

## IMPOSTE SUL REDDITO

## ***Gli aspetti fiscali delle case e appartamenti per vacanze***

di **Cristoforo Florio**

Seminario di specializzazione

### **Gestione fiscale delle locazioni brevi e dei B&B**

Scopri di più

In ambito nazionale, la definizione di “**casa vacanze**” è rinvenibile nell'[articolo 12, comma 5, Allegato 1, D.Lgs. 79/2011](#), a mente del quale si definiscono tali: “**le case o gli appartamenti, arredati e dotati di servizi igienici e di cucina autonomi, dati in locazione ai turisti, nel corso di una o più stagioni, con contratti aventi validità non inferiore a sette giorni e non superiore a sei mesi consecutivi senza la prestazione di alcun servizio di tipo alberghiero**”.

Tale norma, tuttavia, è stata dichiarata incostituzionale dalla Corte Costituzionale ([sentenza n. 80/2012](#)) e, pertanto, allo stato attuale, i contorni legislativi della “**casa vacanze**” sono rinvenibili esclusivamente nelle norme regionali. Per citarne alcune a mero titolo esemplificativo:

- in **Emilia-Romagna**, sono case e appartamenti per vacanza gli **immobili composti da uno o più locali**, arredati e dotati di servizi igienici e cucine autonome, **gestiti in forma imprenditoriale**, per l'affitto ai turisti, **senza offerta di servizi centralizzati**, ad eccezione del servizio di ricevimento e di recapito, nel corso di **una o più stagioni turistiche** con **contratti aventi validità non superiore a cinque mesi consecutivi**, laddove si considera “gestione in forma imprenditoriale” quella che viene esercitata da chi **ha la proprietà o l'usufrutto di oltre tre case** o appartamenti e li concede in locazione con le modalità e nei limiti della definizione sopra riportata (articolo 11, L. R. 16/2004);
- in **Piemonte**, sono definite **case e appartamenti vacanze (CAV)** le **unità abitative di civile abitazione**, arredate e dotate di servizi igienici e di cucina autonoma, **date in uso a turisti**, senza la somministrazione di alimenti e bevande né l'offerta di servizi centralizzati di tipo alberghiero, ad eccezione di alcuni servizi previsti dalla normativa regionale e possono essere **gestite unitariamente in forma imprenditoriale diretta o indiretta** (articolo 6, L. R. 13/2017);
- nel **Lazio**, le case e gli appartamenti per vacanze sono **strutture destinate ad abitazione ed arredate, da destinare ad uso dei turisti**, collocate in uno o più stabili ubicati nel medesimo territorio comunale e **gestite in forma non imprenditoriale o imprenditoriale**, fermo restando che la **gestione in forma imprenditoriale** è comunque obbligatoria nel caso in cui il numero di case e appartamenti per vacanze sia **pari o**

**superiore a tre;**

- in **Campania**, sono case e appartamenti per vacanze le case e **gli appartamenti dati in locazione ai turisti**, senza la prestazione di alcun servizio di tipo alberghiero, ma con obbligo di recapito referente ospiti, per **una permanenza minima di tre giorni e massima di novanta giorni** e possono essere gestite: a) in **forma imprenditoriale** (fornendo solo una serie di servizi specificamente previsti) oppure b) in **forma non imprenditoriale**, dai proprietari che hanno la disponibilità fino ad un massimo di tre unità abitative nel territorio regionale, senza organizzazione in forma di impresa e senza promozione pubblicitaria (anche in questo caso con la fornitura una serie di servizi specificamente previsti) (articolo 3, L. R. 17/2001).

Ciò premesso, sul piano tributario occorre **capire quale sia la tipologia di reddito che produce la casa vacanze** ai fini delle imposte dirette e, a tal fine, è necessario operare **alcune distinzioni**, anche alla luce delle **varie normative regionali**.

Come regola generale, le **disposizioni locali classificano la casa vacanza** quale “*struttura ricettiva extralberghiera*”, a **differenza di ciò che di norma accade per le locazioni turistiche**.

