

Vito SARACINO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

RIVALUTAZIONE di TERRENI e PARTECIPAZIONI

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

La Legge 24.12.2012 n. 228 (Legge di stabilità 2013) ha riaperto il termine al 30 giugno 2013 per procedere alla rivalutazione del valore delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili o agricoli posseduti all'1.1.2013, non in regime d'impresa, da persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali.

La rivalutazione di partecipazioni e terreni era stata originariamente introdotta dagli artt. 5 e 7, L. 28.12.2001, n. 448 (Finanziaria 2002) per poi essere dapprima prorogati con l'art. 2, D.L. 24.12.2002, n. 282, conv. con modif. dalla L. 21.2.2003, n. 27, poi con l'art. 1, co. 91, L. 24.12.2007, n. 244 (Finanziaria 2008) e infine dall'art. 7, co. 2, D.L. 13.5.2011, n. 70, conv. con modif. dalla L. 12.7.2011, n. 106. Quest'ultimo decreto legge, non espressamente richiamato dalla riapertura termini in commento, aveva affermato principi ritenuti ora comunque applicabili.

RIVALUTAZIONE di TERRENI e PARTECIPAZIONI:

La norma contenuta nella L. 228/2012 (Legge di stabilità 2013) costituisce una mera riapertura dei termini per effettuare la rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni detenute da soggetti non operanti in regime d'impresa, secondo le norme definite dagli artt. 5 e 7, L. 448/2001 (Finanziaria 2002).

Risultano pertanto rideterminabili i valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati, dei terreni edificabili e dei terreni con destinazione agricola posseduti alla data dell'1.1.2013.

La rivalutazione si effettua mediante il versamento entro il 30.6.2013 di un'imposta sostitutiva sul valore periziato all'1.1.2013, pari al 4% per i terreni e le partecipazioni qualificate ai sensi dell'art. 67, co. 1, lett. c) D.P.R. 917/1986, ovvero al 2% per le partecipazioni non qualificate.

Richiamando la precedente normativa, non modificata quanto ad aspetti procedurali, si ricorda che, per poter procedere alla rivalutazione sia necessario far predisporre una perizia giurata del valore del bene. Entro il termine perentorio del 30.6.2013 e procedere con il versamento dell'imposta sostitutiva in misura integrale ovvero della sola prima rata qualora si sia scelta l'opzione per il pagamento dilazionato delle successive due tranches.

Nel caso in cui il contribuente abbia deciso di optare per la rateizzazione del debito da rivalutazione, le successive rate saranno in scadenza al 30.6.2014 ed al 30.6.2015 e le stesse dovranno essere maggiorate degli interessi calcolati nella misura del 3% annuo.

Con la rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni si può beneficiare, dal punto di vista fiscale, di una minore tassazione delle plusvalenze realizzate ai sensi dell'art. 67, co. 1, lett. a), b), c) e c-bis), D.P.R. 917/1986, in caso di cessione degli stessi.

Con la rivalutazione il valore del terreno o della partecipazione diviene la base di raffronto con il corrispettivo ottenuto al momento della cessione, al fine della quantificazione delle plusvalenze imponibili.

REQUISITI SOGGETTIVI ed OGGETTIVI

La rideterminazione del valore d'acquisto relativa a partecipazioni, ovvero terreni edificabili o con destinazione agricola, è concessa esclusivamente nel caso in cui detti beni siano posseduti:

- alla data dell'1.1.2013, con ciò utilizzando la medesima impostazione dell'originaria normativa contenuta nella Finanziaria 2003;
- da soggetti produttivi di plusvalenze e minusvalenze di cui all'art. 67, co. 1, lett. a), b), c) e c-bis), D.P.R. 917/1986.

Come avvenuto in occasioni delle riaperture dei termini occorse nell'ultimo decennio, i soggetti che possono avvalersi della norma di rivalutazione sono:

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

- le persone fisiche, non esercenti attività d'impresa;
- le società semplici e le società ed associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'art. 5, D.P.R. 917/1986
- gli enti non commerciali;
- i soggetti non residenti, in relazione alle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società residenti in Italia non riferibili a stabili organizzazioni.

