



Spett.Le
Clientela

Circolare nr. 9 del 19 Febbraio 2024

Da gennaio 2024 cambia la tassazione delle plusvalenze sugli immobili oggetto di interventi Superbonus

Con la nuova norma, disposta dalla Legge di Bilancio 2024, vengono tassate, in capo alle **persone fisiche**, le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso degli immobili se al momento della vendita non sono passati almeno 10 anni dall'ultimazione degli interventi agevolati con il **Superbonus**. Cambia anche il calcolo della plusvalenza: le spese sostenute non rilevano se l'intervento Superbonus al momento della cessione è terminato da **non più di 5 anni**, mentre se i lavori agevolati all'atto della cessione si sono conclusi da **più di 5 anni** esse rilevano al 50%. A richiesta del venditore al Notaio, la plusvalenza potrà essere tassata con l'imposta sostitutiva del 26%. L'Agenzia delle Entrate potrà inviare ai contribuenti lettere di compliance nel caso in cui, a seguito dei lavori agevolati con il Superbonus, non siano state presentate dichiarazioni di variazioni catastali.

di Emanuele Falorni

Nuova fattispecie di tassazione delle plusvalenze per immobili agevolati con il Superbonus

Come è noto, in caso di cessione a titolo oneroso di immobili, la **tassazione** delle **plusvalenze scatta** qualora tra l'acquisto dell'immobile o la sua costruzione e la data di vendita siano trascorsi meno di 5 anni; per l'esattezza, la norma di cui all'art. 67, comma 1, lett. b), TUIR, recita:

 "acquistati o costruiti da non più di 5 anni".

Come **eccezione** alla predetta regola del quinquennio, la plusvalenza **non** si configura, fiscalmente, nel caso in cui nella maggior parte del periodo d'imposta intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione, l'immobile sia stato adibito ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari. La **tassazione** della plusvalenza è **esclusa anche** nel caso in cui l'immobile sia stato acquisito per successione, quand'anche la vendita sia effettuata entro i 5 anni dall'acquisto per successione⁽¹⁾.

In questo quadro normativo, si è inserita la Legge di Bilancio 2024, che ha disposto una **nuova fattispecie** di tassazione delle plusvalenze degli immobili, che sono stati interessati o saranno interessati da interventi agevolati con la misura del "**Superbonus**".

In particolare, è stata introdotta una **nuova norma**, secondo la quale sono **tassate 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** (di cui all'[articolo 119, D.L. n. 34/2020](#)), "**che si siano conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione**"^[2].

La nuova disposizione si applica alle cessioni poste in essere **a partire dal 1° gennaio 2024**, disponendo che le plusvalenze saranno potenzialmente imponibili fino al decimo anno successivo al termine dei lavori Superbonus; quindi vengono tassate fattispecie in precedenza non imponibili se le cessioni erano effettuate dopo i 5 anni dall'acquisto.

La nuova norma, che penalizza dunque le cessioni effettuate entro i 10 anni dagli interventi, riguarda tutti gli immobili sui quali sono stati eseguiti lavori che hanno beneficiato del Superbonus, **a prescindere** dalla sua **percentuale** (quindi vale non solo per il Superbonus al 110%, ma anche al 90%, 70% o 65%). Inoltre, la nuova tassazione delle plusvalenze scatta a prescindere dalle **modalità scelte** per beneficiare del credito d'imposta Superbonus (detrazione, o cessione del credito a terzi, o sconto in fattura).

Lo scopo della predetta norma è quello di evitare che contribuenti che hanno effettuato o effettueranno i lavori, beneficiando delle significative agevolazioni previste dal Superbonus, realizzino operazioni speculative rivendendo gli immobili prima che siano trascorsi 10 anni dall'ultimazione dei medesimi lavori.

Il fine speculativo non è ravvisato, e, infatti, sono **escluse** dalla **nuova** norma di **tassazione**^[3], le plusvalenze relative a immobili interessati dai lavori Superbonus (anche se la cessione avviene prima dei 10 anni dalla fine dei lavori):

- nel caso in cui gli immobili siano stati acquisiti per successione;
- oppure, nel caso in cui tali immobili siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione;
- o ancora, se tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a 10 anni, qualora l'immobile sia stato adibito ad abitazione principale per la maggior parte di questo periodo.

Nuova modalità di calcolo del costo fiscalmente riconosciuto degli immobili oggetto di lavori agevolati con il Superbonus

La Legge di Bilancio 2024 ha apportato **modifiche** anche alle modalità di **calcolo**, fissate dall'art. 68, TUIR, del **costo fiscalmente** riconosciuto degli **immobili**, ai fini della determinazione della **plusvalenza**, che è data dalla differenza tra i corrispettivi percepiti e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione dell'immobile venduto, aumentato di ogni altro costo inerente al medesimo immobile.

È stato quindi **previsto** che, ai fini del **calcolo della plusvalenza**:

- qualora gli interventi **Superbonus**, agevolati ai sensi dell'[articolo 119, D.L. n. 34/2020](#), si siano **conclusi da non più di cinque anni** all'atto della cessione, **non si tiene conto delle spese** relative a tali interventi, se il contribuente ha usufruito





dell'incentivo nella misura del **110%** e abbia **anche** esercitato l'**opzione** per la cessione del credito a terzi, oppure l'opzione per lo sconto in fattura, ex art. 121, lettere a) e b), D.L. n. 34/2020;

- qualora gli interventi **Superbonus** si siano **conclusi da più di cinque anni** all'atto della cessione, nella determinazione delle spese inerenti all'immobile **si tiene conto del 50%** di tali costi, sempre soltanto qualora si sia usufruito del bonus nella misura del **110%** e sia stata **anche** effettuata la **scelta** per la cessione del credito d'imposta 110% o per lo sconto in fattura.

Le possibili situazioni che si possono presentare sono riepilogate nella seguente Tabella:

Conclusione degli interventi	Modalità di utilizzo del Superbonus	Determinazione del costo dell'immobile ai fini della plusvalenza
Da non più di 5 anni all'atto della cessione	Nella misura del 110% e anche opzione per la cessione/sconto in fattura	Il costo non rileva nel calcolo della plusvalenza
Da più di 5 anni all'atto della cessione	Nella misura del 110% e anche opzione per la cessione/sconto in fattura	Il costo rileva in misura del 50% nel calcolo della plusvalenza
Non rilevante	Incentivo in misura diversa dal 110% e/o usufruito in forma di detrazione d'imposta	Nessuna penalizzazione nella determinazione del costo dell'immobile che rileva in misura piena

Dunque, in sede di determinazione della plusvalenza realizzata, la **penalizzazione** nel **calcolo del costo** degli immobili **non riguarda** i soggetti che hanno scelto di beneficiare del Superbonus nella forma tradizionale di **detrazione** dall'imposta dovuta (senza quindi optare per la cessione del credito d'imposta o per lo sconto in fattura). La **penalizzazione** nel calcolo dei costi ai fini della plusvalenza è **sconggiurata anche** nel caso in cui si sia usufruito del Superbonus in misura diversa dal 110%.

Le due novità normative, relative, una alla tassazione delle plusvalenze immobiliari realizzate dopo l'intervento 110%, e, l'altra, alla determinazione del costo fiscale degli immobili, sembrano tra di loro non coordinate o per lo meno asimmetriche.

Se, infatti, **da un lato**, vengono **tassate** le **plusvalenze** realizzate entro i 10 anni dall'ultimazione dei lavori Superbonus, qualsiasi sia la percentuale di tale misura goduta e anche se il bonus è goduto in forma di **detrazione** d'imposta e qualsivoglia sia la percentuale applicata, **dall'altro**, la **penalizzazione** nel calcolo del **costo fiscale** riconosciuto (ai fini della predetta plusvalenza), scatta soltanto se si è beneficiato dell'agevolazione sugli interventi in



misura del 110% e alla ulteriore condizione che l'agevolazione sia stata utilizzata mediante cessione del credito o sconto in fattura.

Queste nuove regole sulle plusvalenze, tuttavia, appaiono volte a penalizzare maggiormente, anche lato costi deducibili ai fini della plusvalenza, chi ha beneficiato degli interventi Superbonus nella misura massima del 110%, e che ha anche optato per la cessione/sconto in fattura (quindi senza pagare nulla per i lavori effettuati), in linea con il nuovo orientamento del legislatore. Il tutto potrà in ogni caso essere meglio chiarito dall'interpretazione ufficiale dell'Agenzia delle Entrate.

Sempre con riferimento al calcolo della nuova fattispecie di plusvalenza tassabile IRPEF (di cui alla nuova lett. b-bis), comma 1, art. 67, TUIR), se la cessione avviene oltre i 5 anni dalla data di acquisizione o di costruzione dell'immobile, è possibile **rivalutare il costo**, determinato secondo le nuove regole di cui al novellato art. 68, TUIR, **in base all'indice ISTAT** dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.