Pertanto, parrebbe logico inquadrare la casa vacanze nell'esercizio di una **vera e propria attività commerciale**, a differenza della locazione turistica, nell'ambito della quale, invece, non essendo mai prevista né possibile la fornitura di servizi alla persona, l'esercizio dell'attività **avviene in forma di “privato”** (fermo restando il limite delle quattro unità immobiliari previsto dalla normativa nazionale in relazione alle c.d. “**locazioni brevi**”).

Nelle **locazioni turistiche**, infatti, gli unici servizi forniti sono solo ed esclusivamente **le utenze che corredano l'utilizzo dell'alloggio** quali, ad esempio, l'uso dell'acqua, dell'energia elettrica, del riscaldamento, dell'aria condizionata, della televisione, delle linee telefoniche e delle connessioni wi-fi o di **altri servizi più strettamente connessi alla cosa locata e non all'ospite**.

Sulla **distinzione tra locazione turistica e casa vacanze** è utile ricordare che la [risoluzione n. 55/E/2002](#) aveva chiarito che i particolari requisiti e le modalità di esercizio dell'attività ricettiva in **case e appartamenti per vacanze**, così come descritti dalla legge regionale, configurano **un'attività affine a quella alberghiera**, che presenta un carattere imprenditoriale, **non essendo limitata alla mera gestione degli immobili**.

Sulla base di tale assunto, quindi, qualora l'attività di **casa vacanze sia svolta senza il requisito della professionalità abituale**, si configurerebbe un **reddito diverso derivante da attività commerciale non esercitata abitualmente** ([articolo 67, comma 1, lettera i\), Tuir](#)), da determinarsi come differenza fra **l'ammontare dei corrispettivi** delle prestazioni di alloggio percepiti e le **spese inerenti** alla loro produzione ([articolo 71, comma 2, Tuir](#)).

Laddove, invece, tale attività venga esercitata con una **vera e propria “formula imprenditoriale”**, con il requisito dell'abitualità, **fornendo unitamente alla prestazione di alloggio prestazioni accessorie** quali, a titolo esemplificativo, i servizi di pulizia, cambio

biancheria, lavaggio e stiratura di indumenti, potrebbe sussistere una vera e propria organizzazione di mezzi e persone e, pertanto, si configurerebbe la **produzione di un reddito d'impresa** (in questo senso, si vedano: risoluzioni [n. 381691/1980](#), n. 361700/1977 e n. 181786/1980, nonché [Cassazione n. 21841/2018](#)).

Alla luce di quanto precede, dunque, sembrerebbe che **la gestione dell'appartamento** con la formula della **casa vacanze non sia invece mai suscettibile di produrre redditi di tipo fondiario**, con conseguente impossibilità di applicare la cedolare secca.

Ciò in quanto, di norma, l'inquadramento regionale come **casa vacanze identifica** tali appartamenti quali attività turistico-ricettive extralberghiere e, **indipendentemente dal fatto che i servizi alla persona siano poi effettivamente resi o meno**, tale classificazione le distinguerebbe – anche sul piano fiscale – dalle locazioni turistiche, nell'ambito delle quali si verifica solo un mero godimento dell'immobile per finalità di vacanza, di durata limitata nel tempo e **a fronte del pagamento di un corrispettivo da parte dell'ospite**.

Peraltro, ad alimentare la confusione sul tema, vi è anche da dire che, a parere di chi scrive, appare difficilmente comprensibile la **figura della casa vacanze svolta in forma non imprenditoriale**, presentandosi quale una sorta di **ibrido tra la locazione turistica e un'attività turistico-ricettiva** extralberghiera, con tutte i conseguenti dubbi di carattere tributario relativi al corretto inquadramento fiscale del reddito.

Resta fermo che, sul piano giuridico, l'intreccio tra regole regionali e norme fiscali statali sta presentando **alcuni profili di incoerenza** rispetto al sistema gerarchico delle fonti del diritto vigente in Italia. Infatti, complice lo sviluppo vertiginoso della normativa in materia, finalizzato a contenere il fenomeno economico delle locazioni turistiche che è cresciuto notevolmente in poco tempo, si sta giungendo al paradosso secondo il quale una **norma di rango inferiore** (disciplina regionale) stabilisce, di fatto, la **qualifica tributaria di un reddito ai fini dell'imposizione diretta**, che invece è (o dovrebbe essere) un **tema di esclusiva competenza di una norma di rango superiore** (disciplina statale).