Ulteriore requisito essenziale è costituito dal possesso all'1.1.2013 di partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati (qualificate o non qualificate), di terreni edificabili e/o di terreni con destinazione agricola.

Non possono pertanto essere oggetto di rivalutazione i beni, aventi le anzidette caratteristiche, ma acquistati successivamente all'1.1.2013 così come, in caso di cessione di beni posseduti alla predetta data in un momento antecedente la scadenza del 30.6.2013, per poter validamente fruire della rivalutazione, si dovrà procedere ad effettuare la perizia di stima e al versamento dell'imposta sostitutiva entro la data dell'atto di vendita.

In relazione alla locuzione «destinazione agricola» utilizzata dalla norma, pare opportuno chiarire che quest'ultima ricomprende sia i terreni agricoli sia quelli che non possono essere definiti edificabili dal momento che gli strumenti di pianificazione urbanistica, che li renderebbero edificabili, non sono ancora stati approvati (cfr. C.M. 30.1.2002, n. 9/E, par. 7.1).

Parimenti, si segnala che nella categoria delle partecipazioni non negoziate si devono ricomprendere tutte quelle partecipazioni non quotate né in mercati regolamentati italiani né in quelli esteri.

PERIZIA GIURATA di STIMA

La norma contenuta nella Legge di stabilità 2013 ha fissato al 30.6.2013 il termine per far redigere la perizia giurata di stima da un soggetto abilitato.

A miglior precisazione di quanto precedentemente accennato, in relazione al termine di redazione e giuramento della perizia di stima, si segnala che:

- ❖ la perizia per la rivalutazione delle partecipazioni può essere redatta e giurata anche in un momento successivo alla cessione delle partecipazioni (a meno che le stesse non siano in regime di risparmio amministrato o gestito);
- ❖ la perizia di stima per l'affrancamento dei terreni, invece, deve necessariamente essere redatta e giurata prima della loro cessione.

Con particolare riferimento alle partecipazioni non negoziate detenute all'1.1.2013, il contribuente è tenuto a determinarne il valore tramite la redazione di una perizia giurata di stima riferita all'intero patrimonio sociale e redatta da soggetti iscritti all'Albo dei dottori commercialisti, dei ragionieri, dei periti commerciali, dei revisori contabili e da periti regolarmente iscritti alle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura (cfr. art. 1, co. 428, L. 311/2004).

Il trattamento del costo sostenuto per la perizia giurata di stima varia in base alle seguenti fattispecie:

- nel caso in cui la relazione sia predisposta per conto della società, il costo della stessa può essere dedotto dal reddito d'impresa, in quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi;
- nel caso in cui la perizia sia stata predisposta per conto dei soci, la relativa spesa è portata in aumento del valore di acquisto della partecipazione in proporzione al costo effettivamente sostenuto.

Per quanto attiene invece i terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti all'1.1.2013, è necessario che il valore degli stessi a tale data venga determinato sulla base di una perizia giurata di stima redatta, con le responsabilità previste dall'art. 64 c.p.c., da soggetti iscritti agli Albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri, dei dottori agronomi, degli agrotecnici, dei periti agrari e dei periti industriali edili, nonché da periti regolarmente iscritti alle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura (cfr. art. 1, co. 428, L. 311/2004).

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

Il costo per la relazione giurata di stima è portato in aumento del valore di acquisto del terreno edificabile e/o con destinazione agricola.

Per quanto attiene specificamente i terreni agricoli la scelta di effettuare o meno la rivalutazione dovrà essere effettuata laddove si ritenga possibile una loro trasformazione in terreni edificabili.

In relazione a ciò e con riferimento anche ad altre

situazioni di incertezza, appare utile che l'Agenzia delle Entrate si esprima in merito ai dubbi emersi durante i trascorsi dieci anni di applicazione della norma di rivalutazione.

