

AGEVOLAZIONI

Destinazione residenziale e concetto di strumentalità ai fini del superbonus

di **Caterina Bruno**

Seminario di specializzazione

E-FATTURA: NUOVI CONTROLLI, ESTEROMETRO, SAN MARINO, CORRISPETTIVI 7.0 E POS - DA LUGLIO 2022 SI CAMBIA

[Scopri di più >](#)

La **circolare AdE 23/E/2022**, pubblicata nella giornata di ieri, ha fornito **ulteriori chiarimenti** in merito all'applicazione delle disposizioni sul **c.d. superbonus** tenendo conto delle risposte alle numerose **istanze di interpello** presentate dai contribuenti nonché delle modifiche normative che hanno interessato da ultimo **gli articoli 119 e 121 del Decreto Rilancio** (D.L. 34/2020 conv. in L. 77/2020).

Il corposo documento che si compone di ben **sei sezioni** è un'ampia panoramica della **disciplina applicabile** in base alle diverse tipologie dei **sogetti beneficiari**, degli **edifici interessati** dagli interventi e delle **spese ammesse all'agevolazione** e, infine, dei principali aspetti inerenti **l'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito** corrispondente alla detrazione spettante e i **relativi adempimenti** previsti.

Nell'ambito dei **chiarimenti** riservati dalla circolare **all'ambito oggettivo** di applicazione del **superbonus**, e dunque all'**individuazione degli edifici interessati** dagli interventi di riqualificazione energetica e di riduzione del rischio sismico, ci si vuole in questa sede soffermare sulle indicazioni rese in merito alla previsione di cui al **comma 9, lettera b) dell'articolo 119 D.L. 34/2020**.

In particolare, il documento di prassi dopo avere ricordato che **sono ammesse al superbonus** anche le spese sostenute per **interventi realizzati su immobili** che "solo" **al termine** degli stessi saranno **destinati ad abitazione** (cfr.: [circolare 30/E/2020](#)) chiarisce che tale possibilità è subordinata alla condizione che nel **provvedimento amministrativo** che **autorizza i lavori** risulti il **cambio di destinazione d'uso** del fabbricato - in origine non abitativo - e che sussistano tutte le altre condizioni e siano effettuati tutti gli adempimenti previsti dalla norma agevolativa.

Cio? implica, tra l'altro, che, ai fini del superbonus, al **termine dei lavori l'immobile**, in origine

non abitativo, deve rientrare in una delle **categorie catastali** ammesse a tale detrazione ovvero immobili residenziali **diversi da A/1, A/8, A/9** e relative pertinenze.

In tutti i casi in cui **l'immobile**, che all'inizio dei lavori **non e' destinato ad abitazione**, lo diventi al termine dei lavori stessi, **la detrazione spetta** anche nel caso in cui gli **interventi agevolabili** siano **realizzati su** un immobile appartenente alle **categorie A/1, A/8, A/9** escluse dalla detrazione, ma che **al termine dei lavori** sia, invece, **classificato in una categoria ammessa** alla detrazione medesima come nel caso, ad esempio, di interventi realizzati su un immobile A/8 che al termine dei lavori viene **frazionato in piu? unita? immobiliari di categoria A/3**.

Pertanto, nel caso di interventi che comportino il **cambio di destinazione** di uso di una o piu? unita? immobiliari all'interno di un edificio, **la verifica** che tale edificio abbia **prevalentemente funzione residenziale** va effettuata considerando la situazione esistente **al termine dei lavori**.

Con riguardo agli **immobili utilizzati promiscuamente** da persone fisiche, fuori dall'esercizio di arte, professione e impresa, la circolare coglie l'occasione per ribadire che **ai sensi del comma 9, lettera b)**, del citato [articolo 119 del Decreto Rilancio](#) non sono agevolabili gli interventi effettuati sugli immobili strumentali, atteso che **la fruizione del superbonus** riguarda unita? immobiliari (oggetto di interventi qualificati) **non riconducibili** ai cosiddetti **"beni relativi all'impresa"** ([articolo 65 Tuir](#)) **o a quelli strumentali** per l'esercizio di arti o professioni ([articolo 54, comma 2, Tuir](#)).

La **strumentalita?**, in quanto **attributo dell'immobile**, deve essere necessariamente verificata in considerazione della **destinazione** e della **effettiva utilizzazione** dell'immobile stesso.

Pertanto, **sono** in ogni caso **esclusi dal superbonus** gli interventi realizzati su **immobili strumentali "per natura"**, in quanto classificati nelle categorie catastali **A/10, B, C, D ed E** (tranne nell'ipotesi di cui sopra di cambio di destinazione di uso), nonche? quelli **strumentali "per destinazione"** per i quali invece rileva l'effettivo utilizzo.

Cio? implica, ad esempio, che **non rientrano nel superbonus** gli interventi realizzati su **un immobile** che, seppur classificato **in categoria A/2**, viene effettivamente **utilizzato come studio professionale**, come **immobile strumentale** ovvero come **sede dell'impresa** dal proprietario, dal possessore o dal detentore dell'immobile medesimo.

L'Amministrazione, inoltre, specifica che **l'eventuale successivo cambio** di destinazione d'uso **dell'immobile classificato** al termine dei lavori agevolabili in una categoria ammessa alla detrazione **non comporta l'automatica decadenza** dal **superbonus**, atteso che la norma **non subordina** la fruizione delle cinque (o quattro, per le spese sostenute nel 2022) quote annuali in cui la detrazione e? suddivisa **al mantenimento dei presupposti** dell'agevolazione.

Pertanto, non rileverebbe la circostanza che una **unita? immobiliare** residenziale **classificata A/4**, di **proprietari? di una persona fisica** oggetto di interventi agevolabili **due anni dopo** il termine dei lavori **diventi "strumentale"** di una attivita? di impresa o di arti o professioni.

Relativamente agli interventi agevolabili realizzati su **unita? immobiliari residenziali** adibite **promiscuamente** anche **all'esercizio dell'arte o della professione** ovvero di **attivit? commerciale** (occasionale o abituale) la circolare in commento ritiene che in tali circostanze **la detrazione e? ridotta al 50 per cento.**

Ne consegue che nel caso, ad esempio, di **interventi agevolabili** realizzati su unita? immobiliari residenziali adibite **promiscuamente** all'attivit? di **bed and breakfast** (occasionale o abituale) il superbonus **e? ridotto al 50 per cento.**