



*C&P Account Management  
Studio Associato Commerciale Tributario*

*Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651  
Via Orazio Coccinari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997- 0774/552218 Fax: 0774/509476  
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310  
[E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.roma@cpaccountmanagement.it)  
[E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it)  
[E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it)*

*Ai gentili clienti e Loro Sedi*

## **Plusvalenze immobiliari: rientrano tra le spese "incrementative" deducibili anche quelle recuperate con il superbonus**

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarla che, **secondo quanto chiarito dalla risposta interpello Agenzia delle Entrate 24.3.2021 n. 204, le spese condominiali sostenute pro quota per interventi di miglioramento sismico e le spese sostenute dal singolo condomino per la sostituzione dei serramenti interni** alla propria unità immobiliare **costituiscono spese incrementative** di cui è possibile tener conto **in sede di determinazione della plusvalenza imponibile ex art. 68 del TUIR**. Inoltre, in caso di cessione "infraquinquennale" dell'unità immobiliare rilevante ai fini dell'art. 67 co. 1 lett. b) del TUIR, **tali costi riducono la plusvalenza imponibile a nulla rilevando che relativamente a dette spese si sia potuto beneficiare del superbonus al 110%** di cui all'art. 119 del DL 34/2020, nella forma di detrazione dall'IRPEF lorda, oppure anche nelle forme opzionali dello sconto sul corrispettivo o della cessione del credito di imposta ex art. 121 del DL 34/2020. Sul punto, si richiama la sentenza Cass. 22.6.2018 n. 16538 **che distingue tra spese incrementative** (ossia quelle che aumentano il valore dell'immobile) e **quelle di mera gestione del bene**. Nel caso di specie, **le spese legate ai lavori edilizi in argomento costituiscono spese incrementative** e, pertanto, **possono essere defalcate nel calcolo della plusvalenza imponibile** (corrispettivo incassato meno costi sostenuti), indipendentemente dal fatto che **la detrazione si sia trasformata in un mancato pagamento** (optando per lo sconto in fattura) **o in denaro** (optando per la cessione del credito).

1

*C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO*

*Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651  
Via Orazio Coccinari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476  
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310  
[E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.roma@cpaccountmanagement.it)  
[E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it)  
[E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it)*

## Cessione di fabbricati plusvalente

Come noto, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. b) del TUIR, **la cessione a titolo oneroso di fabbricati genera un reddito diverso imponibile**, qualora:

- **la vendita avvenga entro 5 anni** dalla costruzione o **dall'acquisto**;
- **il corrispettivo percepito superi il costo storico di acquisto** o costruzione.

### Osserva

Affinché la plusvalenza derivante dalla cessione di un fabbricato risulti imponibile come reddito diverso, quindi, è **necessario che la vendita avvenga entro 5 anni dall'acquisto o dalla costruzione**.

Nel caso di cessione di immobile acquistato presso terzi, il **quinquennio decorre dalla data dell'atto di acquisto** ovvero, se diversa o successiva, da quella in cui si è prodotto l'effetto traslativo del diritto reale (es. acquisto della proprietà in capo al cedente).

### Osserva

Nel caso di cessione di fabbricati costruiti dal cedente, anche mediante il conferimento di appalto a terzi per l'esecuzione delle relative opere, **ai fini del calcolo del quinquennio**, quale termine iniziale rileva **quello di ultimazione dell'edificazione**.

Quale termine "finale" per il computo del quinquennio **rileva la data in cui viene ceduto l'immobile** (atto notarile), a **prescindere dal momento in cui avviene il pagamento del corrispettivo**.

## Modalità di determinazione della plusvalenza

Fuori dall'ambito del reddito d'impresa, **la cessione onerosa di beni immobili acquistati** o costruiti da non più di cinque anni e, indipendentemente dalla data di acquisto, di aree edificabili **può produrre plusvalenze imponibili** ex art. 67 co. 1 lett. b) del TUIR (salvo che non si tratti di immobili acquisiti per successione o dell'abitazione principale del contribuente o dei suoi familiari).

Dette plusvalenze sono costituite dalla **differenza tra** (art. 68 co. 1 del TUIR):

- il **corrispettivo percepito** nel periodo di imposta;
- il **prezzo di acquisto o il costo di costruzione** del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo.

#### Individuazione dei costi inerenti

Per l'**individuazione dei "costi inerenti"**, il Consiglio Nazionale del Notariato (studio n. 34-2006/T, § 8) ritiene che **dovrebbero assumere rilevanza le spese sostenute dal cedente** in quanto necessarie alla vita del bene (ed alle vicende che la caratterizzano), **compresi gli oneri tributari e le altre spese relative alla cessione dello stesso**, le spese di costruzione, quelle di manutenzione straordinaria (ex art. 3 del DPR 380/2001) e quelle volte ad incrementarne il valore.

Per contro, **non dovrebbero essere**, invece, **ricomprese** tra i costi inerenti al bene ceduto **le spese che non incidono direttamente sul bene**, in quanto non ne incrementano il valore; si pensi, ad esempio, agli interessi passivi legati alla realizzazione del fabbricato e alle spese di agenzia sostenute per il relativo acquisto.

In ordine alle modalità di calcolo della plusvalenza ex articolo 68 citato, **la Corte di Cassazione**, richiamando precedenti pronunce, **ha affermato**, con la sentenza n. 16538 del 22 giugno 2018, che:

→ *"Per spese incrementative, in giurisprudenza, s'intendono "quelle spese che determinano un aumento della consistenza economica del bene o che incidono sul suo valore, nel momento in cui si verifica il presupposto impositivo". **Non possono, quindi, essere incluse tra le spese incrementative quelle che non apportano maggior consistenza o maggior valore all'immobile, perché attengono solo alla manutenzione e/o alla buona gestione del bene**".*

Sulla base di tale principio, la Corte di Cassazione conclude affermando che:

- ✓ " **sono costi inerenti al bene**, in quanto tali deducibili ai fini della determinazione della plusvalenza tassabile, **solo quelli che attengono al costo di acquisto** (spese notarili, di mediazione, imposte di registro, ipotecarie e catastali, cioè i costi inerenti al prezzo di acquisto (...)) o **che si risolvono in aumento di valore del bene**, perdurante al momento in cui si verifica il presupposto impositivo (ad esempio, le spese sostenute per liberare l'immobile da oneri, servitù ed altri vincoli, oppure le spese che abbiano determinato un aumento della consistenza economica del bene). D'altro canto, **non rientrano negli oneri deducibili le spese che attengono alla normale gestione del bene** e che non ne abbiano determinato un aumento di valore, perdurante al momento in cui viene realizzata l'operazione imponibile. L'onere della prova della deducibilità del costo grava sul contribuente, che deve dimostrare, **non solo di aver sostenuto le spese, ma anche la loro inerenza ed il carattere incrementativo del valore del bene**".

### Rilevanza delle spese incrementative

Con la risposta a interpello 24.3.2021 n. 204, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta sul coordinamento tra il sostenimento delle spese che beneficiano del c.d. superbonus del 110% (art. 119 del DL 34/2020) ed il calcolo delle plusvalenze da redditi diversi ex artt. 67 e 68 del TUIR, chiarendo che **le spese condominiali sostenute pro quota per interventi di miglioramento sismico** e le spese sostenute dal singolo condomino **per la sostituzione dei serramenti interni** alla propria unità immobiliare costituiscono spese incrementative **di cui è possibile tener conto in sede di determinazione della plusvalenza imponibile** ex art. 68 del TUIR.

Tra queste spese vi sono anche quelle che beneficiano del c.d. "sismabonus" e del c.d. "ecobonus".

Queste spese, quindi, **possono essere defalcate nel calcolo della plusvalenza imponibile** (corrispettivo incassato meno costi sostenuti), indipendentemente dal fatto che **la detrazione si sia trasformata in un mancato pagamento** (optando per lo sconto in fattura) o **in denaro** (optando per la cessione del credito).

Sempre sull'imponibilità delle plusvalenze immobiliari come redditi diversi, l'Agenzia delle Entrate precisa che in caso di cessione "infraquinquennale" dell'unità immobiliare rilevante ai fini dell'art. 67 co. 1 lett. b) del TUIR, **tali costi riducono la plusvalenza imponibile a nulla rilevando che relativamente a dette spese si sia potuto beneficiare del superbonus al 110%** di cui all'art. 119 del DL 34/2020, nella **forma di detrazione dall'IRPEF lorda**, oppure anche nelle forme opzionali dello **sconto sul corrispettivo o della cessione del credito di imposta** ex art. 121 del DL 34/2020.

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.*

Cordiali saluti

---

---

*C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO*

*Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651*

*Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476*

*Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310*

*E-mail: [segreteria.roma@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.roma@cpaccountmanagement.it)*

*E-mail: [segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it)*

*E-mail: [segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it](mailto:segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it)*