

**LEGGE 30 DICEMBRE 2023, N. 213
BILANCIO 2024**

*Misure fiscali d'interesse per il
settore delle costruzioni e
dell'immobiliare*

Gennaio 2024

SOMMARIO

RIVALUTAZIONE AREE AGRICOLE ED EDIFICABILI (ART.1, CO.52-53)	3
MODIFICA ALLA DISCIPLINA FISCALE SULLE LOCAZIONI BREVI E SULLE PLUSVALENZE (ART.1, CO.63-64). 3	
<i>Disciplina delle locazioni brevi (art.1, co.63)</i>	3
<i>Plusvalenze per immobili ristrutturati con il Superbonus (art.1, co.64-67)</i>	4
DISPOSIZIONI IN TEMA DI IMU (ART.1, CO.71-73)	4
<i>IMU ed enti non commerciali (art.1, co.71, lett. a e b)</i>	4
<i>Disposizioni in tema di IMU integrativa 2023 (art.1, co. 72-73)</i>	5
ADEGUAMENTO DELLE ESISTENZE INIZIALI DEI BENI (ART.1, CO.78-85)	5
NOVITÀ SU VARIAZIONE DELLO STATO DEI BENI (ART.1, CO.86-87)	6
MISURE DI CONTRASTO ALL'EVASIONE (ART.1, CO.88, 94,96)	6
<i>Aumento della ritenuta sui bonifici per i bonus fiscali in edilizia (art.1, co.88)</i>	6
<i>Esclusione dalla compensazione per debiti fiscali oltre 100.000 euro (art.1, co.94, 96)</i>	6
MODIFICA COPERTURA CREDITO D'IMPOSTA ZES UNICA DEL MEZZOGIORNO (ART.1, CO.249)	7

RIVALUTAZIONE AREE AGRICOLE ED EDIFICABILI (ART.1, CO.52-53)

Viene riconfermata anche per il 2024 la possibilità di rivalutare i valori di acquisto di terreni e partecipazioni con il versamento di una **imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi, pari al **16%**.

In particolare, tale possibilità riguarda le **aree edificabili** o agricole **possedute** al **1° gennaio 2024** da soggetti non esercenti attività commerciale ed è **condizionata** alla redazione di una **perizia giurata di stima**, da effettuare entro il **30 giugno 2024** (cfr. art.7, legge 448/2001 e smi).

Entro lo stesso termine occorre effettuare il **pagamento dell'imposta sostitutiva** pari al **16%** da applicare sull'intero valore rivalutato, da versare in un'unica soluzione, ovvero in 3 rate annuali di pari importo (la prima da pagare sempre entro il 30 giugno 2024). Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi del 3% annuo, da versarsi contestualmente alle stesse.

MODIFICA ALLA DISCIPLINA FISCALE SULLE LOCAZIONI BREVI E SULLE PLUSVALENZE (ART.1, CO.63-64)

Disciplina delle locazioni brevi (art.1, co.63)

Viene modificata la disciplina fiscale sulle locazioni brevi, al fine di **aumentare dal 21% al 26%** l'aliquota dell'**imposta sostitutiva** (cd. *cedolare secca*) sulle **locazioni di durata non superiore a 30 giorni** riferite, per ciascun periodo d'imposta, a più di un **immobile con destinazione abitativa**.

In particolare, sulle **locazioni brevi**, nel corso della prima lettura in Senato è **stato chiarito che in caso di opzione per l'imposta sostitutiva l'aliquota applicata in via generale sarà quella del 26%**, **ferma restando la possibilità per il contribuente** di indicare, in dichiarazione dei redditi, **un solo immobile locato cui applicare la minore aliquota del 21%**.

Resta, invece, al 21% l'aliquota della ritenuta operata sull'ammontare dei canoni o corrispettivi all'atto del pagamento ai proprietari delle abitazioni, nell'ipotesi in cui l'attività di locazione sia gestita da parte dei soggetti che effettuano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso portali telematici. In questa ipotesi, viene previsto che la ritenuta operata dagli intermediari è a titolo d'acconto (cfr. anche l'art.4, co.5, del D.L. 50/2017)¹.

In ogni caso, sempre in presenza di un intermediario nell'attività di locazione, se si è optato per il regime della *cedolare secca*, questi effettua comunque la ritenuta sui relativi canoni pari al 21%, e la stessa sarà a titolo di acconto (salvo successivo conguaglio con l'aliquota maggiorata al 26%) in presenza di più abitazioni locate nello stesso anno.

Vengono, altresì, modificate le disposizioni sull'applicabilità di questo regime per gli operatori esteri (UE o non UE) che effettuano l'attività di intermediazione.

Sul tema, si evidenzia altresì che, nella fase di conversione del D.L. Fiscale 2024 (D.L. 145/2023, convertito in legge 191/2023) collegato alla Manovra, è stato introdotto un nuovo codice identificativo nazionale per gli affitti brevi, in modo da tracciare l'utilizzo di questi immobili in chiave antievasione.

