



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
CIRCOSCRIZIONE DEL TRIBUNALE DI LECCE

COMMISSIONE DI STUDIO N. 9

# “FISCALITÀ”

---

## DOCUMENTO DI STUDIO

- LA RIVALUTAZIONE DELLE PARTECIPAZIONI E DEI TERRENI
- IL NUOVO REGIME DELLE LOCAZIONI BREVI
- LA TASSAZIONE DEL PLUSVALORE NELLE CESSIONI IMMOBILIARI

Consigliere delegato: **De Giorgi Manuela**

Consigliere delegato: **Piccinni Giuseppe**

### Componenti:

Presidente: **Marzano Luigi**

Vice-presidente: **Martina Paola**

Segretario: **Cagnazzo Carla**

Componente: **Cataldi Claudio**

Componente: **De Giorgi Antonio**

Componente: **Scarcia Ada**



## **RIAPERTURA DEI TERMINI PER LA RIVALUTAZIONE DELLE PARTECIPAZIONI E DEI TERRENI**

La legge di Bilancio 2024 ha fissato i nuovi termini per avvalersi della rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni e dei terreni edificabili e con destinazione agricola. Dal punto di vista soggettivo, i potenziali beneficiari della rivalutazione di terreni e partecipazioni sono:

- Le persone fisiche (inclusi gli imprenditori agricoli);
- Le società semplici;
- Gli enti non commerciali;
- Le associazioni professionali;
- I soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia.

La possibilità di rideterminare i valori di acquisto dei terreni edificabili e/o agricoli, compresi quelli lottizzati od oggetto di esecuzione di opere finalizzate a renderli edificabili, è riservata esclusivamente ai soggetti che non agiscono nell'ambito del regime di impresa, arte o professione, salvo che non costituiscano, per qualificazione, redditi di capitali. Si tratta delle persone fisiche o giuridiche, non esercenti attività commerciali, che realizzano redditi “diversi” costituiti da plusvalenze di cui alle lettere a), b), c) e c-bis) del comma 1 dell'articolo 67 (Redditi diversi) del Dpr 917/1986 (Tuir).

Tali plusvalenze possono conseguire dalle cessioni a titolo oneroso di:

- ✓ Partecipazioni in società non quotate, sia qualificate, sia non qualificate, che rappresentano una percentuale superiore al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria ovvero al 25% del capitale;
- ✓ Aree fabbricabili, come definite dal comma 2 dell'articolo 36 del Dl 223/2006 (convertito dalla legge 248/2006);
- ✓ Terreni agricoli, come risultanti dal Pgt, se acquistati da non più di cinque anni.

La legge di Bilancio 2023, con il comma 107, ha esteso la rivalutazione anche ai titoli, quote o diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione; per questi beni, per il 2024, la rideterminazione si effettua non sul valore di perizia ma tenendo conto della media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre 2023. La definizione di “mercato regolamentato” è fornita dall'Agenzia delle entrate con le Circolari n. 16/E/2023, n. 32/E/2020, e n. 165/E/1998.

### **Date utili**

I termini di riferimento sono ora il 1° gennaio 2024 quale data di riferimento per il possesso dei beni e la determinazione del valore e il 30 giugno 2024 per l'asseverazione della perizia e per effettuare il versamento dell'imposta sostitutiva (prima o unica rata) sulla base dell'aliquota del 16%, confermata pari a quella già prevista per il 2023.

### **Cessione di terreni**

Con riferimento ai terreni va tenuto presente che anche la cessione a titolo oneroso di un terreno ubicato all'estero è operazione idonea a far emergere plusvalenze tassabili in capo al possessore residente nel territorio dello Stato (Risoluzione n. 143/E del 21 giugno 2007). I terreni interessati dalla rivalutazione del valore di acquisto possono essere:

- ✓ Terreni lottizzati, ovvero terreni sui quali sono state eseguite opere per renderli edificabili;
- ✓ Terreni con destinazione agricola, cioè terreni ubicati nella zona omogenea E, secondo la suddivisione di cui all'articolo 2 del Dm 2 aprile 1968, anche nell'ipotesi in cui gli stessi diventino edificabili per effetto di successivi strumenti urbanistici, purché vigenti al momento della cessione;
- ✓ Terreni oggetto di procedura di espropriazione.

