

Valdobbiadene, 26 marzo 2018

CIRCOLARE n. 2/4-5-6/2018

A TUTTI I CLIENTI

Oggetto: 1. *Legge di bilancio 2018 (seconda parte: commi da 353 a 1181)*
2. *Rivalutazione al 01/01/2018 di terreni e partecipazioni*

1. LEGGE DI BILANCIO 2018 (SECONDA PARTE)

Per quanto riguarda gli argomenti di maggior interesse di questa terza parte, segnaliamo:

C. 367 Incremento del limite di esenzione dei redditi percepiti da sportivi dilettanti e da cori e bande musicali

367. Al comma 2 dell'articolo 69 del TUIR, col quale si prevede che le indennità, i rimborsi forfettari, i premi e i compensi non concorrono a formare il reddito sono apportate le seguenti modificazioni:

a) le parole: «di cui alla lettera m) del comma 1 dell'articolo 81 » sono sostituite dalle seguenti: «di cui alla lettera m) del comma 1 dell'articolo 67, richiamando così i redditi diversi.

b) Viene **elevato da 7.500 a 10.000** il limite dell'ammontare di compensi, indennità, premi, rimborsi forfettari, corrisposti a sportivi dilettanti dalle società sportive dilettantistiche e da cori e bande musicali che non concorrono a formare il reddito.

Non essendo prevista una decorrenza il nuovo limite si applica dal 2018.

C. 909 Fattura elettronica estensione dell'obbligo e trasmissione telematica delle operazioni IVA

Con le disposizioni che seguono si introduce l'obbligo di fatturazione elettronica tra le imprese, questo nuovo adempimento consentirà all'Agenzia delle entrate di avere in tempo reale tutte le informazioni contenute nelle fatture emesse e ricevute dagli operatori economici consentendole controlli tempestivi e automatici tra l'IVA dichiarata e pagata e le fatture emesse e ricevute.

Aumenterà così la capacità dell'amministrazione di prevenire e contrastare l'evasione fiscale e le frodi IVA.

Quanto ai vantaggi in termini di semplificazione esprimiamo le nostre riserve in particolare per i piccoli imprenditori non avvezzi all'uso di sistemi informatici.

L'obbligo di fatturazione elettronica sarà dapprima (1.7.2018) introdotto per le **cessioni di benzina o di gasolio** destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori e per le prestazioni rese da soggetti **subappaltatori nei confronti dell'appaltatore** principale nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con una amministrazione pubblica.

L'obbligo di fatturazione elettronica sarà successivamente esteso (1.1.2019) a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi tra imprese e verso i consumatori finali.

Le fatture elettroniche transiteranno attraverso il Sistema di Interscambio (SdI), gestito dall'Agenzia delle Entrate, sistema già utilizzato per la fatturazione elettronica nei confronti della pubblica Amministrazione.

Saranno esonerati dall'obbligo di fatturazione elettronica i soggetti che rientrano nei regimi dei "minimi" e dei "forfettari" vale a dire nel cosiddetto "regime di vantaggio" di cui all'articolo 27, c. 1 e 2, del DL. n. 98/2011 e quelli che applicano il regime forfettario di cui all'art. 1, commi 54 a 89, della L. n. 190/2014.

Semplificazioni

Con l'introduzione della fatturazione elettronica, è prevista l'abrogazione:

- dal 1 luglio 2018 della scheda carburante di cui all'articolo 2 della legge n. 31/1977, n. 31;
- dal 1° gennaio 2019, della comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute;

Nuovi obblighi

Viene introdotto però l'obbligo di comunicazione telematica dei dati relativi alle cessioni di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, escluse quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche, le uniche non nella disponibilità dell'amministrazione finanziaria.

Carburanti deducibilità vincolata

La deducibilità del costo e la detraibilità dell'IVA sull'acquisto dei carburanti, dal 1 luglio 2018, è subordinata al pagamento effettuato con mezzi tracciabili.

