

Rivalutazione immobili: quando e come pagare l'imposta

a cura di Antonio Gigliotti

L'art. 15 del D.L. 185/2008 (convertito con modif. dalla L 2/2009)
prevede la possibilità di procedere alla rivalutazione degli immobili con valenza fiscale previo pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi (Irpef/Ires) e dell' Irap. L'imposta sostitutiva, calcolata nella misura **del 3% per gli immobili ammortizzabili** e **dell'1,5% per gli immobili non ammortizzabili**, potrà essere versata a scelta del contribuente **in unica soluzione** oppure **in tre rate**. La norma consente, inoltre, **tramite il pagamento di un'imposta sostitutiva del 10% di affrancare la riserva di rivalutazione con tempi e modalità identici all'imposta da rivalutazione.**

Premessa

Il decreto legge 29 novembre 2008, n. 185 (cd. "Decreto anticrisi"), convertito nella Legge 2/2009 dispone, all'art. 15 commi 16-23, la riapertura dei termini per la rivalutazione dei beni d'impresa.

Tale disposizione legislativa richiama espressamente la precedente analoga normativa prevista dagli artt. 11, 13 e 15 della legge 342 del 21 novembre 2000 però in questa occasione la rivalutazione è limitata ai beni immobili.

In particolare così come riformulato, in sede di conversione il sopraindicato articolo 15 del c.d. decreto “Anticrisi” consente di procedere alla rivalutazione dei beni immobili d’impresa:

- **con la facoltà di veder riconosciuto anche ai fini fiscali il valore rivalutato subordinatamente al pagamento di una imposta sostitutiva.**

L’imposta sostitutiva

L’imposta sostitutiva dell’Irpef, dell’Ires, dell’Irap e di eventuali addizionali dovuta sui maggiori valori iscritti in bilancio in sede di rivalutazione **deve essere calcolata nella misura:**

- **del 3%** per gli immobili ammortizzabili e
- **dell’1,5%** per gli immobili non ammortizzabili.

Tale imposta, che dovrà essere computata in diminuzione del saldo attivo della rivalutazione, **deve essere versata a scelta del contribuente:**

- **in unica soluzione**, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d’imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita;
- **in tre rate**, di cui la prima da versare entro i termini di cui al punto precedente e le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d’imposta successivi.

Osserva

In tal caso, il contribuente deve versare, contestualmente al versamento di ciascuna rata, anche gli interessi legali nella misura del 3% annuo.

Ciò posto è bene evidenziare che:

- per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare (che quindi eseguono la rivalutazione nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2008) che optano per il versamento in un'unica soluzione, il pagamento dell'imposta sostitutiva va effettuato:

→ **entro il 16 giugno 2009.**

Osserva:

Il contribuente può, peraltro, versare l'imposta sostitutiva entro il trentesimo giorno successivo al predetto termine maggiorandola dello 0,40% a titolo di interesse, così come previsto dall'articolo 17 del DPR n. 435 del 2001.

- per i contribuenti che optano invece per il versamento in tre rate, il pagamento dell'imposta sostitutiva va effettuato rispettivamente:

→ **entro il 16 giugno 2009** oppure **entro il 16 luglio 2009** con una maggiorazione dello 0,40%;

→ **entro il 16 giugno 2010;**

→ **entro il 16 giugno 2011.**

Osserva

La nuova norma ha previsto inoltre che l'imposta sostitutiva possa essere oggetto di compensazione, ai sensi del D.Lgs. 241/1997.

L'esercizio dell'opzione per la rivalutazione, secondo quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n.11/2009, ed in coerenza con quanto precisato nella risoluzione n. 362/E del 2008 con riferimento alla rivalutazione prevista dalla legge n. 266 del 2005 (Finanziaria 2006), **si perfeziona con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei maggiori valori rivalutati e della relativa imposta sostitutiva.** Ciò vuol dire che:

- **l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva non rileva ai fini del perfezionamento della rivalutazione.** In tal caso, l'imposta sostitutiva non versata è iscritta a ruolo". Resta ferma, per il contribuente, la possibilità di ricorrere al ravvedimento operoso.

L'affrancamento

Nell'ipotesi in cui sia stata data rilevanza fiscale¹ alla rivalutazione con il versamento dell'imposta sostitutiva, può essere affrancato il saldo attivo di rivalutazione, mediante il pagamento di una imposta sostitutiva (dell'Irpef, dell'Ires, dell'Irap e delle eventuali addizionali) nella misura del 10%.

¹ La circolare n. 11/2009 ha ribadito che *"nella diversa ipotesi di rivalutazione con rilevanza solo civilistica (...) il saldo attivo non costituisce riserva in sospensione d'imposta e, di conseguenza, non rientra nella disciplina dell'affrancamento"*.

Osserva:

A tal proposito è importante evidenziare infatti che l'affrancamento del saldo attivo riguarda esclusivamente l'ipotesi in cui il contribuente abbia dato rilevanza fiscale alla rivalutazione con il versamento dell'imposta sostitutiva sui maggiori valori rivalutati.

Nella diversa ipotesi di rivalutazione con rilevanza solo civilistica, infatti, il saldo attivo non costituisce riserva in sospensione d'imposta e, di conseguenza, non rientra nella disciplina dell'affrancamento in esame.

I tempi e i modi di versamento dell'imposta sostitutiva per l'affrancamento del saldo attivo sono i medesimi indicati per il pagamento dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione e quindi:

- **in unica soluzione**, entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita e cioè:
 - **entro il 16 giugno 2009** oppure **entro il 16 luglio 2009** con una maggiorazione dello 0,40%;
- **in tre rate**, di cui la prima da versare entro i termini di cui al punto precedente e le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi e cioè:

- **entro il 16 giugno 2009** oppure **entro il 16 luglio 2009** con una maggiorazione dello 0,40%;
- **entro il 16 giugno 2010**;
- **entro il 16 giugno 2011**.

Osserva:

Per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, le sanzioni e il contenzioso relativo all'imposta sostitutiva si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi (comma 478 dell'articolo 1 della finanziaria 2005).

Riepilogo: Imposta sostitutiva di rivalutazione	Riepilogo: Imposta sostitutiva da affrancamento
Misura:	
<ul style="list-style-type: none"> ➤ 3% per gli immobili ammortizzabili e ➤ 1,5% per gli immobili non ammortizzabili. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 10%
Termini di versamento:	
<ul style="list-style-type: none"> ➤ unica soluzione: <ul style="list-style-type: none"> → entro il 16 giugno 2009 oppure entro il 16 luglio 2009 <u>con una maggiorazione dello 0,40%</u>; 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ unica soluzione: <ul style="list-style-type: none"> → entro il 16 giugno 2009 oppure entro il 16 luglio 2009 <u>con una maggiorazione dello 0,40%</u>;

➤ **tre rate:**

- **entro il 16 giugno 2009**
oppure **entro il 16 luglio 2009** con una maggiorazione dello 0,40%;
- **entro il 16 giugno 2010;**
- **entro il 16 giugno 2011.**

Nota bene:

L'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva non rileva ai fini del perfezionamento della rivalutazione.

➤ **tre rate:**

- **entro il 16 giugno 2009**
oppure **entro il 16 luglio 2009** con una maggiorazione dello 0,40%;
- **entro il 16 giugno 2010;**
- **entro il 16 giugno 2011.**

Antonio Gigliotti

22 Maggio 2009