

IMPOSTA SULLE PLUSVALENZE
RIDETERMINAZIONE VALORE DEI TERRENI

PROROGHE DAL 2002 IN POI

INDICE

INTRODUZIONE – PROROGHE	3
DISCIPLINA E PRINCIPI	10
DOCUMENTI DI PRASSI	15

1. Introduzione

Il meccanismo, introdotto dall'art. 7 della Legge 28 dicembre 2001, n. 448 (Finanziaria 2002),**(1)** consente di rideterminare il valore di terreni edificabili e a destinazione agricola alla data del 1° gennaio 2002, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva nella misura del 4%, da applicare sul valore risultante da apposita perizia giurata di stima.

Il valore così rideterminato è assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, ai fini del calcolo della plusvalenza nascente dalla cessione ai sensi dell'art. 67 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, Testo Unico delle Imposte sui Redditi.

(1) Legge 28 dicembre 2001, n. 448 [Finanziaria 2002]

Entrata in vigore della legge: 1-1-2002

Art.7 - Rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola.

1. Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 81, comma 1, lettere a) e b), **(***)** del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, per i terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1 gennaio 2002, può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore a tale data determinato sulla base di una perizia giurata di stima, cui si applica l'articolo 64 del codice di procedura civile, 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, a condizione che il predetto valore sia assoggettato ad una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, secondo quanto disposto nei commi da 2 a 6.

2. L'imposta sostitutiva di cui al comma 1 e' pari al 4 per cento del valore determinato a norma del comma 1 ed e' versata, con le modalità previste dal capo III del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, entro il ((16 dicembre 2002)).

3. L'imposta sostitutiva può essere rateizzata fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a partire dalla predetta data del ((16 dicembre 2002)). Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3 per cento annuo, da versarsi contestualmente a ciascuna rata

4. La perizia, unitamente ai dati identificativi dell'estensore della perizia e al codice fiscale del titolare del bene periziato, nonché alle ricevute di versamento dell'imposta sostitutiva, e' conservata dal contribuente ed esibita o trasmessa a richiesta dell'Amministrazione finanziaria. In ogni caso la redazione ed il

giuramento della perizia devono essere effettuati entro il termine del ((16 dicembre 2002)).

5. Il costo per la relazione giurata di stima e' portato in aumento del valore di acquisto del terreno edificabile e con destinazione agricola nella misura in cui e' stato effettivamente sostenuto ed e' rimasto a carico.

6. La rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola di cui ai commi da 1 a 5 costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale.

(***) Attualmente: art. 67, comma primo, lettere a) e b) T.u.i.r.

1.1. Proroghe:

- art. 2, D.L. n. 282/2002;
- art. 6-bis, D.L. n. 355/2003;
- art. 1, comma 376, L. n. 311/2004;
- art. 11-quaterdecies, comma 4, D.L. n. 203/2005.

1.2. Proroghe ulteriori:

Art. 1, comma 91, legge 24 dicembre 2007, n. 244 [Finanziaria 2008]

Art.1

(...)

91. Al comma 2 dell'articolo 2 del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) al primo periodo, le parole: "1° gennaio 2005" sono sostituite dalle seguenti: "**1° gennaio 2008**";
- b) al secondo periodo, le parole: "30 giugno 2006" sono sostituite dalle seguenti: "**30 giugno 2008**";
- c) al terzo periodo, le parole: "30 giugno 2006" sono sostituite dalle seguenti: "**30 giugno 2008**".

1° gennaio 2008 è la data alla quale i terreni devono essere posseduti.

30 giugno 2008 è la data a decorrere della quale le imposte sostitutive possono essere rateizzate, fino a un massimo di tre annualità di pari importo.

30 giugno 2008 è il termine entro il quale deve essere redatta e giurata la perizia di stima.

Legge 2 agosto 2008, n. 129 di conversione del decreto-legge 3 giugno 2008, n. 97

Art. 4

(...)

9-ter. Al comma 2 dell'articolo 2 del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, al secondo e al terzo periodo, le parole: "30 giugno 2008" sono sostituite dalle seguenti: "**31 ottobre 2008**".

Art. 2, comma 299, legge 23 dicembre 2009, n. 191

Art. 2

(...)