Scheda riepilogativa termini fatturazione elettronica

Categoria	Decorrenza obbligo di fatturazione elettronica	Vantaggi
Cessioni di benzina o di gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori	1 luglio 2018	Credito d'imposta agli esercenti pari al 50% del totale delle commissioni addebitate per le transazioni con carta di credito ecc. effettuate, a partire dal 1° luglio 2018
Prestazioni rese da soggetti subappaltatori nei confronti dell'appaltatore principale nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con una amministrazione pubblica		
Tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi tra imprese e verso i consumatori finali	1 gennaio 2019	Abrogazione dell'obbligo di invio dei dati delle fatture salvo quelle estere non relative a bollette doganali

C. 910-914 Retribuzioni divieto di pagamento in contanti dal 30.6.2018

910. A far data dal 1° luglio 2018 i datori di lavoro o committenti corrispondono ai lavoratori la retribuzione, nonché ogni anticipo di essa, attraverso una banca o un ufficio postale con uno dei seguenti mezzi:

- bonifico sul conto identificato dal codice IBAN indicato dal lavoratore;
- strumenti di pagamento elettronico;
- pagamento in contanti presso lo sportello bancario o postale dove il datore di lavoro abbia aperto un conto corrente di tesoreria con mandato di pagamento;
- emissione di un assegno consegnato direttamente al lavoratore o, in caso di suo comprovato impedimento, a un suo delegato.

L'impedimento s'intende comprovato quando il delegato a ricevere il pagamento è il coniuge, il convivente o un familiare, in linea retta o collaterale, del lavoratore, purché di età non inferiore a sedici anni.

911. **I datori di lavoro o committenti non possono corrispondere la retribuzione per mezzo di denaro contante direttamente al lavoratore**, qualunque sia la tipologia del rapporto di lavoro instaurato.

912. Per rapporto di lavoro, ai fini del comma 910, si intende ogni rapporto di lavoro subordinato di cui all'articolo 2094 del codice civile, indipendentemente dalle modalità di svolgimento della prestazione e dalla durata del rapporto, nonché ogni rapporto di lavoro originato da contratti di collaborazione coordinata e continuativa e dai contratti di lavoro instaurati in qualsiasi forma dalle cooperative con i propri soci ai sensi della legge 3 aprile 2001, n. 142. La firma apposta dal lavoratore sulla busta paga non costituisce prova dell'avvenuto pagamento della retribuzione.

913. Le disposizioni di cui ai commi 910 e 911 **non si applicano** ai rapporti di lavoro instaurati con le **pubbliche amministrazioni** di cui all'articolo 1, comma 2, del D.Lgs. n. 165/2001, a quelli di cui alla legge n. 339/58, né a quelli

comunque rientranti nell'ambito di applicazione dei contratti collettivi nazionali per gli **addetti a servizi familiari e domestici**, stipulati dalle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale.

Sanzioni

Al datore di lavoro o committente che viola l'obbligo di pagamento tracciato, si applica la sanzione amministrativa pecuniaria consistente nel pagamento di una somma da 1.000 euro a 5.000 euro.

914. Entro il 31 marzo 2018 il Governo stipula con le associazioni sindacali dei lavoratori e dei datori di lavoro maggiormente rappresentative a livello nazionale, con l'ABI e con la società Poste italiane Spa una convenzione con la quale sono individuati gli strumenti di comunicazione idonei a promuovere la conoscenza e la corretta attuazione delle disposizioni di cui ai commi 910, 911 e 912.

Decorrenza

Gli obblighi di cui ai commi 910, 911 e 912 e le relative sanzioni si applicano a decorrere dal centottantesimo giorno successivo alla data di entrata in vigore della presente legge, quindi dal **30 giugno 2018**. Norma non coerente col comma 910 che prevede la data del 1° luglio.

La Presidenza del Consiglio dei ministri, in collaborazione con il Ministero dell'economia e delle finanze, predispone campagne informative, avvalendosi dei principali mezzi di comunicazione, nonché degli organi di comunicazione e di stampa e di soggetti privati.

Ai fini dell'attuazione delle disposizioni di cui al presente comma, è autorizzata la spesa di 100.000 euro per l'anno 2018.

C. 916-919 Fattura elettronica entrata in vigore dell'obbligo e soppressione invio dati fatture

Abrogazione dell'obbligo di comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute

A decorrere dal 1.1.2019 l'articolo 21 del D.L. n. 78/2010, è abrogato di conseguenza è abrogato l'obbligo di **comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute** fermo restando il nuovo obbligo di invio dei dati delle fatture estere.

