

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 Oskar Malfertheiner
Stefano Seppi Massimo Moser
Andrea Tinti Michael Schieder

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter - Collaboratori

Karoline de Monte Iwan Gasser
Thomas Sandrini Mariatheresia Obkircher

numero:	51i
del:	2025-05-12
autore:	Andrea Tinti

Circolare

A tutti clienti interessati

Rivalutazione volontaria dei terreni - Scadenza 30.11.2025

sintesi:

Anche nel 2025 è possibile effettuare una rivalutazione volontaria dei terreni agricoli ed edificabili pagando un'imposta sostitutiva del 18%, per ridurre le plusvalenze future. Sono ammessi i soggetti privati e alcuni enti non commerciali, ma non le imprese. L'agevolazione è riservata a soggetti non imprenditoriali (es. persone fisiche, società semplici) proprietari del terreno al 1° gennaio dell'anno in cui si opta per la rivalutazione. Occorre una perizia giurata entro il 30 novembre dello stesso anno. L'imposta deve essere versata entro il 30 novembre, anche a rate annuali di pari importo.

Come noto¹ dal 2025 è a regime² (ovvero è entrata stabilmente tra le disposizioni in materia di imposte dirette) la possibilità di effettuare la rivalutazione volontaria³ di **terreni (agricoli e edificabili)**, con il pagamento di un'imposta sostitutiva del 18%.

Avvalendosi di tale opportunità, nel caso di una futura vendita con realizzo di una plusvalenza⁴, 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 proprietari di terreni che abbiano intenzione di cederli nel prossimo futuro oppure ai quali dovranno essere espropriati.⁵

Questa agevolazione non si applica alle imprese.

1 Vantaggi della rivalutazione

L'opportunità di effettuare la rivalutazione attiene alla possibilità di **ridurre l'ammontare della plusvalenza** generate dalla cessione. Questa di norma è soggetta a scelta:

- per i terreni edificabili e non edificabili:

1 Vedasi anche nostra circolare (sulla legge finanziaria 2025) n. 16/2025, al punto 7

2 Art. 1, c. 30 Legge n. 207 del 30.12.2024

3 art. 7 della L. 28.12.2001 n. 448

4 ex art. 67 co. 1 lett. a) e b) del TUIR

5 In quanto l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva, originariamente del 12,5%, aumentata dal 1° gennaio 2007 al 20% e dal 1° gennaio 2020 al 26%, calcolata sulla plusvalenza (e non sul prezzo di vendita), è applicabile solo alle cessioni di fabbricati e terreni non edificabili, ma non alle cessioni di aree edificabili (art. 1, comma 496, legge 266 del 23.12.2005, nonché circolare dell'Agenzia delle Entrate 1/E del 19.01.2007, punto 9)

I - 39100 Bolzano - 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

- a tassazione progressiva dal 23% al 43%⁶
- oppure a tassazione separata⁷ basata sulla media dei redditi dei due anni precedenti
- e limitatamente ai terreni non edificabili:
 - oppure all'imposta sostitutiva del 26%⁸

Il vantaggio della rivalutazione si ha al momento della vendita del terreno in quanto il costo del terreno da considerare sarà quello rivalutato.

La rivalutazione si perfeziona attraverso il versamento dell'imposta sostitutiva del **18%** sull'intero valore risultante dalla **perizia** dei terreni **entro il 30 novembre** dell'anno nel quale si opta per la rivalutazione.

Per la tassazione delle plusvalenze si applica il principio di cassa. La plusvalenza è soggetta pertanto a tassazione nell'anno in cui viene effettuato il pagamento. Il prerequisite è che la cessione sia stata effettuata davanti al notaio. Ciò significa che gli acconti versati prima del rogito non sono ancora soggetti a tassazione. Diverranno imponibili nell'anno di stipula dell'atto notarile di cessione.⁹

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”¹⁰.

Essi sono¹¹:

- **persone fisiche** che detengono i terreni **non** nell'ambito della sfera imprenditoriale, inclusi anche gli agricoltori (imprenditori agricoli);
- **società semplici**;
- **associazioni tra professionisti**;
- **enti non commerciali** se l'operazione da cui deriva il reddito non è effettuata nell'esercizio di impresa;
- **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 imposizioni.¹²

Costoro devono essere proprietari, nudi proprietari oppure usufruttuari¹³ del terreno alla data del 1° gennaio dell'anno di esercizio dell'opzione.

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 comprensoriali¹⁴.

