

Ai gentili clienti
Loro sedi

Pro-memoria per la rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni posseduti al 1.1.2016

Gentile cliente, con la presente desideriamo ricordarLe che **la legge di stabilità 2016**, in vigore dall'1.1.2016, ha previsto, tra le principali misure di carattere fiscale, **la riapertura dei termini per la rideterminazione del costo fiscale dei terreni** (edificabili o agricoli) **e delle partecipazioni** in società non quotate **posseduti**, al di fuori del regime d'impresa, **alla data dell'1.1.2016**, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ex art. 67 co. 1 lett. a) - c-bis), del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso. A tal fine, entro il termine del **30.6.2016**, occorrerà che: *i)* un **professionista abilitato** (es. dottore commercialista, geometra, ingegnere, ecc.) rediga e **asseveri la perizia di stima** delle partecipazioni o del terreno; *ii)* il **contribuente** interessato **versi l'imposta sostitutiva prevista** per l'intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo. La novità di maggior rilievo è data dal fatto che, rispetto alle precedenti rivalutazioni, **è stata introdotta un'aliquota unica per le imposte sostitutive pari all'8% che si applicherà sia alla rideterminazione del costo dei terreni che alla rivalutazione delle partecipazioni non quotate, senza distinguere tra partecipazioni qualificate o non qualificate**. Ricordiamo che, la facoltà di rideterminare il valore delle partecipazioni e dei terreni, **è riconosciuta anche nell'ipotesi di precedente fruizione di analoghe disposizioni agevolative**, ovvero anche nel caso in cui **la seconda perizia giurata di stima riporti un valore inferiore a quello risultante dalla perizia precedente**.

Premessa

L'art. 1 co. 887 - 888 della legge di stabilità 2016, in vigore dal 01.01.2016, ha nuovamente riaperto i termini per **la rideterminazione del costo** o valore d'acquisto delle **partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni** (edificabili o agricoli) che erano contemplati nel DL 282/2002, convertito in legge 27/2003.

OSSERVA

La riapertura dei termini per la rivalutazione dei terreni e del valore delle partecipazioni prevista dalla Legge di stabilità per il 2016 consente a **persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni posseduti, al di fuori del regime d'impresa, alla data del 1° gennaio 2016**, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ex art. 67 comma 1, lett. da a) a c-*bis*), del TUIR, **allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.**

AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE	
Ambito soggettivo di applicazione	Le persone fisiche , per le operazioni non rientranti nell'esercizio di attività d'impresa.
	Le società semplici e i soggetti ad esse equiparati ai sensi dell'art. 5 del TUIR.
	Gli enti non commerciali , se l'operazione da cui deriva la plusvalenza non è effettuata nell'esercizio di impresa.
	I soggetti non residenti , per le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società residenti in Italia o di terreni, non riferibili a stabili organizzazioni, salve le previsioni contenute nelle convenzioni contro le doppie imposizioni che ne escludano l'imponibilità in Italia.
	Possono essere oggetto di rivalutazione anche le partecipazioni intestate ad una società fiduciaria , a condizione che il fiduciante rientri tra i soggetti sopra indicati.

Professionista tenuto alla stima dei beni

La nuova rideterminazione dei valori dei beni in argomento (partecipazioni e/o terreni) potrà dirsi perfezionata a condizione che, **entro il prossimo 30.06.2016 un professionista abilitato** (es. dottore commercialista, geometra, ingegnere) **rediga e asseveri la perizia di stima delle partecipazioni o del terreno.**

Professionisti abilitati ad effettuare la perizia di stima

Terreni	<ul style="list-style-type: none"> → Professionisti iscritti agli albi degli ingegneri, architetti, geometri, dottori agronomi, agrotecnici, periti agrari, periti industriali edili; → 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".
Partecipazioni	<ul style="list-style-type: none"> → Professionisti iscritti agli albi di dottori commercialisti, ragionieri e periti commerciali, nonché revisori legali dei conti; → 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".