In caso di cessione a titolo oneroso di partecipazioni o terreni acquisiti per donazione, il periodo di possesso quinquennale decorre dalla data di acquisto da parte del donante.

L'articolo 7, comma 2, lettera dd-bis), del Dl 70/2011 (legge 106/2011) ha esteso la possibilità di rideterminare i valori di acquisto dei terreni posseduti dalle società di capitali, i cui beni, per il periodo di applicazione delle precedenti rivalutazioni, siano stati oggetto di misure cautelari e che all'esito del giudizio ne abbiano riacquisito la piena proprietà. Il maggior valore attribuito in sede di rivalutazione dei beni posseduti da queste società di capitali si considera fiscalmente riconosciuto ai fini dell'Ires a decorrere dall'esercizio in cui è eseguito il versamento (prima o unica rata) dell'imposta sostitutiva dovuta (Circolare n. 47/E del 24 ottobre 2011, paragrafo 1.1).



## Dichiarazione dei redditi

Le rivalutazioni devono essere indicate nel modello di dichiarazione dei redditi relativo all'anno in cui la rivalutazione è eseguita. Pertanto, le rivalutazioni eseguite entro il prossimo 30 giugno 2024, con riferimento ai beni posseduti al 1° gennaio 2024, andranno indicate nel modello Redditi per il periodo d'imposta 2024, da presentare nel 2025.

La rivalutazione del valore dei terreni va dichiarata nel quadro RM, indicando:

- ✓ Il valore rivalutato risultante della perizia giurata di stima;
- ✓ L'imposta sostitutiva dovuta;
- ✓ L'imposta eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni che può essere scomputata dall'imposta sostitutiva dovuta relativa alla nuova rideterminazione;
- ✓ L'imposta residua da versare;
- ✓ L'eventuale scelta della rateizzazione;
- ✓ L'indicazione che l'imposta dovuta è parte di un versamento cumulativo.

Con riferimento, invece, alla rideterminazione del valore delle partecipazioni, i dati devono essere riepilogati nel quadro RT del modello di dichiarazione dei redditi. In particolare, andranno indicati:

- ✓ Il valore rivalutato risultante dalla perizia giurata di stima;
- ✓ L'aliquota applicata;
- ✓ L'imposta sostitutiva dovuta;
- ✓ L'imposta eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni che può essere scomputata dall'imposta sostitutiva dovuta relativa alla nuova rideterminazione;
- ✓ L'imposta da versare (qualora il risultato sia negativo il campo non va compilato);
- ✓ L'eventuale indicazione che l'importo dell'imposta sostitutiva da versare è stato rateizzato;
- ✓ L'indicazione che l'importo dell'imposta sostitutiva da versare è parte di un versamento cumulativo.

## **LOCAZIONI BREVI, DAL SECONDO IMMOBILE L'IMPOSTA SOSTITUTIVA SALE DAL 21 AL 26 PER CENTO**

I contribuenti persone fisiche che possiedono immobili e decidono di concederli in locazione devono versare le imposte sui redditi che percepiscono.

La scelta su come tassare i redditi è tra due diverse modalità: la tassazione ordinaria che prevede la concorrenza del canone percepito (ridotto forfetariamente) alla formazione del reddito complessivo soggetto ad Irpef e la cedolare secca che, invece, consente di assoggettare il canone percepito ad una imposta sostitutiva del 21% (o, in alcuni casi, del 10%).

Con l'articolo 4 del DL 50/2017, il legislatore ha disciplinato una particolare tipologia di locazioni, definite “brevi”, vale a dire quei contratti aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, comprensivi anche di fornitura di biancheria, di pulizia dei locali e di connessione wi-fi. Per questo tipo di locazioni, non è richiesta la registrazione del contratto (ma è comunque possibile farla). Il termine di 30 giorni deve essere considerato in relazione alla singola pattuizione contrattuale; se la durata delle locazioni che intervengono nell'anno tra le medesime parti è complessivamente superiore a 30 giorni devono essere attuati gli adempimenti connessi alla registrazione del contratto.

