



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

ALIQUOTA IVA CAMBIO DESTINAZIONE IMMOBILE: DISCIPLINA FISCALE APPLICABILE

Publicato il 18 Luglio 2025 di Sabatino Pizzano



Il panorama fiscale relativo agli interventi edilizi connessi alla trasformazione funzionale degli immobili ha subito significative evoluzioni normative che richiedono un'analisi sistematica delle implicazioni tributarie. La questione dell'**aliquota IVA cambio destinazione immobile** si inserisce in un contesto giuridico complesso, caratterizzato dall'intersezione tra disciplina urbanistica ed edilizia da un lato e normativa fiscale dall'altro.

Stanco di leggere? Ascolta l'articolo nell'innovativo formato podcast.

<https://www.studiopizzano.it/wp-content/uploads/2025/07/242358.ogg>

Il quadro normativo di riferimento dopo il Decreto Salva Casa

La recente introduzione del Decreto Salva Casa, convertito nella Legge n. 105/2024, ha profondamente modificato l'articolo 23-ter del Testo Unico dell'Edilizia, introducendo una distinzione sistematica tra cambi di destinazione d'uso "orizzontali" e "verticali". Questa nuova classificazione ha ripercussioni dirette sulla determinazione del regime IVA applicabile agli interventi edilizi connessi.

Leggi anche:

- [La detrazione IVA per immobili abitativi ad uso strumentale](#)
- [La Svolta su opere di ristrutturazione e manutenzione di beni immobili di proprietà di terzi con Diritto al Rimborso IVA](#)
- [Doppia imposizione fiscale sugli immobili strumentali: quando l'IVA e l'imposta di registro coesistono](#)

I cambi di destinazione d'uso orizzontali, ovvero quelli che avvengono all'interno della stessa categoria funzionale, sono ora sempre consentiti senza particolari limitazioni procedurali. Al contrario, i cambi verticali tra categorie funzionali diverse richiedono un approccio più articolato, soprattutto quando interessano le categorie residenziale, turistico-ricettiva, produttiva e direzionale, e commerciale all'interno delle zone A, B e C del decreto ministeriale n. 1444/1968.

La normativa tributaria mantiene tuttavia i propri principi interpretativi consolidati. L'aliquota del 10% prevista dal numero 127-querdecies della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72, continua ad applicarsi agli interventi di ristrutturazione edilizia e restauro e risanamento conservativo, indipendentemente dalla destinazione finale dell'immobile. Questo orientamento trova conferma nelle risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate n. 157/2001 e n. 10/2003, nonché nella più recente risposta a interpello n. 446/2020.

La problematica delle manutenzioni straordinarie su immobili trasformati

La questione si complica significativamente quando gli interventi assumono le caratteristiche della manutenzione straordinaria su edifici che hanno già mutato o stanno per mutare la propria destinazione d'uso. L'articolo 7, comma 1, lettera b) della Legge 488/99 prevede l'aliquota ridotta del 10% per manutenzioni straordinarie su edifici a prevalente destinazione abitativa privata, ma l'applicazione di questa agevolazione presenta profili interpretativi complessi.

La Circolare Ministeriale n. 247/99 aveva chiarito che costituiscono "edifici a prevalente destinazione abitativa privata" tutte le unità immobiliari classificate catastalmente nel gruppo A, ad eccezione della categoria A/10, prescindendo dall'effettivo utilizzo delle

stesse. Tuttavia, quando un immobile viene trasformato per uso professionale, come la destinazione a studio, si verifica una situazione di incompatibilità sostanziale con i requisiti della norma agevolativa.

La giurisprudenza di legittimità ha fornito orientamenti restrittivi su questa materia. La Cassazione, attraverso le sentenze n. 28578/2021, n. 3109/2023 e n. 3716/2023, ha stabilito che l'aliquota agevolata spetta esclusivamente quando l'unità immobiliare risulti effettivamente utilizzata per soddisfare esigenze abitative. Il principio giurisprudenziale sottolinea come il legislatore miri a tutelare il diritto all'abitazione, criterio che orienta l'interpretazione restrittiva delle disposizioni agevolative.

L'orientamento della Corte di Giustizia dell'Unione Europea

Un contributo interpretativo significativo è pervenuto dalla sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea dell'11 gennaio 2024, causa C-433/22. La pronuncia introduce il criterio temporale dell'utilizzo effettivo dell'immobile nel momento di generazione del costo, stabilendo che l'aliquota ridotta per "riparazione e ristrutturazione di abitazioni private" si applica a condizione che gli immobili mantengano destinazione abitativa durante l'esecuzione dei lavori.

Questo orientamento europeo rafforza la tendenza interpretativa nazionale verso una valutazione sostanziale piuttosto che meramente formale della destinazione dell'immobile. La determinazione del regime IVA applicabile deve quindi considerare non solo la classificazione catastale, ma anche l'utilizzo concreto del bene nel momento in cui vengono sostenuti i costi per gli interventi edilizi.

Gli interventi di ristrutturazione edilizia: regime agevolato confermato

Per gli interventi qualificabili come ristrutturazione edilizia secondo l'articolo 3, comma 1, lettere c) e d) del DPR 380/2001, l'applicazione dell'aliquota del 10% rimane consolidata indipendentemente dal cambio di destinazione d'uso. Questa certezza interpretativa deriva dalla natura strutturale degli interventi, che li sottrae alle valutazioni di carattere funzionale relative alla destinazione d'uso dell'immobile.

