



**Direttore responsabile**  
ANSELMO CASTELLI

**Vice direttore**  
Stefano Zanon

**Coordinamento scientifico**  
Laurenzia Binda, Stefano Zanon

**Coordinatore di redazione**  
Stefano Zanon

**Consiglio di redazione**  
Giuliana Beschi, Laurenzia Binda,  
Paolo Bisi, Elena Fracassi,  
Alessandro Pratesi, Carlo Quiri,  
Luca Reina

**Comitato di esperti**  
G. Alibrandi, G. Allegretti, O. Araldi,  
S. Baruzzi, F. Boni, A. Bonghi,  
A. Bortoletto, E. Bozza, B. Bravi,  
M. Brisciani, P. Clementi,  
G.M. Colombo, C. Corghi,  
L. Dall'Oca, C. De Stefanis,  
S. Dimitri, A. Di Vita, B. Garbelli,  
A. Guerra, M.R. Gheido, P. Lacchini,  
P. Meneghetti, M. Nicola,  
M. Nocivelli, A. Pescari, M. Piscetta,  
C. Pollet, R.A. Rizzi, A. Scaini,  
S. Setti, L. Simonelli, L. Sorgato,  
M. Taurino, E. Valcarenghi,  
L. Vannoni, F. Vollono, F. Zuech

**Hanno collaborato a questo numero**  
L. Binda, S. Dimitri,  
Eco Ambiente Service Srl,  
G. Fino, A. Guerra,  
L. Nardi, C. Pollet,  
L. Reina, A. Sica, L. Sorgato,  
G. Spanò, E. Torzuoli

**Stampa**  
Grafica Sette S.r.l.  
Via P.G. Piamarta, 61, Bagnolo M. (BS)  
Tel. 030-6820600  
Sito web: [www.seventyseven.biz](http://www.seventyseven.biz)

**Editore**  
Centro Studi Castelli S.r.l.  
Via F. Bonfiglio, n. 33  
46042 Castel Goffredo (MN)  
Tel. 0376/775130  
P. IVA e C.F. 01392340202  
lunedì-venerdì  
ore 9:00/13:00 - 14:30/18:30  
Sito Web: [WWW.RATIO.IT](http://WWW.RATIO.IT)  
[servizioclienti@grup pocastelli.com](mailto:servizioclienti@grup pocastelli.com)

Iscrizione al Registro Operatori  
della Comunicazione n. 3575  
Autorizzazione del Tribunale  
di Mantova n. 9/85  
Periodico mensile,  
spedizione in abbonamento postale

**Chiuso per la stampa il 14.01.2026**




# RATIO

Mensile per l'aggiornamento fiscale e amministrativo

## Sommario 2/2026

<b>Editoriale</b>	- Dopo il PNRR	<b>3</b>
<b>Opinione</b>	- Forfettari 2026	<b>5</b>

## Imposte e tasse

<b>Imposte dirette</b>		- Iperammortamento dal 2026 per investimenti in beni strumentali nuovi	<b>6</b>
		- Tassazione integrale plusvalenze su beni strumentali dal 2026	<b>8</b>
		- Assegnazione o cessione agevolata di beni ai soci	<b>10</b>
		- Estromissione immobili strumentali per imprenditori individuali	<b>12</b>
		- Affrancamento riserve e fondi in sospensione d'imposta	<b>14</b>
		- Requisiti per il regime forfetario	<b>16</b>
		- Regime fiscale delle locazioni brevi	<b>18</b>
		- Proroga detrazioni delle spese per interventi edilizi	<b>20</b>
		- Modifiche alla disciplina dell'Irpef	<b>22</b>
		- Rivalutazione a regime del valore delle partecipazioni	<b>24</b>
		- Novità per criptoattività nella legge di Bilancio 2026	<b>26</b>
		- Altre disposizioni dalla legge di Bilancio 2026	<b>28</b>
		- Tracciabilità spese di trasferta dal 2025	<b>30</b>
		- Compensi e rimborsi di fine anno agli amministratori	<b>34</b>
		- Sopravvenienze attive generate nelle procedure concorsuali	<b>36</b>
		- Regime 398/1991 per enti sportivi e riforma ETS	<b>38</b>
		- Avanzo di fusione-scissione e ricostituzione delle riserve in sospensione	<b>42</b>
<b>Accertamento</b>		- Nuova definizione agevolata dei ruoli (Rottamazione-quinquies)	<b>44</b>
		- Definizione agevolata di tributi ed entrate di regioni ed enti locali	<b>48</b>
		- Nuove misure di contrasto all'evasione	<b>50</b>
<b>Contenzioso</b>		- Udienze da remoto nel processo tributario: nuove regole tecnico-operative	<b>52</b>
<b>Iva</b>		- Incentivi commerciali quantitativi o qualitativi	<b>56</b>
<b>Dogane</b>		- Contributo su importazioni di modesto valore dal 2026	<b>58</b>
		- Fascicolo elettronico dei documenti doganali	<b>60</b>