91. Al comma 2 dell'articolo 2 del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al primo periodo le parole: "1° gennaio 2008", sono sostituite dalle seguenti: "**1° gennaio 2010**".

b) al secondo periodo le parole: "31 ottobre 2008", sono sostituite dalle seguenti: "**31 ottobre 2010**".

c) al terzo periodo le parole: "31 ottobre 2008", sono sostituite dalle seguenti: "**31 ottobre 2010**".

1° gennaio 2010 è la data alla quale i terreni devono essere posseduti.

31 ottobre 2010 è la data a decorrere della quale le imposte sostitutive possono essere rateizzate, fino a un massimo di tre annualità di pari importo.

31 ottobre 2010 è il termine entro il quale deve essere redatta e giurata la perizia di stima.

Art. 7, comma 2, decreto legge 13 maggio 2011, n. 70 (Semestre Europeo - Prime disposizioni urgenti per l'economia), in GU n.110 del 13 maggio 2011. D.L. convertito dalla legge 12 luglio 2011, n. 106 (d.l. in vigore dal 14 maggio 2011, testo emendato dalla l. di conversione dal 13 luglio 2011:

(...)

dd) al comma 2 dell'articolo 2 del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

- 1) al primo periodo, le parole "1° gennaio 2010" sono sostituite dalle seguenti: "**1° luglio 2011**";
- 2) al secondo periodo, le parole "31 ottobre 2010" sono sostituite dalle seguenti: "**30 giugno 2012**";
- 3) al terzo periodo, le parole "31 ottobre 2010" sono sostituite dalle seguenti: "**30 giugno 2012**";

dd-bis) tra i soggetti che possono avvalersi della rideterminazione dei valori di terreni e partecipazioni nei termini e con le modalità stabiliti dalle disposizioni di cui alla lettera dd) sono incluse le società di capitali i cui beni, per il periodo di applicazione delle disposizioni di cui agli articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n.448, e successive modificazioni, siano stati oggetto di misure cautelari e che all'esito del giudizio ne abbiano riacquisito la piena titolarità; **(1)**

ee) i soggetti che si avvalgono della rideterminazione dei valori di acquisto di partecipazione non negoziate nei mercati regolamentati, ovvero, dei valori di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola, di cui agli articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, qualora abbiano già effettuato una precedente rideterminazione del valore dei medesimi beni, possono detrarre dall'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione l'importo relativo all'imposta sostitutiva già versata. Al fine del controllo della legittimità della detrazione, con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate di approvazione del modello di dichiarazione dei redditi, sono individuati i dati da indicare nella dichiarazione stessa.

ff) i soggetti che non effettuano la detrazione di cui alla lettera ee) possono chiedere il rimborso della imposta sostitutiva già pagata, ai sensi dell'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e 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

può essere comunque superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata;

gg) le disposizioni di cui alla lettera ff) si applicano anche ai versamenti effettuati entro la data di entrata in vigore del presente decreto; nei casi in cui a tale data il termine di decadenza per la richiesta di rimborso risulta essere scaduto, la stessa può essere effettuata entro il termine di dodici mesi a decorre dalla medesima data.

Art. 1, comma 473, legge 24 dicembre 2012, n. 228 [Legge di stabilità 2013]

Art.1

(...)

473. Al comma 2 dell'articolo 2 del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

- 1) al primo periodo, le parole «1° luglio 2011» sono sostituite dalle seguenti: «**1° gennaio 2013**»;
- 2) al secondo periodo, le parole «30 giugno 2012» sono sostituite dalle seguenti: «**30 giugno 2013**»;
- 3) al terzo periodo, le parole «30 giugno 2012» sono sostituite dalle seguenti: «**30 giugno 2013**».

1° gennaio 2013 è la data alla quale i terreni devono essere posseduti.

30 giugno 2013 è la data a decorrere della quale le imposte sostitutive possono essere rateizzate, fino a un massimo di tre annualità di pari importo.

30 giugno 2013 è il termine entro il quale deve essere redatta e giurata la perizia di stima.

Art. 1, legge 27 dicembre 2013, n.147 [Legge di stabilità 2014]

(...)

156. Al comma 2 dell'articolo 2 del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al primo periodo, le parole: «1° gennaio 2013» sono sostituite dalle seguenti: «**1° gennaio 2014**»;

b) al secondo periodo, le parole: «30 giugno 2013» sono sostituite dalle seguenti: «**30 giugno 2014**»;

c) al terzo periodo, le parole: «30 giugno 2013» sono sostituite dalle seguenti: «**30 giugno 2014**».

