

**CIRCOLARE N. 33/2025 DEL 1° APRILE 2025***OGGETTO***RIAPERTURA DEI TERMINI PER LA RIDETERMINAZIONE DEI VALORI DI ACQUISTO DEI TERRENI EDIFICABILI E CON DESTINAZIONE AGRICOLA***RIFERIMENTI NORMATIVI*

ART. 1, comma 568 L. 27.12.2017 n. 205 (Legge di Bilancio 2018); ART. 7 L. 28.12.2001 N. 448; ART. 2, CO. 2, D.L. 24.12.2002 N. 282 CONV. IN L. 21.2.2003 n. 27; ART. 1, COMMA 91 L. 24.12.2007 N. 244; RIS. A.E. 10.4.2010 N. 144/E; ART. 2, CO. 229 L. 23.12.2009 N. 191; ART. 7, CO. 2, D.L. 13.05.2011 N. 70 CONV. IN L. 12.07.2011 N. 106 – Art 1, comma 473 L. 24.12.2012 N. 228; Art.1, comma 156-157 L.27.12.2013 N.147; Art. 1, comma 626-627, L. 23.12.2014 n. 190- L.28.12.2015 n. 208- art.1 comma 887-888- l.- Legge 11.12.2016 n.232 (Legge di Stabilità) -ART.1, commi 1053-1054 L. 30.12.2018 N. 145(Legge di Bilancio 2019); Legge 27.12.2019 n. 160 Articolo 1, commi 693-694; Art. 1, commi 1122 e 1123, Legge 30.12.2020 n. 178; Risposta interpello Agenzia Entrate 28.12.2018, n. 153; Circolare Agenzia Entrate 22.1.2021, n. 1/E, Risposta interpello Agenzia Entrate 14.10.2021, n. 704, Art. 29, DL n. 17 del 1.3.2022, c.d. "Decreto Energia"; L. 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di bilancio 2023); L.30.12.2023 N.213 (Legge di Bilancio 2024); L'art. 1 della L. 30/12/2024, n. 207

*ALLEGATI**CLASSIFICAZIONE*DIRITTO TRIBUTARIO  
RA  
RIVALUTAZIONE*CODICE CLASSIFICAZIONE*20  
010  
300*COLLEGAMENTI*

CIRCOLARE N. 24/2022 – RIAPERTURA DEI TERMINI PER LA RIDETERMINAZIONE DEI VALORI DI ACQUISTO DEI TERRENI EDIFICABILI E CON DESTINAZIONE AGRICOLA  
CIRCOLARE N.33/2023 – RIAPERTURA DEI TERMINI PER LA RIDETERMINAZIONE DEI VALORI DI ACQUISTO DEI TERRENI EDIFICABILI E CON DESTINAZIONE AGRICOLA  
CIRCOLARE N. 18/2024 – RIAPERTURA DEI TERMINI PER LA RIDETERMINAZIONE DEI VALORI DI ACQUISTO DEI TERRENI EDIFICABILI E CON DESTINAZIONE AGRICOLA

*REFERENTE STUDIO***Dott.ssa Adriana ADRIANI***BRIEFING*

L'art. 1 co. 30 della L. 30.12.2024 n. 207 (legge di bilancio 2025) non si è limitata ad introdurre un'ulteriore proroga per l'agevolazione fiscale disciplinata dall'art. 7 della L. 28.12.2001 n. 448 che riguarda i terreni (agricoli e edificabili) posseduti da parte dei soggetti non imprenditori, ma prevede il suo ingresso stabile tra le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

Quindi, per i terreni posseduti al 1° gennaio di ciascun anno, si consente a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia di rivalutare il costo o valore di acquisto, rilevante ai fini delle plusvalenze imponibili ex art. 67 co. 1 lett. a) e b) del TUIR, attraverso il versamento dell'imposta sostitutiva del 18% entro il 30 novembre del medesimo anno.

In particolare, si evidenzia che:

- La redazione della perizia di stima ed il versamento dell'imposta sostitutiva devono essere effettuati entro il 30 novembre 2025;
- L'imposta sostitutiva dovuta è stata incrementata al 18%;
- Il pagamento dell'imposta può avvenire in un'unica soluzione o in tre rate annuali, la prima entro il 30 novembre 2025 e le successive entro il 30 novembre 2026 e il 30 novembre 2027, applicando interessi del 3% annuo sulle rate successive alla prima.

Di seguito, si riepiloga la disciplina dettata in tema di rivalutazione dei terreni, alla luce delle novità che sono state introdotte dalla Legge di Bilancio 2025.

## ***RIDETERMINAZIONE DEL VALORI DI ACQUISTO DEI TERRENI EDIFICABILI CON DESTINAZIONE AGRICOLA***

Le persone fisiche residenti, le società semplici, gli enti non commerciali, le associazioni professionali, i soggetti non residenti, privi di stabile organizzazione in Italia, che agiscono al di fuori dell'esercizio d'impresa commerciale possono beneficiarie della rideterminazione del costo o valore di acquisto di terreni agricoli ed edificabili, posseduti alla data del 1° gennaio 2025.

Possono essere oggetto di rivalutazione:

- \* Terreni lottizzati o terreni sui quali sono state costruite opere per renderli edificabili;
- \* Terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria;
- \* Terreni agricoli, posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi alla data del primo gennaio 2025.

Non è più possibile la rivalutazione dei diritti edificatori (cessione cubatura) poiché è venuta meno l'assimilazione di detta cessione a quella di diritti reali immobiliari (Cassazione, sentenza n.16080/2021).

Inoltre, qualora per una stessa particella catastale uno strumento urbanistico (es. Piano regolatore generale) preveda destinazioni diverse (es. una parte edificabile, la restante parte agricola), è possibile limitare la rivalutazione alla sola parte edificabile, senza dover procedere al previo frazionamento della particella stessa.

La rivalutazione del costo o valore di acquisto può avvenire anche solo in relazione ad alcuni terreni posseduti. Il proprietario di più terreni (edificabili o non), infatti, non è obbligato ad effettuare la rivalutazione di tutti quelli posseduti, a condizione che la singola porzione sia esattamente identificata in perizia. L'affrancamento potrà avere ad oggetto solo quei terreni per i quali se ne ravvisi la convenienza, in quanto, per esempio, si intende procedere alla relativa cessione nel breve periodo.

Infine, è riconosciuta anche la possibilità di procedere alla rivalutazione dei terreni posseduti in comunione pro indiviso, anche limitatamente ad alcuni dei comproprietari. Il singolo comproprietario, previa determinazione del valore dell'intera area mediante la perizia di stima, deve assoggettare ad imposta sostitutiva del 18% la parte di tale valore corrispondente alla propria quota.

La rivalutazione incide sulla determinazione delle plusvalenze che non costituiscono reddito di impresa e realizzate mediante:

- a) La lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili e la successiva vendita, anche parziale dei terreni o degli edifici;
- b) La cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquistati per successione o donazione e le unità immobiliari che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari, nonché, in ogni caso, realizzate a seguito di cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

### ***PERIZIA DI STIMA***

Al fine della rivalutazione è stato fissato al 30 novembre di ciascun anno il termine entro il

quale provvedere:

- Alla redazione e all'asseverazione della Perizia di stima;
- Al versamento dell'imposta sostitutiva pari al 18% in unica soluzione ovvero in un massimo di 3 rate annuali di pari importo (sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi del 3% annuo a decorrere dal 30 novembre);
- Ad indicare in dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui la rivalutazione è stata eseguita i dati relativi alla rideterminazione del valore dei terreni.

In particolare, per quanto attiene alla perizia di stima, va evidenziato che i soggetti "autorizzati" a redigerla sono:

- \* Ingegnere, architetto, geometra, dottore agronomo, agrotecnico perito agrario e perito industriale edile;
- \* Perito iscritto alla CCIAA ex RD n. 2011/34.

La perizia può essere asseverata dal professionista presso

- \* La Cancelleria del Tribunale;
- \* Un Ufficio del Giudice di Pace;
- \* Un notaio.

La perizia e i dati dell'estensore della stessa devono essere conservati dal contribuente ed esibiti o trasmessi a richiesta dell'Amministrazione finanziaria.

L'importo risultante dalla perizia, qualora reso definitivo a seguito dell'adesione alla rivalutazione, diviene il valore normale minimo di riferimento ai fini dell'applicazione delle imposte dirette, di registro, ipotecarie e catastali.

Il costo per la perizia costituisce incremento del costo rivalutato del terreno, qualora effettivamente sostenuto e rimasto a carico del contribuente, non essendo ammessa la deducibilità dal reddito.

### ***IMPOSTA SOSTITUTIVA***

Condizione per il riconoscimento del nuovo costo d'acquisto / valore del terreno è il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi.

L'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione dei terreni è pari al 18% dell'intero valore risultante dalla perizia di stima e non solo sull'incremento di valore. Tale imposta va versata alternativamente:

- In un'unica soluzione entro il 30 novembre di ciascun anno;
- In 3 rate annuali di pari importo, a decorrere dal 30 novembre applicando, alle rate successive alla prima gli interessi nella misura del 3%. I termini di versamento, quindi, sono così individuati:
  - 1<sup>a</sup> rata → entro il 30 novembre 2025;
  - 2<sup>a</sup> rata → entro il 30 novembre 2026 più gli interessi del 3% calcolati dal 30 novembre 2025;
  - 3<sup>a</sup> rata → entro il 30 novembre 2027 più gli interessi del 3% calcolati dal 30 novembre 2025.

Si precisa che, il versamento deve avvenire mediante il modello F24, utilizzando quale codice tributo "8056" e indicando quale anno di riferimento "2025".

Nella Circolare 24.10.2011, n. 47/E, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che per effetto del versamento dell'imposta sostitutiva ovvero della prima rata la rivalutazione è considerata perfezionata e pertanto «*il contribuente può avvalersi immediatamente del nuovo valore di acquisto ai fini della determinazione delle plusvalenze di cui all'art. 67 del TUIR*».

Tuttavia, qualora il versamento sia effettuato oltre i termini previsti, il valore rideterminato non può essere utilizzato ai fini della determinazione delle plusvalenze e il contribuente può chiedere il rimborso di quanto versato.

Diversamente, in caso di versamento della prima rata e di omesso versamento delle rate successive, l'Ufficio provvede all'iscrizione a ruolo delle stesse. L'Agenzia ha infatti chiarito che il mancato versamento delle rate successive alla prima:

- Non fa venire meno la validità della rivalutazione;
- Comporta l'iscrizione a ruolo degli importi non versati;
- È regolarizzabile tramite ravvedimento operoso.

Infine, si evidenzia che in caso di comproprietà, il versamento dell'imposta sostitutiva dovuta deve essere effettuato da ciascun comproprietario con riferimento alla propria quota di proprietà.

### **NUOVA RIVALUTAZIONE E RIMBORSO DELLE SOMME VERSATE**

È possibile procedere alla rivalutazione dei terreni posseduti al 1° gennaio di ciascun anno, ancorché siano già stati oggetto di una precedente rivalutazione. In tal caso è necessario:

- Far redigere e giurare una nuova perizia di stima entro il 30 novembre;
- Versare l'imposta sostitutiva con riferimento al nuovo valore periziato al 1° gennaio 2025.

In tale ipotesi è possibile per il contribuente scegliere fra due alternative:

- ⊠ Utilizzare in compensazione l'imposta sostitutiva già versata in occasione delle precedenti rivalutazioni. Il contribuente è quindi tenuto a versare soltanto la differenza tra l'imposta dovuta in base al nuovo valore rivalutato e l'imposta sostitutiva già versata per la precedente rivalutazione dello stesso bene.
- ⊠ Richiedere il rimborso dell'imposta sostitutiva già versata in base alle precedenti rivalutazioni qualora il contribuente non si avvalga della compensazione. La richiesta di rimborso va effettuata entro i 48 mesi che decorrono dalla data di versamento dell'intera imposta o della prima rata relativa all'ultima rivalutazione effettuata. Si precisa che l'importo chiesto a rimborso non può eccedere quanto dovuto a titolo di imposta sostitutiva per la nuova rivalutazione.

L'Agenzia delle Entrate, peraltro, nella Circolare n. 47/E del 24.10.2011, ha ribadito che il nuovo valore rivalutato del terreno può essere inferiore a quello risultante dalla perizia relativa alla precedente rivalutazione. In tal caso è possibile:

- ⊠ Scomputare dall'imposta dovuta per la nuova rivalutazione (all'1.1.2025) quanto versato per la precedente rivalutazione fino a concorrenza della stessa, ovvero
- ⊠ Versare l'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione (all'1.1.2025) e richiedere a rimborso la precedente. Considerato che l'Agenzia nella citata Circolare n. 47/E ha precisato che «*l'importo del rimborso non può essere superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata*», scomputando dalla nuova

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

imposta quanto versato in precedenza l'eccedenza (maggior imposta versata con riferimento alla precedente rivalutazione) non risulta rimborsabile.

## ***INDICAZIONE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI***

I dati relativi alla rivalutazione dei terreni devono essere indicati nella dichiarazione dei redditi, rispettivamente nei quadri RT e RM. In particolare i dati della nuova rivalutazione all'1.1.2025 dovranno essere indicati nel mod. REDDITI 2026 (periodo d'imposta 2025).

L'omessa indicazione dei dati della rivalutazione, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 4.8.2004, n. 35/E, non pregiudica gli effetti della stessa, che rimane pertanto valida.

La rivalutazione risulta, infatti, perfezionata con il versamento dell'intero importo o della prima rata dell'imposta sostitutiva. Tuttavia per l'omessa indicazione dei dati della rivalutazione al contribuente sarà comunque comminata la sanzione da € 250 a € 2.000 ex art. 8, comma 1, D.lgs. n. 471/97.

## ***COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI***

Nel ricordarVi la disponibilità dello STUDIO ADRIANI a offrirVi ulteriori delucidazioni, ritengo opportuno precisare che per la consulenza da fornire, al fine di avere un quadro completo e mirato alle specifiche esigenze, nonché per effettuare le valutazioni di convenienza in relazione ai singoli casi concreti, per porre in essere i previsti adempimenti, dovrà, ove lo riteniate opportuno, essere affidato uno specifico incarico in tal senso, non rientrando dette prestazioni nell'ambito degli incarichi di consulenza continuativa e generica eventualmente già affidate.

Lo STUDIO ADRIANI si riserva la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

Cordiali saluti.

### **STUDIO ADRIANI**

*Dottori Commercialisti Associati -*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI  
*(Un associato)*  
**dott.ssa Adriana ADRIANI**