

IMPOSTE INDIRETTE

Le novità delle locazioni brevi anno 2024

di **Leonardo Pietrobon**

Convegno di aggiornamento

Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche

Scopri di più

Con decorrenza 1.1.2024, in alcuni casi, **la locazione breve di immobili abitativi** ha subito un **incremento in termini di tassazione**, nell'ipotesi in cui venga scelta l'applicazione del **regime della cedolare secca**. Il [comma 63](#), dell'articolo 1, L. 213/2023 (c.d. "Legge di Bilancio 2024") prevede, infatti, **una maggiorazione, dal 21% al 26%**, dell'aliquota della **cedolare secca per i citati contratti**, con la facoltà, al sussistere di specifiche condizioni, di continuare ad **applicare l'aliquota "ridotta" del 21%**.

Secondo quanto previsto dall'[articolo 4, D.L. 50/2017](#), *"si intendono per 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"*.

In estrema sintesi, **per le persone fisiche**, al sussistere di tutti i presupposti normativamente previsti dall'[articolo 4 D.L. 50/2017](#), **sussiste una netta linea di demarcazione tra:**

- ciò che è qualificabile come **provento dalla locazione** ("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");
- e ciò che, invece, **non può essere qualificato in tale ambito**, come ad esempio accade nel caso in cui vengano erogati ulteriori servizi aggiuntivi rispetto a quelli sopra indicati (ad esempio somministrazione della prima colazione o di alimenti e bevande, servizi di transfer, visite guidate, noleggio di mezzi di trasporto, servizi alla persona, ecc.), **per i quali sono applicabili**, al sussistere dei requisiti, **le regole dei redditi diversi**, di cui all'[articolo 67, Tuir](#), o dei redditi d'impresa, di cui all'[articolo 55, Tuir](#).

L'[articolo 4 D.L. 50/2017](#), come modificato con decorrenza 1.1.2024, prevede che, *"Ai redditi*

derivanti dai contratti di locazione breve si applicano le disposizioni dell'articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, con l'aliquota del 26 per cento in caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca. L'aliquota di cui al primo periodo è ridotta al 21 per cento per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi a una unità immobiliare individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi".

Dalla lettura della nuova versione della citata disposizione normativa **sembra si può affermare che affermare che:**

- **l'aliquota del 26% rappresenta la nuova aliquota "ordinaria"** per le locazioni brevi;
- **la scelta di applicare l'aliquota "ridotta" del 21% può essere esclusivamente su un unico immobile**, la cui individuazione è operata in sede di compilazione del modello dichiarativo.

Sulla base di quanto sopra riportato, se gestita in modo attento anche in sede di compilazione del modello dichiarativo, la **tassazione per i soggetti che concedono in locazione breve un unico immobile non cambia**, rispetto alla versione 2023.

Diversa è, invece, l'impostazione per quelle persone fisiche che **concedono più di un'unità immobiliare**, in quanto, un unico immobile **potrà scontare la cedolare secca del 21%** e tutte le altre unità concesse in locazione, al massimo ulteriori 3, **subiranno la cedolare secca nella misura del 26%**.

Considerata l'entrata in vigore **con decorrenza 1.1.2024**, senza la previsione di alcuna deroga, e considerati i principi di cui all'[articolo 26, Tuir](#), si ritiene che i **canoni di locazione riferiti alle locazioni dell'anno 2023 continuerà ad essere applicabile l'aliquota del 21%**, a prescindere dall'effettiva percezione del canone di locazione.

La problematica si pone quando il **contratto di locazione breve risulta essere a cavallo tra l'anno 2023 e l'anno 2024**. In tali ipotesi, infatti, il reddito fondiario nel caso di locazioni brevi effettuate dal proprietario dell'immobile, **viene tassato secondo il principio di competenza**; perciò, nel caso di reddito a cavallo d'anno avremo la scomposizione in ragione dei giorni per ciascun anno con una **possibile differente tassazione**:

- una **parte al 21%**, per la **quota riferita all'anno 2023**;
- una **parte al 26% o al 21%**, per la **quota riferita all'anno 2024**.

Di differente impostazione è, invece, la corretta gestione dei proventi derivanti dalla locazione breve di un immobile **detenuto da una persona fisica in forza di un contratto di locazione o di comodato** e a sua volta concesso rispettivamente in sub-locazione o in locazione breve.

In tali ipotesi, considerate le disposizioni di cui all'[articolo 67, Tuir](#), secondo cui trova applicazione, ai fini dell'imponibilità reddituale, **il principio di cassa**, è necessario verificare se l'incasso del canone di locazione breve è avvenuto:



- **nell'anno 2023;**
- **o nell'anno 2024,**

a prescindere **dall'effettiva maturazione del diritto a percepire il quanto concordato** per la locazione medesima.

Di conseguenza, sulla base di quanto sopra riportato si **possono presentare le seguenti situazioni:**

- per **sublocazione breve o la locazione in forza di un contratto di comodato**, riferita al periodo 2023-2024, incassata nel 2023, **risulta imponibile nell'anno 2023;**
- per **sublocazione breve o la locazione in forza di un contratto di comodato**, riferita al periodo 2023-2024, incassata nel 2024, **risulta imponibile nell'anno 2024;**
- per **locazione breve**, riferita al periodo 2023-2024, incassata nel 2023 o nell'anno 2024, risulta imponibile in parte nell'anno 2023 e in parte nell'anno 2024, **in base alla maturazione.**

Il secondo elemento sul quale prestare attenzione è rappresentato dalla circostanza che, considerata la nuova versione normativa, la possibilità di applicazione dell'aliquota ridotta è adottabile **solo in sede di compilazione del modello dichiarativo**. Infatti, così com'è formulata la disposizione normativa, nel caso in cui si realizzino le condizioni di cui all'[articolo 4, D.L. 50/2017](#), e il contribuente **non operi alcuna scelta** in sede di compilazione del modello dichiarativo, per l'adozione dell'aliquota ridotta del 21% in riferimento a un unico immobile, **tutte le locazioni brevi realizzate imponibili nel periodo d'imposta 2024 sono assoggettate alla cedolare secca nella misura del 26%**, fatta salva la possibilità di tassare i medesimi canoni di locazione **secondo le regole ordinarie**.