1° gennaio 2014 è la data alla quale i terreni devono essere posseduti.

30 giugno 2014 è la data a decorrere della quale le imposte sostitutive possono essere rateizzate, fino a un massimo di tre annualità di pari importo.

30 giugno 2014 è il termine entro il quale deve essere redatta e giurata la perizia di stima.

Art. 1, commi 626 e 627, legge 23 dicembre 2014, n. 190 [Legge di stabilità 2015]

Art. 1

.....

626. Al comma 2 dell'articolo 2 del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al primo periodo, le parole: «1° gennaio 2014» sono sostituite dalle seguenti: «**1° gennaio 2015**»;

b) al secondo periodo, le parole: «30 giugno 2014» sono sostituite dalle seguenti: «**30 giugno 2015**»;

c) al terzo periodo, le parole: «30 giugno 2014» sono sostituite dalle seguenti: «**30 giugno 2015**».

627. Sui valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni, edificabili o con destinazione agricola, rideterminati con le modalità e nei termini indicati nel comma 2 dell'articolo 2, del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003,

n. 27, come modificato dal comma 626 del presente articolo, le aliquote delle imposte sostitutive di cui agli articoli 5, comma 2, e 7, comma 2, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, sono raddoppiate.

1° gennaio 2015 è la data alla quale i terreni devono essere posseduti.

30 giugno 2015 è la data a decorrere della quale le imposte sostitutive possono essere rateizzate, fino a un massimo di tre annualità di pari importo.

30 giugno 2015 è il termine entro il quale deve essere redatta e giurata la perizia di stima.

La misura dell'imposta sostitutiva passa dal 4% all'8%.

2. DISCIPLINA E PRINCIPI

2.1. Termini attuali

1° gennaio 2015 è la data alla quale i terreni devono essere posseduti.

30 giugno 2015 è la data entro la quale l'imposta sostitutiva deve essere versata, in caso di pagamento in unica soluzione, ovvero a decorrere dalla quale deve essere versata la prima rata, in caso di rateizzazione in tre annualità di pari importo.

30 giugno 2015 è il termine entro il quale deve essere redatta e giurata la perizia di stima.

2.2. Rivalutazione

La rivalutazione può riguardare la intera piena proprietà , ovvero:

- la nuda proprietà;
- l'usufrutto;
- una quota di comproprietà;
- i diritti edificatori.

(Cfr. Circolare 6 novembre 2002, n. 81/E, 2.1.; Circolare 15 febbraio 2013 , n. 1/E)

2.3. Nuova rivalutazione

I soggetti che si avvalgono della rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola, qualora abbiano già effettuato una precedente rideterminazione del valore dei medesimi beni, possono detrarre dall'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione l'importo relativo all'imposta sostitutiva già versata.

2.4. Rimborso

I soggetti che non effettuano la detrazione di cui al punto 3. possono chiedere il rimborso dell' imposta sostitutiva già pagata, ai sensi dell'articolo 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602. 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 può essere comunque superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata.

2.5. Data della perizia.

La perizia va redatta prima di trasferire i beni o diritti.

“(...) nel caso di cessione dei terreni, al fine della determinazione della plusvalenza, il valore rideterminato non può essere utilizzato prima della redazione e del giuramento della perizia in quanto nell’atto di cessione deve essere indicato il valore periziato del bene” (Cfr. Circolare 22 aprile 2005, n. 16/E, 2)

2.6. Valore normale minimo.

Il comma 6 dell'art. 7 della L. n. 448/2001 stabilisce che "La rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili, costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale".

2.7. Corrispettivo inferiore a quello di perizia.

Affinché il valore “rideterminato” possa assumere rilievo agli effetti del calcolo della plusvalenza, è necessario che esso costituisca valore normale minimo di riferimento anche ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali (articolo 7, comma 6, della legge n. 448 del 2001). Pertanto, qualora il contribuente intenda avvalersi del valore rideterminato deve necessariamente indicarlo nell’atto di cessione anche se il corrispettivo è inferiore. In tal caso, le imposte di registro, ipotecarie e catastali devono essere assolate sul valore di perizia indicato nell’atto di trasferimento.

