta sostitutiva, nonché il costo della nuova perizia, ma bisognerà indennizzare (anche mediante un corrispettivo

inferiore) l'acquirente circa le maggiori imposte indirette costretto a pagare;

- **Procedere alla nuova rivalutazione al ribasso**, dovendo eventualmente pagare la differenza d'imposta sostitutiva e ovviamente la perizia di stima. In tale ipotesi in atto si indica il valore di vendita e non è necessario corrispondere alcunché all'acquirente, che pagherà le imposte indirette sul valore indicato;
- **Indicare in atto solo il valore di vendita senza rivalutazione al ribasso**, in tal modo rinunciando alla rivalutazione precedente e optando per la tassazione della plusvalenza, magari in quanto il valore del terreno si è sensibilmente ribassato al punto che è maggiormente incidente il costo di perizia e i relativi adempimenti burocratici.