**Cessione di immobili post Superbonus,
nuove regole chiarite dall’agenzia delle entrate**

La legge 30 dicembre 2023, n. 213 (legge di bilancio 2024) interviene sulla disciplina fiscale delle plusvalenze in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili e introduce nuove misure in materia di variazione dello stato dei beni. Con la [circolare n. 13/E](https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/6193294/Circolare%2Bplusvalenze%2Bsuperbonus%2Bn.%2B13%2Bdel%2B13%2Bgiugno%2B2024_.pdf/6aea10c1-d402-3204-eb3e-b8a64422a43d) del 13 giugno, l’Agenzia delle entrate fornisce istruzioni operative agli Uffici riguardo entrambe le novità fiscali.

**Modifiche alla disciplina fiscale delle plusvalenze in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili**
Tra i redditi diversi indicati nell’articolo 67 del Tuir è stata inserita una nuova fattispecie di plusvalenza imponibile, ossia la plusvalenza che deriva dalla cessione di immobili oggetto di interventi agevolati di cui all’articolo 119 del Dl n. 34/2020 (“Superbonus”) che, all’atto della cessione, si siano conclusi da non più di dieci anni.

La nuova disciplina si applica alle cessioni «poste in essere a decorrere dal 1° gennaio 2024».

Rientrano nell’ambito oggettivo di applicazione della nuova disposizione tutte le tipologie di immobili che sono state oggetto degli interventi agevolati ammessi al Superbonus, indipendentemente dal fatto che detti interventi siano stati effettuati sull’immobile dal cedente (ad esempio il proprietario) oppure dagli altri aventi diritto (il conduttore, il comodatario, il familiare convivente, ecc.).

Con riguardo agli «interventi agevolati», la circolare precisa che non rileva la tipologia di interventi – trainanti o trainati – effettuati sull’immobile oggetto di cessione, risultando sufficiente la circostanza che siano stati effettuati interventi ammessi al Superbonus sulle parti comuni dell’edificio di cui fa parte l’unità immobiliare ceduta a titolo oneroso.

Quindi, indipendentemente che la fruizione del superbonus sia fruita in dichiarazione, tramite opzione per la cessione del credito o per il cosiddetto “sconto in fattura” e indipendentemente dalla percentuale dell’agevolazione SUPERBONUS (110% o 90%, ecc) la vendita rientra in questo nuovo regime.

La nuova ipotesi di plusvalenza, secondo le indicazioni contenute nella circolare, riguarda solo la prima cessione a titolo oneroso - effettuata entro dieci anni dalla conclusione dei lavori - e non anche le eventuali successive cessioni dell’immobile.

Sono escluse dall’ambito applicativo della disposizione le plusvalenze relative agli immobili acquisiti per successione, agli immobili adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione o a quelli adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte del periodo intercorso tra l’acquisto o la costruzione e la cessione, qualora all’atto della cessione i predetti immobili siano stati acquistati o costruiti da un periodo inferiore a dieci anni.

Per ciò che concerne il requisito temporale, la circolare individua, come termine iniziale per il calcolo del decorso dei dieci anni, la data di conclusione degli interventi ammessi al Superbonus; tale data, in linea di principio, è comprovata dalle abilitazioni amministrative o dalle comunicazioni richieste dalla normativa urbanistica e dai regolamenti edilizi vigenti.

**I criteri di calcolo della nuova plusvalenza**

La plusvalenza ha origine dalla differenza tra il corrispettivo percepito per la vendita e il prezzo d’acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo.

Quindi la nuova normativa prevede che se la vendita avviene nei 5 anni successivi ai lavori, le spese relative agli interventi ammessi al Superbonus non possono essere riconosciute a incremento del costo di acquisto (o di costruzione) dell’immobile se, congiuntamente:

- l’esecuzione dell’intervento agevolato abbia comportato la fruizione del Superbonus nella misura del 110% (al riguardo, la circolare precisa che, nel caso di fruizione dell’agevolazione in parte nella misura del 110% e in parte in misura inferiore, l’irrilevanza delle spese relative agli interventi agevolati riguarda solo le spese che hanno dato luogo all’incentivo nella misura del 110%);

- siano state esercitate le opzioni per lo sconto in fattura praticato dal fornitore o per la cessione del credito d’imposta (a tal proposito, la circolare evidenzia che, nel caso di fruizione del Superbonus attraverso la detrazione in quote annuali in dichiarazione, non si verifica, nel calcolo della plusvalenza, l’irrilevanza delle relative spese).

Nel caso in cui, invece, tra la data di conclusione degli interventi agevolati con il Superbonus e la data di cessione dell’immobile siano trascorsi più di cinque anni, laddove si sia fruito dell’incentivo nella misura del 110% e siano state esercitate le opzioni per lo sconto in fattura praticato dal fornitore o per la cessione del credito d’imposta, nella determinazione dei costi inerenti all’immobile si tiene conto del 50% delle spese sostenute per gli interventi agevolati.

Alla plusvalenza calcolata secondo i criteri sopra esposti può essere applicata l’imposta sostitutiva dell’imposta sul reddito prevista dall’articolo 1, comma 496, della legge n. 266/2005, nella misura del 26%, con le medesime modalità definite da tale disposizione.

**Esempio**

Acquisto di immobile da 6 anni ad € 100.000. Ristrutturazione 2022 al 110% per € 50.000. Vendita nel 2024 ad € 200.000.

Come si può notare il fatto che si sia fatta ristrutturazione SUPERBONUS fa rientrare l’operazione al nuovo regime e quindi soggetto a plusvalenza.

Se si è usufruito dello sconto in fattura il calcolo sarà:

200.000 – 100.000 = 100.000 (plusvalenza su cui calcolare le imposte). Se invece si usufruisce del credito nella propria dichiarazione:

200.000 – 100.000 – 50.000 = 50.000 (plusvalenza su cui calcolare le imposte).

Se, dai lavori sono passati 5 anni dai lavori e si è usufruito dello sconto in fattura o cessione del credito:

200.000 – 100.000 – 25.000 (50% dei lavori) = 75.000 (plusvalenza su cui calcolare le imposte)

Rimini 14/06/2024

 Studio Bruschi