Nel caso in cui, invece, nell’atto di trasferimento sia indicato un valore inferiore a quello rivalutato, si rendono applicabili le regole ordinarie di determinazione delle plusvalenze indicate nell’articolo 68 del TUIR, senza tener conto del valore rideterminato. (Cfr. Circolare 15 febbraio 2013, n. 1/E)

2.8. Menzione in atto.

Nell'atto di cessione è necessario pertanto far menzione della perizia e del relativo valore.

2.9. Aliquota imposta sostitutiva.

Attualmente 8 % da applicare sul valore risultante dalla perizia.

2.10. Rateizzazione imposta sostitutiva.

Il versamento può essere rateizzato in un numero massimo di tre rate annuali di pari importo a partire dal 30 giugno 2015.

2.11. Versamento imposta sostitutiva.

Si ritiene che il versamento dell'imposta non debba necessariamente precedere la cessione, considerato che questa può avvenire anche in data antecedente a quella di cui sopra al punto 2.10, data stabilita dalla legge per i versamenti in unica soluzione o rateali dell'imposta sostitutiva.

Tenuto presente che, con riferimento alle disposizioni allora vigenti che prevedevano il possesso al 1° luglio 2003 e la redazione della perizia e il pagamento dell'imposta sostitutiva in unica soluzione o della prima rata, in caso di rateizzazione, al 30 settembre 2004, la Circolare 4 agosto 2004, n. 35/E stabiliva: "L'utilizzo del valore rideterminato è condizionato al pagamento dell'imposta sostitutiva dovuta entro il 30 settembre 2004 ovvero, in caso di pagamento rateale, della prima rata."

2.12. Versamento imposta sostitutiva oltre i termini - rimborso

Il versamento dell'intera imposta sostitutiva (ovvero della prima rata) oltre il termine previsto dalla norma non consente l'utilizzo del valore rideterminato ai fini del calcolo della plusvalenza realizzata. In tale ipotesi, il contribuente può richiedere il rimborso dell'imposta sostitutiva versata. (Cfr. Circolare 24 ottobre 2011, n. 47/E)

2.13. Mancato utilizzo della rideterminazione

L'opzione per 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. Infatti, il contribuente può avvalersi immediatamente del nuovo valore di acquisto ai fini della determinazione delle plusvalenze di cui all'articolo 67 del TUIR. Pertanto, 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 i versamenti successivi.

Le norme in esame prevedono, infatti, la facoltà di avvalersi di un'agevolazione e il contribuente non può modificare successivamente la scelta liberamente effettuata in

manca di una apposita disposizione in tal senso. (Cfr. Circolare 24 ottobre 2011, n. 47/E)

2.14. Omesso versamento rate successive

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. (Cfr. Circolare 24 ottobre 2011, n. 47/E)

2.15. Cessione terreno rivalutato.

Qualora la cessione avvenga per un corrispettivo corrispondente al valore di perizia, null'altro è dovuto dal cedente oltre all'imposta sostitutiva del 4% o dell'8%.

Qualora, invece, il corrispettivo sia superiore, la base imponibile per la plusvalenza di cui agli artt. 67 e 68 del T.u.i.r. è data dalla differenza tra il corrispettivo percepito e il valore di perizia maggiorato dei costi sostenuti per la stessa. (Cfr. Circolare 1° febbraio 2002, n. 15/E, 3)

2.16. Cessione di fabbricato costruito su terreno rivalutato.

La plusvalenza risulta costituita dalla differenza tra il corrispettivo percepito e il costo di costruzione del bene ceduto aumentato di ogni altro costo inerente, ivi compreso il valore dell'area risultante dalla sua rivalutazione.

E' indubbio, infatti, che il valore di perizia assuma rilevanza non solo nella cessione del terreno nudo ma anche nella cessione del fabbricato edificato sullo stesso. Nel primo caso come "prezzo di acquisto", nel secondo come "costo inerente" al bene ceduto.

2.17. Soggetti competenti per la redazione delle perizie.

Sono gli iscritti agli albi degli ingegneri, dagli architetti, dei geometri, dei dottori agronomi, degli agrotecnici, dei periti agrari e dei periti industriali edili. (Cfr. Circolare 22 aprile 2005, n. 16/E, 3; Circolare 24 ottobre 2011, n. 47/E, 1.2.)