La prassi amministrativa ha confermato questo orientamento anche per gli interventi di restauro e risanamento conservativo, evidenziando come la natura tecnica dell'intervento prevalga sulla considerazione della destinazione finale del bene. Questa impostazione trova riscontro nella giurisprudenza consolidata e nelle interpretazioni dell'Agenzia delle Entrate, che hanno sistematicamente riconosciuto l'applicabilità dell'aliquota agevolata per questa tipologia di interventi.

Le implicazioni sulla detraibilità dell'imposta

La trasformazione di un immobile da uso abitativo a professionale genera conseguenze significative anche sotto il profilo della detraibilità dell'IVA assolta sui lavori. L'articolo 19-bis¹, comma 1, lettera i) del DPR 633/72 stabilisce l'indetraibilità dell'imposta per i fabbricati abitativi, ma questa limitazione può essere superata quando l'immobile viene destinato ad attività economiche del soggetto passivo.

La giurisprudenza ha riconosciuto la possibilità di detrarre l'imposta assolta per immobili abitativi destinati a studio professionale. La Cassazione, con sentenza n. 13259/2022, ha ammesso la detrazione per un immobile classificato in categoria A/2 destinato ad accogliere uno studio professionale, con successiva riclassificazione in A/10. Questo orientamento si basa sul principio secondo cui la destinazione effettiva del bene ad attività economiche lo configura come fabbricato strumentale per natura.

L'Agenzia delle Entrate ha confermato questo approccio per le attività ricettive, come emerge dalle risoluzioni n. 18/2012 e dalla risposta a interpello n. 392/2023, dove si riconosce la detraibilità per immobili destinati a case vacanze o affittacamere.

Diversamente, l'Agenzia non ha ritenuto superabile il limite di indetraibilità per immobili abitativi destinati alla locazione in regime di imponibilità, come chiarito nella risposta a interpello n. 60/2024.

Le novità procedurali introdotte dal Decreto Salva Casa

Il Decreto Salva Casa ha introdotto significative semplificazioni procedurali per i cambi di destinazione d'uso senza opere. La nuova disciplina prevede che il mutamento della destinazione d'uso della singola unità immobiliare senza opere all'interno della stessa categoria funzionale sia sempre consentito, nel rispetto delle normative di settore e delle eventuali condizioni fissate dagli strumenti urbanistici comunali.

Particolare rilevanza assume l'introduzione del principio dell'indifferenza funzionale tra destinazioni d'uso omogenee, che consente maggiore flessibilità nella gestione degli immobili esistenti. Per i cambi di destinazione d'uso verticali senza opere tra le categorie residenziale, turistico-ricettiva, produttiva e direzionale, e commerciale, la procedura si svolge attraverso la presentazione di una Segnalazione Certificata di Inizio Attività.

Queste semplificazioni hanno impatti indiretti anche sul regime IVA, in quanto facilitano la realizzazione di trasformazioni funzionali che potrebbero influenzare la qualificazione fiscale degli interventi edilizi connessi. La maggiore facilità procedurale per i cambi di destinazione potrebbe incrementare i casi in cui si pone la questione della corretta determinazione dell'aliquota IVA applicabile.

Metodologia di analisi del caso concreto

La determinazione del corretto regime IVA per interventi edilizi connessi al **aliquota IVA cambio destinazione immobile** richiede un approccio metodologico sistematico. Il primo elemento di valutazione riguarda la qualificazione tecnico-giuridica dell'intervento secondo la normativa edilizia. La distinzione tra ristrutturazione, restauro e manutenzione straordinaria determina infatti l'applicabilità delle diverse disposizioni agevolative.

Il secondo profilo di analisi concerne la destinazione d'uso dell'immobile nel momento di esecuzione dei lavori. La giurisprudenza consolidata richiede una valutazione sostanziale dell'utilizzo effettivo del bene, superando il criterio puramente formale della classificazione catastale. Questo aspetto assume particolare rilevanza quando l'intervento edilizio è funzionale al cambio di destinazione, ma viene realizzato quando l'immobile mantiene ancora la destinazione originaria.

Il terzo elemento riguarda la tempistica del cambio di destinazione rispetto all'esecuzione dei lavori. La Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha evidenziato l'importanza del momento in cui "il costo è generato", stabilendo che la valutazione della destinazione deve riferirsi al periodo di sostenimento delle spese per gli interventi.

Le conseguenze economiche e procedurali

L'applicazione dell'aliquota ordinaria del 22% anziché di quella ridotta del 10% comporta un incremento significativo del carico fiscale, con un impatto del 120% sull'imposta dovuta. Questa differenza assume particolare rilevanza per interventi di importo elevato, dove la scelta del regime fiscale può influenzare significativamente la convenienza economica dell'operazione.

Sotto il profilo procedurale, la corretta qualificazione dell'intervento richiede una documentazione adeguata della destinazione effettiva dell'immobile e delle finalità della trasformazione. La prassi applicativa suggerisce l'opportunità di una valutazione preventiva degli aspetti fiscali, eventualmente supportata da istanze di interpello all'Agenzia delle Entrate per i casi più complessi.

La gestione ottimale della problematica richiede inoltre un coordinamento tra gli aspetti urbanistici ed edilizi da un lato e quelli fiscali

dall'altro. Le semplificazioni introdotte dal Decreto Salva Casa per i cambi di destinazione d'uso possono infatti influenzare la strategia complessiva di trasformazione dell'immobile, con ripercussioni sulla tempistica e sulle modalità di realizzazione degli interventi edilizi.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA