
Cessioni post superbonus: i non esaustivi chiarimenti dal Fisco (parte prima)

di [Giuseppe Rebecca](#)

Publicato il 24 Giugno 2024

Con una recente circolare l'Agenzia delle entrate ha analizzato e illustrato la nuova normativa che impone la tassazione della plusvalenza in caso di cessione di immobile ristrutturato col superbonus. Mancano però ancora molti altri aspetti, non trattati, pur essendo da tempo stati sollevati dalla dottrina. Sicuramente servirà una ulteriore circolare. Analizziamo le problematiche...

L'Agenzia delle Entrate si è pronunciata sulle modifiche apportate dalla legge di Bilancio 2024 ai redditi diversi, e specificatamente sulle cessioni di immobili post superbonus. Con circolare del 13 giugno 2024, da tempo attesa, ha commentato le nuove previsioni di redditi diversi previste dagli articoli 67 e 68 così come ora modificati del TUIR. Come è oramai notorio, dal 1° gennaio 2024 le cessioni di immobili per i quali si sia goduto del superbonus, con cessione del credito o sconto in fattura, sono considerate operazioni speculative, salvo qualche eccezione (provenienza successoria, utilizzo personale o decorrenza di oltre 10 anni). Analizziamo nel presente intervento le conferme e le criticità riscontrate nella predetta circolare.

Plusvalenza da cessione immobile ristrutturato col Superbonus

Punto 1.1) Modifiche all'articolo 67 del TUIR

a) Prevalenza della lettera b-bis sulla lettera b) dell'art. 67 TUIR

Così specifica la circolare, sul punto:

- *“con il comma 64, lettera a), numero 1), è stabilito che la previsione dell'[articolo 67](#), comma 1, lettera b), del TUIR - secondo cui costituiscono plusvalenze imponibili, tra le altre, quelle «realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni» - si applica solo alle ipotesi diverse da quelle riconducibili alla nuova lettera b-bis), descritta nel punto successivo, del predetto articolo 673 (di seguito lettera b-bis);*
- *con il comma 64, lettera a), numero 2), è introdotta la nuova ipotesi di plusvalenza immobiliare imponibile mediante l'inserimento, nell'articolo 67 del TUIR, della lettera b-bis). 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 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».”*



Il grassetto per **solo** è stato da noi indicato per evidenziare la specificazione... Infatti, era sorto il dubbio circa quale normativa applicare qualora risultassero applicabili due normative diverse, la lettera b) oppure la lettera b-bis) sempre dell'articolo 67 del TUIR. Questo era il caso: vendita di un immobile acquisito da meno di 5 anni, ovviamente non per successione e nemmeno adibito per la maggior parte del periodo ad abitazione principale dal proprietario o da familiari, sul quale si siano effettuati lavori che hanno dato origine ai contributi superbonus, con sconto in fattura o ceduti a terzi. Si tratta di una operazione che rientra in due norme diverse, sempre come reddito diverso. Poteva infatti rientrare nel testo di base dell'articolo 67 del TUIR; in quanto si tratta di operazione speculativa, che in base alle interpretazioni dell'Agenzia delle Entrate (Risposta ad interpello n. 204 del 24 marzo 2021 e n. 57 del 31 gennaio 2022) è tassata con la possibilità di detrarre le spese sostenute, indipendentemente dal

contributo incassato. Quindi plus tassata al lordo del contributo. Ma rientra anche nella nuova norma, e non essendo passati 5 anni dalla conclusione dei lavori, la tassazione sarà piena, senza poter detrarre le spese di cui al superbonus. La circolare chiarisce questo dubbio, ed in effetti alla lettera b) dell'articolo 67 è stata inserita una parte iniziale *“al di fuori delle ipotesi di cui alla lettera b-bis)”* Quindi prevale la nuova disposizione, sulla vecchia.

b) Nessuna distinzione circa le percentuali di detrazione

La circolare interviene anche su aspetti non del tutto chiari, e specifica che la norma, articolo 67 del TUIR, non facendo alcun riferimento specifico ad aliquote, le ricomprende tutte, non solo quindi gli interventi oggetto di aliquota agevolata del 110%. Così precisa la circolare:

“Si evidenzia, inoltre, che la lettera b-bis) in argomento non fa alcun riferimento né alle diverse percentuali di detrazione potenzialmente spettanti (ai sensi dell'articolo 119 del decreto Rilancio), ridotte nel corso del tempo, né alle diverse possibili modalità di fruizione della detrazione (in dichiarazione, tramite opzione per la cessione del credito o per il c.d. "sconto in fattura"); di conseguenza, si ritiene che tali circostanze non siano determinanti ai fini della concretizzazione della fattispecie imponible.”