2.2 Requisiti oggettivi

2.2.1 Terreni rivalutabili

Possono essere rivalutati:

- terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria;
- terreni agricoli e altri terreni non edificabili¹⁵;

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

6 art. 11 DPR 917/1986

7 art. 17 comma 1 lettere g-bis DPR 917/1986 limitatamente ai terreni di cui all'art. 67 comma 1 lettera b DPR 917/1986

8 Art. 1, comma 496 legge 266 del 23.12.2005, e Circolare dell'Agenzia delle Entrate 1/E del 19.1.2007 punto 9

9 Sentenza della Corte di Cassazione n. 17960 del 24.7.2013

10 Art. 67, comma 1, lettere a) o b) DPR 917/1986

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

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

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

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

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

- dovesse essere rivenduto prima dei 5 anni dall'acquisto, dal momento che una vendita successiva ai 5 anni non è soggetta a tassazione. Allo stesso modo, una vendita di terreni agricoli prima di 5 anni se ereditata non è tassata.
- dovesse in futuro diventare suscettibile di utilizzazione edificatoria e venisse in futuro venduto¹⁶;
- dovesse in futuro diventare suscettibile di utilizzazione edificatoria, edificato e venisse in futuro venduto quale edificio.

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

- il terreno dovesse essere venduto oppure espropriato¹⁷;
- 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 un edificio e 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.¹⁸ Inoltre si ricorda che¹⁹ in caso vendita di terreni edificabili, la cui proprietà era stata acquisita mediante donazione, dal 31.12.2024 si assume, in assenza di rivalutazione del terreno, come prezzo di acquisto, ai fini del calcolo della plusvalenza, quello sostenuto dal donante aumentato dell'imposta sulle donazioni nonché di ogni altro costo successivo inerente²⁰;

La rivalutazione può essere applicata anche per i seguenti terreni:

- sui quali un terzo ha un diritto di superficie;²¹
- che si trovano in una situazione di comproprietà indivisa e per i quali solo un co-proprietario vuole rivalutare. In questo caso, tuttavia, la stima giurata deve valutare l'intero terreno²². Lo stesso vale per i beni in comunione legale;²³
- per i quali un terzo gode del diritto di usufrutto;²⁴
- 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 divisione.²⁵

Per quanto riguarda, i terreni (agricoli e edificabili) pervenuti per **successione**, il valore degli stessi rivalutati dal *de cuius*, il valore di perizia assume rilevanza in capo all'erede soltanto se indicato nella denuncia di successione²⁶.

2.2.2 Terreni non rivalutabili

2.2.2.1 Diritti edificatori (cubatura)

La rivalutazione dei diritti edificatori (la così detta "cubatura") era stata prevista dall'Agenzia delle Entrate.²⁷ Questo si basava sul principio che il diritto edificatorio doveva essere classificato come un diritto reale. Nel frattempo, però, la Corte di Cassazione ha chiarito in una sentenza importante²⁸ che la cessione di cubatura **non** può essere considerata cessione di un diritto reale²⁹. Pertanto la "cubatura" non può più essere rivalutata. Questa deve essere tassata

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

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

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

19 Vedasi anche nostra circolare 84/2024

20 dell'art. 68 comma 2 ultimo periodo del TUIR modificato dall'art. 7 co. 2 del DLgs. 192/2024 entrato in vigore il 31.12.2024

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

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

23 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 1/E del 22.01.2021

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

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

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

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

28 Sentenza delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione n. 16080/2021 del 9.6.2021, cass. 103/2025

29 Risposta di interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 69 del 18.01.2023

progressivamente³⁰ quale obbligo di “non fare” (non costruire) o di “permettere” (permettere all'acquirente della cubatura di costruire).³¹

2.2.2.2 Edificio destinato alla demolizione

Non possono essere riqualificati in terreni gli edifici destinati alla demolizione ed a nuove costruzioni. Contrariamente alle interpretazioni originali,³² questa è ora anche l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate.³³ Ciò è dovuto al fatto che un appezzamento di terreno sul quale si trova già un edificio non possa essere considerato come terreno edificabile. Questo vale anche se l'intenzione è quella di demolire l'edificio e costruirne uno nuovo.³⁴ Questa giurisprudenza si è ora chiaramente affermata.³⁵

2.2.2.3 Usufrutto

In precedenza era possibile anche la rivalutazione di un diritto di usufrutto da parte dell'usufruttuario.³⁶ Ma all'estinzione dell'usufrutto, il valore rivalutato dall'usufruttuario non può essere fatto valere dal proprietario.³⁷

Dal 01.01.2024, la costituzione di diritti di usufrutto, di superficie e di altri diritti reali non sono più classificati come plusvalenze speculative³⁸, ma come redditi diversi³⁹ per i quali non è possibile richiedere la rivalutazione.⁴⁰

2.3 Requisiti temporali

Requisito per fruire di detta agevolazione è di avere il possesso del terreno alla data del 1° gennaio dell'anno di esercizio dell'opzione⁴¹. Coloro che avessero acquisito i terreni, anche per effetto di donazioni o successioni, dopo tale data **non** possono procedere alla rivalutazione.⁴²

La **perizia giurata** deve essere eseguita entro il 30 novembre dell'anno di esercizio dell'opzione (anno di riferimento). L'imposta sostitutiva o la prima rata annuale deve essere pagata entro lo stesso termine. Per i terreni posseduti all'1.1.2025, quindi, tali adempimenti devono essere posti in essere entro il 30.11.2025.

2.4 Perizia giurata di stima

Per poter effettuare la rivalutazione è necessario che venga predisposta una perizia giurata dalla quale risulti il valore di mercato del terreno al 1° gennaio dell'anno di esercizio dell'opzione.

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.

Il giuramento della perizia può avvenire presso le seguenti istituzioni:⁴³

30 Art. 67 comma 1 lettera l DPR 917/1986 in tale senso anche lo Studio del Notariato n. 540 del 3.10.2014 punto 4.2

31 Sentenza della Commissione Tributaria Regionale Toscana, Sezione XIII, n. 47 del 26.03.2009

32 Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 395/E del 22.10.2008, nota dell'Agenzia delle Entrate n. 909-28406 del 31.5.2010 e interrogazione parlamentare 5-04214 Galletti e Cera in febbraio 2011 e n. 5-03220 del 31/07/2014

33 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 23/E del 29.07.2020

34 Sentenza della Corte Europea n. C-326/11 del 12.7.2012, n. C-71/2018 del 04.09.2019, Sentenze della Cassazione sez. V n. 4150 del 21.2.2014, n. 15629, 15630 e 15631 del 9.7.2014, n. 7853/2016, n. 7599/2016, 7853/2016, 4361/2017, 7714/2017, 15920/2017, 10113/2017, 13920/2017, 19129/2017, n. 1674/2018, n. 13628 del 30.05.2018

35 Sentenze della Cassazione n. 5088 del 21.02.2019 sez. V, n. 5089/2019 e n. 5900/2019, n. 10393 del 12.04.2019 sez. VI, e n. 19642 del 22.07.2019 sez. VI, n. 22409 del 06.09.2019 sez. VI

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

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

38 Art. 67 comma 1 lettere “a” e “b” DPR 917/1986

39 Art. 67 comma 1 lettera h DPR 917/1986

40 in quanto la rivalutazione è prevista soltanto per le plusvalenze ai sensi dell'art. 67 comma 1 lettere “a” e “b” DPR 917/1986

41 art. 29 comma 2 DL 17/2022

42 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

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

- tribunale
- giudice di Pace
- notaio.

Per le rivalutazioni basate su perizia giurata valgono in ogni caso le disposizioni in materia di antielusione⁴⁴.

La perizia può essere effettuata solamente da uno dei seguenti i professionisti⁴⁵

- ingegneri;
- architetti;
- geometri;
- dottori agronomi;
- agrotecnici;
- periti agrari;
- periti industriali edili⁴⁶;
- periti iscritti nell'elenco tenuto presso le Camera di Commercio⁴⁷.

È soggetta ad imposta di bollo⁴⁸

Nel caso di rivalutazione dei terreni, la perizia deve essere sempre prodotta **prima** della cessione. Può essere asseverata anche **dopo la cessione**, ma comunque entro il 30 novembre dell'anno di esercizio dell'opzione⁴⁹. Originariamente veniva richiesto che anche l'asseverazione fosse anteriore al contratto di compravendita in quanto nel contratto stesso vi si doveva far riferimento⁵⁰.

Alcune sentenze delle Corti di Giustizia Tributaria hanno dato all'Agenzia delle Entrate la possibilità di accertare il valore della perizia giurata di stima utilizzata.⁵¹

3 Particolarità nella valutazione

Nell'ambito delle procedure di urbanizzazione accade spesso che alcune aree di terreno debbano essere cedute gratuitamente al comune.

