

RISOLUZIONE N. 94/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 11 ottobre 2012

***OGGETTO: Interpello articolo 11 legge 27 luglio 2000, n. 212 – Articolo 29, comma 8-ter, del decreto legge 29 dicembre 2011, n. 216, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 febbraio 2012, n. 14, in vigore dal 24 febbraio 2012.
(Proroga da cinque a dieci anni del termine per l'uso edificatorio delle aree fabbricabili previsto dall'articolo 1, comma 474, della legge 23 dicembre 2005, n. 266)***

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 29, comma 8-ter, del decreto legge 29 dicembre 2011, n. 216, è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA SRL (di seguito, anche Società) ha effettuato l'opzione per la rivalutazione delle aree edificabili di proprietà ai sensi dell'articolo 1, commi 473 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266.

Tale rivalutazione, effettuata nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2005, ha interessato aree appartenenti a distinte zone territoriali situate rispettivamente in zona B e in zona C del comune in cui ha sede la Società.

In relazione alle aree situate in zona C non si è verificata l'utilizzazione edificatoria entro il termine di cinque anni dall'effettuazione della rivalutazione (il 31 dicembre 2010) in quanto il piano edificatorio, attuabile soltanto previa iniziativa pubblica, risulta ancora oggi bloccato.

A seguito dei predetti eventi, la Società, seguendo le istruzioni fornite dall'Agenzia delle entrate con la circolare 13 giugno 2006 n. 18/E, ha utilizzato il credito di imposta derivante dalla relativa imposta sostitutiva a suo tempo versata pari a 108.019 euro, ha ricondotto le evidenze fiscali alla situazione *ante* rivalutazione e ha riclassificato nel bilancio chiuso al 31.12.2010 il saldo di rivalutazione come riserva libera.

Tuttavia, nel mese di febbraio del 2012, in sede di conversione in legge del decreto legge 29 dicembre 2011, n. 216, è stato inserito nell'articolo 29 il comma *8-ter*, per effetto del quale l'originario termine quinquennale per l'utilizzazione edificatoria è stato prorogato a dieci anni.

Tanto premesso, la società chiede chiarimenti sui comportamenti già effettuati e/o su quelli eventualmente da adottare.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società è dell'avviso che la proroga in esame, essendo intervenuta solo successivamente alla scadenza dell'originario termine previsto dal comma 474 dell'articolo 1 della legge n. 266 del 2005, faccia ritenere corrette entrambe le soluzioni di seguito riportate:

- piena validità dei comportamenti posti in essere, configurando gli stessi una sostanziale rinuncia definitiva agli effetti della rivalutazione a suo tempo effettuata;
- riconoscimento della buona fede con la possibilità, senza alcuna sanzione, di ristabilire gli effetti della rivalutazione riversando il credito di imposta nel frattempo legittimamente utilizzato in base alle norme all'epoca vigenti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, comma 473, della legge n. 266 del 2005, consentiva la possibilità di rivalutare le aree fabbricabili non ancora edificate o risultanti tali a seguito della demolizione degli edifici esistenti. In particolare, tali aree dovevano risultare nel bilancio relativo all'esercizio in corso alla data del 31.12.2004 e la rivalutazione doveva essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio in corso al 31.12.2005.

L'articolo 1, comma 474, della legge n. 266 del 2005 - prima delle modifiche apportate dall'articolo 29, comma 8-ter, del decreto legge n. 216 del 2011 - stabiliva che, per beneficiare degli effetti della rivalutazione, l'utilizzazione edificatoria dell'area dovesse avvenire entro i cinque anni successivi all'effettuazione della rivalutazione.

La circolare 13 giugno 2006 n. 18/E ha precisato che l'utilizzo a fini edificatori dell'area poteva ritenersi verificato quando, entro il termine prescritto, (ordinariamente 31 dicembre 2010) la costruzione fosse iniziata e venisse ad esistenza un edificio significativo dal punto di vista urbanistico, ossia fosse eseguito il rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e completata la copertura a norma dell'articolo 2645-bis, comma 6, del codice civile, non essendo sufficiente l'inizio formale dei lavori.

In caso di mancata utilizzazione a scopi edificatori dell'area entro il quinquennio stabilito, il contribuente decadeva dai benefici della rivalutazione, con conseguente irrilevanza del maggior valore iscritto, cui faceva seguito, come chiarito dalla citata circolare n. 18/E del 2006, il riconoscimento di un credito per l'imposta sostitutiva pagata e la liberazione del saldo attivo.

Il diritto di utilizzare il credito di imposta in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, sorgeva solo successivamente alla scadenza del termine quinquennale di decadenza previsto dal citato comma 474, che, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, scadeva il 31 dicembre 2010.

A distanza di oltre un anno dalla scadenza del termine per l'utilizzazione edificatoria delle aree, l'articolo 29, comma 8-ter, del decreto legge n. 216 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 febbraio 2012, n. 14, in vigore dal 24 febbraio 2012, ha prorogato da cinque a dieci anni il termine per l'uso edificatorio delle aree fabbricabili previsto dall'articolo 1, comma 474, della legge n. 266 del 2005.

La previsione in esame ha, in sostanza, prolungato a dieci anni il termine per l'utilizzazione edificatoria delle aree fabbricabili consentendo ai soggetti che non avessero provveduto ad edificare entro il termine originariamente previsto (cinque anni) di continuare a beneficiare della disciplina sulla rivalutazione delle aree fabbricabili.

I soggetti che - in osservanza della disciplina contenuta nell'articolo 1, comma 474, della legge n. 266 del 2005, in vigore prima delle modifiche introdotte dal citato articolo 29, comma 8-ter, e per effetto della mancata utilizzazione edificatoria delle aree entro il termine originariamente previsto dalla norma (cinque anni) - hanno riportato il valore fiscale delle aree a quello *ante* rivalutazione e abbiano utilizzato, in tutto o in parte, il credito d'imposta con conseguente liberazione del saldo attivo, hanno le seguenti possibilità:

1) se non hanno intenzione di beneficiare del nuovo termine decennale (e, conseguentemente, della rivalutazione) non sono tenuti a ripristinare i maggiori valori fiscali delle aree per allinearli ai valori di bilancio, il saldo attivo rimane una posta non vincolata e hanno diritto al riconoscimento del credito per l'imposta sostitutiva pagata;

2) se sono interessati a beneficiare del nuovo termine decennale per l'utilizzazione edificatoria delle aree, devono procedere al versamento del credito d'imposta - maturato a decorrere dal 1° gennaio 2011 e utilizzato in compensazione - entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2012, senza applicazione delle sanzioni, ma con corresponsione degli interessi. Ciò comporterà il riconoscimento fiscale dei valori iscritti in bilancio e la ricostituzione del saldo attivo di rivalutazione.

Resta inteso che sulla somma da riversare sono dovuti gli interessi - decorrenti dalla data di utilizzo del credito d'imposta - nella misura del saggio legale di cui all'articolo 1284 del codice civile fissata al 2,5 per cento annuo, con decorrenza dal 1° gennaio 2012, dal decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 12 dicembre 2011.

In proposito si ricorda che, per consentire il versamento dell'imposta, tramite Modello F24, l'Amministrazione finanziaria aveva istituito il seguente codice-tributo: "1812", denominato "Imposta sostitutiva sulla rivalutazione delle aree fabbricabili, articolo 1, comma 473 della legge 23 dicembre 2005, n. 266". A riguardo, si fa presente che il predetto codice deve essere utilizzato anche per il riversamento del credito d'imposta utilizzato evidenziando come anno di riferimento il 2011.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE