

IMPOSTE SUL REDDITO

Determinazione della plusvalenza tassabile per immobili acquisiti per usucapione

di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

Controlli fiscali in tema di Superbonus, detrazioni nell'edilizia e crediti d'imposta

Scopri di più

Per **gli immobili acquisiti per usucapione** e sui quali sono stati eseguiti lavori che hanno fruito del superbonus, la **plusvalenza imponibile**, in caso di successiva cessione **entro i 10 anni**, è data dalla **differenza tra corrispettivo percepito e valore ricavabile dalla sentenza** dichiarativa di usucapione, **aumentato dei costi inerenti al bene**. È quanto precisato dall'Agenzia delle entrate con la [risposta ad interpello n. 157](#) pubblicata ieri, 17.7.2024, la cui istanza è stata presentata da una persona fisica che ha acquisito un fabbricato per usucapione, successivamente ceduto, e sul quale ha realizzato **interventi agevolati con il superbonus**, di cui all'[articolo 119, D.L. 34/2020](#), con **opzione per la parziale cessione del credito e fruizione in dichiarazione della restante parte**.

Si ricorda che la Legge di Bilancio 2024, con effetto dalle cessioni poste in essere dall'1.1.2024, ha inserito nell'[articolo 67, Tuir](#), la nuova lett. b-bis), secondo cui costituiscono **redditi diversi le cessioni di immobili sui quali sono stati eseguiti lavori che hanno fruito del superbonus**, a condizione che tra la data di ultimazione dei lavori e la data della cessione **non siano decorsi più di 10 anni** (con esclusione dei fabbricati pervenuti per successione e quelli adibiti ad abitazione principale per la maggior parte del periodo di possesso). Per la determinazione della plusvalenza imponibile, il successivo [articolo 68, Tuir](#), in analogia a quanto previsto per le plusvalenze immobiliari di cui alla lett. b), dell'[articolo 67, Tuir](#), dispone che **l'importo assoggettabile a tassazione** (ordinaria o con richiesta al notaio della tassazione sostitutiva del 26%) è pari alla **differenza tra**:

- il **corrispettivo percepito** nel periodo d'imposta e;
- il **costo d'acquisto o di costruzione**, aumentato di ogni altro costo inerente al bene.

Tra i costi inerenti non si può tener conto, come precisato anche nella [circolare n. 13/E/2024](#), delle **spese per le quali si è fruito del superbonus** nella misura del 110% e sia **stata esercitata l'opzione per la cessione o lo sconto** in fattura, ai sensi dell'[articolo 121, D.L. 34/2020](#). Nel caso di specie, **poiché per una parte dei lavori** agevolati con il superbonus **la relativa detrazione non è stata ceduta**, la quota parte di tali costi **può essere portata ad incremento del**

costo di “acquisto” per la determinazione della plusvalenza imponibile.

Per quanto riguarda, invece, la determinazione del “costo” in caso di immobile acquisito per usucapione, l'Agenzia delle entrate richiama la [risoluzione n. 78/E/2003](#), in cui è stato chiarito che, pur riferendosi all'ipotesi di un terreno edificabile, le **sentenze dichiarative di usucapione** sono **soggette a tassazione**, ai fini dell'imposta di registro, **come trasferimenti**, ai sensi dell'articolo 8, Nota II-bis della Tariffa, parte prima, D.P.R. 131/1986. In tale contesto, al bene è attribuito un **valore dichiarato e liquidato**, costituito dal valore venale del bene stesso alla data in cui è passata in giudicato la sentenza dichiarativa di usucapione.

Pertanto, conclude l'Agenzia delle entrate, nella citata [risoluzione n. 78/E/2003](#), tale **valore costituisce il termine iniziale per determinare il valore da assoggettare a tassazione** quale reddito diverso nelle ipotesi previste dall'[articolo 67, Tuir](#). Nella [risposta ad interpello n. 157/2024](#), l'Agenzia ritiene che **la soluzione sia la medesima**, con la conseguenza che **per gli immobili rivenduti entro dieci anni alla fine dei lavori** oggetto di superbonus ed **acquisiti per usucapione**, la plusvalenza di cui all'[articolo 67, lett. b-bis\), Tuir](#), è determinata dalla **differenza tra il corrispettivo di vendita ed il valore venale del bene** stesso come **determinato nella sentenza dichiarativa di usucapione**. Il valore, quale “costo” da contrapporre al corrispettivo, è **aumentato dei costi inerenti al bene stesso, senza tener conto delle spese** relative agli **interventi ammessi al superbonus**, in relazione alle quali è **stata esercitata l'opzione per la cessione o lo sconto in fattura**.

È bene osservare che, nella richiamata [risoluzione n. 78/E/2003](#), l'Agenzia delle entrate è giunta a **conclusioni differenti** per quanto riguarda **gli immobili acquisiti per usucapione e rivenduti entro cinque anni**, escludendo che tale operazione possa **rientrare tra le plusvalenze imponibili** di cui all'[articolo 67, lett. b\), Tuir](#), in quanto **l'acquisto è avvenuto a titolo originario e non mediante atto traslativo di carattere oneroso**. Del resto, il tempo richiesto per l'usucapione (20 anni per quella ordinaria e 10 anni per quella abbreviata), **risulta incompatibile con l'intento speculativo sottinteso nell'articolo 67, Tuir**, in cui si richiede un **termine temporale non superiore a cinque anni tra acquisto e successiva cessione**. Nella [risposta ad interpello n. 157/2024](#), invece, l'Agenzia richiama solo **quanto precisato per i terreni edificabili acquisiti per usucapione**, ritenendo che la medesima conclusione si **applichi anche alla fattispecie** di cui all'[articolo 67, lett. b-bis\), Tuir](#). La conclusione dell'Agenzia, pur discutibile, **si fonda probabilmente sulla circostanza che la nuova lett. b-bis) dell'articolo 67, Tuir, non intende colpire solamente l'intento speculativo**, ma soprattutto vuole **evitare il doppio beneficio fiscale dato dal recupero dei costi sostenuti per i lavori** (sotto forma di cessione del credito) e la **possibile successiva detassazione della plusvalenza** in caso di **rivendita dell'immobile**.