

Pronte le istruzioni operative relative alle locazioni brevi

Sommario

<i>Le modifiche.....</i>	2
<i>Come si applica l'aliquota del 21% nel regime di cedolare secca</i>	2
<i>Ritenuta degli intermediari, sempre a titolo d'acconto</i>	3
<i>Le regole per gli intermediari non residenti.....</i>	3

La legge n. 213 del 30 dicembre 2023 (legge di bilancio 2024) è intervenuta sulla disciplina fiscale delle locazioni brevi. Con la [circolare n. 10](#) del 10 maggio 2024, l'Agenzia delle entrate fornisce istruzioni operative agli uffici sulle sopraggiunte novità.

Le modifiche

L'articolo 1, [comma 63](#), della legge di bilancio 2024 modifica, dunque, il regime fiscale delle locazioni brevi disciplinato dall'[articolo 4](#) del DI n. 50/2017. Sull'argomento, l'Agenzia delle entrate ha già fornito indicazioni con la [circolare n. 24/2017](#), che restano valide per quanto compatibili con le modifiche normative in commento.

Si ricorda che l'articolo 4 richiamato qualifica come locazioni brevi i contratti di locazione d'immobili a 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 d'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.

Resta fermo quanto previsto dall'articolo 1, [comma 595](#), della legge n. 178/2020 secondo cui il trattamento tributario in commento è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di quattro appartamenti per ciascun periodo d'imposta; pertanto, in caso di superamento di tale limite, l'attività si presume svolta in forma imprenditoriale ai sensi dell'articolo 2082 del codice civile, condizione che preclude l'applicazione del regime fiscale delle locazioni brevi.

Come si applica l'aliquota del 21% nel regime di cedolare secca

Con riferimento alle innovazioni apportate dalla legge di bilancio 2024, una prima modifica riguarda l'aliquota dell'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca applicabile ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve. L'aliquota è ora stabilita nella misura ordinaria del 26% in luogo del 21 per cento. Contestualmente è riconosciuta al locatore la facoltà di usufruire dell'aliquota ridotta del 21% relativamente ai redditi riferiti ai contratti di locazione breve stipulati per una sola unità immobiliare per ciascun periodo d'imposta, a scelta del contribuente. Tale unità immobiliare dovrà essere individuata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta d'interesse.

Con la circolare di oggi, l'Agenzia precisa che la nuova disposizione trova applicazione a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2024 e, quindi, dal 1° gennaio 2024.

In definitiva, per l'applicazione dell'imposta sostitutiva nella misura del 26%, rilevano i redditi derivanti dai contratti di locazione breve maturati *pro-rata temporis* (ossia in proporzione al tempo) in base all'articolo 26 del Tuir (rubricato "*Imputazione dei redditi fondiari*"), a partire dal 1° gennaio 2024, indipendentemente dalla data di stipula dei contratti e dalla percezione dei canoni, fatta salva, ovviamente, la facoltà di usufruire dell'aliquota ridotta del 21% per i redditi derivanti

dai contratti di locazione breve relativi a una unità immobiliare specificamente individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi.

Ritenuta degli intermediari, sempre a titolo d'acconto

Una seconda modifica normativa interessa il caso in cui i soggetti che esercitano attività d'intermediazione immobiliare, nonché che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare, incassino o intervengano nel pagamento dei canoni divenendo, sul piano fiscale, soggetti obbligati, in qualità di sostituti d'imposta, a operare una ritenuta fiscale nella misura del 21 per cento.

A tale proposito, per effetto dell'intervento normativo in commento, la ritenuta, che resta nella misura del 21%, si intende operata da questi soggetti sempre a titolo d'acconto indipendentemente dal regime fiscale adottato dal beneficiario. In precedenza, la ritenuta si intendeva operata a titolo di acconto solo nel caso in cui non fosse stata esercitata l'opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca.

La circolare precisa, inoltre, che qualora i soggetti che esercitano attività d'intermediazione immobiliare, ovvero che gestiscono portali telematici, incassino o intervengano nel pagamento dei canoni, il contribuente è tenuto, per ciascun periodo d'imposta, a determinare l'imposta - ordinaria o sostitutiva - dovuta, e a versare l'eventuale saldo dell'imposta, ottenuto previo computo delle ritenute d'acconto subite, entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi.

I dati dell'imposta dovuta, delle ritenute subite e dell'imposta a saldo sono indicati nella dichiarazione dei redditi.

Le regole per gli intermediari non residenti

È infine modificata la modalità con cui i "soggetti intermediari" non residenti possono adempiere agli obblighi fiscali (concernenti comunicazioni e ritenute) connessi alla disciplina delle locazioni brevi di cui al citato articolo 4. L'intervento normativo ha inteso adeguare l'ordinamento tributario nazionale al contenuto della sentenza della Corte di giustizia dell'Unione europea del 22 dicembre 2022, causa C-83/21, Airbnb.

A seguito di questa modifica:

- i soggetti non residenti (residenti Ue ed extra-Ue), che hanno una stabile organizzazione in Italia ai sensi dell'articolo 162 del Tuir, effettuano gli adempimenti tramite la stabile organizzazione
- i soggetti residenti in uno Stato membro dell'Unione europea, riconosciuti privi di una stabile organizzazione in Italia, possono adempiere direttamente o nominare, quale responsabile d'imposta, un rappresentante fiscale in Italia
- i soggetti residenti al di fuori dell'Unione europea, con una stabile organizzazione in uno Stato membro dell'Unione, assolvono agli adempimenti tramite detta stabile organizzazione

- i soggetti residenti al di fuori dell'Unione europea, in mancanza del riconoscimento di una stabile organizzazione nell'Unione europea, in qualità di responsabili d'imposta, assolvono agli adempimenti nominando un rappresentante fiscale individuato tra i soggetti di cui all'articolo 23 del Dpr n. 600/1973. Resta fermo che qualora tali soggetti non ottemperino alla nomina del rappresentante fiscale, è prevista la responsabilità solidale dei soggetti residenti nel territorio dello Stato che appartengono al loro stesso gruppo.