

CASI OPERATIVI

Fruibilità del c.d. superbonus per gli immobili destinati alle locazioni brevi

di **Euroconference Centro Studi Tributarî**

Convegno di aggiornamento

Il punto sulla Riforma fiscale alla luce dei decreti attuativi

Scopri di più

I proprietari di 2 distinte unità ad uso abitativo, originariamente classificate collabenti (categoria catastale F/2), costituenti un condominio minimo, stanno completando sull'intero edificio un intervento di ristrutturazione edilizia con miglioramento sismico ed energetico avente i requisiti per beneficiare del c.d. superbonus 110%.

Al termine dell'intervento le 2 unità abitative avranno classificazione catastale A/2.

I crediti fiscali derivanti dai singoli SAL sono stati ceduti a un istituto di credito che ha già corrisposto il relativo prezzo di acquisto.

I lavori sono in fase di ultimazione ed i crediti fiscali di cui al SAL finale saranno anch'essi ceduti a un istituto di credito.

Le singole unità immobiliari sono così suddivise con riferimento alla proprietà:

- immobile A: n. 4 comproprietari in quota per il 25% ciascuno;
- immobile B: n. 2 comproprietari (diversi da quelli di cui all'immobile A) in quota per il 50% ciascuno.

Nella zona in cui è ubicato l'immobile si sta sviluppando una crescente domanda di locazioni turistiche per soggiorni di breve durata (stranieri etc.), concentrata soprattutto nei mesi da giugno a settembre e i proprietari stanno valutando se destinare le unità immobiliari a tale attività in luogo dell'utilizzo proprio (quale appartamento a disposizione diverso dalla propria abitazione principale). La scelta è influenzata dalla possibilità o meno di mantenere integri i crediti da superbonus anche in caso di utilizzo degli appartamenti per le locazioni brevi.

L'eventuale attività da intraprendere rientra nella disciplina delle locazioni brevi di cui all'articolo 4, D.L. 50/2017 come "i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di

biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano un'attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile, con persone che dispongono di unità immobiliare da locare". Tale tipologia di locazioni, per le quali risulta possibile optare per la tassazione con la c.d. "cedolare secca" comprende infatti anche quelle per finalità turistiche (cfr. circolare n. 24/2017, § 1).

In base all'articolo 119, comma 1, lettera b), D.L. 34/2020 i destinatari del c.d. superbonus sono "le persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arti e professioni". L'Agenzia delle entrate nega l'agevolazione fiscale se l'immobile risulta promiscuamente adibito anche a un'attività commerciale occasionale o abituale (cfr. circolare n. 7/E/2021, con riferimento al bonus ordinario del 50% e n. 23/E/2022, con riferimento al c.d. superbonus 110%) e in caso di interventi realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente ad attività di *bed & breakfast* (occasionale o abituale) riconosce il c.d. superbonus con la riduzione del 50% (circolare n. 23/E/2022, § 2.6).

Secondo l'Agenzia delle entrate, l'esercizio di un'attività commerciale occasionale esercitata sull'immobile oggetto dell'intervento di ristrutturazione, impedirebbe il riconoscimento dei crediti fiscali da superbonus (e se promiscua lo ridurrebbe della metà).

Tuttavia i commi 595 e 596, articolo 1, L. 178/2020 hanno stabilito che l'attività di locazione breve si presume svolta in forma imprenditoriale ai sensi dell'articolo 2082, cod. civ. da chiunque esercitata, in caso di destinazione a tale attività di più di 4 appartamenti per ciascun periodo d'imposta (la norma, introducendo tale presunzione, consente l'applicazione della "cedolare secca" alle locazioni brevi esercitate in non più di quattro appartamenti in ciascun anno).

Semberebbe pertanto che l'attività riferita alle locazioni brevi, come definite dall'articolo 4, comma 1, D. L. 50/2017, sia riconducibile ad un'attività imprenditoriale continuativa nel caso vi siano destinati 5 o più appartamenti in ciascun periodo d'imposta oppure a una mera locazione in ambito privato, cioè al di fuori dell'esercizio d'impresa (anche occasionale). Nella circolare n. 24/E/2017 l'Agenzia delle entrate ha specificato che la disciplina relativa all'applicazione della c.d. "cedolare secca" alle locazioni brevi è esclusa nel caso di attività commerciale non esercitata abitualmente (cfr. § 1) ma il sopravvenuto intervento normativo di cui alla L. 178/2020 si ritiene che abbia di fatto superato l'interpretazione di cui alla citata circolare, definendo la presunzione di esercizio della locazione in forma imprenditoriale (continuativa) in alternativa all'esercizio in forma privata.

Non si vi sarebbe più spazio quindi per un inquadramento delle locazioni brevi nell'ambito di un esercizio imprenditoriale occasionale oppure, disciplinando la norma una semplice opzione a vantaggio del contribuente per accedere alla tassazione con "cedolare secca" (in luogo di quella ordinaria), la locazione breve esercitata in meno di 5 appartamenti può presentare ancora le caratteristiche dell'attività imprenditoriale occasionale, tale da poter esporre i proprietari delle singole due unità immobiliare al recupero dei crediti fiscali da superbonus in



caso di verifica da parte dell'Agenzia delle entrate, nel caso intraprendano tale attività ?

Si richiede un parere in merito e più in generale se, al termine dei lavori di ristrutturazione, l'eventuale inizio dell'attività di locazione breve turistica di durata inferiore a 30 giorni (per singolo soggiorno) con servizi di pulizia e cambio lenzuola, esercitata in una singola unità immobiliare ad uso abitativo per ciascun periodo d'imposta, anche per il tramite di un'agenzia specializzata, comporta la perdita dei crediti fiscali di cui all'articolo 119, D. L. 34/2020.

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)



FiscoPratico