Il legislatore, con l'articolo 4 prima citato, ha previsto la possibilità di assoggettare i redditi che derivano dalle locazioni brevi al regime della cedolare secca. Ai fini fiscali, le persone fisiche che possiedono immobili e li concedono in locazione breve possono, quindi, scegliere tra due modalità di tassazione: la tassazione ordinaria e la cedolare secca.

Con riferimento alla modalità di tassazione cedolare secca, la legge di Bilancio 2024, legge 213/2023, pubblicata in Gazzetta Ufficiale lo scorso 30 dicembre, prevede delle novità che di seguito si analizzano.

### **Novità dal 2024 sulla Tassazione delle Locazioni Brevi**

Il regime di tassazione ordinario prevede che gli immobili concessi in locazione concorrano a formare il reddito nell'ammontare dei canoni percepiti, ridotti forfetariamente del 5% al fine di tenere conto delle spese di



gestione. La riduzione del 5% è innalzata al 25% per gli immobili ubicati nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, Murano e Burano e al 35% per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, in base al Dlgs 22 gennaio 2004, n. 42. Qualora l'importo della rendita catastale dell'immobile, rivalutata del 5%, fosse superiore all'ammontare dei canoni di locazione al netto della riduzione forfetaria, l'immobile concorre a formare il reddito con la rendita catastale rivalutata.

La tassazione ordinaria consiste, quindi, nell'assoggettamento ad Irpef dei canoni percepiti, forfettariamente ridotti o, in alcuni casi nell'assoggettamento ad Irpef della rendita.

In alternativa alla tassazione ordinaria, è possibile esercitare l'opzione per il regime della cedolare secca. In questo caso, non si paga l'Irpef sui canoni (né le addizionali) ma un'imposta sostitutiva la cui misura è stata oggetto di modifiche per effetto della legge di Bilancio 2024.

### Modifiche normative

<b>Articolo 4, comma 2, DI 50/2017 fino al 31 dicembre 2023</b>	<b>Articolo 4, comma 2, DI 50/2017 dal 1° gennaio 2024</b>
A decorrere dal 1° giugno 2017, ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve stipulati a partire da tale data si applicano le disposizioni dell'articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, con l'aliquota del 21 per cento in caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca.	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.

### Cedolare secca - Aliquota al 26%

La legge di bilancio 2024 prevede che, dall'1.1.2024, la cedolare secca trovi applicazione con l'aliquota del 26% in caso di opzione sulle locazioni brevi. Viene, però, precisato che l'aliquota resta pari al 21% "per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi a una unità immobiliare individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi".

Pertanto, dall'1.1.2024, la cedolare secca sulle locazioni brevi:

- Si applica con l'aliquota ordinaria del 21% sui redditi derivanti da un immobile individuato dal contribuente;
- Si applica con l'aliquota del 26% sui redditi derivanti dalla locazione breve di altri immobili diversi da quello sopra indicato;
- Nel caso di concessione in locazione di più di quattro unità immobiliari scatta la presunzione di imprenditorialità; l'attività si intende svolta nell'esercizio di impresa e si rende, quindi, necessaria l'apertura della partita Iva e l'iscrizione nella gestione previdenziale. In questo caso, non può essere esercitata alcuna opzione per la cedolare secca (riservata a chi non opera in regime di impresa) ma si dovranno seguire le regole della tassazione ordinaria.

La legge di bilancio 2024 non modifica l'ammontare della ritenuta (che resta, quindi, pari al 21% per tutte le locazioni brevi e non viene allineata alla nuova aliquota della cedolare secca del 26%), ma dispone che la ritenuta si ritiene sempre operata a titolo di acconto (mentre, secondo la disciplina vigente fino al 31.12.2023, la ritenuta si riteneva operata a titolo d'imposta in caso di opzione per la cedolare secca e di acconto in caso di applicazione dell'IRPEF). Dall'1.1.2024, la ritenuta operata dagli intermediari sulle locazioni brevi si considera sempre operata a titolo di acconto.



## TASSAZIONE DEL PLUSVALORE NELLE CESSIONI IMMOBILIARI

A partire dal 2024, la cessione di immobili sui quali sono stati eseguiti interventi per i quali si è beneficiato del Superbonus è assoggettato a tassazione. I commi 64-67 della Legge di Bilancio 2024 (Legge 213/2023) modificano, infatti, gli articoli 67 e 68 del Tuir relativi alla categoria dei redditi diversi prevedendo una nuova fattispecie.

In particolare, l'articolo 67, comma 1 del Tuir, alla lettera b) qualifica come redditi diversi le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni; se, quindi, l'immobile ceduto è posseduto da più di cinque anni, l'eventuale plusvalenza che emerge non è assoggettata a tassazione.

La norma ha alcune eccezioni: la prima prevede la non imponibilità delle plusvalenze (indipendentemente dal periodo di possesso) relative agli immobili acquisiti per successione e alle 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. La seconda eccezione riguarda le aree fabbricabili la cui plusvalenza è sempre assoggettata a tassazione.

Il comma 64 della legge di Bilancio aggiunge, nel comma 1 dell'articolo 67 del Tuir, la lettera b-bis la quale, in deroga a quanto previsto nella lettera b) prevede la tassazione per gli immobili che hanno beneficiato del Superbonus.

La nuova norma dispone, infatti, che costituiscono redditi diversi le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso degli immobili in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati Superbonus se questi si sono conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione. Quindi, ad esempio, un immobile per il quale nel 2023 è stato eseguito un intervento Superbonus, se viene ceduto prima del 2033 genera plusvalenza, anche se posseduto da più di cinque anni.

### La determinazione del costo e della plusvalenza

Il nuovo articolo 68 del Tuir, come modificato dal comma 64 della legge 213/2023 prevede anche delle specifiche disposizioni per la determinazione del costo dei beni immobili ceduti e, quindi, della relativa plusvalenza. Infatti, le plusvalenze, nel caso di cessione di immobili (a norma del comma 1 dell'articolo 68 del Tuir) 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.

Per gli immobili oggetto di intervento superbonus, il comma 64, n. 3 della Legge 213/2023 precisa che ai fini della determinazione dei costi inerenti al bene:

- ✓ Non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, nel caso in cui gli interventi agevolati si siano conclusi da non più di cinque anni all'atto della cessione e siano state esercitate le opzioni di cessione del credito o di sconto in fattura;
- ✓ Si tiene conto del 50% delle spese relative a tali interventi, nel caso in cui gli interventi agevolati si siano conclusi da più di cinque anni all'atto della cessione e siano state esercitate le opzioni di cessione del credito o di sconto in fattura.

In sostanza, viene previsto un incremento della base imponibile per i soggetti che hanno fruito del Superbonus con sconto in fattura o cessione del credito.

Qualora gli immobili siano stati acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da oltre cinque anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione, determinato secondo le regole precedentemente illustrate, è rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.

Alle plusvalenze così determinate si può applicare l'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito di cui all'articolo 1, comma 496, della legge n. 266/2005, vale a dire l'imposta sostitutiva del 26%.

I commi 66 e 67 della legge di Bilancio dispongono che le predette disposizioni si applicano alle cessioni poste in essere a decorrere dal 1° gennaio 2024 e che le eventuali maggiori entrate derivanti dall'attuazione della norma affluiranno ad apposito capitolo dell'entrata del bilancio dello Stato per essere destinate al “Fondo per la riduzione della pressione fiscale”.



## Calcolo della plusvalenza in caso di bonus edili diversi dal superbonus

### Plusvalenza Irpef su immobile entro i 5 anni dall'acquisto

Nel calcolo della plusvalenza da tassare ad Irpef come reddito diverso, in caso di vendita di unità immobiliari (diverse dall'abitazione principale), non si considera l'eventuale fruizione di detrazioni fiscali, neanche nel caso di loro cessione a terzi o di sconto in fattura. In pratica, questi bonus edili non riducono il costo di acquisto o di costruzione del bene ceduto, ai fini del calcolo della plusvalenza.

### Calcolo della plusvalenza

Se una persona fisica cede a titolo oneroso immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione ed esclusa l'abitazione principale (per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione) del cedente o dei suoi familiari, la relativa plusvalenza (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) è annoverato tra i redditi diversi (articoli 67, comma 1, lett. b), e 68, comma 1, del Tuir).

### Rilevanti le manutenzioni incrementative

Per la Cass. 16538/2018, tra i costi inerenti al bene vi sono le spese incrementative, cioè quelle che determinano un aumento della consistenza economica del bene o che incidono sul suo valore. Non possono, quindi, essere incluse tra le spese incrementative quelle relative solo alla manutenzione e/o alla buona o normale gestione del bene. Secondo la risposta 204/2021 (sul super sisma bonus e super ecobonus, prima della stretta della legge di Bilancio 2024 ed estendibile anche oggi ai bonus edili ordinari), le spese relative al sisma bonus o all'ecobonus non attengono alla normale gestione del bene, pertanto, rientrano tra le spese incrementative da considerare ai fini del calcolo della plusvalenza della cessione infraquinquennale dell'immobile.

### Non rilevanti (in diminuzione) i bonus edili (anche se super)

È irrilevante a questi fini sia la fruizione delle detrazioni fiscali (anche se relative al superbonus) sia l'eventuale opzione per la cessione a terzi o lo sconto in fattura, trattandosi di una modalità alternativa alla fruizione diretta della detrazione.

L'irrilevanza della detrazione fruita è stata confermata anche dalla risposta 57/2022 (come dalla risposta 204/2021), sul super sisma bonus acquisti e sul superbonus (estendibile anche a quello ordinario del 75-85% e agli altri bonus edili). In particolare, ai fini del calcolo della plusvalenza imponibile ex art. 67 Tuir, risulta irrilevante la circostanza che per le spese sostenute per l'acquisto dell'immobile, ceduto a titolo oneroso, si sia fruito di una detrazione, ivi compreso il super sisma bonus acquisti. Ai medesimi fini, risulta irrilevante anche che per queste spese sia stata esercitata l'opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura, trattandosi di una modalità alternativa alla fruizione diretta della predetta detrazione.

Il beneficio fruito a titolo di super sisma bonus acquisti, pertanto, è irrilevante, cioè non riduce il costo di acquisto da contrapporre al prezzo di realizzo, per calcolare la plusvalenza.

## Calcolo della plusvalenza in caso di superbonus

### Plusvalenze sulle cessioni di immobili agevolati con il superbonus del 110-90-70-65%

Dal 2024, se entro 10 anni dalla fine dell'intervento agevolato con il superbonus viene ceduto a titolo oneroso l'immobile oggetto dei lavori (diverso dall'abitazione principale e non acquisito per successione), la relativa plusvalenza è sempre tassata, anche se si tratta di seconda casa acquisita o costruita da più di 5 anni.

In particolare, a partire dalle cessioni poste in essere a decorrere dal 1° gennaio 2024, le eventuali plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, nei quali il cedente o gli altri aventi diritto hanno eseguito interventi agevolati con il superbonus (sia al 110% che al 90%, 70% o 65%, sia tramite detrazione diretta che tramite cessione del credito o sconto in fattura), che si sono conclusi da non più di 10 anni all'atto della cessione, sono sempre tassate come redditi diversi, anche se la cessione riguarda immobili acquistati o costruiti da più di 5 anni (nuovo art. 67, comma 1, lett. b-bis) del Tuir, introdotto dalla legge di Bilancio 2024). In quest'ultimo caso (immobili acquistati o costruiti da più di 5 anni), senza questa tassazione speciale causata dalla fruizione del superbonus, la norma generale prevederebbe la non rilevanza della plusvalenza da cessione. Quest'ultima esenzione della normativa ordinaria riguarda, in particolare, le cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da più di 5 anni, 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» (art. 67, comma 1, lett. b), del Tuir).