Imposta secca al 26% sulle plusvalenze immobiliari

La Legge di Bilancio 2024 ha disposto che anche le **plusvalenze** in commento, realizzate ai sensi del comma 64, art. 1, della medesima Legge, quindi le plusvalenze realizzate entro i 10 anni dal termine degli interventi Superbonus, potranno beneficiare dell'**imposta sostitutiva** dell'imposta sul reddito (IRPEF), con l'aliquota del **26%**⁽⁴⁾.

La richiesta di applicazione dell'imposta sostitutiva del 26% deve essere resa dal venditore al Notaio rogante, che deve ricevere la relativa provvista dal cedente e successivamente versare tale imposta, come previsto dalla [Legge n. 266/2005](#).

In sede di cessione, quindi, si pone la questione del tenore della dichiarazione che il cedente dovrà fare al Notaio e della documentazione che occorrerà al Notaio per applicare la nuova disposizione.

Dubbi e questioni applicative della nuova norma

La concreta applicazione della nuova norma presenta alcune questioni da risolvere. Una **situazione particolare** è quella in cui il Superbonus sia stato goduto da un contribuente diverso dal proprietario, situazione ammessa dalla Legge di Bilancio 2024, che, all'art. 1, comma 64, fa riferimento agli interventi agevolati [ex art. 119, D.L. n. 34/2020](#), eseguiti "**dal cedente o dagli altri aventi diritto**".

In questo caso, se il proprietario intende vendere l'immobile entro il termine di 10 anni dall'ultimazione dei lavori, dovrà **richiedere al conduttore** tutta la documentazione occorrente per la determinazione della plusvalenza, inclusa l'attestazione di fine lavori rilasciata da un tecnico.

Il proprietario dovrà anche **verificare** la quota parte delle spese per i lavori effettuati dal conduttore che sono state oggetto di cessione/sconto in fattura (essendo possibile la cessione parziale in sede di prima cessione), e la quota dei lavori non ceduta, che costituisce un costo da considerare ai fini del calcolo della plusvalenza.





ESEMPIO

Per fare un esempio, a fronte di una spesa di 50.000 €, il credito d'imposta 110% è pari a 55.000 €.

Se tale credito è stato ceduto per 10.000 €, mentre 40.000 € vengono portati in detrazione, la percentuale del credito ceduto rispetto all'importo complessivo di 55.000 € è pari al 18,18%. Applicando tale percentuale alla spesa di 50.000 €, ne deriva l'importo di 9.091 €, che rappresenta la spesa che non può essere considerata deducibile ai fini della plusvalenza, mentre la differenza, pari a 40.909 €, rappresenta la spesa deducibile ai fini della plusvalenza, secondo i criteri ordinari.

A tale importo di costo deducibile ordinariamente, si applica la nuova regola secondo la quale il costo non rileva se la cessione avviene entro i 5 anni dal termine degli interventi Superbonus, mentre oltre i 5 anni rileva al 50%.

La nuova norma genera **diversi dubbi**, che potranno forse essere risolti in un prossimo intervento dell'Agenzia delle Entrate, magari in sede di Telefisco 2024.

Ci si chiede, infatti, come applicare la norma:

- nel caso in cui soltanto alcuni condòmini abbiano sostenuto le spese dei lavori Superbonus, accollandosi tutti i costi dell'intervento, mentre gli altri non hanno pagato alcuna spesa e successivamente vendono il proprio immobile (la nuova norma è esclusa per chi non ha pagato le spese Superbonus?);
- nel caso particolare in cui, dopo la cessione dell'immobile, siano cedute le quote residue del credito d'imposta Superbonus 110%, l'opzione per la cessione del credito influenzerà, retroattivamente, la misura in cui rileva il costo nel calcolo della plusvalenza?
- le spese sostenute per cedere il credito d'imposta all'acquirente o al fornitore possono diminuire la plusvalenza tassabile?
- qualora il contribuente non abbia in concreto fruito dell'agevolazione, per esempio, in conseguenza di un accertamento, o per incapienza dell'imposta da cui detratte il credito d'imposta, si applicherà egualmente la nuova norma sulle plusvalenze?

