

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

LEGGE DI STABILITA' 2016: RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI 2016

Legge, 28/12/2015 n. 208 - Gazzetta Ufficiale n.302 del 30 dicembre 2015

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

La legge 28 dicembre 2015 n. 208 c.d. "Legge di Stabilità 2016" (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato), pubblicata sulla Gazzetta ufficiale n. 302 del 30 dicembre 2015, ai commi 887-888, nel modificare l'art. 2, comma 2, DL n. 282/2002, 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'art. 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'art. 7 del D.L. n.70/11 e cioè la possibilità di compensare l'imposta sostitutiva assolta con le precedenti rivalutazioni.

OGGETTO E CONDIZIONI PER LA RIVALUTAZIONE

L'ambito oggettivo della nuova opportunità normativa si riferisce ai seguenti beni:

- Terreni edificabili o con destinazione agricola posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi;
- Partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati, qualificate o meno, possedute a titolo di proprietà o usufrutto.

Partecipazioni e terreni devono essere posseduti alla data del 1° gennaio 2016 esclusivamente da persone fisiche, non in regime di impresa, società semplici e soggetti assimilati, ed enti non commerciali, 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:

01/01/2016 - POSSESSO

30/06/2016 - REDAZIONE PERIZIA E VERSAMENTO PRIMA RATA IMPOSTA SOSTITUTIVA

30/06/2017 - VERSAMENTO SECONDA RATA IMPOSTA SOSTITUTIVA

30/06/2018 - VERSAMENTO TERZA RATA IMPOSTA SOSTITUTIVA

La perizia di stima, dalla quale deve risultare il valore rideterminato alla data del 1° gennaio 2016, deve essere redatta da soggetti iscritti agli albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri, dei dottori agronomi, degli agrotecnici, dei periti agrari e dei periti industriali edili (così come dispone l'art. 7 Legge 28 dicembre 2001, n. 448); si rammenta inoltre che l'art. 1, comma 428, della Legge 30 dicembre 2004 n. 311 ha ampliato la platea dei soggetti abilitati alla redazione della perizia giurata di stima del valore dei terreni ai fini dell'affrancamento delle plusvalenza, ricomprendendovi anche i periti regolarmente iscritti alle Camere di Commercio, industria, artigianato e agricoltura, ai sensi del testo unico di cui al regio decreto 20 settembre 1934, n. 2011.

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.

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

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 tener 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 (sentenza Corte di Cassazione n. 30729 del 30/12/2011), l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 53/E del 27/05/2015 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.

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.

VERSAMENTO IMPOSTA SOSTITUTIVA

L'imposta sostitutiva può essere rateizzata in tre rate annuali di pari importo, a decorrere dal 30 giugno 2016, con il pagamento, sulle rate successive alla prima, degli 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 e le aree fabbricabili;
- Per le partecipazioni qualificate;
- Per le partecipazioni non qualificate.

Rimane ferma la possibilità (introdotta dall'art. 7, comma 2, lett. ee) e seguenti D.L. n. 70 del 13/05/2011 convertito con Legge n. 106 del 12/07/2011), di compensare l'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rideterminazione con quanto già versato nel passato a titolo di imposta sostitutiva in occasione di precedente rideterminazione.

Ricordiamo che nella versione precedente (per l'anno d'imposta 2015) l'imposta era fissata nella misura del 4% del valore risultante dalla perizia per le partecipazioni non qualificate, e nella misura dell'8% per le partecipazioni qualificate ed i terreni.

LO SCOMPUTO DI QUANTO PAGATO NELLE PRECEDENTI RIVALUTAZIONI

In occasione della riapertura dei termini intervenuta con l'articolo 7, D.L. n. 70 del 13/05/2011 convertito con Legge n. 106 del 12/07/2011, 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.

Con la succitata disposizione è stato, pertanto, disatteso l'indirizzo in precedenza formulato dall'Agenzia delle Entrate, che nel caso di nuova rideterminazione del valore escludeva in modo tassativo la possibilità di compensazione con l'imposta sostitutiva già pagata in precedenza ammettendo solo la possibilità di rimborso.

Il principio fissato dall'Agenzia delle Entrate è stato così disatteso e superato dal DL n. 70/2011 in senso decisamente più favorevole per il contribuente, che anziché attendere il rimborso (peraltro non più possibile decorsi i 48 mesi dal pagamento) può recuperare immediatamente quanto già pagato in precedenza mediante la compensazione (la differenza da compensare potrebbe comunque essere rilevante, in quanto sull'intero valore al 1° gennaio 2016 va applicata l'aliquota del 8%, mentre in caso di rivalutazioni eseguite sino al 30 giugno 2014, al valore periziato, si applicava l'aliquota del 4%; sino al 30 giugno 2014, invece, ad aliquote invariate, il "conguaglio" era pari al 4% della differenza tra il nuovo ed il precedente valore).

La nuova norma (Legge di Stabilità 2016) non richiama espressamente la disposizione dell'art. 7, comma 2, lett. ee) e seguenti del D.L. n. 70 del 13/05/2011, convertito con Legge n. 106 del 12/07/2011, che ha introdotto la possibilità di compensazione, né riproduce una disposizione di identico contenuto,

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

limitandosi, invece, ad apportare modifiche al solo D.L. n. 282 del 24 dicembre 2002, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 27 del 21/02/2003, riaprendo i termini per la rideterminazione dei valori.

Si ritiene, peraltro, che la disposizione in commento (art. 7, comma 2, lett. ee) e seguenti del D.L. n. 70 del 13/05/2011, convertito con Legge n. 106 del 12/07/2011) sia divenuta una disposizione di sistema, in quanto non collegata esclusivamente alla sola rideterminazione disciplinata dal D.L. 70/2011 e pertanto applicabile in occasione anche di successive riaperture dei termini per l'affrancamento delle plusvalenze, compresa, pertanto, quella ora consentita dalla Legge di Stabilità 2016.

Tale interpretazione (nel senso, cioè, di ammettere la compensazione con l'imposta sostitutiva già pagata in occasione di una precedente rideterminazione) ha trovato un'importate conferma da parte dell'Amministrazione Finanziaria, con riguardo alla Legge di Stabilità 2013, in occasione di Telefisco 2013, ove si è avuto modo di precisare che, nell'ipotesi in cui il contribuente intenda usufruire nuovamente della rideterminazione del valore del terreno, con una nuova perizia da redigersi entro il 30 giugno 2013, "qualora l'imposta pagata in occasione della precedente rideterminazione sia maggiore di quella dovuta entro il 30 giugno 2013 non deve essere effettuato alcun versamento" (interpretazione poi formalizzata nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1/E del 15/02/2013).

Considerato che la Legge di Stabilità 2016 utilizza la medesima formulazione normativa adottata dalla Legge di Stabilità 2013, le conclusioni cui è giunta l'Agenzia delle Entrate, possono estendersi anche alla Legge di Stabilità 2016.

I soggetti che non effettuano la compensazione con l'imposta pagata in precedenza possono sempre chiederne il rimborso, ai sensi dell'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, fermo restando che il termine di decadenza per la richiesta di rimborso decorre dalla data del versamento dell'intera imposta o della prima rata relativa all'ultima rideterminazione effettuata. L'importo del rimborso non potrà, comunque, essere superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata.

Dott. Vito SARACINO

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)

info@studiosaracino.it

www.studiosaracino.it