

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler Stefan Sandrini

Stefan Engele

Martina Malfertheiner

Stefano Seppi

Andrea Tinti

Stephanie Vigl

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter - Collaboratori

Karoline de Monte

Thomas Sandrini

Stefan Sandrini

Oskar Malfertheiner

Massimo Moser

Michael Schieder

Roberto Cainelli

Iwan Gasser

numero:

56i

del:

2019-06-03

autore:

Stefan Sandrini

Circolare

A tutti clienti interessati

Rivalutazione volontaria di terreni - Scadenza 30.06.2019

Con la Legge di Stabilità 2019¹ è stata di nuovo prevista la possibilità di effettuare la rivalutazione volontaria di terreni e di partecipazioni, dietro il pagamento di un'imposta sostitutiva². Avvalendosi di tale opportunità, nel caso di una futura vendita con realizzo di una plusvalenza, verrebbe assoggettata a tassazione ai fini delle imposte sul reddito soltanto la differenza fra il prezzo di vendita e il valore di rivalutazione.

Questa agevolazione potrebbe quindi essere interessante per tutti i detentori di partecipazioni e i proprietari di terreni che vogliono nel prossimo futuro venderli.³

Con questa circolare riassumiamo le disposizioni riguardanti i terreni.

1 Vantaggi della rivalutazione

Il vantaggio della rivalutazione consiste in un'imposta sostitutiva fissa del 10% sul **prezzo di vendita** invece di una tassazione progressiva (dal 23 al 43%) sulle **plusvalenze** generate dalla cessione.

Per la tassazione delle plusvalenze si applica il principio di cassa. Si tratta quindi di un'imposta dell'anno in cui viene effettuato il pagamento. Il prerequisite è la cessione effettuate davanti al notaio. Ciò significa che gli acconti versati prima del rogito non sono ancora imponibili. Sono tassabili solo nell'anno del trasferimento.⁴

2 Requisiti

2.1 Requisiti soggettivi – beneficiari

Tale agevolazione può essere richiesta solo dai soggetti passivi che devono tassare eventuali plusvalenze fra i cosiddetti "redditi diversi"⁵.

Essi sono⁶:

- 1 Legge n. 145 del 30.12.2018, pubblicata sul SO della Gazzetta Ufficiale n. 302 del 31.12.2018
- 2 Art. 1, comma 1053, Legge 145/2018, a modifica degli art. 5 e 7 della Legge 448 del 28.12.2001
- 3 poiché l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 20% calcolata sulle plusvalenze è applicabile solo alla vendita di fabbricati ma non alla vendita di terreni edificabili (art. 1, comma 496 della legge 23.12.2005 n. 266 e circolare dell'Agenzia delle Entrate 1/E del 19.1.2007 punto 9).
- 4 Sentenza della Corte di Cassazione n. 17960 del 24.7.2013
- 5 Art. 67, comma 1, lettere a) o b) DPR 917/1986
- 6 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 12/E del 31.01.2002, punto 1

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

- **persone fisiche** che detengono i terreni non nell'ambito della sfera imprenditoriale;
- **società semplici**;
- **associazioni tra professionisti**;
- **enti non commerciali**;
- **soggetti non residenti**, per i terreni che non siano riferibili alle loro stabili organizzazioni in Italia e qualora la plusvalenza derivante dalla cessione del terreno sia da tassare in Italia in base alla vigente convenzione contro le doppie imposizioni⁷.

Costoro all'01.01.2019 devono essere proprietari, nudi proprietari oppure usufruttuari del terreno⁸.

Non possono godere della rivalutazione gli enti che non sono soggetti all'imposta sul reddito delle società, come ad esempio i Comuni o le Comunità comprensoriali⁹.

2.2 Requisiti oggettivi - Terreni rivalutabili

Possono essere rivalutati:

- terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria;
- terreni agricoli e altri terreni non edificabili¹⁰;
- edifici destinati alla demolizione e alla ricostruzione¹¹
- i diritti edificatori (la c.d. "cubatura")¹².

