

LA NOZIONE DI "APPARTAMENTO" NELLA NORMATIVA SULLE LOCAZIONI BREVI

A cura della Fondazione DCEC di Milano

LA NOZIONE DI "APPARTAMENTO" NELLA NORMATIVA SULLE LOCAZIONI BREVI

A cura della Fondazione DCEC di Milano

Con la collaborazione di:



La nozione di "appartamento" nella normativa sulle locazioni brevi

A cura della **Fondazione DCEC di Milano***

QUESTIONE INTERPRETATIVA:

Come deve essere letto ed interpretato il termine "appartamenti" espressamente previsto nel comma 595 dell'articolo 1 della Legge 30/12/2020 n. 178 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2021 e bilancio pluriennale per il triennio 2021-2023 – in vigore dal 01/01/2021) in merito al regime fiscale applicabile alle locazioni brevi.

RIFERIMENTI NORMATIVI

ART. 1, L. N. 178/2020, C. 595

ART. 4, D.L. n. 50/2017, CONV. DALLA L. N. 96/2017 C. 2 E 3

Art. 1, L. n. 178/2020, c. 595: "Il regime fiscale delle locazioni brevi di cui all'articolo 4, commi 2 e 3, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, con effetto dal periodo d'imposta relativo all'anno 2021, è riconosciuto solo **in caso di destinazione alla locazione breve di non più di quattro appartamenti per ciascun periodo d'imposta. Negli altri casi, ai fini della tutela dei consumatori e della concorrenza, l'attività di locazione di cui al presente comma, da chiunque esercitata, si presume svolta in forma imprenditoriale ai sensi dell'articolo 2082 del codice civile.** Le disposizioni del presente comma si applicano anche per i contratti stipulati tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero tramite soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di appartamenti da condurre in locazione".

Tale norma richiama espressamente il **regime fiscale per le locazioni brevi, disciplinato dall'art. 4, commi 2 e 3, D.L. n. 50/2017, conv. dalla L. n. 96/2017 legge 21 giugno 2017, n. 96**, con effetto dal periodo d'imposta relativo all'anno 2021 per il quale: "2. A decorrere dal 1° giugno 2017, ai redditi derivanti dai contratti di locazione breve stipulati a partire da tale data si applicano le disposizioni dell'articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, con l'aliquota del 21 per cento in caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca.

* Gruppo di lavoro presente principio interpretativo:
Coordinatore: Andrea Bonghi
Componenti: Flavia Silla, Sandro La Ciacera, Massimiliano Tasini, Antonio Canu, Alessandro Cerati, Massimo Oldani.

3. Le disposizioni del comma 2 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 da parte di terzi, stipulati alle condizioni di cui al comma 1".

Lo stesso art. 4 provvede, ancora, al comma 1 a definire il concetto di locazione breve e a questo fine dispone che: **"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"**.

CONSIDERAZIONI

L'espressione **"appartamenti"** adottata dal legislatore nel comma 595 dell'articolo 1 della Legge n. 30/12/2020 n. 178 è di uso comune nel linguaggio, ma è atecnica e svincolata da precedenti utilizzi o richiami nella normativa fiscale e diverge da quella utilizzata nel comma 1 dell'art. 4 D.L. n. 50/2017 che invece fa riferimento ad immobili ad uso abitativo.

Dal punto di vista della **interpretazione puramente letterale**, i principali dizionari della lingua italiana (Treccani, Garzanti, Zanichelli ecc.) definiscono con il termine appartamento un **"complesso dei locali che costituiscono l'abitazione d'una famiglia"** o **"l'insieme di stanze e di servizi che costituiscono un'abitazione indipendente all'interno di un edificio"**, ovvero ancora **"un insieme di stanze formanti un'abitazione libera e separata dal resto di una casa"**. Nella lingua italiana, dunque, con il termine appartamento, si identifica **"una porzione immobiliare facente parte di un complesso più ampio"**.

Nella legislazione tributaria, come si diceva, non abbiamo precedenti utilizzi del termine "appartamenti". Nello specifico, **nella normativa IVA** (D.P.R. n. 633/1972) non vi è alcun riferimento a tale parola e nella tariffa allegata vengono invece identificate le **"case di abitazione"** (tabella A parte II (beni e servizi al 4% n.21), le **"case di abitazione non di lusso"** (parte III (beni e servizi al 10%), i **"fabbricati abitativi"** (127-duodevicies); ancora, nel testo unico delle imposte sui redditi (D.P.R. n. 917/1986) non si riscontra mai il termine "appartamenti"; è adottata invece l'espressione **"unità immobiliare da adibire ad abitazione principale"**.

Anche nell'ambito del D.P.R. n. 131/1986 riferito al tributo di registro non si sovviene il termine "appartamenti"; più in particolare nella tariffa parte prima si trovano invece riferimenti, in analogia con l'IVA, alle **case di abitazione**, alle **case di abitazione non di lusso** nonché agli **immobili con destinazione abitativa**.

La circolare del Ministero dei lavori pubblici del 23 luglio 1960, n.1820, in relazione alle definizioni in materia di costruzioni edilizie, qualifica come "alloggio o appartamento" **"un insieme di vani ed annessi o anche un solo vano utile, situati in una costruzione permanente o in parti separate, ma funzionalmente connesse di detta costruzione e destinati ad uso di abitazione per famiglia"**.

L'alloggio deve avere un ingresso sulla strada (direttamente o attraverso un giardino, un cortile, ecc.) o su uno spazio comune all'interno della costruzione (scala, passaggio, ballatoio, ecc.)".

Molto simile è la definizione di appartamento contenuta nel Glossario delle definizioni tecniche in uso nel settore economico-immobiliare redatto dall'Agenzia del Territorio unitamente a Tecnoborsa.

In tale documento si legge infatti che l'appartamento è un **"unità immobiliare urbana a destinazione abitativa di tipo privato costituita da uno o più locali ed annessi situati in una costruzione ad uso residenziale o promiscuo composta da più unità abitative"**.

L'appartamento può avere accesso esterno ovvero da uno spazio comune all'interno della costruzione".

PRINCIPIO INTERPRETATIVO

Alla luce delle considerazioni e delle precisazioni riportate, è opportuno rammentare che la finalità delle disposizioni introdotte al comma 595 dell'art. 1, L. n. 178/2020 era stata quella di introdurre una presunzione di esercizio di attività d'impresa – con conseguente necessità di apertura di una partita iva se non già esistente – al verificarsi, all'interno di ciascun periodo d'imposta, dello specifico presupposto costituito dalla destinazione alla locazione breve di più di quattro appartamenti (indipendentemente dal periodo di locazione stesso che per assurdo potrebbe essere anche di un solo giorno).

In un tale contesto, stante il richiamo alla disciplina delle locazioni brevi di cui al già citato D.L. n.50/2017, l'espressione "appartamenti" usata dal legislatore nel comma 595 dell'art. 1, L. n. 178/2020 non può che fare riferimento ad unità immobiliari a destinazione unicamente abitativa, locati da persone fisiche, così come definiti nell'articolo 4, commi 2 e 3 del D.L. n.50/2017.

Si ritiene pertanto che la disposizione di cui al comma 595 dell'articolo 1 della Legge 30/12/2020, n.178 (legge di bilancio 2021) debba essere letta ed interpretata come segue:

"Con effetto dal periodo d'imposta relativo all'anno 2021, il regime fiscale delle locazioni brevi di cui all'articolo 4, commi 2 e 3, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di quattro unità immobiliari urbane a destinazione abitativa di tipo privato costituite da uno o più locali ed annessi situati in una costruzione ad uso residenziale o promiscuo composta da più unità. Tali unità abitative (appartamenti) possono avere sia un accesso dall'esterno (es. villette a schiera) ovvero da uno spazio comune all'interno della costruzione (classico appartamento condominiale), per ciascun periodo d'imposta. Nel caso di ricorso alla locazione breve per 5 o più unità immobiliari ad uso abitativo, come sopra descritte, la suddetta attività di locazione, da chiunque sia esercitata, si presume svolta in forma imprenditoriale ai sensi dell'articolo 2082 del codice civile. Le disposizioni del presente comma si applicano anche per i contratti stipulati tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero tramite soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari ad uso abitativo come sopra definite da condurre in locazione".

