

RISOLUZIONE N. 62



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori
autonomi ed enti non commerciali

Roma, 30/10/2025

OGGETTO: *Plusvalenza derivante dalla cessione di un immobile, ricevuto in donazione, oggetto di interventi edilizi che hanno dato diritto alla detrazione di cui all'articolo 119 del decreto legge n. 34 del 2020 (c.d. Superbonus)– Articolo 67, comma 1, lettera b–bis) del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.*

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante dichiara che:

- nel 2012 ha ricevuto in donazione un'unità immobiliare dalla madre, proprietaria dell'immobile per successione alla morte del coniuge;
- ha fruito della detrazione (c.d. *Superbonus*) di cui all'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto *Rilancio*), relativamente alle spese

sostenute per taluni interventi edilizi eseguiti sull'immobile che, come precisato con documentazione integrativa, sono terminati a dicembre 2024;

- l'immobile non è stato adibito ad abitazione principale.

Ciò premesso, avendo intenzione di cedere a titolo oneroso l'unità immobiliare, l'*Istante* chiede se, nel caso in esame, emerga una plusvalenza imponibile ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lett. b-*bis*), del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che la plusvalenza non vada «*assoggettata a tassazione perché la donante ha ricevuto l'appartamento per successione*».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi da 64 a 67, della legge 30 dicembre 2023, n. 213 (legge di bilancio 2024), introduce e disciplina una nuova ipotesi di plusvalenza immobiliare imponibile, relativa alle cessioni d'immobili che sono stati oggetto di interventi agevolati ai sensi dell'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito decreto *Rilancio*), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, relativamente ai quali spetta la detrazione ivi prevista (c.d. *Superbonus*). In particolare, l'articolo 67, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, come modificato dal citato articolo 1, comma 64, lett. a), n. 2), della legge di bilancio 2024, dispone che «*Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e*

professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente: [...];

b-bis) 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».

Nel definire i criteri di calcolo della plusvalenza, il successivo articolo 68 del TUIR, nel testo in vigore a seguito delle modifiche apportate dall'articolo 1, comma 64, lett. b), nn. 1), 2) e 3), della citata legge di bilancio 2024, prevede che «*le plusvalenze di cui alle lettere a), b) e b-bis) del comma 1 dell'articolo 67 sono costituite dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo. Per gli immobili di cui alle lettere b) e b-bis) del comma 1 dell'articolo 67 acquisiti per donazione si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante. Per gli immobili di cui alla lettera b-bis) del comma 1 dell'articolo 67, ai fini della determinazione dei costi inerenti al bene, nel caso in cui gli interventi agevolati ai sensi dell'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, si siano conclusi da non più di*

cinque anni all'atto della cessione, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110 per cento e siano state esercitate le opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), del citato decreto-legge n. 34 del 2020. Nel caso in cui gli interventi agevolati si siano conclusi da più di cinque anni all'atto della cessione, nella determinazione dei costi inerenti al bene si tiene conto del 50 per cento di tali spese, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110 per cento e siano state esercitate le opzioni di cui al periodo precedente. Per i medesimi immobili di cui alla lettera b-bis) del comma 1 dell'articolo 67, acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da oltre cinque anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione, determinato ai sensi dei periodi precedenti, è rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati».

Come chiarito con la circolare n. 13/E del 13 giugno 2024, con la quale sono state fornite istruzioni operative per l'applicazione delle citate disposizioni:

- «la plusvalenza che origina dalla nuova fattispecie è realizzata, fatte salve le esclusioni, a seguito della cessione a titolo oneroso di beni immobili oggetto degli interventi agevolati di cui all'articolo 119 del decreto Rilancio, che, all'atto della cessione, si siano conclusi da non più di dieci anni»;

- per espressa previsione sono escluse dall'ambito applicativo dell'articolo 67, comma 1, lett. b-bis), le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso degli immobili «acquisiti per successione» e di 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»;

- «la plusvalenza disciplinata dall'articolo 67, comma 1, lettera b-bis), del TUIR riguarda la prima cessione d'immobili che sono stati interessati dagli interventi ammessi al Superbonus, a prescindere dal soggetto che ha eseguito gli interventi (cedente o altri aventi diritto), dalla percentuale di detrazione spettante, dalla modalità di fruizione di quest'ultima e dalla tipologia d'intervento effettuato».

In altri termini, se viene ceduto a titolo oneroso un immobile oggetto di interventi ammessi al *Superbonus* prima che siano trascorsi dieci anni dalla conclusione degli stessi, la plusvalenza derivante da tale cessione è, in linea di principio, imponibile tranne nell'ipotesi in cui il cedente abbia acquisito l'immobile «*per successione*» oppure qualora l'immobile sia stato adibito ad abitazione principale (propria o di un suo familiare) per il periodo minimo indicato dalla norma.

Ciò posto, nel caso in esame, non opera l'esclusione prevista dalla norma atteso che, in base a quanto dichiarato, l'immobile che l'*Istante* intende cedere non è stato acquisito «*per successione*», bensì per donazione, né è stato adibito ad abitazione principale.

Pertanto, qualora ceda a titolo oneroso il predetto immobile prima che siano decorsi dieci anni dalla conclusione degli interventi ammessi al *Superbonus*, l'*Istante* dovrà assoggettare a tassazione la plusvalenza di cui al citato articolo 67, comma 1, lett. b-bis), del TUIR, derivante da tale cessione, da calcolare ai sensi del successivo articolo 68.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)