# Contabilità e bilancio

<b>Bilancio</b>	- Svalutazione dei titoli non immobilizzati nei bilanci 2025 e 2026	<b>62</b>
	- Principio della derivazione rafforzata e micro imprese	<b>64</b>
<b>Scritture contabili</b>	- Disciplina della correzione degli errori contabili dal 2025	<b>66</b>
	- Incasso del compenso del professionista a cavallo d'anno	<b>70</b>

# Pratica professionale

<b>Interessi</b>	- Misura degli interessi legali	<b>74</b>
<b>Diritto del lavoro</b>	- Novità in tema di lavoro nella legge di Bilancio 2026	<b>76</b>
	- Gestione delle emergenze sul lavoro: prevenzione e responsabilità	<b>78</b>
<b>Società</b>	- Modifiche all'atto costitutivo di società in accomandita semplice	<b>80</b>
<b>Antiriciclaggio</b>	- Adeguata verifica della clientela e scheda di valutazione del rischio	<b>82</b>
<b>Privacy</b>	- Evitare contestazioni in materia di videosorveglianza	<b>84</b>
<b>Crisi d'impresa</b>	- Ruolo delle banche nelle procedure concorsuali	<b>86</b>

# Rubriche

<b>Agevolazioni</b>	- Agevolazioni previste dalla legge di Bilancio 2026	<b>88</b>
<b>Scadenario</b>	- Adempimenti mese di febbraio 2026	<b>90</b>
<b>Quesiti Agenzia Entrate</b>	- Iva su cessione di case prefabbricate modulari "chiavi in mano"	<b>94</b>
	- Agevolazioni prima casa per soggetto iscritto all'AIRE trasferitosi all'estero	<b>95</b>
	- Iva per il servizio di gestione della TARI	<b>96</b>

Le tecnologie rendono facile l'accesso al materiale iconografico. Non altrettanto facile è il reperimento delle informazioni sui detentori dei diritti. L'editore dichiara di aver usato ogni mezzo per entrare in contatto con gli eventuali detentori di diritti d'autore del materiale utilizzato, e resta ovviamente disposto ad adempiere gli obblighi di legge.

**Indirizzo del sito Web: WWW.RATIO.IT**

**Posta elettronica: servizioclienti@gruppocastelli.com**

La Redazione è particolarmente grata a coloro che vorranno offrire la propria collaborazione.

Gli elaborati pervenuti saranno pubblicati a discrezione della Direzione della Rivista. La riproduzione di articoli e schemi, anche parziale, è vietata senza autorizzazione scritta dell'Editore.

**I contenuti si intendono elaborati soltanto a scopo informativo e divulgativo. Si declina ogni responsabilità rispetto ad un utilizzo improprio del materiale.**

Gli schemi di istanze, ricorsi ed ogni altra proposta di elaborato pubblicati costituiscono esempi indicativi, passibili di eventuali integrazioni.