La rivalutazione di un **terreno agricolo** ha senso solo se:

- dovesse essere rivenduto prima dei 5 anni dall'acquisto, dal momento che una vendita successiva ai 5 anni non è soggetta a tassazione;
- dovesse in futuro diventare suscettibile di utilizzazione edificatoria e venisse in futuro venduto¹³;
- dovesse in futuro diventare suscettibile di utilizzazione edificatoria, edificato e venisse in futuro venduto quale edificio.

La rivalutazione di un **terreno edificabile** ha sempre senso se:

- il terreno dovesse essere venduto oppure espropriato¹⁴;
- il valore al quale il terreno è stato acquisito per compravendita, successione o donazione è di gran lunga al di sotto del suo valore di mercato. Questo è il caso abituale se il terreno è stato acquisito prima del suo cambio di destinazione d'uso.
- sul terreno verrà costruito e che tale edificio verrà venduto.
- il valore al quale il terreno è stato acquisito per compravendita, successione o donazione è di gran lunga al di sotto del suo valore di mercato e che tale terreno verrà donato ad un parente che poi lo venderà. In tal caso in mancanza di rivalutazione da parte del donante di norma viene contestato l'abuso del diritto.¹⁵

La rivalutazione può essere applicata anche per i seguenti terreni:

- sui quali un terzo ha un diritto di superficie¹⁶;
- che si trovano in una situazione di comproprietà indivisa e per i quali solo un comproprietario vuole rivalutare. In questo caso, tuttavia, la stima giurata deve valutare l'intero terreno¹⁷;

7 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 12/E del 31.01.2002, punto 1

8 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 12/E del 31.01.2002, punto 1

9 Art. 74 DPR 917/1986, onde per cui per essi non risulta applicabile l'art. 67 DPR 917/1986

10 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 9/E del 31.01.2002, punto 7.1

11 Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 395/E del 22.10.2008 e Nota dell'Agenzia delle Entrate n. 909-28406 del 31.05.2010

12 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 1/E del 15.02.2013, punto 4.2

13 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 9/E del 31.01.2002, punti 7.1 e 7.2

14 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.2

15 Vedasi sentenze della Corte di Cassazione Nr. 21794/2014, 20250/2015 e 12316/2017, e l'ordinanza Nr. 18487/2017

16 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 55/E del 20.06.2002, punto 12

17 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.1

- per i quali un terzo gode del diritto di usufrutto¹⁸;
- sull'usufrutto dell'usufruttuario¹⁹. Ma all'estinzione dell'usufrutto, il valore rivalutato dall'usufruttuario non può essere fatto valere dal proprietario²⁰;
- che sono solo in parte edificabili e per i quali solo la parte edificabile dovesse essere rivalutata. A tal fine non è necessaria una precedente divisione²¹.

Non ha senso, tuttavia, la rivalutazione di terreni che dovessero essere donati o lasciati in eredità²².

2.3 Requisiti temporali

Requisito per fruire di detta agevolazione è di avere il possesso del terreno all'01.01.2019. In caso di acquisto di terreni per effetto di donazioni o successioni intervenute dopo il 1° gennaio 2019, gli eredi e i donatari non possono essere considerati “possessori” dei terreni a tale data e pertanto **non** possono rivalutarli²³.

La perizia giurata deve essere eseguita entro il 30.06.2019.

L'imposta sostitutiva deve essere pagata entro il 30.06.2019. Nel caso di rateazione, la prima rata deve essere pagata entro il 30.06.2019.

Nel 2019 il 30/06/2019 cade di domenica. Noi consigliamo pertanto di adempiere entro il 28/6/2019.

2.4 Perizia giurata di stima

Per poter richiedere la rivalutazione è necessario che venga eseguita una perizia giurata dalla quale risulti il valore di mercato del terreno al 1° gennaio 2019.

Tale perizia deve essere eseguita ed asseverata da un professionista abilitato. Essa deve essere conservata dal contribuente e deve essere presentata su richiesta dell'Amministrazione finanziaria.

La perizia per essere asseverata può essere presentata alle seguenti istituzioni²⁴:

- tribunale
- giudice di Pace
- notaio.