L'imposta sostitutiva

Sempre entro il predetto termine del 30.06.2016, il contribuente è tenuto, pena decadenza della rivalutazione, **al versamento dell'imposta sostitutiva sul valore del terreno e della partecipazione risultante dalla perizia del professionista.**

OSSERVA

In merito, va evidenziato che il provvedimento in esame ha introdotto un'aliquota unica per le imposte sostitutive pari all'8% che **si applicherà sia alla rideterminazione del costo dei terreni che alla rivalutazione delle partecipazioni non quotate**, senza distinguere tra partecipazioni qualificate o non qualificate. In sintesi, esercitando l'opzione di assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, **il valore indicato in perizia delle partecipazioni non quotate o dei terreni, il contribuente dovrà assolvere entro il 30.6.2016 l'imposta sostitutiva con aliquota dell'8%.**

Misura imposta sostitutiva	Precedenti rivalutazioni fino al 31.12.2014	Rivalutazione in vigore dal 01.01.2015	Rivalutazione in vigore dal 01.01.2016
Partecipazione NON qualificate, ovvero quella che rappresenta una percentuale pari o inferiore al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria ovvero al 25% del capitale o patrimonio sociale (2% in caso di partecipazioni in società quotate).	2%	4%	8%
Partecipazione QUALIFICATE, ovvero quella che	4%	8%	8%

rappresenta una percentuale superiore al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria ovvero al 25% del capitale o patrimonio sociale (5% in caso di partecipazioni in società quotate)			
Terreni (lottizzati, agricoli ed edificabili) E' possibile, altresì, rivalutare il diritto edificatorio, c.d. "cubatura" , in quanto può essere considerato distintamente ed autonomamente rispetto al diritto di proprietà del terreno	4%	8%	8%

L'imposta sostitutiva dovuta, nella misura sopra determinata, **deve essere versata entro il 30.06.2016**:

- dal **soggetto possessore della partecipazione** (anche se la partecipazione è detenuta presso un intermediario) o del terreno;
- con il **modello F24**; l'importo dovuto può essere **compensato**, in tutto o in parte, con **crediti fiscali o contributivi disponibili**;
- **in un'unica soluzione, fatta salva la possibilità di frazionare l'importo dovuto in un massimo di tre rate annuali di pari importo.**

In caso di opzione per il **versamento rateale**, **entro** la suddetta data del **30.6.2016 dovrà essere versata solo la prima rata**. Le rate successive scadranno, rispettivamente, **il 30.06.2017** e **il 30.06.2018** e dovranno essere **maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 30.6.2016**.

RATEIZZAZIONE	
Rata	Scadenze
Prima rata	30.06.2016
Seconda rata+ interessi del 3% calcolati dal 30.6.2016	30.06.2017
Terza rata+ interessi del 3% calcolati dal 30.6.2016	30.06.2018

L'Agenzia delle Entrate (C.M. 10 aprile 2008, n. 144) ha specificato che, **i codici tributo da indicare sul modello F24**, utilizzati dal contribuente, per il versamento o compensazione dell'imposta sostitutiva **sono i seguenti**:

- il **codice tributo 8055** che individua l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto di **partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati sia esse qualificate o non qualificate**;

→ il **codice tributo 8056** che individua l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per la rideterminazione dei valori di acquisto dei **terreni edificabili e con destinazione agricola**.

Tipologia di bene rivalutato	Codice tributo
Partecipazioni qualificate e non qualificate	8055
Terreni edificabili e con destinazione agricola	8056

OSSERVA

E' opportuno specificare che **l'anno di riferimento**, da esporre nel modello F24, è **quello di possesso dei beni per i quali si opera la rivalutazione ossia l'anno 2016**. Allo stesso modo, nel caso in cui il **versamento venga rateizzato**, dovrà essere indicato quale anno di riferimento **il 2016, anche per gli anni successivi**.

Precisiamo, inoltre, **che il primo versamento** (imposta in un'unica soluzione ovvero prima rata) costituisce il perfezionamento della procedura di rivalutazione e **attribuisce al contribuente la facoltà di utilizzare fin da subito i valori così rideterminati al fine del calcolo della plusvalenza** da assoggettare a tassazione: in caso di versamento effettuato oltre i termini previsti, infatti, il **valore rideterminato non può essere utilizzato** ai fini della determinazione della plusvalenza, **ma può essere soltanto chiesto a rimborso dal contribuente**.

Qualora il contribuente abbia effettuato il versamento della prima rata nei termini di legge ed abbia **omesso di effettuare i successivi versamenti**, **questi ultimi sono iscritti a ruolo ai sensi degli articoli 10 e seguenti del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602**: al contribuente è concesso, comunque, di **regolarizzare la situazione tramite lo strumento del ravvedimento operoso** (C.M. del 4.8.2004, n. 35/E).