Il riferimento all'articolo di legge deve suggerire al lettore il confronto con la più recente stesura dello stesso.

**\*\*\*Riproduzione vietata\*\*\***

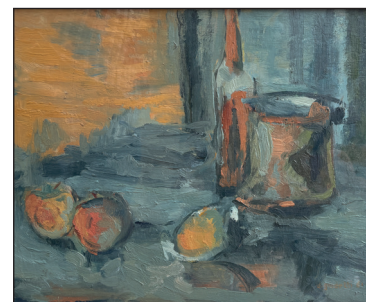
*Informativa privacy*

Centro Studi Castelli Srl titolare del trattamento tratta i dati personali liberamente conferiti per fornire i servizi indicati. Per i diritti di cui all'art. 13 del Regolamento U.E. 679/2016 e per l'elenco di tutti i Responsabili del trattamento rivolgersi al Responsabile del trattamento, che è il Direttore Responsabile, presso il Servizio Clienti, Via Bonfiglio, n. 33 - 46042 Castel Goffredo (MN) - Tel. 0376-775130 - [privacy@gruppocastelli.com](mailto:privacy@gruppocastelli.com).

I dati potranno essere trattati da incaricati preposti agli abbonamenti, al marketing, all'amministrazione e potranno essere comunicati alle società del Gruppo per le medesime finalità della raccolta e a società esterne per la spedizione del periodico e per l'invio di materiale promozionale. L'informativa completa è disponibile all'indirizzo [www.ratio.it/privacy-policy](http://www.ratio.it/privacy-policy).

*Testata volontariamente sottoposta a certificazione di tiratura e diffusione in conformità al Regolamento CSST*

*Certificazione Editoria Specializzata e Tecnica*



**Danilo Guidetti (1928 - 1990)**  
**Natura Morta**

Da tempo cercavo il quadro giusto di Danilo Guidetti. Nato nel 1928, Guidetti è senza dubbio uno dei migliori pittori che il mondo artistico di Castiglione delle Stiviere ha saputo proporre. Il suo carattere schivo non gli ha permesso di ottenere il successo che si sarebbe meritato sia in vita sia, ora, con il sedimentare del tempo. Nella sua arte si fondono insieme tradizione - e dunque l'avventura del Chiarismo che, nell'Alto Mantovano una traccia l'ha comunque lasciata - e innovazione. Guidetti ha saputo andare oltre, sempre. Ha seguito la sua strada, come solo i veri pittori sanno fare, stando dunque lontano da mode e da correnti, anche pittoriche e culturali. Ha lavorato per sé, per gli altri e per la voglia di comunicare con quello che un pittore sa usare, e cioè gli strumenti già indicati da Kandinskij: il punto, la linea, la superficie e, infine, i colori. Quella materia che Cézanne diceva essere la verità del pittore. Nell'ultima fase della sua vita ha saputo intercettare l'astratto, con una sua personale rilettura delle proposte di alcune avanguardie. Nel mezzo delle due esperienze, anche un periodo classico, come quello di questa tela che, di recente, è apparsa nel mercato del collezionismo. Un privato ha messo in vendita quest'opera: una natura morta materica, ricca di colore, con una palette uniforme. Un tratto deciso, ma già non più bello e formale, e proprio per questo unico e personale. Sulla tavola di legno non è riportata la data, ma si pensa che sia verosimile collocare la tela fra gli anni '60 e '70, ossia prima del periodo informale e astratto. Un quadro di rara bellezza, che conferma la bravura e l'unicità di Danilo Guidetti.

**Luca Cremonesi**

*In copertina:*

*Danilo Guidetti "Natura Morta"*  
*cm 50 x 70 - Olio su tavola di legno*  
*Collezione privata*



## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- ASPETTI OPERATIVI



**E-LEARNING**  
Del 14.01.2026  
www.ratio.it

# IPERAMMORTAMENTO DAL 2026 PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

Art. 1, cc. 427-436 L. 30.12.2025, n. 199

L'art. 1 cc. 427-436 ripropone la disciplina della maggiorazione dell'ammortamento, ai fini Ires e Irpef, per investimenti in beni strumentali nuovi funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese, secondo il modello "Industria 4.0", **effettuati dalle imprese dal 1.01.2026 al 30.09.2028**. La disciplina diverge da quella in vigore fino al 2019: nella precedente versione per il riconoscimento della maggiorazione delle quote di ammortamento bastava un'autocertificazione dei beni (o una perizia), ora invece, per ottenere il riconoscimento dell'incentivo "automatico", sarà necessario effettuare, utilizzando modelli standardizzati, apposite comunicazioni e produrre certificazioni (definite da un decreto ministeriale) concernenti gli investimenti agevolabili al Gse, a cui spetta la gestione delle procedure di accesso e il controllo dell'agevolazione. Per i beni strumentali agevolabili classificati come 4.0 ("Made in Eu") sarà essenziale documentare la loro interconnessione in quanto tali beni non devono soltanto essere tecnologicamente avanzati ma devono anche essere in grado di dialogare con il sistema informatico aziendale o con la rete di produzione. Occorrerà fare attenzione alle "code" degli investimenti effettuati con il credito d'imposta 4.0 in vigore fino al 31.12.2025, in quanto il nuovo regime dell'iperammortamento non può essere cumulativamente applicato ai beni che beneficiano del credito d'imposta Transizione 4.0-2025.

## SCHEMA DI SINTESI

MAGGIORAZIONE	⇒ Aliquote	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ai fini delle imposte sui redditi, per i soggetti <b>titolari di reddito d'impresa<sup>(2)</sup></b> che effettuano investimenti in beni strumentali destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, il relativo costo di acquisizione, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, è maggiorato nella misura del: <ul style="list-style-type: none"> <li>.. <b>180%</b> per gli investimenti <b>fino a 2,5 milioni di euro</b>;</li> <li>.. <b>100%</b> per gli investimenti <b>oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro</b>;</li> <li>.. <b>50%</b> per gli investimenti <b>oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro</b>.</li> </ul> </li> </ul>
	⇒ Investimenti	⇒	<p>La maggiorazione si applica in relazione agli investimenti in beni prodotti in <b>uno degli Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo</b> (Islanda, Liechtenstein e Norvegia), effettuati <b>dal 1.01.2026 al 30.09.2028</b>.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• La maggiorazione è riconosciuta per gli investimenti in: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) <b>beni materiali e immateriali</b> strumentali nuovi compresi, rispettivamente, negli elenchi di cui agli <b>allegati IV e V annessi alla L. 199/2025</b>, <b>interconnessi</b> al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura;</li> <li>b) <b>beni materiali</b> nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'<b>autoproduzione di energia da fonti rinnovabili</b> destinata all'autoconsumo anche a distanza ai sensi dell'art. 30, c. 1, lett. a), n. 2) D. Lgs. 199/2021, compresi gli impianti per lo stoccaggio dell'energia prodotta. Con riferimento all'autoproduzione e all'autoconsumo di energia da fonte solare, sono considerati agevolabili esclusivamente gli impianti con moduli fotovoltaici di cui all'art. 12, c. 1, lett. b) e c) D.L. 181/2023<sup>(1)</sup>.</li> </ul> </li> </ul>
CONDIZIONI	⇒		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Per le imprese ammesse al beneficio, la spettanza è comunque subordinata a: <ul style="list-style-type: none"> <li>.. rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore; e</li> <li>.. corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.</li> </ul> </li> </ul>
ESCLUSIONI	⇒		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Il beneficio non spetta alle imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o sottoposte ad altra procedura concorsuale prevista dal R.D. 267/1942, dal D. Lgs. 14/2019 o da altre leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni.</li> <li>• Sono, altresì, escluse le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi del D. Lgs. 231/2001.</li> </ul>
Note			<p><sup>(1)</sup> • Sono agevolabili esclusivamente i seguenti impianti con moduli fotovoltaici (art. 12, c. 1, lett. b) e c) D.L. 181/2023):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>.. moduli fotovoltaici con celle, gli uni e le altre prodotti negli Stati membri dell'Unione europea, con un'efficienza a livello di cella almeno pari al 23,50% (lett. b);</li> <li>.. moduli prodotti negli Stati membri dell'Unione europea composti da celle bifacciali a eterogiunzione di silicio o tandem prodotte nell'Unione europea con un'efficienza di cella almeno pari al 24% (lett. c).</li> </ul> <p><sup>(2)</sup> • Sono, pertanto, esclusi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>.. i lavoratori autonomi;</li> <li>.. i contribuenti forfetari, che determinano il reddito applicando lo specifico coefficiente di redditività;</li> <li>.. le imprese agricole che determinano il reddito su base catastale.</li> </ul>