Con la novità introdotta dalla legge di Bilancio 2024, quindi, entro 10 anni dalla fine dell'intervento agevolato con il superbonus, la plusvalenza da cessione va sempre tassata, anche se l'immobile era stato acquistato o costruito da più di 5 anni.

Sono esclusi dalla tassazione speciale riservata agli immobili agevolati con il superbonus le plusvalenze:

- ✓ Conseguite nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- ✓ Relative a immobili acquisiti per successione;
- ✓ Relative a immobili che sono stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei 10 anni antecedenti alla cessione o, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a 10 anni, per la maggior parte di tale periodo (nuovo art. 67, comma 1, lett. b-bis) del Tuir, introdotto dalla legge di Bilancio 2024).

Se si applica la tassazione speciale riservata agli immobili agevolati con il superbonus (sia al 110% che al 90%, 70% o 65%, sia tramite detrazione diretta che tramite cessione del credito o sconto in fattura), la plusvalenza si calcola, in generale, con le regole ordinarie, cioè effettuando la 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, comprensivo delle spese incrementative relative a interventi che hanno consentito la fruizione dei bonus edili (ordinari o super), come chiarito da Cass. 16538/2018, e non togliendo il superbonus (risposte dell'agenzia delle Entrate 57/2022 e 204/2021). Per gli immobili acquisiti per donazione si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante.

### **Calcolo della plusvalenza se il superbonus del 110% è stato ceduto o scontato in fattura**

**Eccezione:** Se l'agevolazione fruita è stata quella del superbonus nella misura del 110% (non del 90%, 70% o 65%) e contemporaneamente sono state esercitate le opzioni di cessione del credito o sconto in fattura, ai fini della determinazione dei costi inerenti al bene:

- ✓ Non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, se gli interventi agevolati si sono conclusi da non più di 5 anni all'atto della cessione;
- ✓ Si tiene conto del 50% di tali spese, se gli interventi agevolati si sono conclusi da più di 5 anni (ma entro i 10 anni) all'atto della cessione.

In tutti e due i casi, comunque, si considerano le spese sostenute dal cedente per l'intervento agevolato con bonus diversi dal superbonus nella misura del 110%, come il superbonus del 90%, 70% o 65%, il bonus casa o la detrazione del 75% per l'eliminazione delle barriere architettoniche. Inoltre, al costo non vanno tolte le detrazioni del superbonus.

### **Opzione per la sostitutiva del 26%**

Alle plusvalenze alle quali si applica questa tassazione speciale riservata agli immobili agevolati con il superbonus, in deroga all'art. 67, comma 1, lett. b) Tuir (e alla conseguente tassazione della plusvalenza all'interno della propria dichiarazione dei redditi), è possibile applicare l'imposta, sostitutiva dell'imposta sul reddito del 26% dell'art. 1, comma 496, legge 266/2005, su richiesta della parte venditrice resa al notaio in sede di stipula della compravendita (eliminando ogni obbligo dichiarativo). A seguito della richiesta, il notaio provvede anche all'applicazione e al versamento dell'imposta sostitutiva.

### **Importante**

La nuova tassazione speciale riservata agli immobili agevolati con il superbonus si applica sempre nelle vendite effettuate nei 10 anni successivi alla fine dei lavori, anche se l'intervento è stato effettuato non dal proprietario o dal titolare di un diritto reale di godimento sull'immobile, come l'uso, l'usufrutto, l'abitazione o la superficie (Circ. 57/E/1998, par. 2 e circ. 24/E/2020, par. 1.2), ma anche nel caso in cui l'intervento sia stato effettuato da altri aventi diritto, come il titolare di un diritto personale di godimento, come l'inquilino nella locazione registrata, il comodatario nel contratto di comodato registrato e l'utilizzatore di un contratto di leasing (relazione al DL 201/2011, che ha introdotto l'art. 16 bis Tuir). Questi comportamenti, quindi, genererebbero, l'applicazione della nuova tassazione speciale della plusvalenza da cessione in capo al cedente.