Fatturazione elettronica dal 1 luglio 2018 per particolari operazioni

917. Fermo restando quanto previsto al comma 916, le disposizioni dei commi da 909 a 928 si applicano alle fatture emesse a partire dal 1° luglio 2018 relative a:

- a) **cessioni di benzina o di gasolio** destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori;
- b) prestazioni rese da soggetti **subappaltatori e subcontraenti** della filiera delle imprese nel quadro di un contratto di appalto di lavori, servizi o forniture stipulato con un'amministrazione pubblica. Ai fini della presente lettera, per filiera delle imprese si intende l'insieme dei soggetti, destinatari della normativa di cui all'articolo 3 della legge n. 136/2010, che intervengono a qualunque titolo nel ciclo di realizzazione del contratto, anche con noli e forniture di beni e prestazioni di servizi, ivi compresi quelli di natura intellettuale, qualunque sia l'importo dei relativi contratti o dei subcontratti.

Le **fatture elettroniche** emesse ai sensi della presente lettera riportano gli stessi codici CUP e CIG di cui all'articolo 25, c. 2, del D.L. n. 66/2014, riportati nelle fatture emesse dall'impresa capofila nei confronti dell'amministrazione pubblica.

Utilizzo dei dati delle fatture elettroniche

918. Le informazioni disponibili per effetto di quanto previsto dal comma 917 sono utilizzate dall'Agenzia delle entrate, dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli, dal Corpo della guardia di finanza e dalla Direzione nazionale antimafia e antiterrorismo per i rispettivi compiti istituzionali.

919. Al fine di contrastare con maggiore efficacia l'evasione e le frodi nel settore della commercializzazione e distribuzione dei carburanti, nell'ambito della programmazione dell'attività e delle risorse disponibili a legislazione vigente dell'Agenzia delle entrate e del Corpo della guardia di finanza, relative agli anni 2018, 2019 e 2020, è pianificata l'esecuzione di un piano straordinario di controlli, finalizzato all'emersione di basi imponibili e imposte sottratte a tassazione, sulla base di elementi e circostanze desunti dalle informazioni presenti nel sistema informativo dell'anagrafe tributaria, del coordinato utilizzo dei dati archiviati ai sensi dell'articolo 11 del

D.L. n. 201/2011, nonché dei dati acquisiti in base agli ordinari poteri istruttori e in particolare di quelli acquisiti ai sensi degli articoli 32, primo comma, numero 7), del D.P.R. n. 600/73, e 51, secondo comma, numero 7), del D.P.R. n. 633/72.

C. 920-921 Acquisto di carburanti documentato da Fattura elettronica

920. All'articolo 22, terzo comma, del D.P.R. n. 633/72, è aggiunto, in fine, il seguente periodo:

« Gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto devono essere documentati con la fattura elettronica».

Il comma 917e 927 prevedono che l'obbligo entra in vigore dal 1° luglio 2018.

921. Viene modificato l'articolo 2, comma 1, lettera b), del **Regolamento per la semplificazione degli obblighi di certificazione dei corrispettivi** di cui al D.P.R. n. 696/96, prevedendo che l'esonero da certificazione (esonero di emissione della fattura, scontrino o ricevuta fiscale) si ha solo nei confronti di clienti che acquistano al di fuori dell'esercizio di impresa, arte e professione.

C. 922-923 Spese per Carburanti solo con pagamenti tracciabili

922. All'articolo 164 del TUIR., dopo il comma 1 è inserito il comma 1-bis che vincola la deducibilità delle spese per carburante per autotrazione al fatto che siano pagate esclusivamente mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, sesto comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 605.

923. All'articolo 19-bis.1, comma 1, lettera d), del testo IVA, vincola inoltre la detraibilità IVA sulle spese per carburanti all'avvenuta effettuazione dell'operazione tramite pagamento mediante carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, sesto comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 605, o da altro mezzo ritenuto parimenti idoneo individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Per chi dispone di più auto aziendali sarà necessario dotarsi di più carte di credito o fare una convenzione con pagamento cumulativo.

C. 932 Scadenze Spesometro

932. Questo comma modifica temporaneamente alcune scadenze, in particolare al fine di evitare la sovrapposizione di adempimenti, per gli anni in cui si applicano le disposizioni di cui all'[articolo 21](#) del D.L. n. 78/2010, quindi **per gli anni in cui si comunicano i dati delle fatture**, sono modificate le scadenze di seguito indicate:

Scadenze spesometro

Il termine del 16 settembre relativo all'invio dati del 2° trimestre è spostato al 30 settembre

Scadenze Spesometro 2018

Comunicazione telematica	Periodo	Scadenze a regime	Scadenza per chi ha optato per l'invio semestrale
Fatture emesse e ricevute, bollette doganali e variazioni	1° trimestre	31 maggio	30 settembre
	2° trimestre	30 settembre	
	3° trimestre	30 novembre	28 febbraio(*)
	4° trimestre	28 febbraio (*)	

(*) Entro il mese di febbraio

Per il secondo trimestre la scadenza è spostata quindi al 30 settembre.

