

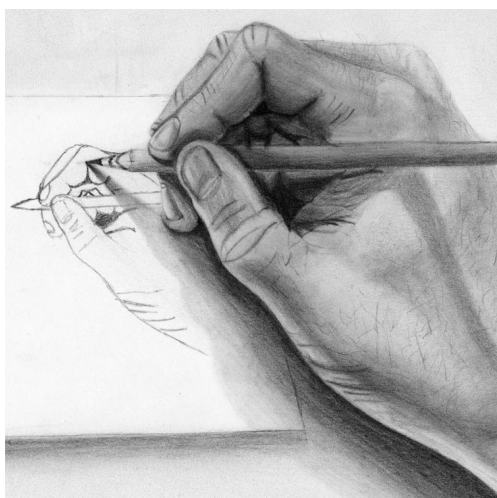
Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Normativa e prassi

Attività di locazione breve: quando configura forma imprenditoriale

26 Agosto 2020

Produce redditi d'impresa e non fondiari, solo qualora sia organizzata come tale e fornisca servizi aggiuntivi non connessi con le finalità residenziali, a nulla rilevando il numero degli immobili



Con la **risposta n. 278** del 26 agosto 2020 l'Agenzia chiarisce che, in assenza dell'emanazione dello specifico regolamento che definisca i criteri in base ai quali l'attività di locazione breve si presume svolta in forma imprenditoriale, in coerenza con l'articolo 2082 del codice civile e con la disciplina sui redditi di impresa, l'attività intrapresa da un proprietario di immobili situati in varie regioni d'Italia, anche se esercitata su più unità immobiliari, per la quale si avvale dell'intermediazione di soggetti terzi che gestiscono portali telematici specializzati, come *AirBnb* o *Booking*, e in relazione alla quale i servizi resi in aggiunta

sono esclusivamente le utenze, la fornitura iniziale di biancheria e la pulizia finale, in assenza di un'organizzazione della stessa attività in forma di impresa, costituisce reddito fondiario e rientra nel regime delle locazioni brevi. Al riguardo, inoltre, non può farsi riferimento alle normative regionali in materia di attività e strutture turistico-ricettive, in quanto queste non possono assumere rilevanza ai fini fiscali.

A interpellare l'Agenzia è un contribuente che intende locare alcuni abitazioni di cui è proprietario, ubicate tre in Lombardia, una in Liguria, una nel Lazio e due in Sardegna, in relazione alle quali

rappresenta di osservare quanto stabilito dai rispettivi regolamenti regionali, così rispettando i requisiti per lo svolgimento dell'attività di locazione breve in forma non imprenditoriale.

L'istante puntualizza che non metterà a disposizione degli ospiti alcun servizio aggiuntivo che non presenti una necessaria connessione con le finalità residenziali degli immobili stessi e che gli unici servizi che verranno insieme forniti saranno le utenze, la fornitura iniziale di biancheria e la pulizia finale.

Descritto ciò, il contribuente chiede il corretto inquadramento fiscale dell'attività di locazione breve che intende esercitare, e, in particolare, se i relativi redditi conseguiti costituiscono redditi fondiari, ai sensi degli articoli 36 e 37 del Tuir, soluzione da lui prospettata, o reddito d'impresa di cui all'articolo 55 del Tuir, considerato il numero complessivo delle unità immobiliari.

L'Agenzia coglie l'occasione per delineare i profili normativi e di prassi, richiamando, innanzitutto, la norma relativa alle locazioni brevi, ossia l'**articolo 4** del DI n. 50/2017, che ha introdotto una specifica disciplina fiscale in materia, fornendo la definizione di tali contratti, stabilendo il regime fiscale da applicare ai relativi canoni e prevedendo l'attribuzione di compiti di comunicazione dei dati e di sostituzione nel prelievo dell'imposta in capo a determinati intermediari.

La circolare n. 24/2017 (vedi articolo "**Regime delle locazioni brevi: arriva la circolare esplicativa**") ha chiarito che tale regime si applica sia nel caso di contratti stipulati direttamente tra locatore/proprietario e conduttore, sia nel caso in cui in tali contratti intervengano soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali *online*, che mettono in contatto chi ricerca un immobile con chi dispone di unità immobiliari da locare.

Riguardo la durata del contratto, la locazione breve non deve avere una durata superiore a 30 giorni, termine considerato in relazione ad ogni singolo.

