

circolare n. **5** - fiscale
del **04.02.2023**

Sommario

1. la rivalutazione di terreni e partecipazioni

- 1 -

PREMESSA

La rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni è una agevolazione che consente di assumere, in luogo del costo o valore iniziale del bene oggetto della rivalutazione, quello indicato nella perizia di stima con la conseguenza di far emergere, in caso di cessione, una plusvalenza minore o addirittura di azzerarla.

La legge di Bilancio 2023, n.197 del 29 dicembre 2022, prevede la riapertura dei termini per la rideterminazione del valore delle quote e dei terreni. L'agevolazione è ben nota ma questa volta ci sono delle novità. La prima riguarda la misura dell'imposta sostitutiva che sale al 16%; cambiata anche la data entro cui redigere la perizia e versare l'imposta sostitutiva che è fissata al 15 novembre. Una novità anche nell'ambito di applicazione: la rideterminazione è estesa alle quote e ai diritti negoziati nei mercati regolamentati. Di seguito si le novità apportate dagli emendamenti approvati in Commissione di Bilancio.

L'AMBITO DI APPLICAZIONE

Possono beneficiare della rivalutazione esclusivamente le seguenti tre categorie di soggetti:

- le persone fisiche;
- le società semplici ed altre a questa equiparate;
- gli enti non commerciali.

Restano, invece, esclusi i titolari di reddito di impresa.

I beni che possono essere rivalutati sono i terreni agricoli, i terreni edificabili e partecipazioni in società non quotate, sia qualificate, sia non qualificate, che rappresentano cioè una percentuale superiore al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria ovvero al 25% del capitale, sia non qualificate.

La legge di Bilancio 2023 estende la rivalutazione anche ai titoli, quote o diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione; per questi beni la rideterminazione si effettua non sul valore di perizia ma tenendo conto della media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2022.

Per poter accedere alla rivalutazione i beni devono essere posseduti alla data del 1° gennaio 2023.

LA REDAZIONE DELLA PERIZIA DI STIMA

La rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni richiede, anzitutto, la redazione della perizia giurata di stima redatta da un professionista abilitato. In particolare, per la redazione di perizie di stima delle partecipazioni societarie, sono professionisti abilitati gli iscritti all'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e gli iscritti nell'elenco dei revisori legali dei conti; per la redazione di perizie di stima dei terreni, sono professionisti abilitati gli iscritti agli albi degli ingegneri,

degli architetti, dei geometri, dei dottori agronomi, degli agrotecnici, dei periti agrari e dei periti industriali edili. La perizia di stima è necessaria al fine di stabilire il valore effettivo del terreno.

Si ricorda che la perizia si può asseverare anche dopo la vendita. Sebbene non asseverata e giurata, la perizia va comunque redatta prima del rogito, stante l'obbligo di indicare nel rogito il valore periziato.

Il termine per la redazione della perizia è il 15 novembre 2023.

IL VERSAMENTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

Oltre alla redazione della perizia, serve versare l'imposta sostitutiva del 16%. L'imposta sostitutiva va applicata sull'intero valore di perizia e non solo sul maggior valore riconosciuto sul bene e va versata utilizzando il modello F24, indicando 2023 come anno di riferimento e i codici tributo 8055 per le partecipazioni e 8056 per i terreni. Il versamento può avvenire in una soluzione o in tre rate annuali di pari importo, maggiorate degli interessi al tasso del 3% annuo.

Qualora il contribuente che intende avvalersi della rivalutazione lo abbia già fatto in passato, è possibile scomputare l'imposta sostitutiva eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni.

Anche per il versamento dell'imposta sostitutiva il termine è il 15 novembre 2023. Nel caso si opti per il pagamento rateale, entro il 15 novembre prossimo andrà versata la prima rata.

Il versamento dell'intero importo dell'imposta sostitutiva o il pagamento della prima rata determinano il perfezionamento della procedura di rivalutazione. L'eventuale ritardo o omissione delle rate successiva non determina la decadenza dalla rivalutazione, ma ci si può avvalere del ravvedimento operoso. In caso di omissione, l'importo non versato è iscritto a ruolo. Secondo la Corte di Cassazione, è possibile chiedere il rimborso dell'imposta versata solo in caso di errore manifesto (ad esempio, nel caso di vizio di volontà).

L'INDICAZIONE IN DICHIARAZIONE

Le rivalutazioni devono essere indicate nel modello di dichiarazione dei redditi relativo all'anno in cui la rivalutazione è eseguita. Pertanto, le rivalutazioni eseguite entro il prossimo 15 novembre 2023, con riferimento ai beni posseduti al 1° gennaio 2023 troveranno posto nel modello Redditi per il periodo d'imposta 2023 che verrà presentato nel 2024.

LA CONVENIENZA

L'innalzamento dell'imposta sostitutiva al 16% richiede una attenta analisi sulla convenienza di questa agevolazione. La rivalutazione consente di assumere quale valore del bene quello che risulta dalla perizia e non quello storico; ciò ha come conseguenza quella di ridurre o azzerare la plusvalenza in caso di cessione del bene. In alcuni casi, tuttavia, potrebbe risultare più conveniente assolvere l'ordinaria tassazione sulla plusvalenza che emerge in sede di cessione anziché pagare l'imposta sostitutiva del 16%.

Per poter verificare la convenienza dell'operazione di rideterminazione è necessario confrontare l'ammontare d'imposta sostitutiva da versare per la rideterminazione (che, si ricorda, si ottiene applicando la misura dell'imposta sostitutiva sul totale rivalutato e non sul maggior valore) e l'ammontare dovuto in caso di tassazione ordinaria che si avrebbe sulla plusvalenza.

Con riferimento alle partecipazioni, la tassazione del 16% d'imposta sostitutiva va confrontata con la percentuale del 26% da applicare sulla plusvalenza.

Per la rivalutazione dei terreni agricoli, la convenienza tiene conto del momento di acquisto dello stesso. La cessione di terreni agricoli genera, infatti, plusvalenza da assoggettare a tassazione solo

se sono posseduti da meno di cinque anni; qualora, invece, siano posseduti da più di cinque anni, anche se dalla cessione dovesse emergere una plusvalenza (data dalla differenza positiva tra il corrispettivo di vendita e il costo di acquisto), questa non sconterebbe alcuna tassazione.

Nel caso di beni ricevuti per donazione o successione, la verifica del quinquennio si effettua con riferimento alla data in cui il de cuius o il donante ha acquisito la proprietà del bene. È evidente che se il terreno è posseduto da più di cinque anni non c'è alcuna convenienza a rivalutare poiché, in ogni caso, non sarebbe dovuta alcuna imposta sulla plusvalenza.

Diverso il caso dei terreni edificabili per i quali l'eventuale plusvalenza che deriva dalla cessione va sempre assoggettata a tassazione.

La plusvalenza, per questa fattispecie, può essere assoggettata ad Irpef con la tassazione separata e, quindi, ad un carico fiscale che dipende da quello medio del contribuente nel biennio anteriore alla cessione.

In casi di redditività modesta, la tassazione potrebbe fermarsi al 23% sulla plusvalenza; quindi, il 16% sul valore rivalutato potrebbe essere superiore alla tassazione in dichiarazione. Si ricorda che nel caso di scelta per la tassazione ordinaria prevista dal Tuir, sono deducibili nel calcolo della plusvalenza, anche gli oneri accessori sostenuti sull'acquisto delle aree edificabili.

Cordiali saluti.

Gianluca Broglia