È prevista la facoltà dell'invio semestrale dei dati delle fatture ed in questo caso la scadenza del 30 settembre riguarda il primo semestre. L'invio dei dati delle liquidazioni periodiche mantiene la scadenza trimestrale.

La modifica del termine riguarda anche la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche relative al secondo trimestre 2018, da effettuarsi ai sensi dell'art. 21-bis del DL 78/2010, infatti i termini di trasmissione di quest'ultima comunicazione coincidono con quelli della comunicazione dei dati delle fatture, in virtù del rinvio operato dall'art. 21-bis all'art. 21 del DL 78/2010.

C. 990 Potere di sospensione dell'F24 con compensazioni

990. All'articolo 37 del D.L. n. 223/2006, dopo il comma 49-bis è inserito il comma 49-ter col quale si prevede che:

L'Agenzia delle entrate **può sospendere, fino a trenta giorni**, i pagamenti effettuati tramite mod. F24, contenenti **compensazioni che presentano** (non meglio precisati) **profili di rischio**, al fine del controllo dell'utilizzo del credito.

Se all'esito del controllo il credito risulta correttamente utilizzato, ovvero decorsi trenta giorni dalla data di presentazione della delega di pagamento, la delega è eseguita e le compensazioni e i versamenti in essa contenuti sono considerati effettuati alla data stessa della loro effettuazione; diversamente la delega di pagamento non è eseguita e i versamenti e le compensazioni si considerano non effettuati.

In tal caso la struttura di gestione dei versamenti unificati di cui all'articolo 22 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, non contabilizza i versamenti e le compensazioni indicate nella delega di pagamento e non effettua le relative regolazioni contabili.

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabiliti i criteri e le modalità di attuazione del presente comma.

C. 1020-1025 Privacy regolamento RGPD

Il regolamento generale sulla protezione dei dati (in sigla RGPD, o in inglese GDPR, General Data Protection Regulation-Regolamento UE 2016/679) è un Regolamento con il quale la Commissione europea intende rafforzare e rendere più omogenea la protezione dei dati personali. Il provvedimento è stato pubblicato su Gazzetta Ufficiale Europea il 4 maggio 2016 è entrato in vigore il 25 maggio 2016 ma inizierà ad avere efficacia, anche senza una norma di recepimento nazionale e con un certo impatto sulle aziende, dal **25 maggio 2018**.

Con i commi che seguono la legge di bilancio detta alcune disposizioni in materia di privacy.

Manca però il D.lgs. previsto dall'articolo 13 della L. 163/2017 per adeguare la normativa nazionale a quella del regolamento europeo.

1020. Al fine di adeguare l'ordinamento interno al regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati, di seguito denominato «**regolamento RGPD**», il Garante per la protezione dei dati personali assicura la tutela dei diritti fondamentali e delle libertà dei cittadini.

1021. Ai fini di cui al comma 1020, il Garante per la protezione dei dati personali, con proprio provvedimento da adottare entro due mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge (28.2.2018):

- a) disciplina le modalità attraverso le quali il Garante stesso monitora l'applicazione del regolamento RGPD e vigila sulla sua applicazione;
- b) disciplina le modalità di verifica, anche attraverso l'acquisizione di informazioni dai titolari dei dati personali trattati per via automatizzata o tramite tecnologie digitali, della presenza di adeguate infrastrutture per l'interoperabilità dei formati con cui i dati sono messi a disposizione dei soggetti interessati, sia ai fini della portabilità dei dati ai sensi dell'articolo 20 del regolamento RGPD, sia ai fini dell'adeguamento tempestivo alle disposizioni del regolamento stesso;
- c) **predispone un modello di informativa da compilare a cura dei titolari di dati personali che effettuano un trattamento fondato sull'interesse legittimo che prevede l'uso di nuove tecnologie o di strumenti automatizzati;**
- d) definisce linee-guida o buone prassi in materia di trattamento dei dati personali fondato sull'interesse legittimo del titolare.

1022. Il titolare di dati personali, individuato ai sensi dell'articolo 4, numero 7), del regolamento RGPD, ove effettui un trattamento fondato sull'interesse legittimo che prevede l'uso di nuove tecnologie o di strumenti automatizzati, deve darne tempestiva comunicazione al Garante per la protezione dei dati personali.

