
Dott. Alberto Traballi

Dottore Commercialista e revisore

LL.M. in International Tax Law Univ. Vienna

Member ACA - Accountants in England and Wales

Iscritto all'European Register of Tax advisers

Trust Management – STEP

Via Passerini, 13 • 20900 Monza (MB)

Tel. e Fax 039 2300844

atrabal@libero.it

P. IVA 02575470964

Cod. Fisc: TRBLRT64H16F704W

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Monza, 10 Gennaio 2016

INFORMATIVA TRIBUTARIA N. 1

Oggetto: ALIQUOTA UNICA PER L'ENNESIMA RIAPERTURA DEI TERMINI PER RIDETERMINARE IL VALORE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI

La Legge di Stabilità 2016 – L. 208/2015 – all'articolo 1, commi 887-888 prevede la riapertura, per la tredicesima volta, dei termini per rideterminare il valore dei terreni a destinazione agricola ed edificatoria e delle partecipazioni in società non quotate posseduti da persone fisiche per operazioni estranee all'attività di impresa, società semplici, società ed enti ad esse equiparate di cui all'articolo 5, Tuir, enti non commerciali per i beni che non rientrano nell'esercizio di impresa commerciale e soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia, sulla falsariga dei provvedimenti precedenti che, in sostanza, hanno reso stabile quello originario, risalente agli articoli 5 e 7 della Legge Finanziaria per il 2002 e che, ancora oggi, rappresentano la normativa di riferimento. Va, inoltre, tenuto conto in questa rivalutazione anche quanto stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011 e cioè la possibilità di compensare l'imposta sostitutiva assolta con le precedenti rivalutazioni.

Novità

Rispetto alla precedente rivalutazione recata dalla L. 190/2014 (che già aveva visto un raddoppio delle aliquote rispetto alle rivalutazioni precedenti) viene ora prevista un'aliquota unica dell'8 per cento per la misura dell'imposta sostitutiva relative sia per la rideterminazione del valore delle partecipazioni che per quella dei terreni

Le caratteristiche del provvedimento

Un soggetto che possiede un terreno o una partecipazione potrebbe avere convenienza a utilizzare l'opportunità offerta dalla Legge di Stabilità, nell'intento di conseguire un legittimo risparmio fiscale in vista della cessione di una di tali attività. Infatti, è possibile affrancare le plusvalenze latenti nei valori di questi beni, corrispondendo un'imposta sostitutiva di quella ordinaria, così generando un carico tributario anche molto ridotto rispetto a quello che si avrebbe operando normalmente.

Ad esempio, se un soggetto possiede un'area edificabile acquistata alcuni anni fa, in caso di cessione il reddito imponibile sarebbe dato dalla differenza - plusvalenza - tra corrispettivo percepito e costo di acquisto rivalutato con i coefficienti Istat, e verrebbe assoggettato a tassazione separata. In alternativa, è possibile corrispondere un'imposta con l'aliquota del 8% sul valore complessivo del terreno il che, salvo calcoli di convenienza più accurati, dovrebbe generare un'imposta inferiore a quella che si libera nel primo caso. In tal modo, in buona sostanza, si azzerà la plusvalenza perché, a rivalutazione effettuata, al corrispettivo si oppone il nuovo costo fiscalmente riconosciuto, dato appunto dal valore rivalutato.

Con il nuovo provvedimento, la rivalutazione può essere eseguita se i beni sono posseduti alla data del 1° gennaio 2016, e consegue effetti solo se si redige un'apposita perizia di stima entro il 30 giugno 2016, che è anche la data per versare l'imposta sostitutiva dovuta, ovvero la prima rata.

In sintesi, le date che ritmano la nuova rivalutazione sono le seguenti:

Possesso	Redazione perizia		
01.01.2016	30.06.2016	30.06.2017	30.06.2018
	Versamento imposta (1° rata)	Versamento 2° rata	Versamento 3° rata

Si ricorda che sulla seconda e terza rata sono dovuti interessi nella misura del 3% annuo.

L'imposta sostitutiva deve essere applicata sul valore complessivo del bene come definito dalla perizia alla data del 1° gennaio 2016, e con un'aliquota dell'8% che si presenta unica:

- per i terreni agricoli e le aree edificabili;
- per le partecipazioni qualificate;
- per le partecipazioni non qualificate.

