

IMPOSTE SUL REDDITO

I donatari che hanno scomputato la sostitutiva possono regolarizzare

di **Maria Paola Cattani**

I donatari che abbiano scomputato l'imposta sostitutiva versata in occasione di precedenti rivalutazioni effettuate dal donante, nelle more dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate, **possono regolarizzare il carente versamento entro sessanta giorni da ieri**. Lo sancisce la [Risoluzione n. 40/E](#) di ieri, con la quale l'Agenzia delle entrate, in ossequio al principio di tutela dei principi dell'affidamento e della buona fede espressi dallo Statuto del Contribuente, riconosce la precedente incertezza interpretativa connessa alla fattispecie in esame.

Il tema della rideterminazione del valore di partecipazioni successivamente oggetto di donazione era stato trattato dalla [Risoluzione n. 91/E/2014](#), pubblicata lo scorso 17 ottobre 2014. Il caso analizzato era relativo a due soggetti che, alla data del 1° luglio 2011, detenevano una partecipazione del 50% ciascuno in una società per azioni, i quali, usufruendo della facoltà di rivalutazione di quell'anno, avevano parzialmente rideterminato il valore della loro partecipazione, con conseguente redazione della perizia di stima e versamento della prima rata dell'imposta sostitutiva entro il termine del 30 giugno 2012. In seguito era stata "completata" la rivalutazione l'anno successivo, sfruttando la successiva legge di rivalutazione, completando quindi gli adempimenti richiesti dalla disposizione entro il 30 giugno 2013.

Nel mese di luglio 2013 erano quindi stati posti in essere una serie di atti a titolo gratuito, che avevano portato i coniugi e i figli dei due soggetti a detenere la proprietà di parte delle quote e la nuda proprietà o l'usufrutto di altra parte. Anche questi soggetti avevano poi proceduto alla rideterminazione del valore delle partecipazioni in base alla "riapertura" dei termini prevista per l'anno 2014 e si erano domandati se fosse per loro possibile scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta quella già versata in precedenza dai donanti per le rivalutazioni precedenti.

Si ricorda che la questione è **rilevante ai fini della determinazione dei redditi diversi di natura finanziaria realizzati per effetto della cessione di attività finanziarie ricevute in donazione (art. 68, comma 6 del Tuir)**, in virtù del quale come costo fiscale della partecipazione in capo al donatario si deve assumere il **costo sostenuto dal donante incrementato dell'eventuale imposta di donazione assolta dal donatario**. La finalità della norma è di evitare che all'atto a titolo gratuito consegua un incremento del costo della partecipazione "improprio". Veniva quindi sancita una **continuità nei valori, ma non un'integrale "sostituzione"** del donatario nella posizione del donante, in particolare per quel che concerne **l'imposta sostitutiva versata**, che **viene considerata personale**, in quanto in caso di successiva cessione di quella partecipazione,

consente la realizzazione di una minore plusvalenza solo da parte dello stesso soggetto e non da altri.

L'Agenzia ribadisce con la Risoluzione n. 40/E il medesimo principio della Risoluzione del 2014: **soltanto il medesimo soggetto che ha effettuato il precedente versamento può beneficiare dello scomputo dell'imposta in caso di successive rideterminazioni**, al fine di evitare duplicazioni d'imposta sul medesimo ammontare. La Risoluzione sancisce, tuttavia, anche che, **a partire dal 20 aprile 2015**, data di pubblicazione del documento di prassi in commento, **decorrono i sessanta giorni di tempo concessi per regolarizzare l'eventuale carente versamento** dovuto all'errato scomputo dell'imposta sostitutiva versata in occasione di precedenti rideterminazioni effettuate dal donante.

Viene infine ricordato che, **ai fini dell'efficacia della rivalutazione**, il versamento dovrà essere **maggiorato degli interessi corrispettivi per ritardata iscrizione a ruolo** di cui all'art. 20 del D.P.R. n. 602/1973, che il D.M. 21.05.2009 ha stabilito nella misura del **4% annuo**.