A tale fine, prima di procedere al trattamento, il titolare dei dati invia al Garante un'informativa relativa all'oggetto, alle finalità e al contesto del trattamento, utilizzando il modello di cui al comma 1021, lettera c).

Trascorsi quindici giorni lavorativi dall'invio dell'informativa, in assenza di risposta da parte del Garante, il titolare può procedere al trattamento.

1023. Il Garante per la protezione dei dati personali effettua un'istruttoria sulla base dell'informativa ricevuta dal titolare ai sensi del comma 1022 e, ove ravvisi il rischio che dal trattamento derivi una lesione dei diritti e delle libertà dei soggetti interessati, dispone la moratoria del trattamento per un periodo massimo di trenta giorni. In tale periodo, il Garante può chiedere al titolare ulteriori informazioni e integrazioni, da rendere tempestivamente, e, qualora ritenga che dal trattamento derivi comunque una lesione dei diritti e delle libertà del soggetto interessato, dispone l'inibitoria all'utilizzo dei dati.

1024. Il Garante per la protezione dei dati personali dà conto dell'attività svolta ai sensi del c. 1023 e dei provvedimenti conseguentemente adottati nella relazione annuale di cui all'articolo 154, c. 1, lett. m), del codice in materia di protezione dei dati personali, di cui al decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196.

1025. Ai fini dell'attuazione dei commi 1020, 1021, 1022, 1023 e 1024 è autorizzata la spesa di 2 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2018.

C. 1063 IRI Imposta sul Reddito d'Impresa rinviata al 2018

1063. Le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 547 e 548, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2018. Viene così prorogata di un anno l'entrata in vigore dell'IRI l'imposta fissa sul reddito delle imprese individuali.

2. RIVALUTAZIONE AL 01/01/2018 DI TERRENI E PARTECIPAZIONI

Rivalutazione Partecipazioni e Terreni - Scheda riepilogativa

Descrizione	Scadenza o aliquota
Costo della rivalutazione sia terreni che partecipazioni sul valore di perizia	8%
Data di riferimento per rivalutazione Terreni e partecipazioni	1 gennaio 2018
Data di redazione della perizia per terreni e partecipazioni	30 giugno 2018
Scadenza del pagamento Unica rata	30 giugno 2018
Scadenza pagamento rateizzato	30 giugno 2018 30 giugno 2019 30 giugno 2020

Premessa

Il comma **997** della legge di Bilancio 2018 (legge 205/2017) prevede che al comma 2 dell'articolo 2 del D.L. n. 282/2002 (Riapertura di termini in materia di rivalutazione di beni di impresa e di rideterminazione di valori di acquisto), sono apportate le modificazioni che consentono la riedizione al 1° gennaio **2018**, della rivalutazione, di terreni e partecipazioni possedute da soggetti privati e quindi non in regime di impresa, ecco il testo aggiornato:

2. Le disposizioni degli [articoli 5](#) (rideterminazione dei valori di acquisto di **partecipazioni** non negoziate nei mercati regolamentati) e [7](#) (Rideterminazione dei valori di acquisto dei **terreni edificabili** e con destinazione **agricola**), [della legge n. 448/2001](#) si applicano anche per la rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del **1° gennaio 2018**.

Le imposte sostitutive possono essere rateizzate fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla data del **30 giugno 2018**; sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3 per cento annuo, da versarsi contestualmente.

La redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro la predetta data del **30 giugno 2018**.

Aliquota unificata

Il comma 997 prevede poi che le imposte sostitutive dovute sulla rivalutazione sono pari all'**8%** sia nella rivalutazione delle quote che nella rivalutazione dei terreni.

Modalità di rivalutazione

La legge di bilancio riapre le disposizioni relative alla rideterminazione dei **valori di acquisto di partecipazioni** non negoziate nei mercati regolamentati e alla rideterminazione dei **valori di acquisto dei terreni edificabili** e con destinazione agricola, come previste dagli artt. 5 e 7 della legge 448/01 finanziaria 2002, le norme si applicano ora anche ai:

- beni posseduti alla data del **1 gennaio 2018**.

I versamenti da effettuare in massimo tre rate annuali, dovranno essere fatti entro il:

- 30 giugno 2018, 30 giugno 2019, e 30 giugno 2020.

Da notare che prime due scadenze sono automaticamente prorogate al 2.7.2018 e al 1.7.2019 in quanto scadenti di sabato o di giorno festivo. **Le rate successive alla prima sconteranno anche gli interessi del 3%.**

Come detto la redazione della perizia e il giuramento dovranno essere effettuali entro il **30 giugno 2018**.

Oggetto della rivalutazione

Come detto sono rivalutabili sia terreni edificabili o agricoli che le partecipazioni, in particolare però possono essere rivalutati i seguenti diritti:

Partecipazioni	Terreni
Proprietà	Proprietà
Usufrutto	Usufrutto o nuda proprietà
Nuda proprietà	Diritto di superficie (o enfiteusi)

Circa la rivalutazione della "Cubatura" ovvero del diritto di edificare, si veda la circolare n. 1/2013 e la norma di comportamento n. 189/2013 AIDC sulla determinazione del valore della stessa.

Quando conviene rivalutare?

Ammesso che in questi periodi di crisi i valori si siano incrementati, l'operazione di rivalutazione dei terreni o delle partecipazioni consente un risparmio fiscale ai soggetti di seguito indicati, normalmente le persone fisiche, che si trovano in una delle seguenti situazioni:

Bene posseduto	Situazione	Plusvalenza tassata con riferimento a
Terreno agricolo	Che sarà rivenduto entro 5 anni dall'acquisto	Art. 67 lett. b) TUIR (tassazione ordinaria)
Terreno edificabile	Che sarà rivenduto in qualsiasi momento	Art. 67 lett. a) TUIR (tassazione separata)
Partecipazione in società di qualsiasi tipo	Che sarà venduta in qualsiasi momento	Art. 67 lett. c) e c-bis TUIR (tassazione 26% se partecip. non qualificata, se ordinaria sul 58,14% della plusvalenza).

Con riferimento alle partecipazioni si ricorda che le plusvalenze derivanti dalle cessioni di partecipazioni qualificate realizzate nel 2018 concorrono a formare il reddito per 58,14% (non più 49,72%) mentre quelle non qualificate sono soggette ad imposta sostitutiva del 26%.

Inoltre, dal 1° gennaio 2019, secondo quanto previsto dai commi 999 e seguenti della legge di Bilancio, su tutte le plusvalenze da cessione quote, indipendentemente dalla percentuale di possesso (qualificate o meno) la tassazione avverrà mediante imposta sostitutiva del 26 per cento.

Quando redigere la perizia di stima

I termini per la redazione della perizia si possono così riassumere.

Partecipazioni: con la C.M. 47/E/2002 l'Agenzia delle Entrate, ha precisato che, limitatamente alle partecipazioni societarie, **la perizia di stima può essere redatta anche successivamente alla cessione delle medesime**, purché, comunque, entro il termine di versamento delle imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi nella quale viene dichiarata la plusvalenza medesima.

Ciò è tuttavia possibile per quei contribuenti che si trovano nel regime della dichiarazione, e che, pertanto, determinano l'imposta dovuta sulla plusvalenza in sede di dichiarazione dei redditi nel Quadro RT.

La redazione della perizia ed il suo giuramento devono, invece, essere necessariamente effettuati in data antecedente alla cessione della relativa partecipazione quando il contribuente opta per l'applicazione dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze tramite un intermediario abilitato ai sensi degli artt. 6 e 7, D.Lgs. 461/1997; ciò in quanto, per le partecipazioni detenute nell'ambito dei regimi del risparmio amministrato o del risparmio gestito (anch'esse rivalutabili - C.M. 31.1.2002, n. 12/E), il nuovo valore può essere assunto dal gestore solo se abbia ricevuto copia della perizia, dei dati dell'estensore ed il codice fiscale della società il cui patrimonio netto è stato oggetto di perizia, antecedentemente all'operazione di cessione della partecipazione,

Terreni: La rivalutazione dei terreni, al contrario di quella riguardante le partecipazioni, deve **essere effettuata anteriormente al realizzo della plusvalenza**, infatti il valore della perizia è assunto anche ai fini dell'imposta di registro dovuta per la registrazione dell'atto di trasferimento (C.M. 15/E/2002, par. 3; C.M. 1/E/2013, risp. 4.1).

Tuttavia a seguito dell'orientamento giurisprudenziale che ha riconosciuto la validità della rivalutazione anche quando la perizia di stima è stata asseverata dopo la cessione, con la [risoluzione n. 53/2015](#) l'agenzia delle Entrate ha riconosciuto la **possibilità di redigere la perizia anche in data successiva alla cessione del terreno oggetto di rivalutazione**.

Di seguito riepiloghiamo le regole originariamente previste dalla legge n. 448 del 28 dicembre 2001, c.d. "legge Finanziaria per l'anno 2002" aggiornate con le nuove scadenze.

Art. 5 Rideterminazione dei valori di acquisto di partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati (rivalutazione costo quote)

1. La norma che interessa le persone fisiche, le società semplici, le persone fisiche non residenti ma tassate in Italia e gli enti non commerciali, prevede che agli effetti della determinazione delle plusvalenze di cui all'ex articolo 81 ora 67, comma 1, lettere c) e c-bis), del TUIR., per i **titoli, le quote o i diritti non negoziati nei mercati regolamentati**, posseduti alla data del **1° gennaio 2018**, può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore a tale data, della frazione del patrimonio netto della società, associazione o ente, determinato sulla base di una **perizia giurata** di stima, cui si applica l'articolo 64 del codice di procedura civile, redatta da soggetti iscritti all'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, nonché nell'elenco dei revisori contabili, a condizione che il predetto valore sia assoggettato ad una imposta sostitutiva.

Per semplificare, diremo che viene consentito di rivalutare il valore di titoli e quote pagando un'imposta sostitutiva, in questo modo al momento della rivendita del titolo la plusvalenza tassabile sarà determinata dalla differenza fra il prezzo di vendita e il valore rivalutato della quota anziché sulla differenza fra il valore di costo e il prezzo di vendita.

L'imposta, sostitutiva delle imposte sui redditi, da calcolare sull'intero nuovo valore, non considera più la distinzione fra partecipazioni qualificate o meno, unificando l'aliquota che è pari al:

Imposta sostitutiva sul valore periziato	Descrizione
8 %	Partecipazioni che risultano qualificate alla data del 1 gennaio 2018
8 %	Partecipazioni che non risultano qualificate alla data del 1 gennaio 2018

Una partecipazione è qualificata quando si detengono almeno il 20% dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria ovvero il 25% del capitale o patrimonio sociale (Art. 67, comma 1, lett. c) del TUIR).

È possibile rivalutare anche una sola parte della partecipazione detenuta. In questo caso per determinare la misura dell'aliquota si deve far riferimento esclusivamente alla misura dell'intera partecipazione alla data del **1.1.2018**, se l'intera partecipazione è qualificata ancorché si rivaluti una frazione della stessa che di per sé non lo sarebbe, l'imposta sostitutiva sarà calcolata nella misura del **8%**.

Nell'ipotesi di rivalutazione parziale di una partecipazione acquisita frazionatamente in periodi diversi, si dovrà considerare rivalutata la parte acquisita per ultima.

L'imposta sostitutiva è versata, col modello F24 in una o in tre rate come di seguito esemplificato:

Modalità	scadenza
Unica rata	Entro il 2 luglio 2018
Tre rate annuali	Al 2 luglio 2018, 1.7.2019 e 30.6.2020

Il **codice tributo è l'8055** rideterminazione del valore delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati.

2. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del **3** per cento annuo, da versarsi contestualmente a ciascuna rata.
3. Il valore periziato è riferito all'intero patrimonio della società; la perizia, unitamente ai dati identificativi dell'estensore della perizia e al codice fiscale della società periziata, nonché alle ricevute di versamento dell'imposta sostitutiva, sono conservati dal contribuente ed esibiti o trasmessi a richiesta dell'Amministrazione finanziaria. La redazione ed il giuramento della perizia devono essere effettuati entro il termine del **30 giugno 2018**. La circolare 47/E del 5.6.2002, ha chiarito che **la perizia può essere redatta** anche per le partecipazioni già cedute successivamente alla data di riferimento ora **1.1.2018**.
4. Se la relazione giurata di stima è predisposta per conto della stessa società od ente nel quale la partecipazione è posseduta, la relativa spesa sarà deducibile dal reddito d'impresa in quote costanti nell'esercizio in cui è stata sostenuta e nei quattro successivi. Se la relazione giurata di stima è predisposta per conto di tutti o di alcuni dei possessori dei titoli, quote o diritti alla data del **1 gennaio 2018** la relativa spesa è portata in aumento del valore di acquisto della partecipazione in proporzione al costo effettivamente sostenuto da ciascuno dei possessori.
5. Il nuovo valore dei titoli o delle quote, quale valore di acquisto, non consente il realizzo di minusvalenze utilizzabili ai sensi dei commi 3 e 4 dell'articolo 67 del citato testo unico delle imposte sui redditi, vale a dire da portare in diminuzione di future plusvalenze.
6. Per i titoli, le quote o i diritti non negoziati nei mercati regolamentati, posseduti alla data del **1 gennaio 2018**, per i quali il contribuente si è avvalso della facoltà qui descritta, gli intermediari abilitati all'applicazione dell'imposta sostitutiva a norma degli articoli 6 e 7 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461, (banche ecc.), tengono conto del nuovo valore, in luogo di quello del costo o del valore di acquisto, soltanto se prima della realizzazione delle plusvalenze e delle minusvalenze ricevono copia della perizia, unitamente ai dati identificativi dell'estensore della perizia stessa e al codice fiscale della società periziata.