La rivalutazione di un terreno o di una partecipazione già oggetto di una precedente rivalutazione

L'art. 7 co. 2 lett. ee), ff) e gg) del DL 13.5.2011 n. 70 ha previsto, a favore del contribuente che intende beneficiare più volte della rideterminazione del costo delle partecipazioni, **la possibilità di scomputare l'imposta sostitutiva precedentemente versata da quella dovuta avvalendosi nuovamente del regime**. Più precisamente, è stato previsto che i **soggetti che hanno effettuato una precedente rideterminazione** del costo delle partecipazioni non quotate o dei terreni **e che intendono effettuare una nuova rivalutazione** possono:

- **scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta** per la nuova rivalutazione, **l'importo relativo all'imposta sostitutiva già versata;**
- effettuare una nuova rideterminazione, anche nel caso in cui **la seconda perizia giurata di stima riporta un valore inferiore a quello risultante dalla perizia precedente.**

OSSERVA

Peraltro, **se il contribuente**, in relazione alla precedente rivalutazione, **si era avvalso della rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta, non deve più versare la rata o le rate, non ancora scadute, relative alla "vecchia" rivalutazione** (C.M. 24.10.2011 n. 47). In buona sostanza, se viene rivalutato, nel 2016, un terreno/o una partecipazione già oggetto di rivalutazione alla data del 30.06.2015 (ovvero in anni precedenti), **sarà possibile non versare la seconda e la terza rata, scadenti rispettivamente il 30.06.2016 e il 30.6.2017.**

In alternativa alla compensazione, viene prevista, per i contribuenti che non aderiscono al meccanismo dello scomputo, **la possibilità di richiedere il rimborso** di quanto già versato per effetto della precedente rivalutazione, nel rispetto delle seguenti condizioni:

- **la richiesta va presentata entro 48 mesi dal pagamento dell'imposta** (o della prima rata);
- **il termine di decadenza**, per la richiesta di rimborso, **decorre dalla data di versamento dell'imposta pagata in occasione della nuova rivalutazione, o della prima rata;**
- **l'ammontare del rimborso in nessun caso potrà essere superiore all'importo dovuto** in base all'ultima rivalutazione eseguita

OSSERVA

Qualora l'imposta pagata in occasione della precedente rideterminazione sia maggiore di quella dovuta entro il 30 giugno 2016 non deve essere effettuato alcun versamento. Al riguardo, appare opportuno precisare che, in tal caso, per espressa previsione normativa, **la parte eccedente non può nemmeno essere chiesta a rimborso.**

Esemplificazione

Supponiamo che il Signor Rossi **possieda una partecipazioni pari al 3% della società Alfa Srl:**

- costo fiscalmente riconosciuto Euro 80.000,00
- valore di cessione Euro 240.000,00
- plusvalenza da cessione Euro 160.000,00 (Euro 240.000,00- Euro 80.000,00)

- **imposta sostitutiva (26%) Euro 41.600,00 = (Euro 160.000,00*26%)**
- **prelievo impositivo = Euro 41.600,00**

Supponiamo, inoltre, che il Signor Rossi **decida di rideterminare il costo della partecipazione e che esso sia periziato per Euro 200.000,00:**

- costo fiscalmente riconosciuto Euro 80.000,00
- valore rivalutato Euro 200.000,00
- Imposta sostitutiva (8%) Euro 16.000,00 = (200.000,00*8%)
- valore di cessione Euro 240.000
- plusvalenza da cessione Euro 40.000 = (Euro 240.000- Euro 200.000)
- **imposta sostitutiva (26%) € 10.400,00 = (Euro 40.000*26%)**
- **prelievo totale Euro 26.400,00** (Euro 16.000,00 + 10.400,00)
- **differenza a favore del contribuente : Euro 7.600 (20.800-13.200)**

Tabella riepilogativa

NUOVA RIVALUTAZIONE PARTECIPAZIONI E TERRENI	
Oggetto	Partecipazioni non quotate in mercati regolamentati, possedute all'1 gennaio 2016 , a titolo di proprietà e usufrutto, da persone fisiche, società semplici e associazioni professionali, nonché enti non commerciali, non in regime d'impresa. Terreni edificabili e terreni con destinazione agricola posseduti all'1 gennaio 2016 , a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi.
Data di possesso	I beni devono essere posseduti alla data del 1° gennaio 2016
Imposta sostitutiva	Partecipazioni non qualificate: 8% Partecipazioni qualificate e terreni: 8%.
Versamento dell'imposta sostitutiva	Entro il 30 giugno 2016 in unica soluzione ovvero , in caso di rateizzazione, limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo. Sulle rate successive alla prima ossia 30.06.2017 (II rata) e 30.06.2018 (III rata) vanno applicati gli interessi del 3% annuo.
Perizia	La perizia deve essere giurata entro il 30 giugno 2016 e deve essere redatta e asseverata dai professionisti individuati negli articoli 5 e 7 della legge 448/2001). La data di riferimento dei valori è quella del 1° gennaio 2016 .

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse. Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO