

Risposta n. 65

OGGETTO: Superbonus - Interventi di riqualificazione energetica su immobile ad uso promiscuo - Articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio)

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

QUESITO

L'Istante dichiara di utilizzare occasionalmente come *bed and breakfast* a conduzione familiare l'immobile di proprietà in cui risiede.

Ciò posto, il Contribuente chiede se possa usufruire della detrazione del 110 per cento (cd. *Superbonus*) prevista dal decreto legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020 n. 77 (decreto Rilancio) sulle spese che intende sostenere per la riqualificazione energetica della propria abitazione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter beneficiare del *Superbonus*, considerate le caratteristiche dell'attività svolta all'interno dell'immobile in questione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 119 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "*decreto Rilancio*"), convertito, con modificazione, dalla legge 17 luglio 2020 n. 77, ha introdotto nuove disposizioni che disciplinano la detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021, spettante nella misura del 110 per cento delle spese stesse a fronte di specifici interventi finalizzati alla efficienza energetica (ivi inclusa la installazione di impianti fotovoltaici e delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici) nonché al consolidamento statico o alla riduzione del rischio sismico degli edifici (cd. *Superbonus*) effettuati su unità immobiliari residenziali.

La detrazione, spettante nella misura del 110 per cento delle spese sostenute, è ripartita in 5 quote annuali di pari importo.

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (cd. *ecobonus*) nonché per quelli di recupero del patrimonio edilizio, inclusi quelli antisismici (cd. *sismabonus*) attualmente disciplinate, rispettivamente, dagli articoli 14 e 16, del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito dalla legge 3 agosto 2013, n. 90.

Le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto del *Superbonus* sono indicati nei commi da 1 a 8 del citato articolo 119 del *decreto Rilancio*, mentre l'ambito soggettivo di applicazione del beneficio fiscale è delineato nei successivi commi 9 e 10.

L'articolo 121 del medesimo *decreto Rilancio*, inoltre, stabilisce che i soggetti che sostengono, negli anni 2020 e 2021, spese per interventi di riqualificazione energetica degli edifici, per taluni interventi di recupero del patrimonio edilizio (compresi quelli antisismici) di cui ai citati articoli 14 e 16 del decreto legge n. 63 del 2013, ivi inclusi quelli che accedono al *Superbonus* ai sensi del predetto articolo 119

del *decreto Rilancio*, nonché per gli interventi di installazione di impianti fotovoltaici e di installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari (cd. sconto in fattura).

In alternativa, i contribuenti possono, altresì, optare per la cessione di un credito d'imposta di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari con facoltà di successiva cessione.

Le modalità attuative delle disposizioni da ultime citate, comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847 e 12 ottobre 2020, prot. n. 326047.

Da ultimo, l'articolo 1, comma 66, lettere a) e f) della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha modificato l'articolo 119 del *decreto Rilancio*, prevedendo che il *Superbonus* si applica alle spese sostenute fino al 30 giugno 2022 e che, per la parte di spesa sostenuta nell'anno 2022, la detrazione è ripartita in quattro quote annuali di pari importo. Il successivo comma 67, della citata legge n. 178 del 2020 ha previsto l'inserimento nell'articolo 121 del *decreto Rilancio* del comma 7-bis, ai sensi del quale le sopra richiamate disposizioni «*si applicano anche ai soggetti che sostengono, nell'anno 2022, spese per gli interventi individuati dall'articolo 119*». L'articolo 1, comma 74 della citata legge di bilancio 2021 prevede che l'efficacia delle sopra richiamate proroghe di cui «*ai commi da 66 a 72 resta subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio dell'Unione europea*».

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti

chiarimenti con la circolare 8 agosto 2020, n. 24/E, con la risoluzione 28 settembre 2020, n. 60/E e da ultima con la circolare 22 dicembre 2020, n. 30/E cui si rinvia per ulteriori approfondimenti, in particolare, con riferimento ai requisiti di accesso all'agevolazione non oggetto della presente istanza di interpello.

Come precisato nella predetta circolare n. 24/E del 2020, ai sensi del citato articolo 119 del decreto Rilancio, il *Superbonus* spetta a fronte del sostenimento delle spese relative a taluni specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica e alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi "trainanti") nonché ad ulteriori interventi, realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi "trainati"):

- su parti comuni di edifici residenziali in "*condominio*" (sia trainanti, sia trainati);

- su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati);

- su unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati); nonché

- su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

Ciò posto, con specifico riguardo alla questione rappresentata dall'Istante, concernente la possibilità di accedere al *Superbonus* in relazione alle spese sostenute per l'esecuzione di interventi di riqualificazione energetica eseguiti su un immobile utilizzato promiscuamente sia come propria abitazione che per l'esercizio svolto in maniera non abituale dell'attività di *Bed and Breakfast*, si rappresenta quanto segue.

Ai sensi del comma 9, lettera b) del citato articolo 119 sono agevolabili gli interventi effettuati «*dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari, salvo quanto previsto al comma 10*». In base al citato comma 10 tali soggetti possono beneficiare delle detrazioni riferite agli interventi di efficientamento energetico su un numero massimo di due unità

immobiliari.

Con riguardo all'ambito di applicazione soggettivo del *Superbonus*, la citata circolare n. 24/E del 2020 ha chiarito che con la locuzione «*al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni*» il Legislatore ha inteso precisare che la fruizione del *Superbonus* riguarda unità immobiliari (oggetto di interventi qualificati) non riconducibili ai cd. "beni relativi all'impresa" (articolo 65 del TUIR) o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni (articolo 54, comma 2, del TUIR).

Sulla base di tale documento di prassi il *Superbonus* spetta alle persone fisiche che svolgono attività di impresa o arti e professioni qualora le spese sostenute abbiano ad oggetto interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito "privatistico" e, dunque, diversi:

- da quelli strumentali, alle predette attività di impresa o arti e professioni;
- dalle unità immobiliari che costituiscono l'oggetto della propria attività;
- dai beni patrimoniali appartenenti all'impresa.

Tanto premesso, relativamente agli interventi realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente anche all'esercizio dell'arte o della professione ovvero di attività commerciale (occasionale o abituale), la circolare n. 19/E dell'8 luglio 2020, con riferimento alle spese sostenute per interventi di ristrutturazione edilizia, che danno diritto alla detrazione di cui all'articolo 16-*bis* del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ha precisato che, in base a quanto previsto dal comma 5 del medesimo articolo 16-*bis* del TUIR, se gli interventi sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta al 50 per cento, quindi la detrazione è calcolata sul 50 per cento delle spese sostenute.

Con la risoluzione 24 gennaio 2008 n. 18/E è stato chiarito che la detrazione va ridotta al 50 per cento anche nell'ipotesi specifica di interventi che interessino unità

immobiliari residenziali adibite promiscuamente anche all'attività di *Bed and Breakfast* (occasionale o abituale).

Tale principio si applica anche qualora sulla unità immobiliare residenziale adibita promiscuamente anche all'esercizio di attività commerciale di *Bed and Breakfast* (occasionale o abituale) siano realizzati interventi antisismici di cui all'articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. *sismabonus*). Ciò in quanto per effetto del rinvio, contenuto nel citato articolo 16 del decreto legge n. 63 del 2013, all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera i), del (TUIR), gli interventi ammessi al *sismabonus* sono quelli indicati nel medesimo articolo 16-*bis*, del TUIR che deve intendersi quale norma di riferimento generale.

Il principio suesposto si applica inoltre, alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 per interventi antisismici che fruiscono del *Superbonus*, ai sensi dell'articolo 119, comma 4 del *decreto Rilancio*.

Analoga previsione non sussiste nel caso delle spese per interventi di riqualificazione energetica che danno diritto alla detrazione attualmente disciplinata dall'articolo 14, del decreto legge n. 63 del 2013 (cd. *ecobonus*) o ammessi al *Superbonus* ai sensi dei commi 1 e 2 del citato articolo 119 del *decreto Rilancio*.

Considerato, tuttavia, che danno diritto al *Superbonus* le spese per interventi di riqualificazione energetica realizzati su edifici "residenziali", e stante la sostanziale simmetria tra le agevolazioni spettanti per interventi di riqualificazione energetica e di recupero del patrimonio edilizio (ivi inclusi gli interventi antisismici), si ritiene che anche qualora siano realizzati interventi di riqualificazione energetica ammessi al *Superbonus* su immobili residenziali adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la predetta detrazione è ridotta al 50 per cento.

Ne consegue che nel caso prospettato l'Istante, in presenza dei requisiti e delle condizioni normativamente previste, possa accedere al *Superbonus* in relazione ai prospettati interventi da realizzare sull'immobile ad uso promiscuo, limitatamente al 50

per cento delle spese effettivamente sostenute.

Per completezza si rileva che per i requisiti di accesso al *Superbonus*, che non sono oggetto della presente istanza di interpello, si rimanda alla citata circolare n. 24/E del 2020 dove sono illustrati i necessari chiarimenti volti a definire in dettaglio l'ambito dei soggetti beneficiari, la natura degli immobili interessati e degli interventi agevolati e, in generale, gli adempimenti a carico degli operatori.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)