Inoltre, precisa l'Agenzia, il contratto di locazione breve può avere ad oggetto, unitamente alla messa a disposizione dell'immobile abitativo, la fornitura di biancheria e la pulizia dei locali, servizi, cioè, strettamente funzionali alle esigenze abitative di breve periodo. Può riguardare anche altri servizi che corredano la messa a disposizione dell'immobile come, ad esempio, la fornitura di utenze, *wi-fi*, aria condizionata, che, strettamente connessi all'utilizzo dell'immobile, ne costituiscono un elemento caratterizzante da incidere sull'ammontare del canone o del corrispettivo.

La disciplina delle locazioni brevi, precisa la circolare anzidetta, non può, invece, trovare applicazione qualora, insieme alla messa a disposizione dell'abitazione, sono forniti servizi aggiuntivi che non presentano una necessaria connessione con le finalità residenziali dell'immobile (come la fornitura della colazione o di pasti, la messa a disposizione di auto a noleggio o di guide turistiche o di interpreti).

Sotto il profilo soggettivo, il contratto deve essere stipulato da persone fisiche che pongono in essere la locazione al di fuori dell'attività d'impresa, quindi devono escludersi le locazioni brevi che rientrano nell'esercizio di attività d'impresa, come definita dall'articolo 55, comma 2 del Tuir e dall'articolo 4 del Dpr n. 633/1972, se derivanti dall'esercizio di attività organizzata in forma d'impresa.

Riguardo i criteri in base ai quali l'attività di locazione si presume svolta in forma imprenditoriale, il comma 3-bis dell'articolo 4 del Dl n. 50/2017 ha rinviato la relativa disciplina ad un regolamento, che però non risulta essere stato ancora emanato.

In assenza di tale regolamento, per individuare i criteri idonei a determinare lo svolgimento di un'attività di locazione nell'esercizio di attività d'impresa, occorre pertanto riferirsi ai principi generali stabiliti dall'articolo 2082 del codice civile e dall'articolo 55 del Tuir, in relazione all'esercizio di attività commerciale. Di certo, precisa l'Agenzia, non può farsi riferimento alle normative regionali in materia di attività e strutture turistico-ricettive, in quanto queste non possono assumere rilevanza ai fini fiscali.

Ad oggi, pertanto, in applicazione dell'articolo 55 del Tuir, deve considerarsi che l'attività di locazione produca redditi d'impresa e non redditi fondiari, soltanto qualora la stessa sia organizzata in forma di impresa, a nulla invece rilevando il numero delle unità immobiliari locate.

Al fine di considerare imprenditoriale l'attività di locazione, si ritengono idonei alcuni elementi quali la fornitura, insieme alla messa a disposizione dell'abitazione, di servizi aggiuntivi che non presentano una necessaria connessione con le finalità residenziali degli immobili, quali, ad esempio, la somministrazione dei pasti, la messa a disposizione di auto o altri mezzi a noleggio, o l'offerta di guide turistiche o di altri servizi collaterali, per cui si può presumere l'esistenza di un'organizzazione imprenditoriale, la presenza di personale dipendente, l'impiego di un vero e proprio "ufficio", l'utilizzo di un'organizzazione di mezzi e risorse umane e l'impiego di altri possibili fattori produttivi.

Inoltre, qualora l'attività di locazione commerciale venga esercitata non abitualmente, la stessa produrrà un reddito diverso occasionale ai sensi dell'articolo 67, lettera i), del Tuir, che esclude l'applicazione della disciplina di cui all'articolo 4 del Dl n. 50/2017.

Con riferimento al caso in esame, l'Agenzia ritiene che, in attesa dell'emanazione del regolamento, l'attività di locazione breve, anche se esercitata su più unità immobiliari, per la quale ci si avvale dell'intermediazione di soggetti terzi che gestiscono siti *internet* specializzati e in relazione alla quale i servizi che vengono resi in aggiunta sono esclusivamente le utenze, la fornitura iniziale di biancheria e la pulizia finale, in assenza di un'organizzazione della stessa attività in forma di impresa, ai sensi dell'articolo 2082 del cc, costituisca reddito fondiario ai sensi degli articoli 36 e

37 del Tuir, e rientri nel regime appunto delle locazioni brevi.

di

r.fo.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/attivita-locazione-breve-quando-configura-forma-imprenditoriale>