Per le rivalutazioni basate su perizia giurata valgono in ogni caso le disposizioni in materia di antielusione²⁵.

La perizia può essere eseguita soltanto da uno dei seguenti i professionisti²⁶

- ingegneri;
- architetti;
- geometri;
- dottori agronomi;
- agrotecnici;
- periti agrari;
- periti industriali edili,

18 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.1, e 27/E del 09.05.2003, punto 2.2

19 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.1

20 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 12/E del 12.03.2010, punto 6.1

21 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.3

22 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.4

23 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 9/E del 30.01.2002, punto 2.3, Circolare dell'Agenzia delle Entrate 12/E del 31.01.2002, punto 1, e 27/E del 09.05.2003, punto 2.1

24 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2

25 Ex art. 10-bis, Legge 212/2000, visto il richiamo di cui all'art. 1, comma 2, D.Lgs. 128/2015, e Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E del 24.10.2011

26 Ex art. 7 della Legge 448/2001, Circolare dell'Agenzia delle Entrate 15/E del 01.02.2002, punto 3

- periti iscritti nell'elenco tenuto presso le Camera di Commercio²⁷

Nel caso di rivalutazione dei terreni, la perizia deve essere sempre prodotta **prima** della alienazione mentre può essere asseverata anche dopo la cessione, ma comunque entro il 30/06/2019²⁸. Originariamente veniva richiesto che anche l'asseverazione fosse anteriore al contratto di compravendita in quanto nel contratto stesso vi si doveva far riferimento²⁹.

3 Valore minimo per la tassazione

Il valore di mercato indicato nella perizia giurata è il valore minimo per le imposte sul reddito, di registro, ipotecaria e catastale, che scaturiscono in occasione della vendita. A tal fine, in occasione della vendita del terreno rivalutato, nel contratto di compravendita deve essere indicato il valore di mercato rivalutato risultante dalla perizia³⁰. Questo è di particolare importanza nel caso di cessione del terreno ad un corrispettivo inferiore³¹ al valore di perizia per non vedersi venir meno l'efficacia della rivalutazione³². Nessuna contestazione si ha solo qualora nel contratto di compravendita non ci sia alcun riferimento alla rivalutazione e il prezzo di acquisto differisca solo marginalmente dalla stessa³³.

Il valore di mercato asseverato non vale come valore minimo solo nel caso di esproprio ad un valore inferiore³⁴.

L'onorario per la perizia può essere portato ad incremento del nuovo costo iniziale del terreno, qualora effettivamente sostenuto e rimasto a carico del contribuente³⁵.

4 Ammontare dell'imposta sostitutiva

Ai fini della rivalutazione i terreni scontano un'imposta sostitutiva dell'**10%**³⁶, calcolata sul valore di mercato giurato nella perizia.

5 Pagamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva può essere pagata o in un'unica rata entro il 30.06.2019, oppure in tre rate uguali rispettivamente il:

- 30.06.2019;
- 30.06.2020 (più il 3% di interessi annui calcolato a partire dal 30.06.2019)³⁷;
- 30.06.2021 (più il 3% di interessi annui calcolato a partire dal 30.06.2019)³⁸.

L'imposta sostitutiva deve essere pagata con modello F24, sul quale possono anche essere compensati eventuali crediti di imposta. Deve essere utilizzato il codice tributo **8056**³⁹ ed indicato come anno di riferimento il **2019**.

La quietanza di pagamento deve essere conservata dal contribuente e deve essere presentata, su richiesta, all'Amministrazione finanziaria.

