

Plusvalenze da cessione di fabbricati con interventi superbonus

A decorrere dall'1.1.2024, rientrano tra i redditi diversi le plusvalenze realizzate dalla cessione di immobili sui quali sono stati realizzati interventi con il superbonus, di cui all'**art. 119** del DL 34/2020, che si sono **conclusi da non più di 10 anni all'atto della cessione**. La legge di bilancio 2024, infatti, aggiungendo la **lett. b-bis all'art. 67 co. 1 del TUIR** ha previsto che devono ritenersi i **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" con il superbonus, di cui all'art. 119 del DL 34/2020, e "che si siano conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione"*.

Cessione a titolo oneroso

Si ha cessione dell'immobile a titolo oneroso, dalla quale può derivare una plusvalenza ai sensi della lett. b-bis all'art. 67 co. 1 del TUIR, in primo luogo con il trasferimento a terzi della proprietà dell'immobile tramite un contratto di compravendita. Si precisa, a tal proposito, che la cessione si perfeziona solo con il contratto definitivo (che ha effetti traslativi) e non con il contratto preliminare (che ha effetti meramente obbligatori).

Costituiscono, inoltre, "cessioni a titolo oneroso":

- il conferimento in società o enti;
- la permuta (in genere, con altri immobili);
- la *datio in solutum* (ossia l'estinzione di una obbligazione pecuniaria mediante il trasferimento della proprietà di un bene).

Immobili esclusi

Dal testo si evince che sono esclusi gli immobili:

- per i quali sono decorsi più di 10 anni tra la conclusione degli interventi agevolati con superbonus e la cessione;
- acquisiti per successione;
- adibite ad **abitazione principale** del venditore o dei suoi familiari per la maggior parte dei 10 anni precedenti alla **cessione**.

Nel caso in cui tra la data di acquisto/costruzione dell'immobile e la vendita dell'unità immobiliare sia trascorso un **periodo minore di 10 anni**, il requisito dovrà essere valutato su tale periodo. Con tali disposizioni si intende **escludere dall'applicazione dell'imposta sostitutiva** le compravendite di immobili che non sono dettate da finalità speculative.

Termine tra intervento e cessione del bene

Il termine tra la conclusione dell'intervento superbonus e la cessione dell'immobile rileva:

- sia ai fini dell'imponibilità della plusvalenza (non sono imponibili le plusvalenze se tale termine è superiore a 10 anni);
- sia ai fini della determinazione dei costi inerenti, rilevanti per calcolare la plusvalenza imponibile (a seconda che il termine sia pari o inferiore a 5 anni, oppure superiore ai 5 anni, vengono previsti diversi criteri di riduzione dei costi inerenti per gli immobili oggetto di superbonus al 110% fruito in opzione).

Per calcolare tale termine rileva:

- per il giorno iniziale, la data di conclusione dell'intervento superbonus;
- per il giorno finale, quello di trasferimento dell'immobile.

Immobili per i quali dalla cessione si genera plusvalenza

Nel caso di immobili, diversi dall'abitazione principale e da quelli acquisiti per successione, sui quali siano stati effettuati interventi godendo del superbonus, quindi, **viene tassata la plusvalenza derivante dalla loro cessione nei dieci anni successivi**.

Pertanto, per i rogiti stipulati a partire dall'1.1.2024, si genera una plusvalenza tassata se sugli immobili ceduti sono stati effettuati interventi che hanno consentito di fruire del superbonus, di cui all'**art. 119** del DL 34/2020, anche nel caso in cui dette unità fossero possedute da anni (20, 30 o 40 anni).

Ciò dovrebbe valere nel caso in cui siano stati effettuati interventi per i quali si è beneficiato del superbonus a prescindere dalla sua misura (110%, 90%, 70% o 65%) e a prescindere dal fatto che la detrazione **sia stata fruita direttamente nella dichiarazione dei redditi**

o che **si sia optato per la sua cessione o per lo sconto in fattura** (ex art. 121 DL 34/2020).

La vendita di dette unità immobiliari nei successivi 10 anni dalla conclusione dei lavori superbonus sembra possa generare una plusvalenza nel caso i lavori siano stati effettuati dai proprietari, ma anche nel caso siano stati effettuati dagli "altri aventi diritto". In altre parole, anche nel caso in cui le spese per gli interventi siano state sostenute dai detentori

degli immobili (locatari, comodatari o familiari conviventi ad esempio) i quali hanno fruito della detrazione fiscale, la vendita nei 10 anni dell'unità immobiliare sembra generare una plusvalenza tassata in capo al possessore.

Determinazione dei costi

In relazione ai costi inerenti all'unità immobiliare ceduta, con una modifica dell'**art. 68** co. 1 del TUIR, viene stabilito che:

- se gli interventi superbonus sono conclusi da non più di 5 anni all'atto di cessione, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110% e siano state esercitate le opzioni di cessione del credito relativo alla detrazione spettante o dello "sconto sul corrispettivo", di cui all'**art. 121** co. 1 lett. a) e b) del DL 34/2020;
- se gli interventi superbonus sono conclusi da più di 5 anni ma entro i 10 all'atto di cessione, si tiene conto del 50% delle spese se si è fruito dell'agevolazione nella misura del 110% e se sono state esercitate le suddette opzioni di cessione o sconto.

La plusvalenza è imponibile nell'anno in cui viene percepito il corrispettivo.

Applicazione dell'imposta sostitutiva

Ai sensi dell'art. 1 co. 65 della L. 213/2023, alle plusvalenze derivanti dalla cessione degli immobili oggetto di interventi superbonus ex art. 67 co. 1 lett. b-bis) del TUIR, **il cedente può applicare** (previa richiesta al notaio) **l'imposta sostitutiva dell'IRPEF al 26%**, ex art. 1 co. 496 della L. 266/2005. **L'imposta va versata a cura del notaio mediante modello F24.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.