

Sartoris Team sas
Via Cantoira 42 Ceres (TO)
Tel 0123/50.41.50
e-mail imprese@sartoris-team.com

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Locazioni brevi: quando ricorre l'attività di impresa

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che, l'art. 1 co. 595 della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021), ha stabilito una presunzione di imprenditorialità per **le locazioni brevi**, intendendosi per tali i **"contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni**, ivi inclusi quelli che 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 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 immobiliari da locare"**. La nuova norma, in particolare, prevede che, dal periodo d'imposta relativo all'anno 2021, **l'attività di locazione breve si presume svolta in forma imprenditoriale se il locatore destina a tal fine più di quattro appartamenti** per ciascun periodo d'imposta. **Superata tale soglia**, non potrà applicarsi la disciplina delle locazioni brevi, né, conseguentemente, la cedolare secca, e **la locazione si presume "imprenditoriale" ex art. 2082 c.c.** a prescindere dai servizi accessori e dalla "professionalità" del locatore. La regola descritta **si applica anche laddove i contratti di locazione breve siano stipulati con l'intervento di un agente immobiliare**, ovvero **tramite**

portali telematici che consentono di mettere in contatto le persone che cercano un immobile con coloro che ne dispongono.

Premessa

A norma dell'art. 4 del DL 24.4.2017 n. 50, **si definiscono "locazioni brevi" i "contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni**, ivi inclusi quelli che 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 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 immobiliari da locare**". Con l'approvazione della legge di bilancio 2021 (L. 178/2020) sono stati stabiliti **i requisiti in presenza dei quali l'attività di locazione "breve" è produttiva di reddito d'impresa**.

Osserva

Si stabilisce che, a **partire dal periodo d'imposta relativo all'anno 2021**, l'attività di locazione breve si considera svolta al di fuori dell'attività d'impresa, e quindi produttiva di reddito fondiario (o reddito diverso) solo in caso di destinazione alla **locazione breve di non più di quattro appartamenti per ciascun periodo d'imposta**. **Superata tale soglia**, non potrà applicarsi la **disciplina delle locazioni brevi**, né, conseguentemente, la cedolare secca, e **la locazione si presume "imprenditoriale" ex art. 2082 c.c.** a prescindere dai servizi accessori e dalla "professionalità" del locatore.

In buona sostanza, l'aspetto rilevante **non è tanto il numero di appartamenti di proprietà della persona fisica**, bensì il numero di appartamenti di cui dispone **che impiega effettivamente per l'attività di locazione breve**.

Osserva

La regola descritta **si applica anche laddove i contratti di locazione breve siano stipulati con l'intervento di un agente immobiliare**, ovvero tramite portali telematici che consentono di mettere in contatto le persone che cercano un immobile con coloro che ne dispongono.

Esempio n. 1

Il sig. **Mario Verdi** presenta la seguente situazione:

- ✓ è proprietario di **5 appartamenti nel comune di Roma**
- ✓ nel corso del 2023 ne **impiega 4 per locazioni brevi e 1 per una locazione 4+4**

In tale ipotesi, poiché nel corso del 2023 il sig. Verdi **impiega 4 appartamenti in locazione breve**, mentre il quinto è utilizzato per una locazione ordinaria, **non si realizza il presupposto dell'attività d'impresa**, con conseguente tassazione dei redditi nel quadro RB del modello Redditi 2024 (per il 2023), con eventuale applicazione della cedolare secca (per uno o più appartamenti).

Esempio n. 2

Il sig. Carlo Bianchi **presenta la seguente situazione:**

- è proprietario di **3 appartamenti nel comune di Milano**
- detiene in locazione **2 appartamenti sempre nel comune di Milano**

Nel corso del 2023, il sig. Bianchi **impiega i tre appartamenti di proprietà in locazione breve**, e gli **altri due in locazione li subloca con contratti di locazione breve** (avendo ottenuto il consenso del proprietario). In tale ipotesi, poiché nel corso del 2023 il **sig. Bianchi impiega cinque appartamenti per locazioni brevi**, **scatta il presupposto dell'esercizio dell'attività d'impresa**, con conseguente apertura della partita Iva.

Osserva

E' bene osservare che **non assume rilievo il numero dei giorni di utilizzo in locazione breve dei cinque appartamenti**, in quanto è sufficiente **anche un solo giorno nel corso del 2023 per verificare il presupposto dell'attività d'impresa**. In merito al momento in cui si verifica il presupposto dell'attività d'impresa, si ritiene che **la partita Iva debba essere aperta nel momento in cui viene impiegato in locazione breve il quinto appartamento**, poiché solo in questo momento si verifica il presupposto.

Tornando all'esempio, e ipotizzando che il **sig. Bianchi impieghi in locazione breve il quinto appartamento** (dei tre in proprietà) in **data 1 giugno 2023**, ai fini della tassazione dei redditi del 2023, sarà necessario procedere come segue:

- ✓ per i **canoni di locazione percepiti nel periodo 1 gennaio – 31 maggio 2023**, la tassazione avviene nel quadro RB del modello Redditi 2024 (per l'anno 2023);
- ✓ per quelli percepiti (o maturati) **nel periodo 1 giugno – 31 dicembre 2023**, la tassazione avviene nel quadro RG o RF (a seconda del regime contabile adottato), ovvero nel quadro LM in caso di utilizzo del regime forfettario.

Esempio n. 3

Il sig. Carlo Rossi **presenta la seguente situazione:**

- è proprietario **di 5 appartamenti;**
 - **4 di questi appartamenti sono impiegati in locazione breve** nel corso del 2023
-
-

- il quinto appartamento è **concesso in comodato alla moglie**, la quale lo concede in locazione breve nel corso del 2023

In tale ipotesi, poiché il sig. Rossi impiega **quattro appartamenti in locazione breve nel corso del 2023, non si realizza il presupposto dell'attività d'impresa**. Allo stesso modo, l'impiego da parte della moglie dell'appartamento in comodato in locazione breve non assume rilievo ai fini della qualifica d'impresa.

Osserva

Nella disciplina delle locazioni brevi, è **stato infatti confermato** (C.M. n. 24/E/2017) che anche il **comodatario è titolare di un reddito (diverso)** derivante dall'impiego dell'immobile abitativo in locazione breve.

Nell'esempio illustrato, tuttavia, è necessario **valutare con attenzione eventuali profili di abuso del diritto**, in quanto l'Amministrazione Finanziaria **potrebbe valutare il comportamento attuato** (concessione in comodato del quinto appartamento alla moglie) come **la volontà di evitare l'attività d'impresa**.

Esempio n. 4

Il sig. Paolo Gialli **possiede in locazione sei appartamenti nel 2023**, quattro dei quali li subloca in locazione breve, e due li subloca con un contratto di 4+4 (in accordo con il proprietario).

Osserva

In questo caso, poiché il **numero di appartamenti concessi in locazione breve** (e che producono reddito diverso) non è superiore a quattro, non si realizza il presupposto dell'attività d'impresa. Pertanto, tutti i redditi prodotti nel 2021 saranno tassati come redditi diversi, e limitatamente **ai quattro appartamenti sublocati in locazione breve sarà possibile optare per l'applicazione della cedolare secca**.

Conclusioni

Tralasciando qualsiasi considerazione di "merito" in relazione al criterio utilizzato dal legislatore per individuare il presupposto dell'attività d'impresa, è interessante valutare l'opportunità di acquisire la qualifica di imprenditore nel caso di impiego di almeno quattro appartamenti in locazione breve. In particolare, mentre nel caso di produzione di un reddito fondiario il **contribuente non può dedurre alcun costo** (salvo l'abbattimento forfettario del 5% che mancherebbe nell'ipotesi di opzione per la cedolare secca), laddove "entri" nel regime d'impresa **potrà fruire della deduzione dei costi inerenti la produzione del reddito**.

Tenendo conto che nella gran parte dei casi il volume di ricavi che derivano dall'attività potrà essere inferiore a quello stabilito per l'adozione del regime forfettario (euro 85.000), l'adozione di **tale regime può consentire di fruire di alcuni benefici:**

- ✓ la **deduzione di costi forfettari** (nel caso dei servizi di alloggio la percentuale di redditività è stabilita nella misura del 40% dei compensi percepiti);
- ✓ uno **sfoltimento degli obblighi contabili ed amministrativi.**

Osserva

Più onerosa, invece, è la **gestione di un'attività d'impresa in regime di contabilità semplificata** o in contabilità ordinaria, tenendo conto che in tali ipotesi gli obblighi amministrativi sono certamente più onerosi (basti pensare agli obblighi contabili, alla fattura elettronica, agli ISA, ecc.).

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti