



OGGETTO: Circolare 24.2020

Seregno, 31 luglio 2024

PLUSVALENZE PER CESSIONE IMMOBILI OGGETTO SUPERBONUS

Con decorrenza 1 gennaio 2024, per gli immobili oggetto di interventi Superbonus 110% è stata introdotta la nuova ipotesi di plusvalenza immobiliare imponibile mediante l’inserimento, nell’art. 67 del Tuir, della lett. b-bis)¹.

La nuova disposizione riconduce all’ambito dei 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 Superbonus 110%² che si siano **conclusi da non più di 10 anni** all’atto della cessione.

Rimangono esclusi dalla disposizione gli immobili acquisiti per successione e quelli che sono 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.

Soggetti interessati - Possono essere titolari di redditi diversi relativi a plusvalenze su cessione di immobili oggetto di superbonus: le persone fisiche residenti, purché il reddito non sia conseguito nell’esercizio di attività d’impresa, arti o professioni, le società semplici, le persone fisiche non residenti, gli enti non commerciali, ecc.

L’Agenzia delle Entrate³ ha fornito chiarimenti sull’introduzione dell’ipotesi di plusvalenza immobiliare imponibile, relativa alla cessione di immobili che abbiano subito gli interventi di cui all’articolo 119, del Decreto-Legge n. 34 del 2020 (di seguito, solo “Decreto-Rilancio”).

¹ **DPR 917/1986 - Articolo 67 - Redditi diversi**

1. Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell’esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:

.....

b) al di fuori delle ipotesi di cui alla lettera b-bis), le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili **acquistati o 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;

b-bis) 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 decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, **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;

² Art. 119 D.L. 19.05.2020, n. 34 (convertito, con modificazioni, dalla L. 17.07.2020, n. 77)

³ Circolare n. 13/E del 13 giugno 2024



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Ai fini della plusvalenza, rilevano tutte le tipologie d'immobili che sono state oggetto degli interventi agevolati, indipendentemente dalla circostanza che detti interventi siano stati effettuati sull'immobile dal proprietario «cedente» oppure dagli «altri aventi diritto» alla detrazione (a titolo di esempio, il conduttore, il comodatario, il familiare convivente, ecc.).

Plusvalenza - La plusvalenza si consegue solo in relazione **alla prima cessione** a titolo oneroso, all'atto della quale i lavori si siano conclusi da non più di dieci anni, e non anche alle eventuali successive cessioni dell'immobile. La plusvalenza è sempre costituita dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo d'imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di «ogni altro costo inerente al bene medesimo».

Con riguardo al requisito temporale, da verificare ai fini dell'imponibilità della plusvalenza, si evidenzia che, mentre la lettera b) del comma 1 dell'articolo 67 del Tuir fa riferimento, per il calcolo del decorso del termine quinquennale, alla data di «acquisto» o di «costruzione» dell'immobile, la lettera b-bis) individua, come termine iniziale per il calcolo del decorso dei 10 anni, la data di conclusione degli interventi ammessi al Superbonus.

MODALITÀ DI CALCOLO DELLA PLUSVALENZA

In virtù di quanto sopra, sono imponibili le plusvalenze risultanti dalla cessione d'immobili oggetto d'interventi agevolati, ai sensi dell'articolo 119 del decreto Rilancio, che si siano conclusi da non più di dieci anni, indipendentemente dalla data di acquisto (o di costruzione) del bene.

Ai sensi dell'art. 68 del Tuir, analogamente a quanto previsto per le plusvalenze immobiliari disciplinate nella lett. b) del c. 1 dell'art. 67, anche la plusvalenza di cui alla lett. b-bis) origina dalla differenza tra il corrispettivo percepito nel periodo d'imposta e il prezzo d'acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo; allo stesso modo, in caso di cessione di beni immobili acquisiti per donazione, si assume, come prezzo di acquisto o costo di costruzione, quello sostenuto dal donante.

La data di conclusione dei lavori è, in linea di principio, comprovata dalle abilitazioni amministrative o dalle comunicazioni richieste dalla normativa urbanistica e dai regolamenti edilizi vigenti.

CESSIONI ENTRO 5 ANNI DALLA DATA DI CONCLUSIONE DEI LAVORI

In questo caso, la norma stabilisce che **non si tiene conto delle spese** relative agli interventi ammessi al Superbonus.

Di conseguenza, le spese in questione non possono essere riconosciute a incremento del prezzo di acquisto (o costo di costruzione) dell'immobile qualora si verificano, congiuntamente, le 2 seguenti ipotesi:

- a) l'esecuzione dell'intervento agevolato abbia comportato la fruizione del Superbonus nella misura del 110%;
- b) siano state esercitate le opzioni per lo sconto in fattura praticato dal fornitore o per la cessione del credito d'imposta di cui all'art. 121, c. 1, lett. a) e b), del citato D.L. 34/2020.

L'irrilevanza delle spese in questione, ai fini del calcolo della plusvalenza, si verifica nel caso di Superbonus spettante nella misura del 110%, ma non nel caso di fruizione dell'agevolazione nelle diverse (e inferiori) misure previste dall'art. 119 del decreto Rilancio



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

La fruizione dell'incentivo in questione attraverso la detrazione in quote annuali in dichiarazione non determina, nel calcolo della plusvalenza, l'irrelevanza delle spese relative agli interventi agevolati.

CESSIONI OLTRE 5 ANNI DALLA DATA DI CONCLUSIONE DEI LAVORI

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% di tali spese**, qualora anche in questo caso: (i) si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110% e (ii) siano state esercitate le opzioni di cui al periodo precedente. Per i medesimi immobili, 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.

CESSIONI OLTRE 10 ANNI DALLA DATA DI CONCLUSIONE DEI LAVORI

Diversamente, nell'ipotesi in cui tra la conclusione dei suddetti interventi e la cessione dell'immobile trascorrono più di dieci anni, la plusvalenza non rientrerà nell'ambito di applicazione della lettera b-bis) del comma 1 dell'articolo 67 del TUIR e, quindi, **non risulterà imponibile** ai sensi della nuova disciplina.

APPLICABILITA' DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

Alle plusvalenze disciplinate dall'articolo 67, comma 1, lettera b-bis), del TUIR, e calcolate secondo le disposizioni del novellato articolo 68, comma 1, del medesimo testo unico, è possibile applicare:

- a) l'ordinario regime d'imposizione
- b) l'imposta sostitutiva del **26 per cento**.

A seguito della richiesta, il notaio provvede anche all'applicazione e al versamento dell'imposta sostitutiva della plusvalenza di cui al precedente periodo, ricevendo la provvista dal cedente. Il notaio comunica altresì all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle cessioni

Da ultimo, è stato introdotto⁴ un potere di verifica dell'Agenzia delle Entrate funzionale ad indurre il contribuente all'adempimento degli obblighi di comunicazione laddove non eseguiti o non eseguiti correttamente, con la possibilità di aggiornare la rendita catastale.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti

Studio Commercialista Associato Contrino

⁴ commi 86 e 87, dell'articolo 1, della Legge di bilancio 2024