Concludiamo precisando che sull'argomento l'agenzia delle Entrate ha, a suo tempo, emanato la circolare n. 12/E del 31.1.2002.

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

1. La norma interessa principalmente le persone fisiche e coloro che non esercitano attività d'impresa commerciale, come noto l'ex art. 81, ora 67 comma 1, lettere a) e b), del TUIR. prevede una tassazione quale redditi diversi delle plusvalenze (differenza fra costo di acquisto e corrispettivo di vendita) realizzate mediante:
 - a) la lottizzazione di terreni o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni e degli edifici sugli stessi realizzati;
 - b) la cessione a titolo oneroso di:
 - beni immobili (terreni e fabbricati) acquistati o costruiti da non più di 5 anni tranne il caso di successione o donazione.

- Terreni edificabili al momento della cessione

L'agevolazione in argomento riguarda i terreni edificabili e (quelli) con destinazione agricola posseduti alla data del **1 gennaio 2018**, per questi beni nel determinare la plusvalenza tassata (prezzo percepito meno costo) può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore al **1.1.2018** determinato sulla base di una perizia giurata di stima (art. 64 cpc.), 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. La perizia deve essere redatta prima della cessione del bene.

2. Il valore determinato dalla perizia di stima, è assoggettato ad una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, pari al **8 per cento** del valore determinato a norma del comma 1.

L'imposta sostitutiva è versata, col modello F24 in una o in tre rate come di seguito esemplificato:

Modalità	scadenza
Unica rata	Entro il 2 luglio 2018
Tre rate annuali	Al 2 luglio 2018, 1.7.2019 e 30.6.2020

Il **codice tributo è l'8056** rideterminazione del valore dei terreni edificabili e con destinazione agricola

3. 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, è 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 **30 giugno 2018**.
5. Il costo per la relazione giurata di stima è portato in aumento del valore di acquisto del terreno edificabile e con destinazione agricola nella misura in cui è stato effettivamente sostenuto ed è rimasto a carico.
6. La rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale.

Ricordiamo che è possibile **rivalutare anche una sola quota di terreno**, in questo caso non si dovrà provvedere al frazionamento dello stesso ma il perito dovrà individuare esattamente la frazione di esso rivalutata (Circ. 81/2002).

Riteniamo che il nuovo valore rilevi anche ai fini IMU.

Norme comuni alle due rivalutazioni

Ricordiamo che il **mancato o ritardato pagamento** dell'unica o della prima rata dell'imposta sostitutiva relativa alle rivalutazioni delle partecipazioni e dei terreni, **fa perdere i benefici** della rivalutazione.

Circa i versamenti rateizzati successivi al primo, se non effettuati saranno iscritti a ruolo con sanzione del 30% salvo naturalmente ravvedimento operoso da parte del contribuente.

Chi si avvale della rivalutazione dovrà **riportare i dati dell'operazione in dichiarazione** dei redditi del periodo d'imposta in cui è stata effettuata, Partecipazioni in RT e Terreni in RM.

Come previsto dall'art 7 c. 2 del DL. 70/2011 chi avesse già usufruito della possibilità di rivalutare, può nuovamente procedere con l'aggiornamento dei valori detraendo dall'imposta sostitutiva dovuta sull'intero nuovo valore, l'imposta pagata con le precedenti operazioni di rivalutazione. Per un approfondimento si rinvia alla circ. n. 47/2011).



Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e con l'occasione porgiamo i nostri migliori saluti.

studio commercialistico

Camilotto & Castellan

La presente circolare è stata formulata in collaborazione con altri professionisti, integrata ed approvata da questo studio (riproduzione riservata).