¹ Fino al 31 dicembre 2023, la disposizione prevedeva che la ritenuta fosse a titolo di acconto solo nell'ipotesi in cui il proprietario non avesse optato per il regime della cedolare secca.

Plusvalenze per immobili ristrutturati con il Superbonus (art.1, co.64-67)

Viene poi, introdotta un'ulteriore ipotesi relativa alla realizzazione di plusvalenze nell'ipotesi di cessione di fabbricati, che viene inclusa nella relativa disciplina generale ai fini IRPEF (nuova lett. *b-bis*, all'art.67, co.1, del D.P.R. 917/1986 – TUIR).

In particolare, dal **1° gennaio 2024**, saranno produttive di plusvalenza tassabile le cessioni a titolo oneroso di immobili sui quali sono stati eseguiti interventi edilizi agevolabili con il **Superbonus**, effettuate entro 10 anni dall'ultimazione dei lavori.

Restano **esclusi** da questa fattispecie gli immobili **acquisiti per successione e quelli destinati ad abitazione principale** per la maggior parte dei 10 anni prima della cessione ovvero, 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.

La nuova misura **non si applica**, inoltre, per gli immobili ceduti **oggetto di interventi edilizi agevolabili con i bonus fiscali ordinari**.

Ai fini delle **modalità di calcolo della plusvalenza**, vengono previste regole specifiche per il **calcolo dei costi inerenti dell'immobile da cedere**, nell'ipotesi di **interventi edilizi agevolati** con il **Superbonus** nella percentuale del **110%** e per i quali il beneficiario abbia esercitato l'**opzione** per lo **sconto in fattura o per la cessione del credito**. In particolare:

- se i **lavori** si sono **conclusi da non più di 5 anni** all'atto della cessione, **non si tiene conto dei costi relativi agli interventi agevolati e il costo di acquisto/costruzione non può essere rivalutato** in base alla variazione dell'**indice dei prezzi ISTAT**;
- se i **lavori** si sono **conclusi da oltre 5 anni** all'atto della cessione, **si tiene conto dei costi relativi agli interventi eseguiti in misura pari al 50%** e il **costo di acquisto/costruzione è rivalutato** in base alla variazione dell'**indice dei prezzi ISTAT**.

In tutte le altre ipotesi (*Superbonus* al 110% in detrazione o *Superbonus* in percentuali inferiori, es. 90%, 70%, 65%), i **costi degli interventi agevolati sono considerati interamente** ai fini del calcolo della plusvalenza da cessione.

Per questa nuova fattispecie, **sulla plusvalenza si può applicare**, su opzione del cedente, **l'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito, del 26%**, secondo le modalità applicative già previste per le ipotesi a cui si rende applicabile la stessa imposta sostitutiva (*cfr.* art.1, co.496, della legge 266/2005).

DISPOSIZIONI IN TEMA DI IMU (ART.1, CO.71-73)

IMU ed enti non commerciali (art.1, co.71, lett. a e b)

Viene introdotta una **norma interpretativa riferita all'esenzione IMU per gli immobili posseduti e utilizzati da enti non commerciali**, e **destinati esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive**².

In particolare, per gli **enti non commerciali viene previsto che gli immobili:**

² *Cfr.* gli artt.73, co.1, lett.c, del D.P.R. 917/1986 – TUIR, e 7, co.1, lett. i), del D.Lgs. 504/1992.

1. si **intendono posseduti** anche nell'ipotesi in cui **vengano concessi in comodato ad un ente non commerciale**, funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente, a **condizione che l'ente comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le sopradescritte attività, con modalità non commerciali**;
2. si **intendono utilizzati** quando sono **strumentali** alle **destinazioni** relative alle **attività** sopraindicate, **anche in assenza di un effettivo esercizio delle stesse** attività. Questa regola si applica a condizione che il mancato esercizio delle attività non determini la cessazione definitiva del requisito della strumentalità.

Disposizioni in tema di IMU integrativa 2023 (art.1, co. 72-73)

Per il solo periodo d'imposta 2023, vengono considerate tempestive le delibere di approvazione delle aliquote IMU pubblicate sul portale del federalismo fiscale entro il 30 novembre 2023, che acquisiranno efficacia il 15 gennaio 2024³.

Di conseguenza, occorre versare entro il 29 febbraio 2024, senza sanzioni ed interessi, l'eventuale differenza positiva fra l'IMU già versata a saldo entro il 18 dicembre 2023 e l'importo dovuto alla luce della "tardiva" pubblicazione della delibera che modifica le aliquote d'imposta.

Nel caso in cui, invece, l'IMU sia già stata versata con un importo maggiore rispetto a quanto poi deciso dal Comune (ad es. a causa di una riduzione dell'aliquota), è dovuto il rimborso con le regole ordinarie.

ADEGUAMENTO DELLE ESISTENZE INIZIALI DEI BENI (ART.1, CO.78-85)

Per il periodo d'imposta in corso al **30 settembre 2023** viene **ammesso l'adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino**, in caso di discrepanza tra i valori inseriti in contabilità e quelli effettivi (*cf.* art.92 del D.P.R. 917/1986 – TUIR).