Controlli catastali sugli immobili agevolati con il Superbonus

La Legge di Bilancio 2024 ha previsto che l'Agenzia delle Entrate verificherà^[5]:



"sulla base di specifiche liste selettive elaborate con l'utilizzo delle moderne tecnologie di interoperabilità e analisi delle banche dati",

le dichiarazioni di variazioni catastali successive all'ultimazione dei lavori agevolati Superbonus ai sensi dell'[art. 119, D.L. n. 34/2020](#).





Si rammenta, al riguardo, che la dichiarazione di variazione catastale (da inoltrare in via telematica mediante la procedura DOCFA) è obbligatoria ogniqualvolta i lavori edili abbiano un impatto sulla rendita catastale e sul classamento. Pertanto, i **contribuenti** che hanno effettuato interventi Superbonus dovrebbero **valutare** con i loro tecnici se sono tenuti ad effettuare tale adempimento, tenuto conto del fatto che il direttore dei lavori può anche attestare che i lavori non hanno avuto effetto sulla rendita e classamento.

In ogni caso, è previsto che, nel caso in cui, a seguito degli interventi agevolati con il Superbonus, non risulti presentata alcuna dichiarazione di variazione catastale, l'Agenzia delle Entrate potrà inviare al contribuente **lettere di compliance**^[1].

Si tratta di comunicazioni che segnalano possibili anomalie nelle imposte dovute o fanno riferimento a **possibili adempimenti dovuti ma omessi**, con cui l'Agenzia delle Entrate invita il contribuente a verificare la propria posizione ed eventualmente **ravedere** errori e omissioni, oppure indicare che si è operato in modo corretto e legittimo.

In tal modo, prima che l'Agenzia delle Entrate notifichi un avviso di accertamento catastale, il destinatario della comunicazione potrà regolarizzare l'errore o l'omissione (in tal caso nell'omessa presentazione del DOCFA). Si evidenzia, al riguardo, che, come sottolineato dalla stessa Agenzia delle Entrate, le comunicazioni di compliance non sono atti autonomamente impugnabili, in quanto non rientrano tra gli atti impositivi emessi dall'Agenzia delle Entrate.

Si osserva, infine, che, **con difficoltà** l'Agenzia delle Entrate potrà **individuare**, in concreto, i **casi** in cui a seguito dei lavori Superbonus si renda necessario un **nuovo accatastamento** o una **variazione nella rendita**, e lo potrà tentare di fare soltanto sulla base dell'acquisizione della documentazione tecnica (ad esempio: CILAS, comunicazione ENEA, allegati B, B1 e B2 per il Sismabonus). In molti casi ciò non accade.

Si immagina, dunque, che le lettere di compliance inviteranno semplicemente il contribuente a fare in autonomia tali valutazioni, e, eventualmente, ravedere l'omesso accatastamento o l'omessa denuncia della variazione delle rendite. La realizzazione di un impianto fotovoltaico potrebbe, invece, certamente dare luogo a variazione della rendita catastale, in presenza di precisi e individuati requisiti di legge; questo tema potrà essere oggetto di un prossimo approfondimento.

^[1] *La cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria e le plusvalenze da terreni lottizzati, invece, sono sempre tassabili ai fini IRPEF, quindi anche dopo che siano trascorsi 5 anni.*

^[2] *Al riguardo, la Legge di Bilancio 2024 (art. 1, comma 64, Legge 30 dicembre 2023, n. 213) ha inserito nel comma 1, art. 67, TUIR, la nuova lettera b-bis.*





^[3] *Si tratta della nuova lettera b-bis) introdotta nel comma 1, art. 67, TUIR.*

^[4] *Ai sensi dell'[art. 1, comma 496, Legge 23 dicembre 2005, n. 266.](#)*

^[5] *Come previsto dall'[art. 1, commi 86 e 87, Legge 30 dicembre 2023, n. 213 \(Legge di Bilancio 2024\).](#)*

^[6] *La Legge di Bilancio 2024, prevede, infatti, la possibilità di applicare la procedura di compliance prevista dall'[art. 1, commi da 634 a 636, Legge 23 dicembre 2014, n. 190 \("Legge di Stabilità 2015"\).](#)*

Lo studio è a vostra disposizione per ulteriori chiarimenti.

STUDIO PEPE ASSOCIATI



SEDE LEGALE: Via Beata Teresa Verzeri, n. 8 - 20004 Arluno (MI)



SEDE OPERATIVA: Via Giuseppe Garibaldi, n. 51 - 20013 Magenta (MI)

UFFICIO: 02 38295002



office@pepeassociatisrl.it