In riferimento alle aree edificabili, ad esempio, sarebbe utile ridefinirne la qualificazione considerato che l'art. 36, D.L. 223/2006, conv. con modif. dalla L. 248/2006 dispone che l'adozione dello strumento urbanistico generale qualifica di per sé l'area edificabile; nel corso degli ultimi anni sono tuttavia cambiati/aumentati gli strumenti urbanistici a disposizione dei Comuni per cui sarebbe opportuno definire con chiarezza in quali rapporti questi strumenti siano con lo strumento urbanistico generale.

ADEMPIMENTI FISCALI

Il contribuente è tenuto a conservare e ad esibire e/o trasmettere a richiesta dell'Amministrazione finanziaria:

- la perizia giurata di stima;
- i dati identificativi dell'estensore della perizia;
- il codice fiscale del titolare del terreno periziato/il codice fiscale della società periziata;
- le ricevute di versamento dell'imposta sostitutiva.

Il versamento dell'imposta sostitutiva consente il perfezionamento dell'operazione di rivalutazione; la nuova norma di riapertura termini non modifica quanto precedentemente disposto circa la misura dell'imposta fissata al 4% per terreni e partecipazioni qualificate ed al 2% per partecipazioni non qualificate.

L'imposta potrà essere versata in un'unica soluzione al 30.6.2013 ovvero ratealmente in tre annualità e scadenze al 30.6.2013, 30.6.2014 e 30.6.2015; le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi nella misura del 3% annuo, da versarsi contestualmente a ciascuna rata.

I codici tributo utilizzabili sono:

- 8055: Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto di partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati;
- 8056: Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola.

Il contribuente che scegliesse di effettuare la rivalutazione nel corso del corrente anno, dovrà dichiarare l'adempimento nel Mod. Unico 2014 redditi 2013 e precisamente:

- ✓ nel quadro RM, se trattasi di rivalutazione di terreni;
- ✓ nel quadro RT, se trattasi di rivalutazione di partecipazioni.

Pertanto, anche coloro che utilizzeranno il Mod. 730 per l'anno in corso dovranno compilare, limitatamente ai quadri sopra menzionati, il Mod. Unico da presentare secondo le differenti scadenze previste per questo modello.

IRRILEVANZA delle MINUSVALENZE

Una fattispecie che potrebbe verificarsi per le rivalutazioni effettuate con le precedenti norme attiene il caso in cui il valore di realizzo dei beni ceduti risulti inferiore rispetto a quello ottenuto dalla rivalutazione, soprattutto considerata la crisi occorsa dal 2008 in avanti e comunque successiva alle prime rivalutazioni. In tal senso il Legislatore ha chiarito che l'eventuale minusvalenza non costituisce elemento compensabile ai sensi dell'art. 68, D.P.R. 917/1986.

Inoltre, pur non essendo espressamente richiamata dalla norma in commento, si ritengono applicabili, anche con questa rivalutazione, le disposizioni di cui all'art. 1, co. 91, L. 244/2007, secondo cui

Vito SARACINO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

risulterebbe possibile il versamento dell'imposta sostitutiva sul valore rideterminato attraverso una nuova relazione di stima, chiedendo a rimborso l'imposta sostitutiva precedentemente versata.

La richiesta di rimborso deve essere presentata ai sensi dell'art. 38, D.P.R. 602/1973 (ovvero entro il termine di 48 mesi dall'effettuazione del versamento); pertanto, non è più possibile richiedere il rimborso dell'imposta sostitutiva relativa alle rivalutazioni effettuate alla data dell'1.1.2002, ai sensi degli artt. 5 e 7, L. 448/2001, né utilizzare le somme pagate in compensazione.

Peraltro, il contribuente che si sia avvalso della facoltà di rateizzare l'imposta sostitutiva dovuta per precedenti rivalutazioni, potrà omettere il versamento delle rate successive non ancora pagate.

Dott. Vito SARACINO
Dottore Commercialista in Bitonto (BA)
info@studiosaracino.it
www.studiosaracino.it