Sul punto avevamo già precedentemente osservato come la norma faccia riferimento specifico agli interventi di cui al superbonus previsti dall'articolo 119 del Decreto Legge n. 34 del 19 maggio 2020, convertito con modificazioni nella legge n. 77 del 17 luglio 2020. Ora la norma prevede il superbonus del 110%. Poi norme successive, tra cui il DL n. 176 del 18 novembre 2022, hanno ridotto tale percentuale. Nello specifico al 90%. Ci si è chiesti, come intendere le nuove disposizioni? Tenuto conto che la previsione di operazione produttiva di redditi diversi fa riferimento all'articolo 119 sopra citato, che appunto prevedeva inizialmente il contributo al 110%, poi ridotto in casi particolari, ci si dovrà riferire solo alle previsioni di cui al superbonus 110%, o a tutte quelle poi ridotte? A nostro avviso la questione non appare del tutto chiara. In ogni caso è da segnalare come la modifica apportata all'articolo 68 del TUIR si riferisca esplicitamente solo *“all'incentivo nella misura del 110%”*, circa le spese non detraibili. Nella modifica all'articolo 67 si fa riferimento all'articolo 119, mentre appunto nella integrazione all'articolo 68 del TUIR il riferimento è limitato al superbonus del 110%. Parrebbe quindi, interpretando letteralmente, che nel caso di interventi con, ad esempio, superbonus ridotto al 90%, le spese si potrebbero detrarre. Non può essere così, ma le previsioni normative porterebbero a questo. E la circolare n. 13/2024 conferma questa interpretazione: le spese di cui al superbonus con percentuali inferiori al 110% sono del tutto detraibili. Vedasi anche il commento all'articolo 68 TUIR.

c) Interventi trainanti e trainati e prima cessione

La circolare specifica che si devono ritenere compresi sia gli interventi trainati che quelli trainanti, e che ovviamente la norma si applica solo alla prima cessione post superbonus. E questo aspetto non era certamente del tutto chiaro. Bene ha fatto la circolare a chiarire.

“Si ritiene, inoltre, che non rilevi la tipologia d'interventi (trainanti o trainati) effettuati in relazione all'immobile oggetto di cessione; in altri termini, non occorre, ai fini della verifica della sussistenza del presupposto impositivo di cui alla lettera b-bis) sopra citata, che sulla singola unità immobiliare siano stati effettuati anche interventi trainati, ma è 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.”

Si segnala come il Notariato sul punto si fosse espresso diversamente, nello studio n. 15/2024. Per l'Agenzia delle Entrate un semplice lavoro trainante condominiale, pur senza lavoro trainato, rientra nella nuova previsione normativa. E questo può comportare l'insorgenza di situazioni assurde. Si pensi ad un condomino che ad esempio abbia votato contro alla delibera assembleare, oppure non abbia potuto fruire di alcun beneficio fiscale, per incapacità. Prosegue poi la circolare:

“Atteso il tenore letterale della norma, che fa riferimento «agli immobili in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati», si ritiene, infine, che la plusvalenza di cui all'articolo 67, comma 1, lettera b-bis), del TUIR si consegua 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, a esclusione delle ipotesi d'interposizione disciplinate dall'articolo 37 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.”

d) Dies a quo

Il decorso dei dieci o cinque anni per la applicazione della nuova norma decorre dal termine dei lavori, termine che così viene dettagliato dalla circolare:

“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, come dies a quo 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 dieci anni, la data di conclusione degli interventi ammessi al Superbonus. 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. In virtù delle disposizioni contenute nella lettera b-bis), quindi, 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.”

Quindi tutto pare chiarito. **Nella [prossima puntata](#) analizzeremo le modifiche all'articolo 68 del TUIR... seguici nei prossimi giorni per altre interessantissime osservazioni!**

Fonte: [Circolare Agenzia Entrate n. 13/E del 13 giugno 2024](#).

NdR: potrebbe interessarti anche...[Superbonus tassato: il problema delle spese sostenute da terzi](#)

NdR: [Per una prima analisi della Circolare del fisco sulla cessione di immobile ristrutturato con il Superbonus clicca qui](#)

Giuseppe Rebecca Lunedì 24 giugno 2024