



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.  
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

# DICHIARAZIONE DEI REDDITI

**MASSIMILIANO SIRONI**

30 MAGGIO SALA ORLANDO C.SO VENEZIA , 47 MILANO

GRUPPO **24**ORE



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.  
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

# Rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni

# Contesto normativo

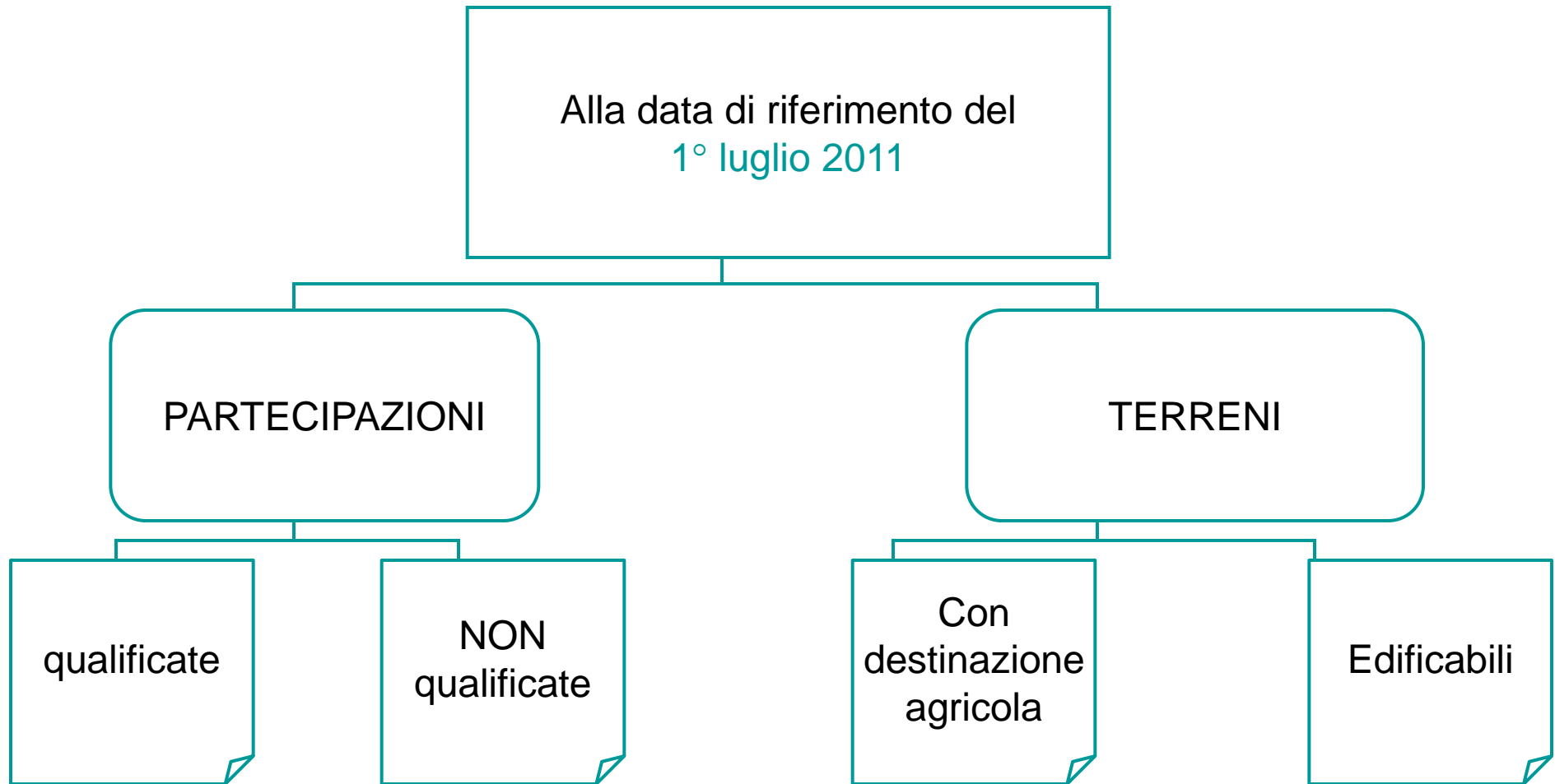
Art. 7 co. 2 lett. da dd) a gg) D.L. n.70/2011,  
convertito con modificazioni nella L. n. 106/2011

<b>Contenuto</b>	<b>Riferimento</b>
Riapertura termini rivalutazione art. 2 co. 2 D.L. n. 282/2002 (conv. con mod. L. n.27/2003)	Art. 7 co. 2 lett. dd) D.L. n.70/2011
Estensione alle società di capitali i cui beni siano state oggetto di misure cautelari e che ne abbiano poi riacquisitato la piena titolarità	Art. 7 co. 2 lett. dd-bis) D.L. n.70/2011
Scomputo dell'eventuale imposta sostitutiva per rivalutazione già versata	Art. 7 co. 2 lett. ee) D.L. n.70/2011
Rimborso dell'eventuale imposta sostitutiva per rivalutazione già versata	Art. 7 co. 2 lett. ff) D.L. n.70/2011
Definizione temporale dei rimborsi	Art. 7 co. 2 lett. gg) D.L. n.70/2011

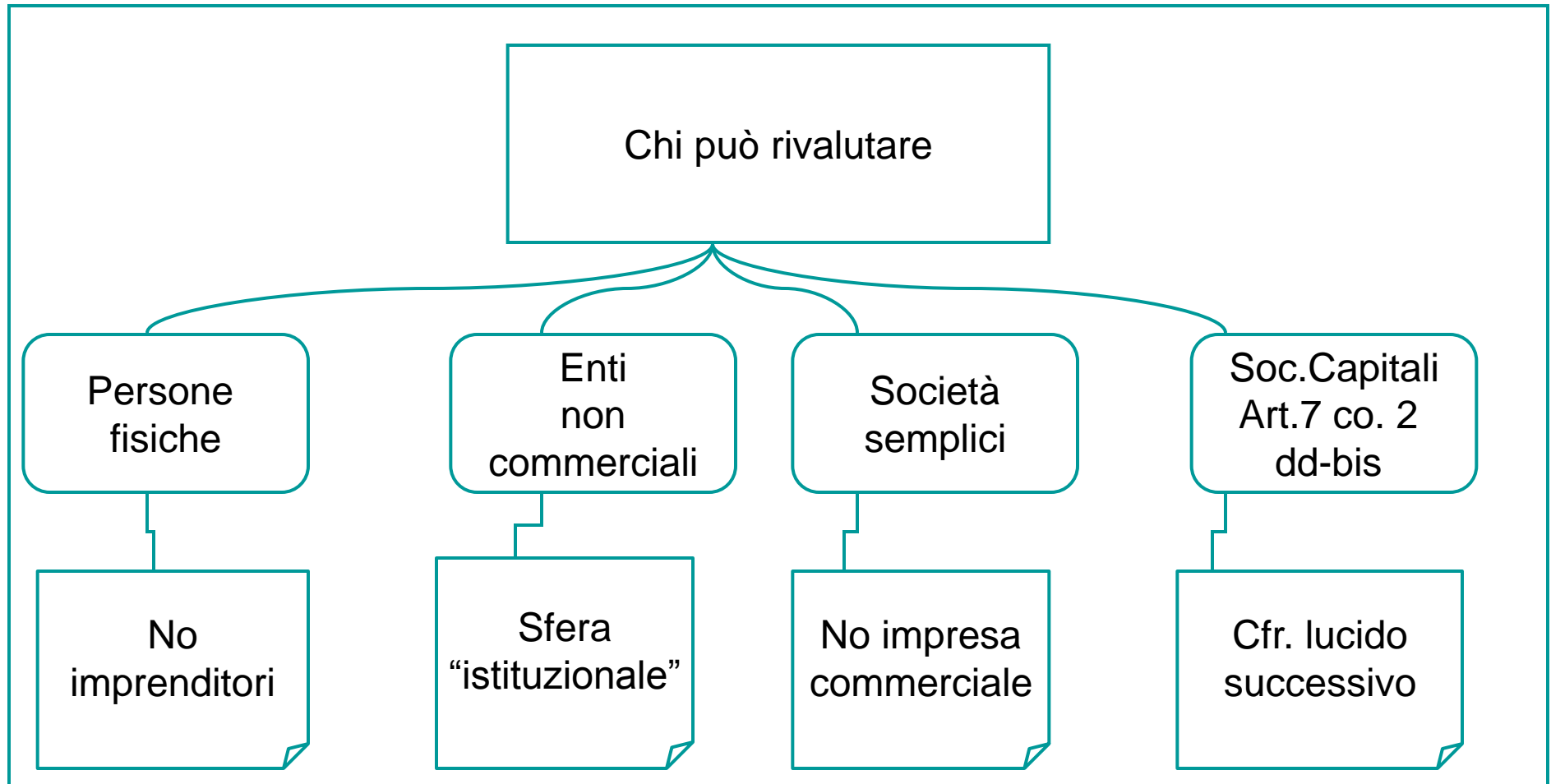
## Contesto normativo – (segue)

- Norma originaria: artt. 5 e 7 L. n.448/2001
- Possibilità di rivalutazione di particolari categorie di beni detenuti ad una data di riferimento da determinati soggetti, ai fini della rideterminazione del valore fiscale degli stessi
- Pagamento di imposta sostitutiva
- Perizia di stima giurata

# Beni rivalutabili



# Ambito soggettivo



# Ambito soggettivo (segue)

- Estensione ambito soggettivo (art. 7 co. 2, dd-bis D.L. n.70/2011):
  - società di capitali
  - con beni che per il periodo di applicazione delle disposizioni di cui agli artt. 5 e 7 L. n.448/2001
  - siano stato oggetto di misure cautelari
  - e che all'esito del giudizio ne abbiano riacquisitato la piena titolarità
- Data di riferimento: beni posseduti all'1/7/2011
- Applicazione delle disposizioni sui saldi attivi di rivalutazione (cfr. art. 13 L. n.342/2000)
- Il maggior valore si considera fiscalmente riconosciuto a decorrere dall'esercizio in cui è effettuato il versamento dell'imposta sostitutiva (o della prima rata (cfr. circ. Ag. Entr. 47/E del 2011).

# Perizia di stima (segue)

- ❑ Cessione prima della redazione e giuramento perizia:

## *§ - Terreni*

- non è possibile perché il valore periziato deve essere indicato nell'atto di cessione del terreno (cfr. circ. Ag. Entr. n. 9/E del 2002 e n. 47/E del 2011; in senso difforme vd. Cass. sent. n.30729 del 30/12/2011)

## *§ - Partecipazioni*

- è possibile solo per partecipazioni detenute in regime dichiarativo (cfr. circ. Ag. Entr. n. 47/E del 2002 e n. 47/E del 2011)

- ❑ Cessione prima del versamento imposta sostitutiva:  
E' possibile sia per *terreni* che per *partecipazioni*



# Imposta sostitutiva

Partecipazioni non qualificate (*)	2%
Partecipazioni qualificate (*)	4%
Terreni	4%

Pagamento in unica soluzione	30/06/2012
Pagamento in tre rate (**):	
I°	30/06/2012
II°	30/06/2013
III°	30/06/2014

(\*)  
Rileva la situazione alla data di riferimento.  
Non si tiene conto delle cessioni intervenute nei 12 mesi precedenti

(\*\*)  
1) Sulle rate successive alla prima si applicano gli interessi al tasso del 3%.  
2) La rivalutazione si perfeziona con il versamento dell'imposta (unica) o della prima rata.  
3) Il versamento oltre il termine non consente di utilizzare il nuovo vfr

# Successive procedure di rideterminazione

- Art. 7 co. 2 lett. ee) D.L. n.70/2011:
  - coloro che in passato, hanno già usufruito di “*analoghe disposizioni agevolative*” per la rideterminazione del valore di partecipazioni e terreni
  - possono scomputare dall’imposta sostitutiva dovuta “[...] *l’imposta sostitutiva eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni*” (circ. Ag. Entr. n. 47/E del 2011)
  - anche qualora la seconda perizia di stima riporti un valore rideterminato inferiore rispetto al precedente
  - Non sono tenuti a versare le rate (eventualmente ancora pendenti) di precedenti rideterminazioni

# Esempio

<i>Precedente Rivalutazione</i>	<i>Imposta sostitutiva complessiva</i>	<i>1° rata 31/10/2010</i>	<i>2° rata 31/10/2011</i>	<i>3° rata 31/10/2012</i>
partecipazioni A s.r.l. possedute al 1/1/2010	60	20	20	20

<i>Rivalutazione</i>	<i>Imposta sostitutiva complessiva</i>	<i>Imposta dovuta</i>	<i>1° rata 30/06/2012</i>	<i>2° rata 30/06/2013</i>	<i>3° rata 30/06/2014</i>
partecipazioni A s.r.l. possedute al 1/7/2011	110	70	23,333333	23,333333	23,333333

## Successive procedure di rideterminazione (segue)

- Anche se il contribuente non si avvale della rideterminazione ex D.L. n.70/2011, può in ogni caso detrarre, a valere sulle rate ancora pendenti e relative alla rideterminazione per i beni posseduti al 1/1/2010, le imposte sostitutive corrisposte in occasione di precedenti rideterminazioni
- Purché non sia stata già presentata istanza di rimborso

# Rimborso imposta sostitutiva

- Art. 7 co. 2 lett. ff) D.L. n.70/2011  
Rimborso nel caso di successive procedure di rideterminazione – “alternativo” allo scomputo dell’imposta già versata

## *Rimborso:*

- Art. 38 D.P.R. n.602/1973
- il termine di decadenza (48 mesi) decorre dalla data in cui si verifica la duplicazione del versamento, ovvero dalla data di pagamento dell’imposta sostitutiva in unica soluzione o della prima rata
- questa disciplina si applica anche ai versamenti fatti entro la data di entrata in vigore del D.L. n.70/2011 (14/5/2011) e, se a tale epoca il termine risultava scaduto, è consentito presentare istanza di rimborso entro il termine di 12 mesi dal 14/5/2011 (cfr. art. 7 co. 2 lett. gg) D.L. n.70/2011)
- *il rimborso non può essere superiore all’importo dovuto sulla base dell’ultima rideterminazione di valore*

# Rimborso imposta sostitutiva (segue)

*... il rimborso non può essere superiore all'importo dovuto sulla base dell'ultima rideterminazione di valore*

- Determinazione successiva "al ribasso":
  - ammessa dal sistema (cfr. Ris. n. 111/E 2010 per terreni)
  - convenienza ad effettuarla:
    - a. rideterminazione base imponibile imposte sui trasferimenti (art. 7 co.6 L. n.448/2001 e circ. Ag. Entrate 15/E del 2002)
    - b. vendita a prezzo inferiore rispetto alla precedente rivalutazione – rischio di rideterminazione del plusvalore con disapplicazione del valore rivalutato (cfr. Circ. Ag. Entrate n.15/E del 2002 par. 3)

*Esempio:*

- Precedente rivalutazione terreno: 1.000
- Imposta sostitutiva: 40
- Attuale rideterminazione valore: 800
- Imposta sostitutiva: 32

Alternative:

- a) Compenso i 32 di imposta sostitutiva con i 32 già versati a suo tempo ad analogo titolo;
- b) Verso i 32 di imposta sostitutiva e richiedo il rimborso della precedente imposta sostitutiva per 32.

$(40 - 32) = 8$  non sono recuperabili.

# UNICO PF 2012

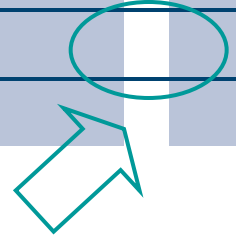
- ✓ Rivalutazione terreno
- ✓ Nessuna rivalutazione precedente
- ✓ Valore originario 100
- ✓ Valore rideterminato 1.000

Sez. X - Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell'art. 2 D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni	Valore rivalutato		Imposta sostitutiva dovuta		Imposta versata		Imposta da versare		Rateizzazione	Versamento cumulativo
	1		2		3		4		5	6
RM20	1.000	,00	40	,00		,00	40	,00	X	
RM21		,00		,00		,00		,00		
RM22		,00		,00		,00		,00		

# UNICO PF 2012 (segue)

- ✓ Rivalutazione terreno
- ✓ Rivalutazione precedente 300 – imposta sostitutiva 12
- ✓ Valore originario 100
- ✓ Valore rideterminato 1.000

Sez. X - Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell'art. 2 D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni	RM20	Valore rivalutato	Imposta sostitutiva dovuta	Imposta versata	Imposta da versare	Rateizzazione	Versamento cumulativo
	1	1.000 ,00	2 40 ,00	3 12 ,00	4 28 ,00	5 X	6
	RM21	,00	,00	,00	,00		
	RM22	,00	,00	,00	,00		





# UNICO PF 2012 -segue

- ✓ Partecipazione non qualificata
- ✓ Valore originario 10
- ✓ Valore rideterminato 100
- ✓ Imposta sostitutiva 2%

Partecipazioni rivalutate art. 2, D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni	Valore della partecipazione	Aliquota	Imposta dovuta	Imposta versata	Imposta da versare	Rateizzazione	Versamento cumulativo
	1	2	3	4	5	6	7
RT47	100,00	2%	2,00	,00	2,00		
RT48	,00		,00	,00	,00		

# Circ. 47/E 2011

<i>Riferimenti normativi</i>	<i>Interventi interpretativi</i>
Articolo 5 legge 28 dicembre 2001, n. 448	Circolare n. 12/E del 31 gennaio 2002 Circolare n. 47/E del 5 giugno 2002
Articolo 7 legge 28 dicembre 2001, n. 448	Circolare n. 9/E del 30 gennaio 2002, par. 7.1 e 7.2 Circolare n. 15/E del 1° febbraio 2002, par. 3 Circolare n. 55/E del 20 giugno 2002, par. 12
Articolo 4, comma 3, decreto-legge 24 settembre 2002, n. 209, convertito dalla legge 22 novembre 2002, n. 265	Circolare n. 81/E del 6 novembre 2002 Risoluzione n. 372/E del 26 novembre 2002
Articolo 2, comma 2, decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27	Circolare n. 27/E del 9 maggio 2003
Articolo 39, comma 14-undecies, decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito dalla legge 24 novembre 2003, n. 326	
Articolo 6-bis decreto-legge 24 dicembre 2003, n. 355, convertito dalla legge 27 febbraio 2004, n. 47 (successivamente prorogata dall'articolo 1, comma 376 e comma 428, della legge 30 dicembre 2004, n. 311)	Comunicato stampa dell'11 marzo 2004 Circolare n. 35/E del 4 agosto 2004  Circolare n. 16/E del 22 aprile 2005
Articolo 11-quaterdecies decreto legge 203/2005	Circolare n. 6/E del 13 febbraio 2006 par. 8 Circolare n. 10/E del 13 marzo 2006 par. 17
Articolo 1 Legge 244/2007	Risoluzione n. 144/E del 10 aprile 2008
Articolo 2 Legge 191/2009	Risoluzione n. 111/E del 22 ottobre 2010

# Affrancamento dei *capital gains*

# Contesto normativo

- Art. 2 co. 29 – 32 D.L. n.138/2011 (convertito con modificazioni in L. n.148/2011)
- D.M. 13/12/2011

## Finalità:

Consentire, in occasione della riforma della fiscalità finanziaria (ritenuta a titolo d'imposta dal 12,50% al 20%) l'affrancamento del capital gain attraverso la rideterminazione dei valori e il versamento di un'imposta sostitutiva

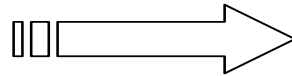
## Delimitazione:

Ci occuperemo solo delle partecipazioni non qualificate detenute in regime della dichiarazione

# Modifica tassazione *capital gains*

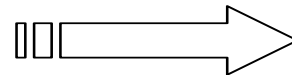
## Art. 67 co. 1 lett. c-bis) TUIR – NON QUALIFICATE

Cessione partecipazione  
realizzata entro il 31  
dicembre 2011



**12,5%**

Cessione partecipazione  
realizzata **dopo** il 31  
dicembre 2011

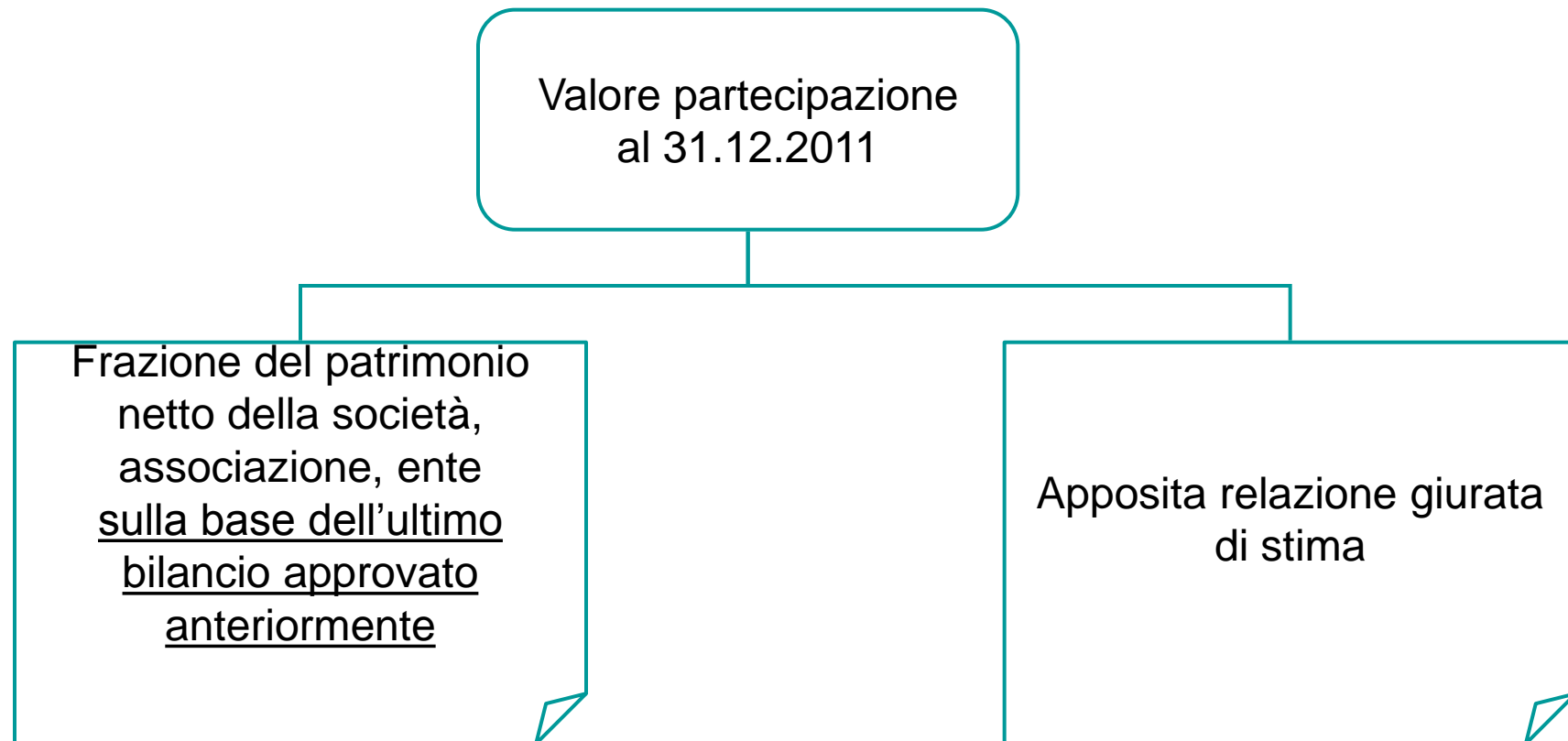


**20%**

Attenzione: conta la data di perfezionamento della cessione  
non la data di pagamento della plusvalenza  
(che può essere successivo rispetto al 31.12.2011)

# Rideterminazione valore

Art. 1 co. 6 D.M. 13/12/2011



# Patrimonio netto

- Se esercizio solare → bilancio 2010
- Questioni aperte:
  - rilevanza risultato 2010 (in passato cfr. C.M. n. 188/1998)
  - riserve in sospensione d'imposta
  - esatto ambito applicativo del metodo riferito alla frazione di "patrimonio netto contabile"

# Perizia

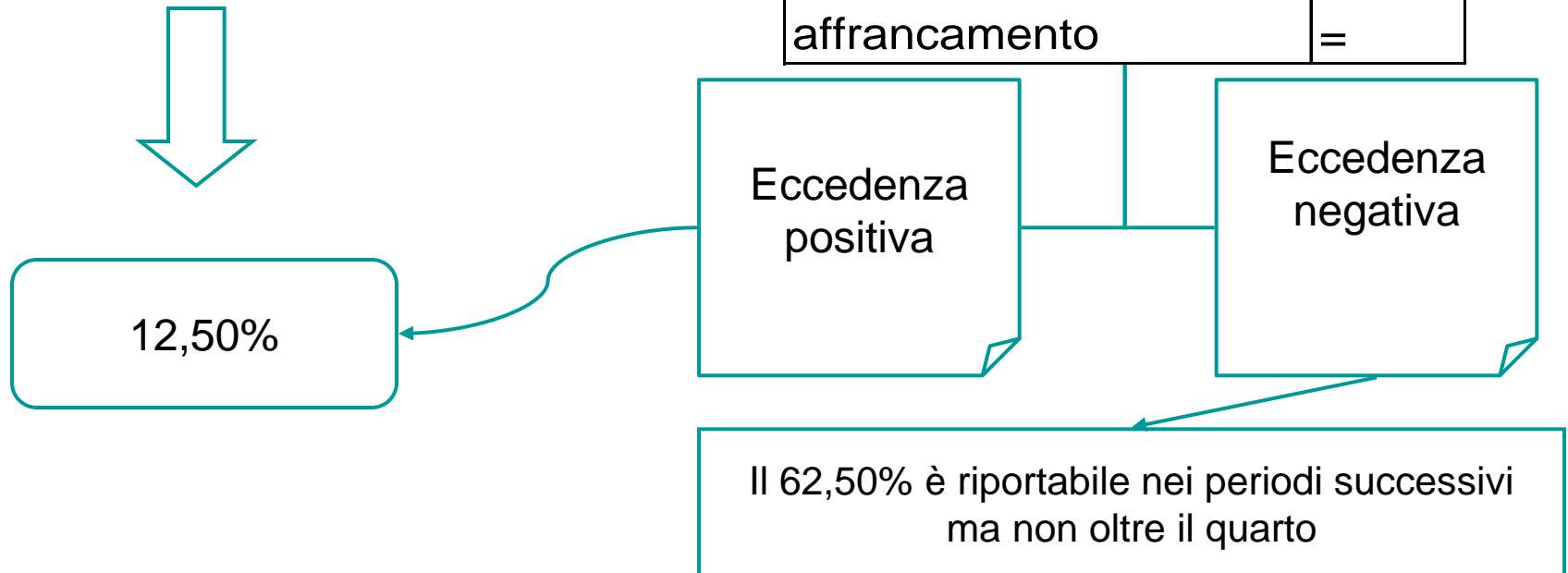
- Valore alla data di riferimento (31/12/2011)
- Termine per redigere e giurare la perizia di stima
- Costo della perizia



# Base imponibile

Valore rideterminato	-
Costo d'acquisto	=
<hr/>	
Base imponibile	

$\Sigma$ Plusvalenze affrancamento	-
$\Sigma$ Minusvalenze (quote realizzate prima del 2012) e riportate	-
$\Sigma$ Minusvalenze rilevate in sede di affrancamento	=



# Opzione/versamento

- Deve essere esercitata in dichiarazione dei redditi;
- Non può essere parziale (deve riguardare tutte le attività finanziarie detenute in regime dichiarativo di cui all'art. 67 co. 1 lett.c-bis)-c-quinquies TUIR)
- Ai fini dell'esercizio dell'opzione, non è richiesto che le attività siano ancora detenute alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi
- Versamento imposta sostitutiva: "*[...] corrisposta nei modi e nei termini previsti per il versamento a saldo delle imposte*" risultanti dalla dichiarazione dei redditi (cfr. istruzioni UNICO PF 2012 – fasc.2)

# UNICO PF 2012

- ✓ Valore rideterminato (31/12/2011): 1.000
- ✓ Costo: 200
- ✓ No quote di minusvalenze pregresse

Opzione per affrancamento	Valore		Costo		Differenza		Imponibile		Imposta	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RT49	1.000	,00	800	,00	200	,00	200	,00	25	,00
RT50		,00		,00		,00				
RT51		,00		,00				,00		,00



# UNICO PF 2012 (segue)

Valore rideterminato (31/12/2011): 1.000

Costo: 1.200

No quote di minusvalenze pregresse

Da riportare in RT 20 col.5  
“minusvalenze non  
compensate-ecced. 2011”

Opzione per affrancamento	Valore	Costo	Differenza	Imponibile	Imposta
RT49	1.000,00	1.200,00	200,00	1.000,00	100,00
RT50	1.000,00	1.200,00	200,00		
RT51	,00	,00		,00	,00