2.18. Asseverazione.

Le perizie possono essere presentate per la asseverazione oltre che presso la cancelleria del tribunale, anche presso gli uffici dei giudici di pace e presso i notai. (Cfr. Circolare 24 ottobre 2011 n. 47/E, 1.2.)

2.19. Conservazione

L'Amministrazione finanziaria può prendere visione degli atti di stima giurata e dei dati identificativi dell'estensore richiedendoli al contribuente il quale, pertanto, è tenuto a conservarli. (Cfr. Circolare 24 ottobre 2011 n. 47/E, 1.2.)

2.20. Registrazione.

Il verbale di asseverazione è esente da registrazione ai sensi dell'art. 5 della Tabella Allegato B al T.U.R, in quanto rientrante tra gli atti e i documenti formati per la applicazione, riduzione, liquidazione, riscossione, rateazione e rimborso delle imposte e tasse a chiunque dovute.

3. DOCUMENTI DI PRASSI

3.1. Circolare n. 5/E del 21 gennaio 2002

Riscossione - Versamento unificato - Modello F24 - Errori di compilazione.

Assistenza ai contribuenti da parte degli uffici locali - D.Lgs. 9 luglio 1997, n.241

3.2. Circolare n. 15/E del 1° febbraio 2002

Irpef - Agevolazioni - Iva - Rivalutazione terreni edificabili - Definizione liti fiscali e regolarizzazione omessi versamenti in materia di imposta sugli spettacoli - L. 28 dicembre 2001, n. 448 (Finanziaria 2002) - Primi chiarimenti.

3. Art. 7: rivalutazione dei terreni edificabili e dei terreni agricoli.

3.3. Circolare n. 81/E del 6 novembre 2002

Imposta sostitutiva - Riscossione - Rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili, dei terreni agricoli e delle partecipazioni in società non quotate - Ambito applicativo - Modalità di versamento dell'imposta - Artt. 5 e 7 della L. 28 dicembre 2001, n. 448

3.4. Risoluzione n. 48/E del 27 febbraio 2003

Istituzione dei codici tributo per il versamento delle imposte sostitutive relative alla rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati non regolamentati e dei terreni edificabili e con destinazione agricola, posseduti alla data del 1° gennaio 2003 - Art. 2, comma 2, D.L. 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modifiche, dalla L. 21 febbraio 2003, n. 27.

3.5. Circolare n. 35/E del 4 agosto 2004

Imposta sostitutiva - Riscossione - Acquisto delle partecipazioni e dei terreni - Rideterminazione di valori - Proroga dei termini - Istruzioni - Art. 6-bis del D.L. 24 dicembre 2003, n. 355, convertito con modificazioni, dalla L. 27 febbraio 2004, n. 47

3.6. Circolare n. 16/E del 22 aprile 2005

Rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni. Articolo 1, comma 376 e comma 428 della Legge 30 dicembre 2004, n. 311 (Legge Finanziaria 2005).

1. Riapertura dei termini per la rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni
2. Riapertura dei termini per la redazione delle perizie
3. Nuovi soggetti abilitati alla redazione delle perizie

3.7. Circolare n. 10/E del 13 marzo 2006

17. Rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni

(...) Si ritiene opportuno ricordare, inoltre, che il contribuente che ridetermina il valore delle partecipazioni e/o dei terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2005, ma ha già usufruito della possibilità di rideterminazione del valore degli stessi alla data del 1° gennaio 2002, al 1° gennaio 2003 o al 1° luglio 2003, può esclusivamente richiedere il rimborso dell'imposta sostitutiva precedentemente versata, ai sensi dell'art.38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602. In tale ipotesi, se il contribuente si è avvalso della rateazione dell'imposta sostitutiva dovuta, non è tenuto a versare la rata o le rate successive relative alla precedente rideterminazione [vd. circolari n.16/E del 22 aprile 2005, n.35/E del 4 agosto 2004 e n.27/E del 9 maggio 2003 (rispettivamente, in "il fisco" n. 18/2005, fascicolo n. 2, pag. 2873, n. 32/2004, fascicolo n. 2, pag. 5025, e n. 19/2003, fascicolo n. 2, pag. 2999)].