Se parti di un terreno rivalutato devono essere assegnate gratuitamente, la corrispondente parte rivalutata del terreno può essere aggiunta al valore del terreno rimanente. In tal modo, la rivalutazione di quella parte di terreno che è stata assegnata gratuitamente non va persa.⁵²

La Corte di Cassazione si è pronunciata in questo senso.⁵³

4 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 perizia⁵⁴. Questo è di particolare importanza nel caso di cessione del terreno ad un corrispettivo inferiore⁵⁵ al valore di perizia per non

44 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

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

46 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

47 In base all'art. 32 del RD 2011/1934, Circolare dell'Agenzia delle Entrate nr. 47/E del 24.10.2011, Punto 1.3 e nr. 6/E del 13.2.2006, Punto 8.2

48 Art. 2, Parte I del DPR 642/1972 e Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate nr. 461 del 09.10.2020

49 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

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

51 Sentenza della Commissione Tributaria Centrale 2589 del 28/06/1983 rinviata dalla Corte di Cassazione con sentenza 3404 del 03/11/1994, Commissione Tributaria Provinciale di Bologna 68/9/2009 del 23/03/2009

52 vedasi Giorgio Gavelli, „L'area ceduta gratis al Comune taglia la plusvalenza sulla vendita“ in Il Sole 24 Ore del 23.06.2018 pagina 16

53 Sentenza della Cassazione n. 15008 del 08.06.2018 Sez. V

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

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

vedersi venir meno l'efficacia della rivalutazione⁵⁶. Non vi sarà alcuna contestazione solamente qualora nel contratto di compravendita non ci sia alcun riferimento alla rivalutazione e il prezzo di acquisto differisca solo marginalmente da quello riportato nella perizia stessa⁵⁷. Nel frattempo, la giurisprudenza è giunta alla conclusione che una vendita ad un valore inferiore a quello stimato non porta alla⁵⁸:

1. perdita della rivalutazione;
2. possibilità per l'Agenzia delle Entrate ad effettuare un successivo accertamento.

Il valore di mercato asseverato non vale come valore minimo solo nel caso di esproprio ad un valore inferiore⁵⁹.

L'onorario per la perizia può essere portato ad incremento del nuovo costo iniziale del terreno, qualora effettivamente sostenuto e rimasto a carico del contribuente⁶⁰.

5 Ammontare dell'imposta sostitutiva

Ai fini della rivalutazione i terreni scontano un'imposta sostitutiva del **18%**, calcolata sul valore di mercato giurato nella perizia.

6 Pagamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva può essere pagata o in un'unica rata entro il 30 novembre dell'anno di esercizio dell'opzione, **oppure** è possibile optare per il versamento rateale dell'imposta sostitutiva: a questi fini, le rate devono essere di pari importo.

Quindi, ipotizzando di rivalutare un terreno posseduto all'1.1.2025, entro il 30.11.2025 può essere versata solo la prima rata e le rate successive:

- scadono, rispettivamente, il 30.11.2026 ed il 30.11.2027;
- devono essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 30.11.2025.

L'imposta sostitutiva deve essere pagata con il modello F24, sul quale possono anche essere compensati eventuali crediti d'imposta. Deve essere utilizzato il codice tributo **8056**⁶¹ ed indicato come anno di riferimento. Per l'esercizio dell'opzione entro il 30.11.2025 indicare l'anno **2025**.

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

Se la rivalutazione viene effettuata da più comproprietari, il pagamento deve essere effettuato da ognuno per la sua parte⁶². Tuttavia, se il versamento viene effettuato da uno solo dei comproprietari, la rivalutazione non può essere revocata.⁶³

Se vengono effettuate più 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 separatamente⁶⁴.

La rivalutazione è considerata **perfezionata** per effetto del versamento dell'unica rata complessiva dell'imposta sostitutiva ovvero della prima rata entro il 30 novembre dell'anno di esercizio dell'opzione⁶⁵. Qualora il versamento sia effettuato oltre il termine previsto, ossia

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

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

58 Sentenze della corte di Cassazione a sezioni unite n. 2321 e 2322 del 31.01.2020

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

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

61 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)

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

63 Sentenza della corte di Cassazione sezione V n. 5173 del 25.02.2021

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

65 Circolare 24.10.2011, n. 47/E

successivamente a tale termine, il valore rideterminato non può essere utilizzato ai fini della determinazione della plusvalenza e il contribuente può chiedere il rimborso di quanto versato. In caso di versamento della prima rata e di omesso versamento delle rate successive, l'Ufficio provvede all'iscrizione a ruolo delle stesse.

Invece per sanare i ritardi nel pagamento della seconda e terza rata può essere utilizzato l'istituto del ravvedimento operoso⁶⁶. In caso di omesso versamento della seconda e/o terza rata, l'Agenzia delle Entrate richiederà il loro pagamento oltre a sanzioni e interessi⁶⁷.

