

RISPOSTA N. 278 DEL 26 AGOSTO 2020 DELLA AGENZIA DELLE ENTRATE ALL'INTERPELLO IN TEMA DI LOCAZIONI BREVI E ATTIVITA' DI IMPRESA

Attività di locazione breve: produce redditi d'impresa e non fondiari qualora sia organizzata come tale e fornisca servizi aggiuntivi non connessi con le finalità residenziali, a nulla rilevando il numero degli immobili alla quale si riferisce.

Un contribuente intende concedere in locazione alcuni immobili di civile abitazione dei quali è proprietario, posti in differenti Regioni d'Italia, mediante ricorso a soggetti che gestiscono portali telematici specializzati (quali AirBnb, Booking e altri) e gli unici servizi che verranno forniti, unitamente alla messa a disposizione degli immobili, saranno le utenze, la fornitura iniziale di biancheria e la pulizia finale.

Come noto, è stata introdotta una **specifico 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 (art. 4, D.L. n. 50/2017).

La suddetta disciplina 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.

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

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 non si applica, invece, qualora, insieme alla messa a disposizione dell'abitazione, siano forniti servizi aggiuntivi che non presentino una necessaria connessione con le finalità residenziali dell'immobile, come ad esempio la fornitura della colazione o di pasti, la messa a disposizione di auto a noleggio o di guide turistiche o di interpreti, di baby-sitting, e via di seguito.

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, T.U.I.R. e dall'art. 4, D.P.R. n. 633/1972, se derivanti dall'esercizio di attività organizzata in forma d'impresa.

Per i criteri in base ai quali l'attività di locazione si presume svolta in forma imprenditoriale, l'art.4, co. 3-bis, D.L. n. 50/2017 ha rinviato la relativa disciplina ad un regolamento, che però non è ancora stato 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 fare riferimento ai principi generali stabiliti dall'art. 2082 c.c. e dall'art. 55, T.U.I.R. in relazione all'esercizio di attività

commerciale. 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'art. 55, T.U.I.R., deve considerarsi che l'attività di locazione produca redditi d'impresa e non redditi fondiari, qualora la stessa sia organizzata in forma di impresa, a nulla invece rilevando il numero delle unità immobiliari locate.

Si ribadisce, quindi, che, 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 ex art. 67, lett.i), T.U.I.R., che esclude l'applicazione della disciplina di cui al citato art. 4, D.L. n. 50/2017.

Con riferimento al caso in esame, l'Agenzia delle Entrate 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; T.U.I.R. e rientri nel regime delle locazioni brevi.**