3.8. Risoluzione n. 75/E del 25 maggio 2006

Oggetto: Istituzione dei codici tributo per il versamento, tramite modello F24, delle imposte sostitutive relative alla rideterminazione dei valori d'acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili e con destinazione agricola (beni posseduti non in regime d'impresa) - Art. 11-quaterdecies, comma 4, del decreto legge 30/09/2005 n. 203.

3.9. Risoluzione n. 144/E del 10 aprile 2008

Oggetto: Versamenti – Modello F24 – Modifiche alla denominazione dei codici-tributo “8055” e “8056”, istituiti con risoluzione del 25 maggio 2006, n. 75/E per il versamento delle imposte sostitutive relative alla rideterminazione dei valori d'acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili e con destinazione agricola (beni posseduti non in regime d'impresa)

3.10. Risoluzione n. 236/E del 10 giugno 2008

Oggetto: Istanza di interpello - Rideterminazione del valore dei terreni edificabili e con destinazione agricola - articolo 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448

(...) L'Agenzia delle Entrate ha più volte precisato che il contribuente, ove lo ritenga opportuno, può usufruire delle successive disposizioni agevolative, procedendo al versamento integrale dell'imposta sostitutiva dovuta sul valore della nuova perizia e richiedere il rimborso, ai sensi dell'articolo 38 del D.P.R. n. 602 del 1973, dell'imposta precedentemente versata (cfr. circolari n. 10/E del 13 marzo 2006, n. 16/E del 22 aprile 2005, n. 35/E del 4 agosto 2004 e n. 27/E del 9 maggio 2003), ovviamente entro i termini dallo stesso previsti.

3.11. Circolare 47/E del 24 ottobre 2011

OGGETTO: Rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni detenute alla data del 1° luglio 2011. Articolo 7, comma 2, lettere da dd) a gg), del decreto legge 13 maggio 2011, n. 70 convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106

Premessa

1. La nuova edizione della rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni.
 - 1.1. Nuovi soggetti.
 - 1.2. La perizia giurata di stima
 - 1.3 Il versamento dell'imposta sostitutiva
2. L'effettuazione di successive procedure di rideterminazione.
3. Rimborso dell'imposta sostitutiva
4. Gestione del contenzioso
5. Indicazione in dichiarazione
6. Interventi interpretativi

Premessa

Come è 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 testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e successive modificazioni (TUIR).

Per poter utilizzare il valore “rideterminato”, in luogo del costo storico, il contribuente era tenuto al versamento di un’imposta sostitutiva del 2 o del 4 per cento del valore risultante da un’apposita perizia giurata di stima.

Il termine entro il quale redigere la perizia giurata ed effettuare il pagamento dell’imposta era stato inizialmente fissato al 30 settembre 2002. Disposizioni successive hanno modificato la data cui fare riferimento per il possesso dei beni ed i termini per l’effettuazione dei richiamati adempimenti.

Da ultimo, l’articolo 7, comma 2, lettera *dd*), del decreto legge 13 maggio 2011, n. 70 convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106 (di seguito *decreto*), ha fissato al 1° luglio 2011 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.

Con la successiva lettera *dd-bis*), introdotta in sede di conversione del decreto, è stata ampliata la categoria dei soggetti che possono avvalersi della facoltà di rideterminare il valore dei terreni e delle partecipazioni, estendendo tale possibilità alle società di capitali i cui beni, per il periodo di applicazione delle disposizioni di cui agli articoli 5 e 7 della legge n. 448 del 2001, e successive modificazioni, siano stati oggetto di misure cautelari e che all’esito del giudizio ne abbiano riacquisito la piena proprietà. La stessa disposizione, e in particolare le lettere da *ee*) a *gg*), ha risolto talune problematiche connesse alla possibilità di recuperare l’imposta sostitutiva da parte dei contribuenti che si sono avvalsi più volte, in periodi diversi, della procedura della rideterminazione.

(...)

2. L’effettuazione di successive procedure di rideterminazione

E’ stato più volte precisato che qualora il contribuente lo ritenga opportuno può rideterminare il valore delle partecipazioni e dei terreni detenuti alla data del 1° luglio 2011 anche nell’ipotesi in cui abbia già in precedenza usufruito di analoghe disposizioni agevolative.

Tale possibilità è consentita anche nel caso in cui la seconda perizia giurata di stima riporti un valore inferiore a quello risultante dalla perizia precedente.

Un’importante disposizione è stata ora introdotta dalla lettera *ee*) del comma 2 dell’articolo 7 del *decreto* che ha previsto per la prima volta la possibilità per i soggetti che si avvalgono della rideterminazione delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data del 1° luglio 2011 di scomputare dall’imposta sostitutiva dovuta l’imposta sostitutiva eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni.

Pertanto in tal caso il contribuente non è tenuto al versamento delle rate ancora pendenti della precedente procedura di rideterminazione (31 ottobre 2011 e 31 ottobre 2012) e detrae l’imposta già versata dall’imposta dovuta per effetto della nuova rideterminazione. L’imposta in tal modo calcolata può essere ripartita in tre rate di pari importo.

Ad esempio:

– Imposta sostitutiva dovuta per i beni posseduti al 1° gennaio 2010 = 60

- _ prima rata versata entro il 31 ottobre 2010 = 20
- _ Imposta dovuta per i beni posseduti al 1° luglio 2011 = 110
- _ Imposta da versare: $110 - 20 = 90$
- _ Importo della rata = 30

Qualora il contribuente non intenda avvalersi dell'ultima procedura di rideterminazione, può in ogni caso detrarre dall'imposta ancora dovuta con riferimento alla procedura effettuata relativa ai beni posseduti alla data del 1° gennaio 2010, l'imposta versata in occasione di precedenti rideterminazioni, sempreché per tale importo non sia stata già presentata l'istanza di rimborso e, conseguentemente, ricalcolare le rate pendenti (31 ottobre 2011 e 31 ottobre 2012).

3. Rimborso dell'imposta sostitutiva

La lettera *ff*) del comma 2 dell'articolo 7 del *decreto* disciplina l'ipotesi in cui il contribuente che in passato abbia già rideterminato il valore delle partecipazioni e dei terreni posseduti, in sede del nuovo versamento non effettua lo scomputo dell'imposta già versata come indicato nel paragrafo precedente.

In particolare è prevista la possibilità di chiedere il 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.

Ai sensi della lettera *gg*) la suddetta disciplina dei rimborsi si applica anche ai versamenti effettuati entro la data di entrata in vigore del *decreto* (14 maggio 2011).

Per tali somme la richiesta di rimborso deve essere presentata entro quarantotto mesi dalla data di versamento dell'imposta o della prima rata relativa all'ultima rideterminazione effettuata.

Infine, il legislatore ha tenuto conto anche delle ipotesi in cui quest'ultimo termine sia già scaduto. In questo caso è consentito presentare istanza di rimborso entro il termine di 12 mesi dal 14 maggio 2011.

La norma specifica ulteriormente che l'importo del rimborso non può essere superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata. In applicazione dei principi generali, nell'ipotesi in cui l'istanza sia stata rigettata con provvedimento espresso, non impugnato dal contribuente, si ritiene che la definitività del provvedimento non escluda l'autotutela.

In ogni caso il contribuente può presentare una nuova istanza di rimborso nel rispetto dei termini previsti dalle disposizioni in commento.

Qualora, infine, l'istanza sia stata rigettata con provvedimento tacito, non impugnato dal contribuente, lo stesso potrà sollecitare l'Amministrazione a dare seguito al rimborso alla luce delle nuove disposizioni.

3.12. Circolare n.1/E del 15 febbraio 2013

OGGETTO: Chiarimenti interpretativi relativi a quesiti posti dalla stampa specializzata

(...)

4. RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

Circolare 15 febbraio 2013 n. 1/E

OGGETTO:

Chiarimenti interpretativi relativi a quesiti posti dalla stampa specializzata

(...)

4. RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

4.1 Corrispettivo inferiore al valore di perizia

Domanda

L'attuale situazione di crisi comporta sovente che la cessione delle partecipazioni o dei terreni avvenga per un corrispettivo inferiore al valore di perizia. Per quanto riguarda le partecipazioni tale circostanza non dovrebbe comportare conseguenze nel presupposto che la cessione ad un prezzo inferiore comunque non genera minusvalenza deducibile (articolo 5 legge n. 448/2001). Per quanto riguarda i terreni dovrebbe comunque essere possibile fermo restando l'obbligo di assolvere le imposte di registro ed ipocatastali sul valore di perizia (articolo 7 legge n. 448/2001). Solo a scelta del contribuente si potrebbe procedere a nuova perizia con un valore inferiore al precedente senza assolvere alcuna imposta sostitutiva ai sensi della lettera ee) dell'articolo 7, comma 2, del Dl n. 70/2011.

Sono corrette queste considerazioni?

Risposta

La cessione di partecipazioni non negoziate, il cui valore o costo di acquisto è stato rideterminato, ad un prezzo inferiore al valore di perizia non dà luogo a minusvalenze fiscalmente rilevanti.

Per quanto riguarda la cessione di terreni, affinché il valore “rideterminato” possa assumere rilievo agli effetti del calcolo della plusvalenza, è necessario che esso costituisca valore normale minimo di riferimento anche ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali (articolo 7, comma 6, della legge n. 448 del 2001).

Pertanto, qualora il contribuente intenda avvalersi del valore rideterminato deve necessariamente indicarlo nell’atto di cessione anche se il corrispettivo è inferiore.

In tal caso, le imposte di registro, ipotecarie e catastali devono essere assolte sul valore di perizia indicato nell’atto di trasferimento.

Nel caso in cui, invece, nell’atto di trasferimento sia indicato un valore inferiore a quello rivalutato, si rendono applicabili le regole ordinarie di determinazione delle plusvalenze indicate nell’articolo 68 del TUIR, senza tener conto del valore rideterminato.

Va tenuto presente, peraltro, che, il contribuente ha anche la possibilità di rideterminare nuovamente il valore del terreno detenuto, riferito alla data del 1° gennaio 2013.

Il contribuente che intende usufruire nuovamente della rideterminazione del valore del terreno (con riferimento alla data del 1° gennaio 2013), deve redigere la perizia giurata di stima entro il 30 giugno 2013, ovvero entro la data di stipula dell’atto se la cessione avviene prima di tale termine e deve provvedere al versamento dell’importo eventualmente dovuto entro il 1° luglio 2013 (poiché il termine del 30 giugno 2013, previsto dalla norma, cade di domenica).

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.

Al riguardo, appare opportuno precisare che, in tal caso, per espressa previsione normativa, la parte eccedente non può essere chiesta a rimborso.

I dati relativi alla nuova rideterminazione devono essere indicati nel quadro RM del modello di dichiarazione UNICO relativo all’anno d’imposta 2013.

4.2 I diritti edificatori

Domanda

I diritti edificatori (cubatura) previsti dall'articolo 5 del decreto legge n. 70 del 2011 ceduti autonomamente dal terreno o dal fabbricato sono assimilati agli immobili e, pertanto, rientrano nella fattispecie di cui all'articolo 67 del TUIR? In caso di risposta affermativa possono quindi essere oggetto di rivalutazione ai sensi del comma 473, articolo 1, legge n. 218/2012.

Risposta

I contratti che trasferiscono, costituiscono o modificano i diritti edificatori comunque denominati, previsti da normative statali o regionali, ovvero da strumenti di pianificazione territoriale sono trascrivibili, pertanto tali diritti godono del medesimo regime pubblicitario dei diritti reali su beni immobili.

Si ritiene, quindi, che ai fini della possibilità di usufruire della procedura di rideterminazione del valore dei beni, lo ius aedificandi possa essere considerato distintamente ed autonomamente rispetto al diritto di proprietà del terreno e che sia possibile provvedere alla rideterminazione del valore di tali diritti di cui il contribuente risulti titolare alla data del 1° gennaio 2013, facendo redigere apposita perizia giurata di stima entro il 30 giugno 2013 e versando entro la medesima data la relativa imposta sostitutiva dovuta ovvero la prima rata.

4.3 Gli effetti dell'omessa indicazione in Unico

Domanda

L'omessa indicazione nel modello Unico (quadri RM od RT) delle rivalutazioni delle partecipazioni e dei terreni ha carattere formale e non pregiudica in alcun modo gli effetti della rivalutazione. E' corretta questa considerazione?

Risposta

Come chiarito nella circolare n. 35/E del 4 agosto 2004 l'opzione per 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.

Infatti, il contribuente può avvalersi immediatamente del nuovo valore di acquisto ai fini della determinazione delle plusvalenze di cui all'articolo 67 del TUIR.

Pertanto si ritiene 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.

RTRABACE - GENNAIO 2015