

## FISCO E IMMOBILI

### BONUS FISCALI

#### Superbonus e lavori "sopraggiunti" fuori dal 30% per le cd. villette

In data 26.6.2023, l'Agenzia delle entrate, con il chiarimento contenuto nella circolare n. 17/E, ha fornito un importante chiarimento relativamente ai lavori sopraggiunti fuori dal computo del 30% per il superbonus per le cd. villette (e cioè edifici unifamiliari e unità immobiliari indipendenti). Tale condizione, infatti, secondo l'Agenzia delle entrate, si considerata rispettata "anche se l'ammontare corrispondente all'intervento complessivo aumenti a seguito di ulteriori lavori, necessari al completamento dello stesso, oppure a causa di un aumento dei costi riferiti all'intervento complessivo iniziale, e tali circostanze determinino la riduzione della predetta percentuale".

Restano, invece, escluse dal superbonus le spese riconducibili ai nuovi interventi, non inizialmente previsti nell'intervento complessivo originario e non necessari ai fini del completamento dello stesso. Come più volte chiarito dalle Entrate, per le spese relative agli stessi è possibile avvalersi delle detrazioni eventualmente spettanti in relazione agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e/o di efficientamento energetico, in presenza dei requisiti previsti dalle relative discipline agevolative, nei limiti di spesa ivi previsti.

Si ricorda che il comma 8-bis, dell'art. 119, d.l. n. 34/2020 (come modificato dal d.l. n. 11/2023 come convertito), ha esteso, infatti, al 30.9.2023 (in luogo del 31.3.2023) il termine entro cui le persone fisiche, per poter beneficiare del superbonus con aliquota al 110%, possono sostenere spese per gli interventi su: edifici unifamiliari; unità immobiliari, situate all'interno di edifici plurifamiliari, funzionalmente indipendenti e con almeno un accesso autonomo. Per poter beneficiare della anzidetta proroga continua ad essere necessario che alla data del 30.9.2022 risultino effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo. Nel computo di tale percentuale è la stessa norma a stabilire che possono essere compresi anche i lavori non agevolati con il superbonus. Su questa condizione, la circolare n. 17/2023 ha aggiunto l'importante chiarimento sopra illustrato. Di sovente infatti si è verificato e si verifica che nel corso degli interventi edilizi si renda necessario effettuare altri non inizialmente preventivati o che i costi iniziali aumentino in maniera tale da non consentire il soddisfacimento della condizione dell'effettuazione del 30% dei lavori al 30.9.2022 a consuntivo.

Il chiarimento intervenuto concernente l'irrilevanza dell'abbattimento "a posteriori" di un SAL sotto la soglia del 30%, in dipendenza di aumento dei costi inizialmente stimati sugli interventi già a progetto, oppure dell'aggiunta di nuovi interventi inizialmente non previsti, si ritiene che valga anche al di fuori dello specifico caso delle villette con interventi superbonus realizzati almeno al 30% alla data del 30.9.2022.



## FISCO E IMMOBILI

### BONUS FISCALI

#### Superbonus e requisito "abitazione principale"

Con la risposta ad interpello n. 377 del 10.7.2023, l'Agenzia delle entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in tema di superbonus e nello specifico sulla norma (comma 8-bis dell'art. 119 del d.l. n. 34/2020) che prevede che, per gli interventi avviati a partire dall'1.1.2023 su unità immobiliari (unifamiliari e unità funzionalmente autonome) delle persone fisiche al di fuori dell'esercizio di un'attività d'impresa, arti e professioni, il superbonus spetta nella misura del 90% delle spese sostenute entro il 31.12.2023, a condizione che il contribuente sia titolare di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare, che la stessa sia adibita ad abitazione principale e che il contribuente abbia un "reddito di riferimento", determinato ai sensi del comma 8-bis.1 del medesimo articolo 119, non superiore a 15.000 euro.

La particolarità del caso affrontato dalle Entrate è data dalla circostanza che il contribuente intende utilizzare il superbonus a fronte di un intervento di demolizione e ricostruzione su un immobile unifamiliare accatastato in categoria A/3, parzialmente crollato e in stato fatiscente (tetti e solai completamente crollati con solo parte delle pareti esterne) e pertanto inagibile. Immobile per il quale, quindi, il requisito della destinazione ad abitazione principale sarebbe stato soddisfatto solo al termine (e non all'inizio) dell'intervento.

Le Entrate - dopo aver evidenziato che, come già chiarito con la circolare n. 13/E del 2023, la verifica del rispetto dei predetti requisiti costituisce "una novità dell'attuale disciplina del superbonus che riguarda soltanto gli interventi iniziati a partire dal 1° gennaio 2023" e dopo aver ricordato quali possano essere gli interventi avviati dall'1.1.2023 - in merito al requisito della destinazione dell'unità immobiliare ad abitazione principale, hanno ribadito quanto già affermato con la richiamata circolare e cioè che, qualora l'unità immobiliare non sia adibita ad abitazione principale all'inizio dei lavori, il superbonus spetta per le spese sostenute per i predetti interventi a condizione che il medesimo immobile sia adibito ad abitazione principale al termine degli stessi. Quindi hanno concluso che il contribuente, nel rispetto di ogni altra condizione e adempimento previsto dalla normativa di riferimento, possa fruire del superbonus nella misura del 90% delle spese sostenute dal 1° gennaio al 31.12.2023, a condizione che l'immobile di proprietà oggetto degli interventi agevolabili sia adibito ad abitazione principale (da intendersi - ex comma 3-bis, art. 10 del Tuir - "quella nella quale la persona fisica, che la possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale, o i suoi familiari dimorano abitualmente") al termine degli interventi medesimi.

## FISCO E IMMOBILI

### LOCAZIONE

#### Cedolare secca e uso foresteria

Giunge dalla Corte di giustizia tributaria di 2° grado (ex Commissione tributaria regionale) del Veneto notizia di sentenze contraddittorie in materia di applicabilità della cedolare secca in caso di locazione a favore di un conduttore esercente impresa che destini l'unità ad abitazione di un proprio dipendente. È sconcertante la diversità di esiti, posto che due sezioni – la 4a e la 7ma – si sono pronunciate a favore della tesi dell'Agenzia delle entrate (che esclude l'applicabilità della cedolare) mentre la 5° – con la sentenza n. 53/5/2023 che qui si commenta – si è espressa a favore del contribuente; lo sconcerto deriva dal fatto che la distinzione non deriva da diverse situazioni specifiche, quanto dalla diversa interpretazione del medesimo testo normativo.

Le prime due sentenze si richiamano in sostanza alla interpretazione resa dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 26/E del 2011. In particolare, con la sentenza n. 562/7/2022, la Corte afferma che "l'articolo non fa alcuna distinzione tra locatore e conduttore con ciò rendendo necessaria l'applicazione del precetto normativo (esclusione della cedolare secca) a tutti i casi di locazioni di unità immobiliari ad uso abitativo effettuate nell'esercizio di un'attività d'impresa, o di arti e professioni, indipendentemente dal fatto che l'esercizio dell'attività d'impresa riguardi il locatore od il conduttore: se uno dei due riveste tali qualità allora la cedolare secca non potrà applicarsi".

Si ritiene che questa sia una lettura acritica del testo normativo che nulla aggiunge alla tesi dell'Agenzia, anche perché in altra parte della circolare n. 26/E si afferma che "il locatore può, invece, esercitare l'opzione per il regime della cedolare secca in relazione ai contratti di locazione conclusi con soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti o professioni. Sono quindi compresi anche i contratti conclusi con enti pubblici o privati non commerciali, purché risulti dal contratto di locazione la destinazione degli immobili ad uso abitativo in conformità alle proprie finalità. In tal caso, infatti, è soddisfatto il requisito della destinazione dell'immobile all'uso abitativo previsto dalla norma".

Tale interpretazione non spiega tuttavia quale sarebbe il "vantaggio", evidentemente non meritevole di tutela, che conseguirebbe il conduttore avente natura di impresa, dal momento che la quota per lui deducibile non varia se il contratto è tassato in capo al locatore con cedolare secca anziché con Irpef.

Per contro, la sentenza n. 53 della sezione 5a osserva, a proposito del medesimo testo normativo, che: "come si può leggere non si parla di qualifica del conduttore e non vi può essere equiparazione tra locatore e conduttore come invece sostenuto dall'Agenzia delle entrate (circolare 26/E/2011 che è pur sempre un atto interno).

Ciò che rileva ai nostri fini è che qualora sussistano i requisiti: il locatore, persona fisica non esercente attività imprenditoriale e la destinazione ad uso abitativo dell'immobile, può scegliere per l'applicazione della cedolare secca circa la tassazione dei canoni di locazione, a nulla rilevando che il conduttore sia una società commerciale".

Si auspica, proprio per la palese divergenza di lettura dello stesso testo, che la questione venga al più presto sottoposta al vaglio della Corte di Cassazione.



# I focus di CONFEDILIZIA

## FISCO E IMMOBILI

### RIVALUTAZIONE

#### Rivalutazione partecipazioni e terreni

Con la circolare n. 16/E del 26.6.2023, l'Agenzia delle entrate ha fornito indicazioni per rideterminare il costo o il valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni (edificabili e con destinazione agricola) posseduti all'1.1.2023, versando un'imposta sostitutiva del 16%. Con la stessa circolare, l'Amministrazione finanziaria ha fornito ulteriori indicazioni relativamente alle novità introdotte dalla legge di bilancio 2023, che ha previsto la possibilità per i contribuenti di anticipare la tassazione sui redditi derivanti dal possesso di alcune attività di natura finanziaria e immobiliare (terreni edificabili e con destinazione agricola) che danno luogo a redditi di capitale e "diversi" (artt. 44 e 67 del Tuir). Tale provvedimento interessa, nello specifico, le persone fisiche, le società semplici e le società ed associazioni ad esse equiparate (ex art. 5 del Tuir), gli enti non commerciali, per le attività detenute al di fuori dell'attività di impresa, e i soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia.

In concreto, l'Agenzia - sul tema della norma che ha previsto la possibilità di rideterminare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni (edificabili e con destinazione agricola), posseduti alla data del 1.1.2023, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 16%, cd. "rideterminazione", con versamento entro e non oltre il 15.11.2023, pena la decadenza dal beneficio - ha precisato che "con riferimento alle partecipazioni non quotate e ai terreni, per i criteri generali sulla rideterminazione del relativo valore, si rinvia ai precedenti documenti di prassi, in particolare, nella citata circolare n. 1/E del 2021 (...) e degli interventi interpretativi in materia". La circolare 16/E evidenzia che la legge di bilancio 2023, pur reiterando una normativa sistematicamente riproposta nel tempo, prevede per la prima volta una novità assoluta in quanto è ammessa anche la possibilità di rideterminare il costo o valore di acquisto di partecipazioni negoziate in mercati regolamentati e sistemi multilaterali di negoziazione. I soggetti in precedenza citati hanno dunque la possibilità di prendere come riferimento il valore fiscalmente riconosciuto del costo di acquisto di detti beni, come rideterminato secondo le modalità contenute nelle predette disposizioni, ai fini del calcolo dei redditi diversi (plusvalenze) di cui all'art. 67, comma 1, lettere a), b), c) e c-bis), del Tuir.

Per poter utilizzare il valore "rideterminato", in luogo del costo storico, il contribuente è tenuto al versamento di un'imposta sostitutiva parametrata al valore risultante da un'apposita perizia giurata di stima redatta da professionisti abilitati. La circolare infine evidenzia le novità previste dalla legge di bilancio relative alla possibilità di considerare realizzati i redditi di natura finanziaria relativi a quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio (Oicr) e a contratti di assicurazione sulla vita di cui ai Rami I e V, versando un'imposta sostitutiva nella misura del 14% ("affrancamento").

### CHI SIAMO

*Confedilizia - Confederazione italiana proprietà edilizia - è un'Associazione di secondo grado costituita da tutte le Associazioni territoriali dei proprietari di casa, i cui primi nuclei associativi sono sorti nel 1883.*

*Da 140 anni Confedilizia è il punto di riferimento per tutti i proprietari di immobili. Rappresentiamo milioni di cittadini italiani: coloro che possiedono la casa in cui abitano, anche in condominio, così come i piccoli proprietari e locatori, sino ai grandi investitori immobiliari.*

Maggiori informazioni presso le Associazioni territoriali di Confedilizia, i cui recapiti sono reperibili consultando il sito [www.confedilizia.it](http://www.confedilizia.it) oppure telefonando al numero **06.679.34.89**.