Se la rivalutazione è condotta da più comproprietari, il pagamento deve essere effettuato da

27 Ex art. 32 del RD 20.09.34 n. 2011, Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E del 24.10.2011, punto 1.3, e Circolare dell'Agenzia delle Entrate 6/E del 13.02.2006, punto 8.2

28 Sentenza della Corte di Cassazione del 30.12.2011, n. 30729, e Ordinanza del 09.05.2013, n. 11062, così come Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 53/E del 27.05.2015, punto 1

29 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 15/E del 01.02.2002, punto 3, e Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E/2011

30 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 15/E del 01.02.2002, punto 3

31 Sentenza della Corte di Cassazione n. 19378/2018 depositata il 20.7.2018

32 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 1/E del 15.02.2013, punto 4.1

33 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 53/E del 27.05.2015, punto 2

34 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 35/E del 04.08.2004, punto 5

35 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 15/E del 01.02.2002, punto 3

36 Art. 1, comma 1054, della Legge 145/2018

37 Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 69/E del 21.06.2012, e Circolare dell'Agenzia delle Entrate 20/E del 18.05.2016, punto 11

38 Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 69/E del 21.06.2012, e Circolare dell'Agenzia delle Entrate 20/E del 18.05.2016, punto 11

39 Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 75/E del 25.05.2006 e 144/E del 10.04.2008 (fino al 27.02.2003 erano previsti altri codici tributo: vedasi Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 31/E del 31.01.2002 e 48/E del 27.02.2003)

ognuno per la sua parte⁴⁰.

Se vengono effettuate varie stime giurate per diversi terreni posseduti, il versamento può essere unico e cumulativo. Ma nella dichiarazione dei redditi i valori delle varie stime devono essere indicati separatamente⁴¹.

Il pagamento in ritardo della rata unica o della prima rata pregiudica la possibilità di rivalutare. In tal caso l'importo versato in ritardo può essere recuperato⁴².

Invece per sanare i ritardi nel pagamento della seconda e terza rata può essere utilizzato l'istituto del ravvedimento operoso⁴³. In caso di omesso versamento della seconda e/o terza rata, l'Agenzia delle Entrate richiederà il loro pagamento oltre a sanzioni e interessi⁴⁴.

6 Rinuncia successiva

Secondo l'Agenzia delle Entrate anche la rinuncia alla rivalutazione dopo il pagamento regolare dell'unica o della prima rata non permette di recuperare quanto già pagato. Le rate residue devono essere pagate nonostante la rinuncia. Ciò deriva dal fatto che si ha a che fare con un'agevolazione che il contribuente ha deciso di sfruttare su base volontaria. Una volta decisa, non si può rinunciare⁴⁵.

La Giurisprudenza è invece di opinione opposta⁴⁶.

7 Indicazione in dichiarazione

La rivalutazione dei terreni deve essere indicata nel quadro RM della dichiarazione modello Unico riferita all'anno nel quale è stata effettuata⁴⁷.

I contribuenti che presentano il modello 730 devono presentare anche il modello Unico con allegato il solo quadro RT⁴⁸.

8 Rivalutazioni precedenti

Qualora si intenda procedere a una nuova rivalutazione di terreni già oggetto di una precedente rivalutazione, occorre disporre di una nuova perizia di stima asseverata entro il 30.06.2019 e calcolare l'imposta sostitutiva dovuta sul nuovo valore dei terreni all'01.01.2019. Ciò vale anche se dalla nuova perizia deriva un valore dei terreni inferiore rispetto a quello delle precedenti⁴⁹. Quanto già corrisposto a titolo di imposta sostitutiva nelle precedenti rivalutazioni può essere detratto dall'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione o può essere chiesto a rimborso⁵⁰. L'importo richiesto a rimborso non può tuttavia eccedere quanto dovuto a titolo di imposta sostitutiva per la nuova rivalutazione. Il tempo pari a 48 mesi, per poter effettuare il rimborso, decorre, inoltre, dalla data di versamento dell'imposta riferita all'ultima rivalutazione effettuata (ovvero dalla data di pagamento entro i termini della prima o unica rata relativa all'ultima rivalutazione)⁵¹.

