

IMPOSTE DIRETTEdi **FABRIZIO GIOVANNI POGGIANI****Immobili efficientati, plusvalenze al netto del costo degli interventi**

Nel disegno di legge di Bilancio 2024 è stata introdotta una nuova fattispecie che tassa (con sostitutiva del 26% o in via ordinaria) le plusvalenze derivanti dalla cessione di immobili che hanno fruito dell'agevolazione del 110% e della cessione e/o sconto in fattura.

Tra le novità inserite nel disegno di legge di Bilancio per il 2024, si prevede, innanzitutto, **l'inserimento della lett. b-bis) nel c. 1 dell'art. 67 del Tuir** destinato alla rilevazione di alcune fattispecie di redditi diversi nell'ambito della sfera giuridico-patrimoniale dei contribuenti privati (non esercenti attività di impresa o di lavoro autonomo). Preliminarmente, si evidenzia che per le **plusvalenze**, realizzate a seguito di cessione a titolo oneroso di terreni non edificabili e fabbricati, previa richiesta al notaio, il cedente può (opzione) richiedere **l'applicazione di un'imposta sostitutiva** dell'Irpef (art. 1, c. 496 L. 266/2005); resta fermo che non è invece possibile applicare il regime della tassazione separata.

L'imposta sostitutiva, fissata attualmente nella misura del **26%**, sulle plusvalenze immobiliari di cui all'art. 67, c. 1, lett. b) del Tuir deve essere versata a cura del notaio tramite modello F24, con le modalità previste dall'art. 17 D.Lgs. 9.07.1997, n. 241.

Si dispone, in particolare, la tassazione delle 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'art. 119 D.L. 34/2020, convertito nella L. 77/2020, che si siano **conclusi da non più di 10 anni all'atto della cessione**. La norma introduce, però, anche **un'esclusione** per gli **immobili acquisiti per successione** e per quelli che siano 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 trascorso un periodo inferiore a 10 anni, per la maggior parte di tale periodo.

In seconda battuta, si interviene **sul comma 1 del successivo art. 68 del Tuir**, il quale stabilisce, in linea generale, che in caso di cessione di un immobile, **la plusvalenza è determinata** per differenza tra il corrispettivo percepito nel periodo d'imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione dell'unità ceduta, **"aumentato di ogni altro costo inerente il bene medesimo"**; quindi, per esempio, se 100.000 euro rappresentano il corrispettivo derivante dalla vendita, 70.000 euro il prezzo pagato all'acquisto e 5.000 euro i costi inerenti, il valore imponibile è rappresentato da 25.000 euro.

Con la norma introdotta si dispone, altresì, che, ai fini della determinazione della plusvalenza emergente e, quindi, dell'ammontare tassabile, **non si debba tenere conto delle spese riferibili agli interventi eseguiti** beneficiando della detrazione maggiorata del 110% (superbonus), se il contribuente ha optato per la cessione della detrazione e/o per lo sconto in fattura, di cui all'art. 121 D.L. 34/2020, e sempre che i lavori si siano conclusi da non più di 5 anni all'atto di cessione.

Nel caso in cui, invece, gli interventi si siano conclusi da più di 5 anni (i 5 anni sono ritenuti congrui dalle norme sulla tassazione come sufficienti a confermare l'assenza di un intento speculativo) all'atto della cessione, nella determinazione dei **"costi inerenti"** si potrà tenere conto, anche nel caso di cessione e/o sconto in fattura, del 50% delle spese relative agli interventi eseguiti.

Riprendendo l'esempio indicato, quindi, se a fronte di un corrispettivo pari a 100.000 euro, un costo di acquisto di 70.000 euro, costi inerenti pari a 5.000 euro e un intervento da superbonus da 10.000 euro: se la cessione avviene entro il quinquennio dalla conclusione dei lavori, la plusvalenza sarà determinata in 25.000 euro (quindi senza tenere conto dell'intervento agevolato); se la cessione avverrà oltre il quinquennio, la plusvalenza sarà ridotta a 20.000 euro, giacché si potrà contare sulla possibilità di utilizzare la metà del costo dell'intervento agevolato ovvero di 5.000 euro (il 50% di 10.000). Infine, è stata introdotta una disposizione con la quale l'Agenzia delle Entrate, con riferimento alle unità immobiliari oggetto degli interventi che hanno beneficiato della detrazione maggiorata del 110% (superbonus), **dovrà verificare la presentazione dei documenti necessari per la corretta determinazione della rendita catastale**.

Si dispone, di conseguenza, che tali controlli potranno essere eseguiti sulla base di specifiche liste selettive, elaborate mediante l'utilizzo di moderne tecnologie di interoperabilità e analisi delle banche dati.