

CIRCOLARE 17/2022 DEL 03 MAGGIO 2022

RIVALUTAZIONE DEI TERRENI E DELLE PARTECIPAZIONI

PROROGA DEI TERMINI

Rif. normativi e di prassi: Legge di conversione del DL 17/2022 (c.d. DL "Energia")

In sintesi

*Con l'approvazione definitiva della legge di conversione del DL 17/2022 (c.d. DL "Energia") è stato spostato dal 15 giugno **al 15 novembre 2022** il termine per optare per la rideterminazione del costo fiscale dei terreni (agricoli ed edificabili) e delle partecipazioni non quotate posseduti dai soggetti non imprenditori al 1° gennaio 2022.*

Mediante la conversione del decreto, per i beni posseduti dal **1° gennaio** viene quindi introdotto un nuovo termine per aderire all'agevolazione per le persone fisiche, le società semplici, gli enti non commerciali e i soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia che intendono affrancare in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ex art. 67 comma 1 lett. da a) a c-bis) del TUIR.

I medesimi, infatti, potranno beneficiare di più tempo per porre in essere gli adempimenti necessari.

Adempimenti necessari

In particolare, occorrerà che entro il prossimo 15 novembre:

- un professionista abilitato (ad esempio, dottore commercialista, geometra, ingegnere e così via) rediga e asseveri la **perizia di stima** della partecipazione o del terreno;
- il contribuente interessato versi l'imposta sostitutiva del **14%**, calcolata sul valore di perizia, per l'intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo.

Resta ferma, quindi, l'applicazione dell'imposta sostitutiva con **aliquota unica del 14%** valida sia per i terreni che per le partecipazioni e la data di riferimento del possesso che resta il **1° gennaio 2022** come originariamente previsto.

Sarà sempre possibile eseguire il versamento dell'imposta in **tre rate annuali** di pari

importo che scadranno ora il 15 novembre 2022, il 15 novembre 2023 e il 15 novembre 2024; le rate dovranno essere maggiorate degli interessi del **3% annuo** a partire dal 15 novembre 2022.

L'opzione per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e la conseguente obbligazione tributaria si considerano perfezionate con il versamento, entro il termine previsto:

- dell'intero importo dell'imposta sostitutiva dovuta;
- ovvero, in caso di pagamento rateale, della **prima rata**.

Nel caso in cui il contribuente abbia già beneficiato dell'agevolazione e intenda avvalersi di un'**ulteriore rivalutazione** delle partecipazioni o dei terreni posseduti (circ. Agenzia delle Entrate n. 47/2011, § 2):

- non è tenuto al versamento delle **rate ancora pendenti** della precedente rivalutazione;
- può **scomputare** l'imposta sostitutiva già versata dall'imposta dovuta per la nuova rivalutazione.

Inoltre, in caso di nuova rideterminazione che comporta una **diminuzione del valore** della partecipazione, si ricorda che l'eccedenza di imposta sostitutiva precedentemente versata, che non è stato possibile scomputare dalla "nuova" imposta sostitutiva per incapienza, non può essere chiesta a rimborso.

Riguardo al tema delle rivalutazioni parziali, poi, si segnala quanto chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 22 gennaio 2021 n. 1, che ha analizzato il caso di un soggetto che, dopo aver parzialmente rideterminato il valore delle partecipazioni in una società in anni precedenti, intende procedere a una **nuova rideterminazione parziale** delle restanti partecipazioni nella medesima società, il cui valore non era stato ancora rideterminato.

Considerato che in questa disciplina si devono cedere per prime le partecipazioni appartenenti alla tranche rivalutata (**criterio LIFO**), si deve necessariamente provvedere a rivalutare per prime le ultime partecipazioni ricevute/acquisite, ossia quelle già **precedentemente rivalutate**, senza poter procedere a una rideterminazione parziale di quelle il cui valore non era stato rideterminato.

Minusvalenza su quote rivalutate

Si ricorda, infine, che, in materia di rideterminazione del costo fiscale di partecipazioni non quotate, l'art. 5 comma 6 della L. 448/2001 stabilisce che l'assunzione del valore di perizia in luogo del costo o valore di acquisto **non consente** il realizzo di minusvalenze utilizzabili in compensazione o riportabili nei periodi d'imposta successivi, ai sensi dell'art. 68 del TUIR.

In caso di successiva cessione delle partecipazioni rivalutate ai sensi dell'art. 5 della L. 448/2001, pertanto, qualora il valore di perizia sia superiore al prezzo di cessione, la minusvalenza **non può assumere rilevanza** fiscale per il contribuente (circ. Agenzia delle Entrate 15 febbraio 2013 n. 1, § 4.1).