In caso di rivalutazione di terreni acquistati per donazione, rivalutati da parte del donante, il donatario non può scomputare l'imposta sostitutiva corrisposta dal donante, in quanto lo scomputo, in caso di successiva rideterminazione, può essere effettuato solo dallo stesso soggetto

40 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.5

41 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 81/E del 06.11.2002, punto 2.5

42 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E del 24.10.2011, punto 1.3

43 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 35/E del 04.08.2004, punto 2

44 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 35/E del 04.08.2004, punto 2

45 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 35/E del 04.08.2004, 47/E del 24.10.2011, punto 1.3, e 20/E del 18.05.2016, punto 11

46 Sentenza della CTR Lombardia, Sez. 66, n. 141 del 16.09.2013, Sentenza della CTR Veneto, Sez. 30, n. 846 del 19.05.2015

47 Vedasi Istruzioni al modello UnicoPF, fascicolo 2, quadro RM

48 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 27/E del 09.05.2003, in premessa

49 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 20/E del 18.05.2016, punto 11

50 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E del 24.10.2011, punto 3

51 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E del 24.10.2011, punto 4. In origine era ammesso solo il rimborso: vedasi Circolare dell'Agenzia delle Entrate 27/E del 09.05.2003, punto 1, e 10/E del 13.03.2006, punto 17

che ha versato l'imposta⁵².
Lo stesso dicasi nel caso di eredità⁵³.

9 Rivalutazioni negli anni passati

Rivalutazioni simili erano possibili anche negli anni passati:

Rivalutazioni di	Posseduti il	Scadenza	Imposta sostitutiva	Riferimento normativo
Partecipazioni	01.07.1998		25% sul plusvalore	Art. 14 D.Lgs. 461/1997
Partecipazioni, terreni	01.01.2002	30.11.2002	2%, 4%	Art. 5 Legge 448/2001
Partecipazioni, terreni	01.01.2003	16.03.2004	2%, 4%	Art. 2, comma 2, D.L. 282/2002
Partecipazioni, terreni	01.07.2003	30.06.2005	2%, 4%	Art. 6-bis D.L. 355/2003
Partecipazioni, terreni	01.01.2005	30.06.2006	2%, 4%	Art. 11-quaterdecies, comma 4, D.L. 203/2005
Partecipazioni, terreni	01.01.2008	31.10.2008	2%, 4%	Art. 1, comma 91, Legge 244/2007
Partecipazioni, terreni	01.01.2010	31.10.2010	2%, 4%	Art. 2, comma 229, Legge 191/2009
Partecipazioni, terreni	01.01.2011	30.06.2012	2%, 4%	Art. 7, comma 2, D.L. 70/2011
Partecipazioni, terreni	01.01.2013	01.07.2013	2%, 4%	Art. 1, comma 473 Legge 228/2012
Partecipazioni, terreni	01.01.2014	30.06.2014	2%, 4%	Art. 1, c. 156, Legge n. 147/2013
Partecipazioni, terreni	01.01.2015	30.06.2015	4%, 8%	Art. 1, c. 626, Legge n. 190/2014
Partecipazioni, terreni	01.01.2016	30.06.2016	8%	Art. 1, c. 887, Legge n. 208/2015
Partecipazioni, terreni	01.01.2017	30.06.2017	8%	Art. 1, c. 554, Legge n. 232/2016
Partecipazioni, terreni	01.01.2018	30.06.2018	8%	Art. 1, c. 997, Legge n. 205/2017
Partecipazioni, terreni	01.01.2019	30.06.2019	10%, 11%, 10%	Art. 1, c. 1053, Legge n. 145/2018

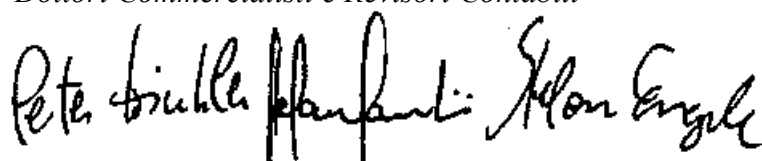
Qualora foste interessati in una rivalutazione volontaria di terreni, vi preghiamo di mettervi in contatto col nostro Studio.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

cordiali saluti

Winkler & Sandrini

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili



⁵² Art. 7, comma 2, lett. ee), DL 70/2011 e Risoluzione Ministeriale 91/E del 17.10.2014 e 40/E del 20.04.2015

⁵³ Circolare dell'Agenzia delle Entrate 6/E del 13.02.2006, punto 8.1