ACCESSO  
AL BENEFICIO

## ASPETTI OPERATIVI

- **Comunicazioni** • Per l'accesso al beneficio l'impresa trasmette, in via telematica tramite una piattaforma sviluppata dal Gestore dei servizi energetici – GSE S.p.A., sulla base di modelli standardizzati, apposite comunicazioni e certificazioni concernenti gli investimenti agevolabili.
- **Cumulo** • Il beneficio è cumulabile con ulteriori agevolazioni finanziate con risorse nazionali ed europee che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che il sostegno non copra le medesime quote di costo dei singoli investimenti del progetto di innovazione e non porti al superamento del costo sostenuto.  
• La relativa base di calcolo è assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per i medesimi costi ammissibili.
- **Incumulabilità** • La maggiorazione del costo non si applica agli investimenti che beneficiano del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi effettuati, ai sensi dell'art. 1, c. 446 L. 207/2024 (credito d'imposta Industria 4.0), dal 1.01.2025 al 31.12.2025, ovvero entro il 30.06.2026 (a condizione che entro la data del 31.12.2025 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e risulti pagato, a titolo di acconto, almeno il 20% del costo).

## Esempio

## Calcolo dell'iper ammortamento

Dati	Aliquota ammortamento		20% (ridotta al 10% nel 1° anno)						
	Costo storico		€ 100.000,00						
	Costo maggiorato (+180%)		€ 280.000,00						
	% deducibilità		100%						
Anno	Dati contabili				Ammortamento fiscale				Ammortamento extracontabile
	Amm.to		Fondo	Residuo	Classico		Maggiorato	Differenza	
1	€ 10.000,00	(10%)	€ 10.000,00	€ 90.000,00	€ 10.000,00	(10%)	€ 28.000,00	€ 18.000,00	€ 18.000,00
2	€ 20.000,00	(20%)	€ 30.000,00	€ 70.000,00	€ 20.000,00	(20%)	€ 56.000,00	€ 36.000,00	€ 36.000,00
3	€ 20.000,00	(20%)	€ 50.000,00	€ 50.000,00	€ 20.000,00	(20%)	€ 56.000,00	€ 36.000,00	€ 36.000,00
4	€ 20.000,00	(20%)	€ 70.000,00	€ 30.000,00	€ 20.000,00	(20%)	€ 56.000,00	€ 36.000,00	€ 36.000,00
5	€ 20.000,00	(20%)	€ 90.000,00	€ 10.000,00	€ 20.000,00	(20%)	€ 56.000,00	€ 36.000,00	€ 36.000,00
6	€ 10.000,00	(10%)	€ 100.000,00	€ ---	€ 10.000,00	(10%)	€ 28.000,00	€ 18.000,00	€ 18.000,00
7	€ ---		€ 100.000,00	€ ---	€ ---		€ ---	€ ---	€ ---
8	€ ---		€ 100.000,00	€ ---	€ ---		€ ---	€ ---	€ ---
9	€ ---		€ 100.000,00	€ ---	€ ---		€ ---	€ ---	€ ---
10	€ ---		€ 100.000,00	€ ---	€ ---		€ ---	€ ---	€ ---
<b>Totali</b>	<b>€ 100.000,00</b>		<b>€ 100.000,00</b>		<b>€ 100.000,00</b>		<b>€ 280.000,00</b>	<b>€ 180.000,00</b>	<b>€ 180.000,00</b>
							<b>Aliquota</b>		
							<b>Risparmio Ires</b>	<b>24,00%</b>	<b>€ 43.200,00</b>

