

## Il regime fiscale delle locazioni brevi: gli adempimenti degli intermediari

di [Antonella Benedetto](#)

Publicato il 23 Settembre 2017

dal prossimo mese di ottobre scattano gli obblighi di versamento collegati alla ritenuta da applicare ai contratti di locazione brevi gestiti attraverso gli intermediari: il nuovo regime fiscale, l'opzione per la cedolare secca, l'obbligo di ritenuta, gli adempimenti per gli intermediari, il problema dei portali online e degli intermediari esteri, il regime sanzionatorio

~~Il D.L. 50/2017 ha dettato una disciplina fiscale~~ specifica per i contratti di **locazione brevi**, definiti come i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, 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 di 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.

Le principali novità, in vigore per i contratti stipulati a far data dal **1 giugno 2017**, riguardano l'applicazione della cedolare secca e la ritenuta a titolo di acconto o di imposta da parte degli intermediari che diventano sostituti di imposta.

La comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei contratti stipulati tramite intermediari o soggetti che gestiscono portali online, deve essere effettuata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello cui si riferiscono. Inoltre, viene posta a carico degli intermediari la responsabilità del pagamento dell'imposta di soggiorno, del contributo di soggiorno e degli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dai regolamenti comunali.

### La locazione breve

Il termine **locazione breve** si riferisce ai 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 biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, o soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

La durata non superiore a 30 giorni, che fa scattare l'applicazione della disciplina innovativa è riferita a ogni singolo contratto. Il locatore potrebbe infatti stipulare con più conduttori svariati contratti inerenti lo stesso immobile, ciascuno di durata pari o inferiore a 30 giorni.

**Attenzione:** Non sempre è facile stabilire il confine tra locazione e attività di impresa, soprattutto in presenza di fornitura di servizi accessori e in presenza di una pluralità di unità immobiliari concesse in locazione. L'inquadramento deve avvenire tenendo conto della normativa civilistica nonché della normativa regionale di settore, in base alla quale la presenza di servizi accessori va valutata per stabilire se il contratto possa considerarsi una locazione, produttiva di redditi fondiari, ovvero una prestazione di servizi, produttiva di redditi di impresa. Laddove la prestazione di servizi è preponderante rispetto alla locazione, non si rientra nella fattispecie della locazione ma in quella dell'attività di impresa.

### La cedolare secca

I redditi derivanti dai contratti di locazione breve (*short term*) si applicano le disposizioni relative all'istituto della **cedolare secca**, introdotto nel nostro ordinamento dall'art. 3 del D.L.vo 14 marzo 2011, n. 23, il quale, ai sensi dell'art. 3 comma 2, consente di sostituire le seguenti imposte:

- L'Irpef
- Le addizionali comunali e regionali sul reddito fondiario
- Le imposte di registro e di bollo, dovute in base al contratto di locazione.

Da ricordare che la cedolare secca costituisce un regime opzionale di tassazione sul reddito fondiario, derivante dalla locazione di immobili ad uso abitativo.

Per il quadriennio 2014/2017 sono previste le seguenti aliquote:

- 21% se è stipulato un contratto libero
- 10% se il contratto è concordato.

La cedolare secca è autonoma per ciascun immobile e per ciascun rapporto locativo; è possibile, in caso di locazioni dello stesso immobile in periodi diversi, che il primo contratto sia soggetto al regime ordinario Irpef ed i successivi a cedolare.

### **Il regime fiscale delle locazioni brevi**

E' possibile effettuare l'opzione per il regime della cedolare secca con l'aliquota del 21% con riferimento ai contratti di locazione breve stipulati dal **1<sup>a</sup> giugno 2017**.

Questo è possibile anche per i corrispettivi lordi derivanti:

- Dai contratti di sublocazione;
- Dai contratti a titolo oneroso conclusi dal comodatario aventi ad oggetto il godimento dell'immobile a favore di terzi.

La novità dell'applicazione del regime della "cedolare secca" è che la sua applicazione si estende anche ai contratti che prevedono la prestazione di servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, in quanto la presenza di tali servizi accessori non è di per se' sufficiente a configurare attività di impresa, rimanendo invece il contratto nell'ambito delle locazioni.

Un'altra novità è che lo stesso trattamento fiscale si estende alla **sublocazione** e alle **locazioni stipulate dal comodatario**: i redditi derivanti dalla sublocazione sono "redditi diversi" ex art. 67 del TUIR.

In caso di sublocazione e di contratti conclusi dal comodatario, l'imposta del 21% si applica ai corrispettivi lordi; pertanto sono imponibili i corrispettivi pattuiti a qualsiasi titolo.

Nel caso di contratti di locazione, la base imponibile è rappresentata dal canone di locazione e non anche dall'importo pattuito a titolo di rimborso delle spese documentate.

**Attenzione:** tale disciplina non si applica se l'unità immobiliare oggetto della locazione:

- Non è accatastata come abitazione pur essendo locata per fini abitativi;
- è accatastata come abitazione ma non è locata per finalità abitative (per esempio quando il conduttore intende adibire l'immobile a ufficio o studio professionale o ad uso promiscuo).

L'opzione per il regime della cedolare secca è esercitata alla registrazione del contratto.

Per i contratti per i quali non c'è obbligo di registrazione ( locazioni brevi inferiori a 30 giorni), il locatore può:

- Applicare la cedolare secca direttamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale è prodotto il reddito;
- Applicare l'opzione in sede di registrazione in caso d'uso o di registrazione volontaria del contratto.

Nel caso di locazioni brevi, non potendosi configurare l'ipotesi della locazione a canone concordato, si applica solo l'aliquota del 21%.

**Attenzione:** l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il regime della cedolare secca è ammesso anche in caso di locazione di singole stanze dell'abitazione (**Circolare n. 26/E del 2011**).

### **Locazioni brevi: gli adempimenti degli intermediari immobiliari e dei gestori di portali telematici**

Gli intermediari immobiliari e i soggetti che gestiscono i portali telematici devono:

- Trasmettere i dati relativi ai contratti di cui detto sopra entro il 30 giugno dell'anno successivo;

- Devono operare la ritenuta del 21% in qualità di sostituti di imposta qualora incassino i canoni o i corrispettivi dei contratti;
- Sono responsabili del pagamento dell'imposta di soggiorno e del contributo di soggiorno,
- In caso di mancato versamento del tributo da parte del turista, il Comune potrà rivolgersi all'intermediario.

L'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati relativi ai contratti è punita con la sanzione da 250 euro a 2.000 euro, ridotto alla metà se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

I medesimi soggetti operano, quali sostituti di imposta, una ritenuta del 21% sul relativo ammontare all'atto del pagamento al beneficiario; versano le somme di cui alla ritenuta con le modalità di cui all'art. 17 del D.Lg.vo 241/1997 (**codice tributo 1919** secondo la Risoluzione Agenzia delle Entrate 05/07/2017 n. 88/E); successivamente emettono la relativa certificazione, "certificazione unica" attestante l'ammontare complessivo delle somme e dei valori corrisposti e delle ritenute operate).

In sede di conversione è stato inserito il comma 5-bis, che si riferisce agli operatori non residenti:

- I soggetti non residenti in possesso di una stabile organizzazione in Italia, qualora incassino i canoni o i corrispettivi, ovvero qualora intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, adempiono agli obblighi di cui sopra tramite la stabile organizzazione.
- I soggetti non residenti riconosciuti privi di stabile organizzazione in Italia, in qualità di responsabili di imposta nominano un rappresentante fiscale.

Il D.L. 50/2017 prescrive all'Agenzia delle Entrate l'obbligo di **controllo in materia di locazioni brevi concluse dai contribuenti tramite piattaforme online**; per fare ciò l'Agenzia firmerà apposite convenzioni con i soggetti che nel territorio italiano utilizzano i marchi di portali di intermediazione online.

La regolamentazione fiscale del sistema degli affitti brevi agevolerà tutto il settore della ricezione turistica e non solo, in quanto permetterà anche alle tradizionali strutture ricettive di continuare a

competere in un mercato di libera ma equilibrata concorrenza.

L'ultimo comma dell'art. 4 dispone, infine che l'Agenzia delle Entrate stipuli convenzioni con i soggetti che utilizzano in Italia i marchi di portali di intermediazione online al fine di definire le modalità di collaborazione per il monitoraggio delle locazioni concluse attraverso l'intermediazione dei medesimi portale.

### **Opzione per le unità locate nei confronti delle cooperative edilizie**

L'opzione può essere esercitata anche per le unità immobiliari abitative locate nei confronti di cooperative edilizie per la locazione o enti senza scopo di lucro, purché sublocate a studenti universitari e messe a disposizione dei Comuni con rinuncia all'aggiornamento del canone di locazione o assegnazione (D.L. 47/2014).

L'opzione comporta l'applicazione delle regole della cedolare secca per l'intero periodo di durata del contratto (o della proroga) o, nei casi in cui l'opzione sia esercitata nelle annualità successive alla prima, per il residuo periodo di durata del contratto.

Il locatore ha comunque la facoltà di revocare l'opzione in ciascuna annualità contrattuale successiva a quella in cui è stata esercitata, così come è sempre possibile esercitare nuovamente l'opzione, nelle annualità successive alla revoca, rientrando nel regime della cedolare secca.

La revoca deve essere effettuata entro 30 giorni dalla scadenza dell'annualità precedente e comporta il versamento dell'imposta di registro, eventualmente dovuta.

### **Contratti di sublocazione e contratti conclusi dal comodatario**

Il successivo comma 3 dell'articolo 4, D.L. 50/2017, chiarisce che le nuove disposizioni si applicano anche ai corrispettivi lordi derivanti dai contratti di sublocazione e dai contratti a titolo oneroso conclusi dal comodatario aventi ad oggetto il godimento dell'immobile a favore di terzi, stipulati alle condizioni indicate nei paragrafi precedenti.

La norma è sicuramente di carattere innovativo per i soli contratti di sublocazione rispetto alla previgente normativa; infatti i redditi derivanti da tali tipologie di contratti sono rientrati, finora, nei redditi diversi di

cui all'art. 67, D.P.R. 22.12.1986, n. 917, e pertanto esclusi dalla possibilità di applicazione del regime della cedolare secca, che rappresenta un'imposta sostitutiva prevista per i soli redditi fondiari.

Nel testo approvato alla Camera dei Deputati è stato aggiunto il co. 3-bis, che affida a un regolamento ministeriale la possibilità di definire, ai fini dell'applicazione del nuovo regime fiscale delle locazioni brevi, i criteri in base ai quali l'attività di locazione oggetto dello speciale regime si presume svolta in forma imprenditoriale, in coerenza con le disposizioni del Codice civile e di quelle fiscali che rilevano ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi, anche avuto riguardo al numero degli immobili locati e della durata delle locazioni nell'anno solare.

### **Sanzioni**

L'omessa o incompleta trasmissione dei dati prevede una sanzione che va da 250 a 2.000 euro, che si riduce della metà se si provvede alla comunicazione entro i 15 giorni successivi alla scadenza o se, nello stesso termine, è effettuata la corretta trasmissione dei dati precedentemente forniti in modo incompleto o erraneo.

21 settembre 2017

Maria Benedetto