



STUDIO LOSI E ASSOCIATI

INFORMATIVA N. 3

Ostiglia, 08.01.2024

FINANZIARIA 2024: LE NOVITA' IN MATERIA DI TASSAZIONE IMMOBILIARE

Con l'approvazione definitiva della Legge n. 213/2023, Finanziaria 2024, sono state confermate, con alcune modifiche, le novità previste dal disegno di legge, riguardanti la tassazione dei redditi derivanti dalla "locazione breve" e dalla cessione degli immobili oggetto di interventi con detrazione del 110%, come di seguito esposto.

LOCAZIONI BREVI CON CEDOLARE SECCA AL 26% - Art. 1, comma 63

È confermata la modifica dell'art. 4, DL n. 50/2017 che disciplina le c.d. "**locazioni brevi**" (durata non superiore a 30 giorni) assoggettate a **cedolare secca**, per le quali è disposto l'**aumento dell'aliquota dal 21% al 26% per l'immobile successivo al primo**.

In particolare, in base alla nuova formulazione del comma 2 del citato art. 4 è previsto che



*"ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve si applicano le disposizioni dell'articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, con l'**aliquota del 26 per cento in caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca**.*

*L'aliquota di cui al primo periodo è **ridotta al 21 per cento per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi a una unità immobiliare individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi**".*

Rispetto alla precedente formulazione, risulta pertanto ora chiaro che, in presenza di più immobili locati, la **maggior aliquota del 26%** trova applicazione con riferimento ai **canoni relativi al secondo**

/ terzo e quarto appartamento locato (resta fermo che il regime in esame è ammesso per la locazione breve di non più di 4 appartamenti).



Merita evidenziare che la norma in commento:

- interviene **esclusivamente sulle locazioni brevi**; pertanto per le "**altre**" locazioni, in caso di opzione per la cedolare secca, continua a trovare **applicazione l'aliquota del 21%** per tutti gli immobili locati;
- dispone l'aumento dell'aliquota al **26% soltanto in caso di locazione di almeno 2 appartamenti**; pertanto in caso di **locazione breve di un solo appartamento**, rimane applicabile l'**aliquota del 21%**;
- in presenza di **più immobili concessi in locazione breve** con applicazione della cedolare secca, **consente al contribuente di scegliere liberamente a quale immobile applicare l'aliquota del 21%** e tale scelta va effettuata nel mod. REDDITI.

RITENUTA OPERATA DAGLI INTERMEDIARI

La **ritenuta operata dagli intermediari** immobiliari / soggetti che gestiscono portali telematici, in caso di incasso / intervento nel pagamento dei canoni / corrispettivi relativi ai suddetti contratti, **rimane invariata nella misura del 21%**.

È altresì confermata la modifica del comma 5 del citato art. 4, a seguito della quale è disposto che

la predetta **ritenuta si considera a titolo di acconto**.

SOLIDARIETÀ VERSAMENTO E CERTIFICAZIONE DELLA RITENUTA

Al fine di adeguare l'ordinamento tributario nazionale alla sentenza della Corte di Giustizia UE 22.12.2022, causa C-83/21 "Airbnb", è confermata la modifica del comma 5-bis del citato art. 4, riguardante i **soggetti non residenti** che mediante la gestione di portali telematici, oltre a mettere in contatto i soggetti alla ricerca di un immobile con i locatori, incassano i canoni / corrispettivi ovvero intervengono nel pagamento dei canoni / corrispettivi.

Fermo restando che detti soggetti sono **tenuti ad operare in qualità di sostituti d'imposta la ritenuta** nella misura del 21% sull'ammontare dei canoni / corrispettivi all'atto del versamento degli stessi al beneficiario, è ora disposto che, **per il versamento e la certificazione con il mod. 770 delle ritenute operate:**

- **il soggetto extraUE:**
 - con una **stabile organizzazione in Italia** ovvero **in un Stato UE** adempie i predetti obblighi tramite la **stabile organizzazione**;
 - **privo di stabile organizzazione in uno Stato UE**, adempie gli obblighi in esame tramite un **rappresentante fiscale**.
Resta fermo che, in assenza di nomina del rappresentante fiscale, i soggetti residenti, che appartengono al gruppo del soggetto non residente senza stabile organizzazione, sono solidalmente responsabili con questi ultimi per l'effettuazione / versamento della ritenuta sull'ammontare dei canoni / corrispettivi relativi ai contratti di locazione breve;
- **il soggetto UE:**
 - con una **stabile organizzazione in Italia** adempie i predetti obblighi tramite la **stabile organizzazione**;
 - **privo di stabile organizzazione in Italia** può adempiere gli obblighi in esame **direttamente ovvero** tramite un **rappresentante fiscale**.

CESSIONE IMMOBILI DOPO LAVORI CON DETRAZIONE 110% - Art. 1, commi da 64 a 66

Sono confermate le modifiche all'art. 67, comma 1, lett. b), TUIR, ai sensi del quale, in caso di

cessione di immobili da parte di un "privato", costituiscono "redditi diversi"



*"le **plusvalenze** realizzate mediante cessione a titolo oneroso di **beni immobili acquistati costruiti da non più di cinque anni**, esclusi quelli acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane 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, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. In caso di cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti per donazione, il predetto periodo di cinque anni decorre dalla data di acquisto da parte del donante".*

In base alla citata lett. b), pertanto, la persona fisica "privato" che cede un immobile:

- può conseguire una **plusvalenza tassabile** qualora:
 - la **cessione** sia posta in essere **nel quinquennio rispetto all'acquisto / costruzione / donazione** dell'immobile ceduto;
 - la cessione abbia ad oggetto terreni edificabili;

- ♦ **non** consegue una **plusvalenza tassabile** qualora:
 - la cessione sia posta in essere **dopo 5 anni** dall'acquisto / costruzione / donazione;
 - l'immobile ceduto sia stato acquisito per successione oppure **adibito ad abitazione principale** del cedente / suoi familiari per la maggior parte del periodo compreso tra l'acquisto / costruzione e la cessione.

NOVITÀ FINANZIARIA 2024

Con i commi da 64 a 66 è modificato il citato comma 1 dell'art. 67, inserendo un'integrazione ai sensi della quale la lett. b) sopra riportata trova applicazione "**al di fuori delle ipotesi**" di cui alla **nuova lett. b-bis**), con la quale è disposto che costituiscono "redditi diversi"



*"le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di **beni immobili, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati di cui all'articolo 119** del ... [DL n. 34/2020] ... che si siano **conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione, esclusi gli immobili acquisiti per successione e quelli che siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione o, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo**".*

È pertanto confermata l'individuazione di una **nuova "categoria" di immobili passibili di generare plusvalori fiscalmente rilevanti**, ossia gli immobili **oggetto di interventi agevolati con la detrazione del 110%** di cui all'art. 119, DL n. 34/2020, **terminati da non più di 10 anni all'atto della cessione**.

Sono espressamente **esclusi** gli immobili:

- ♦ acquisiti **per successione**;
- ♦ **adibiti ad abitazione principale** del cedente / suoi familiari per la maggior parte dei 10 anni ovvero per la maggior parte del periodo (inferiore a 10 anni) antecedente la cessione.

"COSTI INERENTI" PER DETERMINARE LA PLUSVALENZA

Quanto sopra trova giustificazione nella **diversa modalità di determinazione della relativa plusvalenza**, in applicazione di quanto stabilito dal successivo art. 68, comma 1, TUIR, ai sensi del quale



*"le **plusvalenze di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 67 sono costituite dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo ...**".*

Con l'aggiunta al citato comma 1 del riferimento alla nuova lett. b-bis), tale modalità di **determinazione della plusvalenza conseguita** trova ora **applicazione anche alla nuova fattispecie**. Tuttavia, il Legislatore ha introdotto una specifica disposizione in base alla quale



*"ai fini della determinazione dei **costi inerenti al bene, nel caso in cui gli interventi agevolati ai sensi dell'articolo 119 ... si siano conclusi da non più di cinque anni all'atto della cessione, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110 per cento e siano state esercitate le opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b) ... Nel caso in cui gli interventi agevolati si siano conclusi da più di cinque anni all'atto della cessione, nella determinazione dei costi inerenti al bene si tiene conto del 50 per cento di tali spese, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110 per cento e siano state esercitate le opzioni di cui al periodo precedente.***

*Per i medesimi immobili di cui alla lettera b-bis) ... **acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da oltre cinque anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione, determinato ai sensi dei periodi precedenti, è rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati**".*

Con riferimento agli immobili che sono stati oggetto degli interventi di cui al citato art. 119 (detrazione 110%), è pertanto disposto che **tra i “costi inerenti al bene”** ceduto:

- **non vanno incluse le spese sostenute per i predetti interventi** se:
 - i lavori sono stati **conclusi da meno di 5 anni**;
 - il contribuente ha fruito della **detrazione del 110% ed abbia optato per lo sconto in fattura / cessione del credito** di cui all'art. 121, DL n. 34/2020.

Sul punto nella Relazione Illustrativa è precisato che *“non concorrono al computo dei costi inerenti al bene quelli relativi agli interventi che danno diritto al Superbonus agevolati nella misura del 110 per cento per i quali il beneficiario abbia esercitato le opzioni di cessione del credito o sconto in fattura praticato dal fornitore”*.

Conseguentemente, nel caso in cui il contribuente abbia scelto di **beneficiare direttamente in dichiarazione** dei redditi della detrazione del 110% è possibile sostenere che **non trova applicazione** la nuova disposizione in esame e quindi **tra i costi inerenti possono essere incluse anche le spese per i lavori** eseguiti;

- è possibile **considerare il 50% delle spese sostenute per i predetti interventi** se i lavori sono stati **conclusi da più di 5 anni** ed il contribuente ha fruito della **detrazione del 110% ed abbia optato** per lo sconto in fattura / cessione del credito di cui all'art. 121, DL n. 34/2020.

Con riferimento agli immobili oggetto di interventi di cui all'art. 119 con detrazione del 110% conclusa non più di 10 anni, è inoltre disposto che, se tra la data di cessione e quella di **acquisto / costruzione, sono trascorsi più di 5 anni, il prezzo di acquisto / costo di costruzione**, determinato come sopra, **è rivalutato in base alla variazione ISTAT**.



Considerato che il citato art. 119 è entrato in vigore nel 2020, tutte le cessioni poste in essere fino al 2025 rientreranno nella prima casistica (plusvalenza determinata escludendo dai “costi inerenti al bene” le spese per gli interventi con detrazione del 110% e opzione per sconto in fattura / cessione del credito).

È infine confermato che la plusvalenza determinata applicando le nuove modalità sopra riportate **può essere assoggettata all'imposta sostitutiva** pari al 26% prevista dall'art. 1, comma 496, Legge n. 266/2005.



Le novità sopra evidenziate sono applicabili **a decorrere dalle cessioni poste in essere dall'1.1.2024**.

