Legge di Bilancio 2021: nuova proroga della rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni

di Federico Gavioli

Pubblicato il 21 Gennaio 2021

Nuova proroga dei termini al 2021 per la rideterminazione del valore d'acquisto di terreni e partecipazioni (non quotate). In particolare, mentre l'aliquota viene mantenuta pari all'11 per cento per le partecipazioni qualificate, la stessa viene aumentata dal 10% all'11% per le partecipazioni non qualificate.

I **commi 1122** e **1123** dell'art.1 della Legge di Bilancio 2021, veicolata nella legge 30 dicembre 2020, n. 178, pubblicata sulla G.U. n. 322 del 30 dicembre 2020, prorogano nuovamente la rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni.

Rivalutazione terreni e partecipazioni: la normativa di riferimento

Gli artt. 5 e 7, della legge n. 448 del 2001, hanno introdotto la facoltà di **rivalutare i terreni** (sia agricoli che edificabili) e le **partecipazioni in società non quotate** possedute da persone fisiche e società semplici, agli effetti della determinazione delle plusvalenze, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva da applicare sul maggior valore attribuito ai cespiti.

Nel corso del tempo tali disposizioni sono state oggetto di diverse modifiche dirette a riaprire i termini per usufruire del beneficio, ampliandone così l'ambito operativo.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Domanda: qual è la motivazione per cui il contribuente farebbe bene a prendere in considerazione la rivalutazione dei terreni o delle quote societarie non qualificate?

Risposta: si tratta di plusvalenze conseguite, non nell'esercizio di arti e professioni né nell'esercizio di attività di impresa, dall'alienazione di terreni agricoli e di aree edificabili, nonché di partecipazioni in società non quotate; il beneficio fiscale consiste per l'appunto nell'applicazione di un'imposta sostitutiva con aliquota inferiore a quella prevista ove il contribuente si avvalesse per il regime fiscale ordinario.

Il contribuente ha la facoltà di assumere, agli effetti della determinazione delle plusvalenze di cui all'art. 67, comma 1, del D.P.R. 917/86, in luogo del costo o valore d'acquisto, il valore dei beni posseduti ad una determinata data, definito, sempre con riferimento a tale data, da perizia asseverata e redatta da un professionista, per cui la cessione futura determinerà una plusvalenza IRPEF, se dovuta, inferiore.

In passato tale valore era assoggettato all'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, pari al 4 per cento per la rivalutazione dei terreni e delle aree edificabili e del 4 per cento o del 2 per cento del valore delle partecipazioni, rispettivamente possedute per quote qualificate o non qualificate.

Le disposizioni sono state successivamente prorogate nel tempo: l'art. 1, comma 156, della legge di Stabilità 2014 (legge n. 147 del 2013), aveva consentito di rivalutare i terreni e le partecipazioni possedute al 1° gennaio 2014, versando l'imposta sostitutiva, alternativamente, in unica soluzione entro il 30 giugno 2014 oppure, come già previsto per le precedenti leggi di rivalutazione, in tre rate annuali di pari importo entro il termine del 30 giugno 2014, 30 giugno 2015 e 30 giugno 2016.

Il termine per la redazione ed asseverazione della perizia era stato fissato, al massimo, entro il 30 giugno 2014.

La successiva proroga contenuta nella legge di Stabilità 2015 ha, tuttavia, aumentato l'aliquota dell'imposta sostitutiva applicabile alla rivalutazione contabile di terreni agricoli ed edificabili e partecipazioni in società non quotate, i cui termini erano prorogati al 2015.

Tale aliquota era stata innalzata dal 4 all'8 per cento per la rivalutazione di terreni e di partecipazioni qualificate, e dal 2 al 4 per cento per le partecipazioni non qualificate.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Le proroghe delle rivalutazioni negli ultimi anni

Le proroghe nel 2016 e nel 2017

L'art. 1, comma 887, della legge 208 del 2015, cd. legge di Stabilità 2016, aveva prorogato i termini per la rivalutazione di quote e terreni da parte delle persone fisiche, incrementando all'8 per cento, l'aliquota della relativa imposta sostitutiva.

Il citato comma 887, della legge di Stabilità 2016, aveva riaperto i termini per la rivalutazione contabile di terreni agricoli ed edificabili e partecipazioni in società non quotate, introdotta dalla legge Finanziaria 2002 e successivamente prorogata nel tempo.

In particolare, la norma consentiva di rivalutare anche i terreni e le partecipazioni posseduti al 1° gennaio 2016; il termine di versamento dell'imposta sostitutiva era fissato conseguentemente al 30 giugno 2016 (nel caso di opzione per la rata unica; altrimenti, come già previsto in passato, in tre rate annuali di pari importo; la perizia di stima doveva essere redatta ed asseverata, al massimo, entro il 30 giugno 2016).

Il comma 888, dell'art. 1, della legge di Stabilità 2016, aveva fissato le aliquote di cui agli art. 5, comma 2, e 7, comma 2, della legge n. 448 del 2001, in misura pari all'8 per cento.

La legge di Bilancio 2017, veicolata nella legge 232/2016, aveva prorogato la possibilità di rivalutare terreni e partecipazioni, con aliquota unica sempre all'8 per cento, purché il possesso dei terreni e delle partecipazioni doveva sussistere alla data del 1° gennaio 2017 e il versamento della prima o unica rata doveva avvenire entro il 30 giugno 2017.

Le proroghe contenute nelle leggi di Bilancio 2018 e 2019

Per effetto della proroga contenuta nella legge di Bilancio 2018, entro il 30 giugno 2018, occorreva procedere per i soggetti che volevano rideterminare il valore di acquisto delle partecipazioni non negoziate e dei terreni edificabili da parte dei soggetti persone fisiche, delle società semplici e degli enti non commerciali posseduti alla data del 1° gennaio 2018, ai seguenti adempimenti:

- redazione e giuramento della perizia di stima; la perizia doveva essere redatta e giurata davanti a un notaio o, in alternativa, presso gli uffici del giudice di pace o presso la cancelleria del tribunale;

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- versamento, anche in forma rateizzata, dell'imposta sostitutiva.

Le imposte sostitutive, stabilite nella misura dell'8%, potevano essere rateizzate fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo (30 giugno 2019 e il 30 giugno 2020), a decorrere dalla data del 30 giugno 2018.

Sull'importo delle rate successive alla prima erano dovuti gli interessi nella misura del 3 per cento annuo, da versare contestualmente.

L'imposta sostitutiva si doveva versare con il modello F24 e l'importo dovuto poteva essere compensato, in tutto o in parte, con crediti fiscali o contributivi disponibili.

I comma 1053 e 1054, dell'art. 1, della legge di Bilancio 2019 (L. 145/2018) avevano operato una riapertura dei termini (modificando l'art. 2, comma 2, D.L. 282/2002) per procedere alla rideterminazione del costo fiscalmente riconosciuto di:

- terreni (agricoli o edificabili);
- partecipazioni non quotate in mercati regolamentati, posseduti al 1/01/2019 al di fuori del regime d'impresa.

Entro il termine del 30/06/2019 (termine poi prorogato) doveva intervenire:

- l'asseverazione della perizia;
- il versamento dell'imposta (1° delle 3 rate annuali, o versamento in soluzione unica)

Legge di Bilancio 2020, art. 1, comma 693

Per effetto dell'art. 1, comma 693, della legge di Bilancio 2020, è stata prorogata la facoltà di rideterminare i valori delle partecipazioni in società non quotate e dei terreni (sia agricoli sia edificabili) posseduti, sulla base di una perizia giurata di stima, a condizione che il valore così rideterminato sia assoggettato a un'imposta sostitutiva.

Per i versamenti, da effettuarsi con modello F24, dovranno essere utilizzati i seguenti codici-tributo:

- 8055 con riferimento alle partecipazioni;
- 8056 con riferimento ai terreni.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Le imposte sostitutive possono essere rateizzate fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla data del 30 giugno 2020.

La redazione e il giuramento della perizia dovevano essere effettuati entro la data del 30 giugno 2020.

Il decreto «Rilancio», D.L. 34/2020

Il Decreto Rilancio prevede **per le persone fisiche** e le **società semplici** la possibilità di procedere alla rivalutazione del valore delle partecipazioni non negoziate e dei terreni (sia agricoli che edificabili) per i beni posseduti alla data del 1° luglio 2020 (l'ultima proroga era stata disposta dalla legge di Bilancio 2020 – Legge 27 dicembre 2020, n. 160).

L'**imposta sostitutiva** è dovuta nella misura dell'**11 per cento** per:

- le partecipazioni che, alla data del 1° luglio 2020, risultano qualificate ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. c), del DPR 917/86;
- le partecipazioni non qualificate;
- i terreni edificabili e con destinazione agricola.

Per la rivalutazione, era necessario che venisse redatta e giurata entro il 15 novembre 2020 una **perizia di stima** e doveva essere versata una **imposta sostitutiva prevista nella misura unica dell'11%** sia per le partecipazioni qualificate e non qualificate, sia per i terreni edificabili e a destinazione agricola entro la data del 16 novembre 2020 (il quindici cadeva di domenica) ovvero in tre rate di pari ammontare la prima delle quali da versarsi entro 16 novembre 2020 (sugli importi successivi alla prima rata sono dovuti gli interessi nella misura del 3%, da versarsi contestualmente).

I soggetti che possono redigere la perizia

La perizia deve essere redatta:

1. da soggetti iscritti all'albo dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali nonché nell'elenco dei revisori contabili, per la rideterminazione dei valori di acquisto di partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati (art. 5, comma 1, della L. n. 448/2001);

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

2. da soggetti iscritti agli albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri, dei dottori agronomi, degli agrotecnici, dei periti agrari, dei periti industriali edili, nonché da periti regolarmente iscritti alle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, ai sensi del testo unico di cui al R.D. n. 2011/1934, per la rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola (art. 7, comma 1, della L. n. 448/2001).

Relativamente ai terreni, il costo per la relazione giurata di stima è portato in aumento del valore di acquisto del terreno, nella misura in cui è stato effettivamente sostenuto ed è rimasto a carico.

La perizia, unitamente ai dati identificativi del suo estensore e al codice fiscale del titolare del bene periziato, nonché alle ricevute di versamento dell'imposta sostitutiva, deve essere conservata dal contribuente ed esibita o trasmessa a richiesta dell'Amministrazione finanziaria.

Come avviene il perfezionamento della rivalutazione

Come indicato nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 47/2011 la rivalutazione si considera perfezionata con il versamento alternativamente:

- dell'unica rata
- della 1° rata.

In tal caso, *«il contribuente può avvalersi immediatamente del nuovo valore di acquisto ai fini della determinazione delle plusvalenze di cui all'art. 67 del TUIR»*.

Qualora il **versamento** sia effettuato **oltre i termini previsti**:

- il valore rideterminato non può essere utilizzato ai fini della determinazione della plusvalenza;
- il contribuente può chiedere il rimborso dell'imposta versata.

Conseguentemente l'**omesso o insufficiente versamento dell'imposta sostitutiva:**

- in unica soluzione o 1°rata (versamento rateale): comporta l'inefficacia della rivalutazione delle rate successive alla prima;
- non fa venire meno la validità della rivalutazione che si intende comunque *«perfezionata»*;
- permette di sanare con il ravvedimento operoso gli importi non versati;
- comporta l'iscrizione a ruolo dei versamenti non effettuati.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

I soggetti ove abbiano già effettuato una rideterminazione dei valori in virtù analoghe possono **recuperare l'imposta già versata** secondo **2 procedure alternative**:

- **compensazione**:
  - detraendo dall'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione l'imposta già versata su precedenti rivalutazioni degli stessi beni;
  - non sono più dovute eventuali rate residue della precedente rivalutazione;
- **rimborso**:
  - versando l'imposta sostitutiva sulla nuova rivalutazione;
  - chiedendo a rimborso quanto versato per la precedente rivalutazione entro il termine di 48 mesi (art. 38 DPR 602/73) dalla data di versamento dell'ultima rivalutazione effettuata (unica rata o prima rata se versamento rateale);
  - che non può eccedere l'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione.

Non rileva quante volte si sia già proceduto alla rivalutazione; anche qualora ciò sia avvenuto più di una volta, sarà ammesso il recupero di tutte le imposte sostitutive già versate per il medesimo bene.

Le novità contenute nella Legge di Bilancio 2021

Per effetto del comma 1122, dell'art.1, della Legge di Bilancio 2021, viene prorogata la facoltà di rideterminare i valori delle partecipazioni in società non quotate e dei terreni (sia agricoli sia edificabili) posseduti, sulla base di una perizia giurata di stima, a condizione che il valore così rideterminato sia assoggettato a un'imposta sostitutiva.

Il successivo comma 1123, prevede **un'unica aliquota all'11 per cento** applicabile alla rideterminazione di valore delle partecipazioni in società non quotate e dei terreni. In particolare, mentre l'aliquota viene mantenuta pari all'11 per cento per le partecipazioni qualificate detenute alla data del 1º gennaio 2021, la stessa viene aumentata dal 10 all'11 per cento per le partecipazioni in società non quotate su mercati regolamentati che non risultano qualificate.

La partecipazione in una società non quotata si definisce qualificata, ai sensi dell'articolo 67 del DPR n. 917 del 1986, Testo Unico delle Imposte sui Redditi - TUIR, quando è associata a una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 20 per cento ovvero ad una quota del patrimonio superiore al 25 per cento.

Anche con riferimento alla rideterminazione dei terreni edificabili e con destinazione agricola, l'aliquota è pari all'11 per cento.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

NdR: Potrebbe interessarti anche...

L'affrancamento del valore fiscale delle partecipazioni – casi particolari

Aspetti contabili della rivalutazione dei beni d'impresa

A cura di Federico Gavioli

Giovedì 21 gennaio 2021

Kit per la procedura di Rivalutazione Quote Societarie 2021

A cura di Bigi Riccardo

Aggiornato a Gennaio 2021.

Pacchetto di prodotti per gestire la procedura di rivalutazione delle quote societarie.

Contiene:

1) il TOOL EXCEL per la valutazione d'azienda col metodo misto

per simulare velocemente la valutazione d'azienda sottostante alla valutazione del valore della quota da rivalutare.

Il tool è basato sul **metodo di valutazione misto**.

2) il FAC SIMILE di perizia per rivalutazione delle quote societarie

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

in formato **Word** facilmente compilabile e adattatabile su misura al singolo caso di valutazione

Il modello di perizia tiene conto dei **Principi di Valutazione** aggiornati all'inizio dell'anno 2016 e di quanto introdotto dal **Decreto Rilancio** (DL 34/2020, convertito in Legge n. 77/2020) e dalla **Legge di Bilancio 2021.**

Inoltre prevede già **tutte le formalità per essere giurata dal professionista**.

SCOPRI DI PIU' >

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D