7 Rinuncia successiva

Secondo l'Agenzia delle Entrate la rinuncia alla rivalutazione dopo il regolare pagamento dell'unica o della prima rata non consente 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 presa la decisione, non è possibile rinunciarvi⁶⁸.

La Giurisprudenza inizialmente era invece di opinione opposta⁶⁹. Nel frattempo, anche la Giurisprudenza è giunta alla stessa conclusione.⁷⁰

8 Indicazione in dichiarazione

La rivalutazione dei terreni deve essere indicata nel quadro RM sezione 10 oppure sezione 7 per società personali, della dichiarazione dei redditi riferita all'anno nel quale è stata effettuata⁷¹.

I contribuenti che presentano il modello 730, la rivalutazione va inserita nel quadro M⁷².

L'omessa indicazione di tali informazioni nella dichiarazione dei redditi, non incide sulla validità della rivalutazione.⁷³ La rivalutazione risulta, infatti, perfezionata con il versamento dell'intero importo o della prima rata dell'imposta sostitutiva. Tuttavia, è dovuta una sanzione da 250,00 a 2.000,00 euro.⁷⁴

9 Rivalutazioni precedenti

Per poter effettuare una nuova rivalutazione di terreni già oggetto di una precedente rivalutazione, occorre predisporre una nuova perizia di stima asseverata e calcolare l'imposta sostitutiva dovuta sul nuovo valore dei terreni. Ciò vale anche se dalla nuova perizia emerge un valore dei terreni inferiore rispetto a quello delle precedenti⁷⁵. 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 rimborso⁷⁶. Le eventuali seconde e/o terze rate non ancora versate per la precedente rivalutazione non sono più dovute.⁷⁷

La prima rivalutazione deve essere ripartita equamente sui metri quadri citati nella prima perizia. La prima imposta sostitutiva pagata può quindi essere attribuita alla nuova rivalutazione solo nella stessa proporzione dei metri quadri⁷⁸.

L'importo richiesto a rimborso non può tuttavia eccedere quanto dovuto a titolo di imposta sostitutiva per la nuova rivalutazione. Il termine di 48 mesi, per poter richiedere il rimborso, decorre 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 rivalutazio-

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

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

68 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

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

70 Sentenza della Cassazione n. 31099/2019

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

72 Non è più richiesta la dichiarazione integrativa RPF sezione RM prevista dall'introduzione nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 27/E del 09.05.2003

73 Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1/E/2013

74 art. 8 D.Lgs. 471/1997

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

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

77 Circolare dell'Agenzia delle Entrate 47/E del 24.10.2011, punto 2

78 Risposta dell'Agenzia delle Entrate n. 704/2021 ad un interpello

ne.⁷⁹ 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 che ha versato l'imposta⁸⁰. Lo stesso dicasi nel caso di eredità⁸¹.

10 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
Partecipazioni, terreni	01.01.2020	30.06.2020	11%	Art. 1, c. 693, Legge n. 160/2019
Partecipazioni, terreni	01.07.2020	15.11.2020	11%	Art. 137, c. 1, DL 34/2020
Partecipazioni, terreni	01.01.2021	30.06.2021	11%	Art. 1 c. 1122 Legge 178/2020
Partecipazioni, terreni	01.01.2021	15.11.2021	11%	Art. 14 c. 4-bis DL 73/2021
Partecipazioni, terreni	01.01.2022	15.11.2022	14%	Art. 29 c. 1 DL 17/2022
Partecipazioni, terreni	01.01.2023	15.11.2023	16%	Art. 1, c. 107-109 Legge n. 197/22
Partecipazioni, terreni	01.01.2024	30.06.2024	16%	Art. 1, comma 52 legge 213/2023
Partecipazioni, terreni	01.01.2024	30.11.2024	16%	Art. 7, comma 3 DL 113/2024
Partecipazioni, terreni	01.01.2025	30.11.2025	18%	Art. 1, c. 30 Legge n. 207/2024

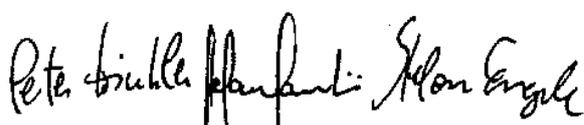
Qualora foste interessati ad una rivalutazione volontaria dei terreni, Vi preghiamo di mettervi in contatto col nostro Studio.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

cordiali saluti

Winkler & Sandrini

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili



⁷⁹ 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

⁸⁰ 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

⁸¹ Circolare dell'Agenzia delle Entrate 6/E del 13.02.2006, punto 8.1