Il momento di redazione della perizia, comunque da asseverare entro e non oltre il 30 giugno 2016, può essere diverso a seconda che si tratti di terreni o partecipazioni.

Per le partecipazioni la perizia può essere predisposta anche successivamente alla cessione della stessa, purché entro il termine ultimo del 30 giugno 2016.

Per i terreni, invece, posto che il valore che emerge dalla perizia è quello minimo previsto ai fini dell'imposta di registro, e quindi se ne deve tenere conto ai fini della tassazione dell'atto, l'Agenzia delle entrate aveva da sempre affermato che la perizia doveva essere necessariamente predisposta prima della cessione del terreno. Aderendo a successive pronunce giurisprudenziali (si veda per tutte la sentenza della Cassazione n.30729/2011), l'Agenzia delle entrate con la risoluzione 53/E/2015 ha parzialmente modificato il proprio orientamento ammettendo che l'asseverazione della perizia possa avvenire posteriormente alla cessione, ma a condizione che la stessa venga comunque redatta prima del rogito e ciò al fine di disporre del valore da indicare nel rogito medesimo.

Sempre con riferimento ai terreni, inoltre, al fine di evitare che si applichi la citata presunzione secondo cui l'originario valore periziato costituisce il "*valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali*", l'Agenzia delle entrate (con la risoluzione n.111/2010, ribadita nella successiva risoluzione 53/E/2015) ha ritenuto possibile effettuare una nuova perizia al ribasso, sostitutiva della precedente, al fine di utilizzare il nuovo e più ridotto valore normale minimo di riferimento.

Il costo della perizia va ad aumentare il valore del bene come rideterminato alla data di riferimento, e diviene, per tale via, di fatto deducibile. Tuttavia, per le partecipazioni, se la sua redazione è commissionata dalla stessa società, è prevista la deduzione da parte di questa in cinque quote costanti a partire dall'esercizio in cui il costo è stato sostenuto.

Lo scomputo di quanto pagato nelle precedenti rivalutazioni

In occasione della riapertura dei termini intervenuta con l'articolo 7, D.L. 70/2011, il Legislatore ha introdotto, al fine di risolvere il vasto contenzioso che si era andato a creare, una norma regolatrice dei rapporti con eventuali precedenti rivalutazioni.

Infatti, alla luce del continuo susseguirsi dei provvedimenti di riapertura della rivalutazione, è frequente che un soggetto abbia operato una prima rivalutazione, e si trovi poi nella condizione di rivalutare nuovamente, poiché in questo intervallo di tempo, non essendo intervenuta la vendita, il valore del terreno o della partecipazione si è modificato.

In proposito, l'Amministrazione finanziaria aveva sempre posto questa regola: con la seconda rivalutazione si libera una nuova imposta che deve essere versata in via autonoma; quella versata in precedenza non può essere compensata ma può essere chiesta a rimborso, eventualmente sospendendo il versamento della

rata in corso. In considerazione di tale impostazione si era andato a determinare un corposo contenzioso in merito alle tempistiche per la richiesta a rimborso.

L'articolo 7, D.L. 70/2011 modifica questa impostazione prevedendo la possibilità di imputare alla seconda rivalutazione l'imposta già versata per attuare quella precedente.

Pur in assenza di uno specifico richiamo al citato articolo 7, assente peraltro anche nella disciplina recata dalle tre precedenti leggi di rivalutazione (Leggi di Stabilità 2013, 2014 e 2015), si ritiene che tale norma – in quanto a regime – sia applicabile anche alla nuova riapertura dei termini tale opportunità che ricordiamo vale sia per la rideterminazione del valore di terreni che di partecipazioni.

Di fatto, se ciò fosse possibile si avrebbe la seguente situazione:

Prima rivalutazione (ante L. 190/2014)	➔	valore 50.000 euro – imposta dovuta 4% = 2.000 euro
Seconda rivalutazione	➔	valore 80.000 euro – imposta dovuta 8% = 6.400 euro

Sarà quindi possibile imputare il primo versamento di 2.000 euro alla seconda rivalutazione, così corrispondendo a conguaglio solamente 4.400 euro.

In caso di rideterminazione di un secondo valore inferiore al primo, e quindi di imposta dovuta inferiore alla prima, si esclude la possibilità di conseguire il rimborso dell'eccedenza.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

Dott. Alberto Traballi