CESSIONE DEL BENE  
OGGETTO  
DELL'AGEVOLAZIONE

- Se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'agevolazione ovvero se il bene è destinato a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, non viene meno la fruizione delle residue quote del beneficio, come originariamente determinate, a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, **l'impresa sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori.**

- Nel caso in cui il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore al costo di acquisizione del bene sostituito, la fruizione del beneficio prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

## ACCONTI PER IL 2026

- La determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2026 è effettuata senza tener conto delle nuove disposizioni.

Pertanto, applicando il c.d. "metodo storico", si considera, quale imposta del periodo d'imposta precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza delle nuove disposizioni.

## Tavola



Allegati IV e V annessi alla L. 199/2025

# REGIME FISCALE DELLE LOCAZIONI BREVI

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- AMBITO APPLICATIVO

Art. 4 D. L. 24.04.2017, n. 50, conv. L. 21.06.2017, n. 96 - Art. 1, c. 17 L. 30.12.2025, n. 199 - Art. 13-ter D.L. 18.10.2023, n. 145, conv. L. 15.12.2023, n. 191 - Art. 1, c. 63 L. 30.12.2023, n. 213 - Art. 1, cc. 595-597 L. 30.12.2020, n. 178 - Ris. Ag. Entrate 5.07.2017, n. 88/E - Prov. Ag. Entrate 12.07.2017, n. 132395 - Circ. Ag. Entrate 12.10.2017, n. 24/E - Circ. Ag. Entrate 10.05.2024, n. 10/E

Per locazioni brevi si intendono i contratti di **locazione di 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 di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali online. A tali contratti è possibile applicare la cedolare secca.

La L. 178/2020 ha previsto che il regime fiscale delle locazioni brevi, con effetto dal periodo d'imposta relativo all'anno 2021, è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di 4 appartamenti per ciascun periodo d'imposta. La legge di Bilancio 2026 ha ridotto il **numero di appartamenti a 2, a decorrere dal 2026**.

L'art. 1, c. 63 L. 213/2023 ha innalzato l'aliquota dell'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca, ora pari al 26%, riconoscendo l'aliquota ridotta del 21% relativamente ai redditi riferiti ai contratti di locazione breve stipulati per una sola unità immobiliare.

