

IMPOSTE DIRETTEdi **MARCO NESSI****Tassate le plusvalenze sugli immobili oggetto di superbonus**

Il disegno di legge di Bilancio 2024 penalizza gli immobili sui quali sono stati realizzati interventi che hanno attribuito il diritto alla detrazione del 110% nella forma della cessione del credito o dello sconto in fattura.

In via preliminare può essere opportuno ricordare che, **in base alla normativa attuale**, ai fini Irpef (ex art. 67, c. 1, lett. b) del Tuir): sono **tassate le plusvalenze derivanti dalla cessione di immobili acquistati o costruiti da non più di 5 anni**, con esclusione di quelli acquisti per successione e delle unità immobiliari urbane che, per la maggior parte del periodo tra l'acquisto/costruzione e la cessione, sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari (se l'immobile è pervenuto per donazione, il periodo di 5 anni decorre dalla data di acquisto da parte del donante); la **base imponibile della plusvalenza** è pari alla differenza tra il corrispettivo percepito e il prezzo di acquisto/costruzione incrementato di ogni altro costo inerente (in caso di acquisto per donazione, il costo di acquisto/costruzione è quello sostenuto dal donante). In questo contesto, **la legge di Bilancio 2024** (in corso di approvazione) interviene direttamente sul Testo Unico delle Imposte sui redditi, prevedendo una **nuova ipotesi di plusvalenza immobiliare**. In particolare, mediante l'inserimento della nuova lett. b-bis) all'art. 67, c. 1 del Tuir, è previsto che, **a partire dal 1.01.2024 in caso di intervento di superbonus su un immobile e successiva cessione di quest'ultimo entro 10 anni dalla conclusione dei lavori, la relativa plusvalenza sarà classificata tra i "redditi diversi" ai fini Irpef.**

La nuova disposizione è applicabile anche nel caso in cui i lavori dovessero essere stati eseguiti da soggetti diversi dal proprietario, ovvero da un soggetto avente diritto all'agevolazione del superbonus.

Viceversa, decorso questo periodo, torneranno a essere applicati i criteri ordinari (pertanto, in questo caso, sarà così possibile considerare in diminuzione i costi relativi agli interventi agevolati anche se il proprietario o il detentore dovesse avere beneficiato della cessione del credito o dello sconto in fattura).

Da questa nuova normativa **sono esclusi gli immobili acquisiti per successione e quelli adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei 10 anni antecedenti alla cessione** ovvero, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione dovesse essere decorso un periodo inferiore a 10 anni, per la maggior parte di tale periodo.

Inoltre, modificando l'art. 68, c. 1 del Tuir, ai fini della determinazione dei costi inerenti al bene sul quale sono stati effettuati interventi con il superbonus (e quindi della determinazione della base imponibile in caso di cessione degli immobili), è stabilito che: **se gli interventi si sono conclusi da non più di 5 anni dall'atto di cessione dell'immobile:** non deve tenersi 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 ovvero di sconto in fattura (viceversa, nell'ipotesi di detrazione queste spese possono essere considerate in diminuzione della base imponibile secondo quanto già previsto dall'art. 68 del TUIR); **se gli interventi si sono conclusi da più di 5 anni ma entro i 10 dall'atto di cessione:** occorre considerare il 50% delle spese se si è fruito dell'agevolazione nella misura del 110% e se sono state esercitate le opzioni di cessione del credito ovvero di sconto in fattura. **Esempio - Immobile oggetto dei lavori agevolati acquistato nell'anno 2018** a un corrispettivo pari a 150.000 euro. Il proprietario **nell'anno 2022 ha fruito del superbonus nella forma dello sconto in fattura** praticato dall'impresa esecutrice dei lavori. L'importo dello sconto ammonta a 80.000 euro. Si consideri ancora che nel **mese di gennaio dell'anno 2024 l'immobile viene venduto** a un corrispettivo pari a 280.000 euro.

In questo caso: dal termine dei lavori agevolati avvenuta nel mese di gennaio dell'anno 2022, all'atto della cessione dell'immobile, avvenuta a gennaio 2024, sono decorsi non più di 5 anni (pertanto le spese sostenute nella forma dello sconto in fattura non possono essere considerate in diminuzione della base imponibile); il cedente realizza una **plusvalenza** pari a 130.000 euro (280.000 - 150.000) **soggetta a imposta sostitutiva del 26%** (pertanto il costo della tassazione ammonta a 33.800 euro). Infine, per gli stessi immobili acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da oltre 5 anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione (come sopra determinato) deve essere rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.

Dal quadro normativo sopra illustrato è possibile **concludere che**: nel caso in cui il bonus sia stato fruito mediante detrazione in dichiarazione le spese sostenute rilevano sempre al 100% nel calcolo della plusvalenza; il sostenimento di spese diverse da quelle superbonus (ovvero le spese non agevolate per effetto dell'art. 119 D.L. 34/2020) non