

IMPOSTE SUL REDDITO***“Doppio binario” per le plusvalenze immobiliari***di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Master di specializzazione

Immobili e fisco: analisi e novità della riforma fiscale

Scopri di più

A partire dalle **cessioni immobiliari effettuate dall'1.1.2024**, le plusvalenze che possono costituire redditi diversi di cui all'[articolo 67, Tuir](#), se **non conseguite nell'esercizio d'impresa** o arti e professioni, devono essere suddivise in **due categorie**:

- quelle derivanti dalla **cessione di fabbricati** che **non hanno subito interventi da superbonus** di cui all'[articolo 119, D.L. 34/2020](#) (nelle diverse **misure percentuali** in funzione del periodo d'imposta in cui sono stati pagati i lavori);
- quelle derivanti dalla **cessione di fabbricati sui quali sono stati eseguiti interventi** che hanno fruito del superbonus di cui al citato [articolo 119, D.L. 34/2020](#).

Mentre per la **prima categoria di plusvalenze** il quadro normativo ([articolo 67, lett. b, Tuir](#)) non ha subito modifiche rispetto al passato, con conseguente **rilevanza della plusvalenza se tra l'acquisto e la cessione sono intercorsi meno di cinque anni**, per la seconda categoria la nuova lett. b-bis dell'[articolo 67, Tuir](#), **espande il periodo temporale di rilevanza della plusvalenza fino a 10 anni intercorrenti tra la data di fine dei lavori** (e non della data di pagamento degli stessi) che hanno beneficiato del superbonus e la **cessione del fabbricato**. Per entrambe le fattispecie di plusvalenze, è esplicitamente prevista **l'esclusione da tassazione** qualora **l'immobile sia pervenuto per successione** o qualora lo stesso sia stato **adibito ad abitazione principale per la maggior parte del periodo di possesso** dal proprietario o da un suo familiare. In tale contesto, tuttavia, mentre appare corretta l'esclusione in entrambi i casi della **cessione dell'abitazione principale**, meno comprensibile pare l'esclusione dell'immobile **pervenuto per successione** anche nella lett. b-bis dell'[articolo 67, Tuir](#), in quanto, come già osservato in dottrina, sarebbe stato più corretto escludere la rilevanza della plusvalenza **solo laddove i lavori siano stati eseguiti dal de cuius e non anche dall'erede (o dagli eredi)**. In quest'ultimo caso, infatti, non dovrebbe assumere alcun rilievo il titolo di provenienza del fabbricato su cui successivamente sono stati eseguiti i lavori che hanno beneficiato del superbonus.

Più complessa è invece la questione degli **immobili pervenuti per donazione**, poiché solamente la lett. b dell'[articolo 67, Tuir](#), disciplina la fattispecie, precisando che, in tal caso, il donatario assume **lo stesso periodo di possesso che il bene aveva in capo al donante**. In altre parole, la

donazione è “trasparente” e non consente in alcun modo di **modificare l’anzianità di possesso in capo all’avente causa del negozio di liberalità**. Tale impostazione non è replicata nella lett. b-bis, ragion per cui ci si è interrogato su come doversi comportare qualora sull’immobile oggetto di donazione siano stati effettuati dei **lavori che hanno fruito del superbonus**, sia nell’ipotesi che gli stessi siano stati eseguiti **dal donante prima della donazione**, sia qualora tali lavori siano stati eseguiti **dal donatario post donazione**. Nel primo caso, occorre tener conto del successivo [articolo 68, comma 1, Tuir](#), che nel quantificare la plusvalenza da tassare **richiama anche la lett. b-bis dell’articolo 67, Tuir**, precisando che il **donatario assume come costo di acquisto**, o di costruzione, quello **sostenuto dal donante**. Si potrebbe, quindi, sostenere che il **donatario possa tener conto dell’importo dei lavori sostenuti dal donante per il calcolo della plusvalenza** che potrebbe derivare dalla cessione **entro i successivi dieci anni dalla data** in cui è avvenuta la donazione, in quanto nella lett. b-bis non è prevista la medesima “trasparenza” temporale di cui alla precedente lett. b dell’[articolo 67, Tuir](#). Tale conclusione dovrebbe valere **in assenza di opzione per la cessione del credito o sconto in fattura**, in quanto in tali ipotesi la lett. b-bis **esclude il riconoscimento dei lavori**, o li **considera per il 50%**, per la determinazione del costo.

Nel secondo caso, ossia qualora i lavori che hanno beneficiato del superbonus siano stati **sostenuti dal donatario**, si dovrebbero rendere applicabili le **regole ordinarie già previste nella lett. b-bis**, con conseguente **decorrenza del decennio solo a partire dalla fine dei lavori eseguiti sull’immobile da parte del proprietario** (donatario).