## SCHEMA DI SINTESI

REGISTRAZIONE CONTRATTI DI LOCAZIONE BREVE	⇒ Definizione	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>Per locazioni brevi si intendono i contratti di locazione, comprese le sublocazioni e le concessioni in godimento a terzi a titolo oneroso da parte del comodatario:               <ul style="list-style-type: none"> <li>.. di <b>immobili a uso abitativo</b>;</li> <li>.. di durata <b>non superiore a 30 giorni</b>, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di <b>biancheria</b> e di <b>pulizia</b> dei locali;</li> <li>.. <b>stipulati da persone fisiche</b>, 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 (Airbnb, Booking, ecc.).</li> </ul> </li> </ul>
	⇒ Natura imprenditoriale	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>Il regime fiscale delle locazioni brevi è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di <b>non più di 2 appartamenti</b> per ciascun periodo d'imposta <b>dal 2026</b>.</li> <li>Ne consegue che, in caso di destinazione alla locazione breve di 3 o più appartamenti, l'attività di locazione si presume svolta in forma imprenditoriale ai sensi dell'art. 2082 c.c., condizione che preclude l'applicazione del regime fiscale delle locazioni brevi.</li> </ul>
REGISTRAZIONE DEL CONTRATTO	⇒		Sono <b>esclusi</b> dall'obbligo di registrazione i <b>contratti di locazione di durata inferiore a 30 giorni</b> nel corso dell'anno (esempio: contratti turistici) che, in generale, sono stipulati con scrittura privata non autenticata.
	⇒		Se nel corso dell'anno sono stipulati più contratti <b>con lo stesso contraente</b> , il limite di 30 giorni deve essere verificato con riferimento alla durata complessiva delle locazioni avvenute nell'anno.
REGIME FISCALE DEL REDDITO DA LOCAZIONE	⇒ Irpef	⇒	I redditi da locazione breve sono, in via ordinaria, <b>assoggettati a Irpef</b> .
		⇒	L'individuazione dei modelli impositivi applicabili richiede un'analisi dell'attività concretamente svolta per l'inquadramento in una delle categorie reddituali di cui all'art. 6 Tuir.
		⇒	Se la locazione è effettuata senza la fornitura di servizi accessori, senza organizzazione e professionalità, i canoni di affitto costituiscono <b>reddito da fabbricati</b> (art. 37 Tuir).
	⇒ Cedolare secca	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>Nel caso in cui siano forniti anche servizi accessori (somministrazione della prima colazione, alimenti, bevande, trasferimenti, visite guidate, mezzi di trasporto, ecc.), ovvero la locazione sia condotta con organizzazione e professionalità, si configura un'attività commerciale che, a seconda che sia o meno svolta in via abituale, qualifica i proventi in:               <ul style="list-style-type: none"> <li>.. <b>redditi diversi</b> [art. 67, c. 1, lett. i) Tuir]; ovvero .. <b>redditi d'impresa</b> [art. 55 Tuir].</li> </ul> </li> </ul>
		⇒	<b>In alternativa</b> all'Irpef ordinaria, per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve è <b>possibile optare</b> per l'applicazione delle disposizioni relative alla cedolare secca (art. 3 D. Lgs. 23/2011).
		⇒	Le disposizioni sulla cedolare secca si applicano anche ai <b>corrispettivi lordi</b> derivanti dai contratti di <b>sublocazione</b> e dai contratti a titolo oneroso <b>conclusi dal comodatario</b> aventi ad oggetto il godimento dell'immobile da parte di terzi, stipulati alle medesime condizioni previste.



## AMBITO APPLICATIVO

APPARTAMENTI  
DESTINATI  
ALLA  
LOCAZIONE

Art. 1, c. 595  
L. 178/2020

- Il regime fiscale delle locazioni brevi è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di **non più di 2 appartamenti per ciascun periodo d'imposta**.
- Negli altri casi, ai fini della tutela dei consumatori e della concorrenza, l'attività di locazione, da chiunque esercitata, **si presume svolta in forma imprenditoriale**. In tal caso l'immobile non genera più reddito fondiario, ma rientra nel reddito d'impresa, con esclusione dell'applicazione della cedolare secca e conseguente obbligo di apertura della partita Iva.

Le disposizioni 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.

CONTRATTI  
STIPULATI  
TRA PERSONE  
FISICHE  
(PRIVATI)

Circ. Ag. Entrate  
12.10.2017, n. 24/E

- La norma richiede che il contratto sia stipulato da persone fisiche che pongono in essere la locazione al di fuori della attività d'impresa.
- Devono ritenersi **escluse** dall'ambito applicativo della norma le locazioni brevi **che rientrano nell'esercizio di attività d'impresa** come definita, ai fini reddituali e ai fini Iva, rispettivamente dall'art. 55, c. 2 Tuir e dall'art. 4 D.P.R. 633/1972, secondo i quali le prestazioni di servizi che non rientrano nell'art. 2195 c.c., quali, le locazioni, costituiscono esercizio d'impresa se derivanti dall'esercizio di attività organizzata in forma d'impresa.
- La condizione che il contratto non sia concluso nell'esercizio di un'attività commerciale riguarda entrambe le parti del contratto e, analogamente a quanto previsto in materia di cedolare secca sono, quindi, **esclusi** dall'ambito applicativo della norma **anche i contratti di locazione breve che il conduttore stipuli nell'esercizio di tale attività** quali, ad esempio, quelli ad uso **foresteria** dei dipendenti.
- L'applicazione della disciplina in esame è esclusa, inoltre, anche nel caso di attività commerciale non esercitata abitualmente, i cui redditi sono compresi tra i **redditi occasionali** di cui all'art. 67, c. 1, lett. i) Tuir.

OGGETTO  
DEL  
CONTRATTO

Circ. Ag. Entrate  
12.10.2017, n. 24/E

- La norma prevede che gli immobili posti in locazione debbano essere a destinazione residenziale (**finalità abitative**).
  - La locazione deve riguardare unità immobiliari appartenenti alle **categorie catastali da A1 a A11** (esclusa A10 - uffici o studi privati) e le relative **pertinenze** (box, posti auto, cantine, soffitte, ecc.) nonché, in analogia con quanto previsto per la cedolare secca sugli affitti, singole stanze dell'abitazione (Circ. 26/E/2011).
- Gli immobili, inoltre, devono essere situati **in Italia** in quanto quelli situati all'estero producono reddito diverso ai sensi dell'art. 67, c. 1, lett. f) del Tuir; si tratta, dunque, di un reddito non rientrante a quelli oggetto della normativa in esame, riferita solo ai redditi fondiari e ai redditi derivanti dalla sublocazione o dalla concessione in godimento dell'immobile da parte del comodatario.

SERVIZI  
ACCESSORI

Circ. Ag. Entrate  
12.10.2017, n. 24/E

- **Biancheria e pulizia locali**
  - Il contratto di locazione breve può avere ad oggetto, unitamente alla messa a disposizione dell'immobile abitativo, la fornitura di **biancheria** e la **pulizia dei locali**, servizi espressamente previsti; tali servizi sono ritenuti strettamente funzionali alle esigenze abitative di breve periodo e, pertanto, non idonei ad escludere i contratti che li contemplano dalla applicazione della cedolare secca e dall'assoggettamento del canone a ritenuta, nonché dall'obbligo di fornire i relativi dati all'Agenzia delle Entrate.

Si ritiene che analogo regime possa riguardare anche altri servizi che corredano la messa a disposizione dell'immobile come, ad esempio, la fornitura di **utenze**, **wi-fi**, **aria condizionata**, i quali, seppure non contemplati dalla norma, risultano strettamente connessi all'utilizzo dell'immobile, tanto che ne costituiscono un elemento caratterizzante che incide sull'ammontare del canone o del corrispettivo.
- **Servizi esclusi**
  - La disciplina in esame **non** è invece applicabile se insieme alla messa a disposizione dell'abitazione sono forniti servizi aggiuntivi che non presentano una necessaria connessione con la finalità residenziale dell'immobile quali, ad esempio, la **fornitura della colazione**, la **somministrazione di pasti**, la messa a disposizione di **auto a noleggio** o di **guide turistiche** o di **interpreti**, essendo in tal caso richiesto un livello seppur minimo di organizzazione, non compatibile con il semplice contratto di locazione (come nel caso della attività di bed and breakfast occasionale).

DURATA  
DEL  
CONTRATTO

Circ. Ag. Entrate  
12.10.2017, n. 24/E

- **Fino a 30 giorni**
  - La norma prevede che la locazione breve **non abbia una durata superiore a 30 giorni**.
  - Il termine deve essere considerato in relazione ad ogni **singola pattuizione contrattuale**; anche nel caso di più contratti stipulati nell'anno tra le stesse parti, occorre considerare ogni **singolo contratto**.
- **Oltre 30 giorni**

Se la durata delle locazioni che intervengono nell'anno tra le medesime parti è complessivamente superiore a 30 giorni devono essere posti in essere gli adempimenti connessi alla registrazione del contratto.