

Circolare n.20/E



Roma, 18/05/2016

OGGETTO: Commento alle novità fiscali. Legge 28 dicembre 2015, n. 208
“Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale
dello Stato” (Legge di stabilità 2016). Primi chiarimenti.

ESTRATTO

(omissis)

11. RIDETERMINAZIONE DEL COSTO O VALORE DI ACQUISTO DI TITOLI, QUOTE O DIRITTI, NON NEGOZIATI IN MERCATI REGOLAMENTATI, NONCHÉ DI TERRENI EDIFICABILI E CON DESTINAZIONE AGRICOLA (COMMI 887 E 888)

Come noto, gli articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448 (legge finanziaria per il 2002) hanno consentito ai contribuenti che detenevano alla data del 1° gennaio 2002 titoli, quote o diritti, non negoziati in mercati regolamentati, nonché terreni edificabili e con destinazione agricola, di rideterminare il loro costo o valore di acquisto alla predetta data.

Il costo di acquisto rideterminato, secondo le modalità contenute nelle predette disposizioni, è utilizzabile ai fini del calcolo dei redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettere a), b), c) e c-bis), del TUIR.

Per poter utilizzare il valore “*rideterminato*”, in luogo del costo storico, il contribuente è tenuto al versamento di un'imposta sostitutiva parametrata al valore risultante da un'apposita perizia giurata di stima redatta da professionisti abilitati.

Il termine entro il quale redigere la perizia giurata ed effettuare il pagamento dell'imposta, inizialmente fissato al 30 settembre 2002, è stato più volte modificato con disposizioni successive che hanno variato la data cui fare riferimento per il possesso dei beni ed i termini per l'effettuazione dei richiamati adempimenti.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 887, della *legge di stabilità 2016* ha fissato al 1° gennaio 2016 la data in cui deve essere verificato il possesso dei predetti beni ai fini di una nuova rideterminazione del loro costo o valore di acquisto prevista dal successivo comma 888.

La relativa perizia deve essere redatta entro il termine del 30 giugno 2016.

La procedura di rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni è condizionata al versamento di un'imposta sostitutiva, che per effetto del successivo comma 888 è dovuta nella misura dell'8 per cento del valore risultante dalla perizia sia per le partecipazioni (qualificate o non qualificate) sia per i terreni.

La rideterminazione dei valori e, la conseguente obbligazione tributaria si considerano perfezionate con il versamento dell'intero importo dell'imposta sostitutiva ovvero, in caso di pagamento rateale, con il versamento della prima rata. Il contribuente può avvalersi immediatamente del nuovo valore di acquisto ai fini della determinazione delle plusvalenze di cui all'articolo 67 del TUIR.

Coloro che abbiano effettuato il versamento dell'imposta dovuta ovvero di una o più rate della stessa, qualora in sede di determinazione delle plusvalenze realizzate per effetto della cessione delle partecipazioni o dei terreni non tengano conto del valore rideterminato, non hanno diritto al rimborso dell'imposta pagata e sono tenuti, nell'ipotesi di pagamento rateale, ad effettuare comunque i versamenti successivi (cfr. circolare 4 agosto 2004, n. 35/E).

Il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere effettuato entro il 30 giugno 2016 in un'unica soluzione oppure può essere rateizzato fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla medesima data. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3 per cento annuo da versare contestualmente a ciascuna rata (30 giugno 2017 e 30 giugno 2018, ovvero 2 luglio 2018 atteso che il 30 giugno cade di sabato).

Come chiarito con la circolare 24 ottobre 2011, n. 47/E, il contribuente, qualora lo ritenga opportuno, può rideterminare il valore delle partecipazioni e dei terreni anche nell'ipotesi in cui abbia già in precedenza usufruito di analoghe disposizioni agevolative ed anche quando l'ultima perizia giurata di stima riporti un valore inferiore a quello risultante dalla perizia precedente.

Nel caso in cui venga effettuata una nuova perizia dei beni detenuti alla data del 1° gennaio 2016, è possibile scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta sostitutiva eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni.

In alternativa allo scomputo dell'imposta già versata, il contribuente può presentare istanza di rimborso dell'imposta sostitutiva pagata in passato, ai sensi dell'articolo 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602. Il termine di decadenza per la richiesta del suddetto rimborso decorre dalla data in cui si verifica la duplicazione del versamento e cioè dalla data di pagamento dell'intera imposta sostitutiva dovuta per effetto dell'ultima rideterminazione effettuata ovvero dalla data di versamento della prima rata.

L'importo del rimborso, come noto, non può comunque essere superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata (cfr. articolo 7, comma 2, lettere *ee*) e *ff*), del decreto legge 13 maggio 2011, n. 70 convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106).

A titolo di esempio si formulano le due ipotesi di seguito illustrate.

A) Il contribuente ha operato, in anni precedenti, una rivalutazione di un terreno per un valore pari ad euro 200.000 e versato una imposta sostitutiva di euro 8.000 applicando l'aliquota all'epoca prevista pari al 4% del valore. Nel 2016, effettua una nuova rivalutazione del medesimo terreno per

euro 220.000 cui consegue un'imposta sostitutiva da versare pari ad euro 17.600, calcolata applicando l'aliquota dell'8% attualmente vigente. Il tale caso, il contribuente può decidere, alternativamente, se:

- versare la differenza tra l'imposta assoluta per la precedente rivalutazione e quella dovuta per la nuova rivalutazione pari a 9.600 euro (17.600 – 8000);
- versare l'intera imposta sostitutiva di euro 17.600 dovuta per la nuova rivalutazione e, successivamente, chiedere il rimborso dell'imposta versata a fronte della precedente rideterminazione pari a 8.000 euro.

B) Il contribuente ha operato, in anni precedenti, la rivalutazione di un terreno per un valore pari ad euro 220.000 e versato l'imposta sostitutiva di euro 8.800, applicando l'aliquota all'epoca prevista pari al 4% del valore. Nel 2016, effettua una nuova rivalutazione del medesimo terreno per un valore diminuito ad euro 100.000 cui consegue un'imposta sostitutiva da versare di euro 8.000, calcolata applicando l'aliquota dell'8% attualmente vigente. In tale caso, il contribuente può decidere, alternativamente se:

- compensare l'imposta dovuta di 8.000 per effetto della nuova rideterminazione con quella versata per la precedente rivalutazione di euro 8.800. In tale ipotesi, l'imposta dovuta è nulla in quanto la stessa è interamente compensata da quella precedentemente versata; in ogni caso, l'eccedenza d'imposta versata pari ad 800 euro non dà diritto a rimborso;
- versare l'intera imposta sostitutiva di euro 8.000 dovuta per la nuova rivalutazione e chiedere il rimborso - entro questo stesso limite – dell'imposta precedentemente versata.

Si ricorda che i dati relativi alla rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni devono essere indicati nel modello di dichiarazione UNICO.

In particolare, in caso di rideterminazione del valore delle partecipazioni, si deve compilare l'apposita sezione del quadro RT e per la rideterminazione del valore dei terreni si deve compilare l'apposita sezione del quadro RM.

Anche i contribuenti che utilizzano il modello 730 devono presentare i suddetti quadri di UNICO ed il relativo frontespizio entro i termini di presentazione di quest'ultimo modello.

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate di approvazione del modello di dichiarazione dei redditi saranno individuate le modalità di indicazione di tali dati con riferimento all'anno d'imposta 2016.

Si ricorda che l'omessa indicazione nel modello Unico dei dati relativi costituisce una violazione formale, alla quale si rendono applicabili le sanzioni previste dal comma 1, dell'articolo 8 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 (con un minimo di euro 258 fino ad un massimo di euro 2.065).

In ogni caso restano impregiudicati gli effetti della rideterminazione (cfr. circolare 15 febbraio 2013, n. 1/E par. 4.3).

(omissis)