L'adeguamento, da indicare nella dichiarazione dei redditi, può essere effettuato sia mediante l'eliminazione delle esistenze iniziali superiori a quelle effettive, sia con l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.

In caso di **eliminazione di valori**, l'adeguamento si perfeziona con il **pagamento**:

- **dell'IVA**, applicando un'aliquota media, riferibile al 2023 e calcolata secondo specifiche modalità (con l'individuazione di un coefficiente di maggiorazione, specifico per ogni attività e adottato con successivo decreto dirigenziale);
- **di un'imposta pari al 18%, sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP** (da applicare su un importo definito con le modalità individuate dalla stessa Legge di Bilancio).

In caso di **iscrizione di nuovi valori delle rimanenze iniziali**, l'adeguamento ha effetto con il **pagamento** della sola **imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP del 18%**, da applicare al nuovo valore iscritto.

L'adeguamento deve essere richiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta

³ Ciò in deroga all'art.1, co.767, della legge 160/2019, che stabilisce l'inserimento delle deliberazioni IMU sul portale del federalismo fiscale entro il 14 ottobre dell'anno di riferimento, che acquistano efficacia il 28 ottobre del medesimo anno.

2023, mentre le imposte dovute sono versate in 2 rate di pari importo, di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative sempre al 2023 e la seconda entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta successivo. Al mancato pagamento nei termini consegue l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme non pagate, ivi compresi gli interessi e le sanzioni.

L'imposta sostitutiva non è deducibile dalle imposte sui redditi e relative addizionali né dall'IRAP.

NOVITÀ SU VARIAZIONE DELLO STATO DEI BENI (ART.1, CO.86-87)

Viene previsto che l'**Agenzia delle Entrate** effettui **specifici controlli** sugli **immobili oggetto di interventi** agevolati con il **Superbonus**, per verificare se dopo i lavori sia stata presentata, ove previsto, la **dichiarazione di aggiornamento catastale**, anche ai fini della variazione della rendita catastale.

MISURE DI CONTRASTO ALL'EVASIONE (ART.1, CO.88, 94,96)

Aumento della ritenuta sui bonifici per i bonus fiscali in edilizia (art.1, co.88)

Dal **1° marzo 2024** viene **aumentata** dall'8% all'**11%** la **ritenuta a titolo di acconto** operata sui **bonifici di pagamento delle spese agevolabili** con i **bonus fiscali in edilizia** (*Superbonus* e bonus ordinari – *cfr.* l'art.25 del D.L. 78/2010, convertito in legge 122/2010).

Esclusione dalla compensazione per debiti fiscali oltre 100.000 euro (art.1, co.94, 96)

Dal **1° luglio 2024**, viene **esclusa** la possibilità di effettuare la **compensazione** per i soggetti che abbiano **iscrizioni a ruolo per imposte** erariali e relativi accessori, o accertamenti esecutivi per **importi complessivamente superiori a 100.000 euro**, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti, oppure non siano in essere provvedimenti di sospensione (*cfr.* il nuovo art.37, co.49-*quinquies* del D.L. 223/2006, convertito in legge 248/2006).

Questo divieto viene meno a seguito della completa rimozione delle violazioni contestate.

Al riguardo, occorre chiarire il coordinamento tra la nuova disposizione e la norma, in vigore dal 1° gennaio 2011, che blocca la compensazione fino a concorrenza dei debiti iscritti a ruolo superiori a 1.500 euro, relativi ad imposte erariali, e per i quali è scaduto il termine di pagamento (*cfr.* art.31 del D.L. 78/2010, convertito in legge 122/2010).

Su quest'ultima norma, infatti, l'Agenzia delle Entrate, superando in realtà il dato normativo che vieta la compensazione solo fino a concorrenza del debito accertato, ha precisato che, in presenza di ruoli o accertamenti superiori a 1.500 euro, è vietata la compensazione dell'intero credito (e non solo dell'ammontare corrispondente al debito accertato – *cfr.* C.M. 4/E/2011 e C.M. 13/E/2011). In sostanza, il divieto di compensazione comporta, a parere dell'Agenzia delle Entrate, un «*obbligo di preventiva estinzione dei debiti iscritti a ruolo e non una "riserva indisponibile" del credito pari all'ammontare di tali debiti*», mentre dal dettato normativo sembra operare, invece, l'obbligo di un mero accantonamento.

È, quindi, necessario un intervento chiarificatore sull'operatività "combinata" delle due disposizioni.

MODIFICA COPERTURA CREDITO D'IMPOSTA ZES UNICA DEL MEZZOGIORNO (ART.1, CO.249)

Viene stanziato un importo di 1,8 mld per il 2024, al fine di finanziare il **credito d'imposta, per l'acquisizione di beni strumentali nel Mezzogiorno** (Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna, Molise ed Abruzzo), stabilito all'art.16 del D.L. 124/2023 (cd. *ZES unica Mezzogiorno* – viene modificato il co.6 del medesimo articolo).

Le modalità attuative del beneficio saranno definite con decreto del Ministro per gli affari europei, il Sud, le politiche di coesione e il PNRR, da adottare di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze.