

IPSOA

Immobili & proprietà

Mensile sull'amministrazione
e la gestione degli immobili

ANNO XXVI - Direzione e redazione - Via dei Missaglia, n. 97 - 20142 Milano (MI)

11/2018

► edicolaprofessionale.com/immo

**Invalidità delle deliberazioni
condominiali e tutele processuali**

**Clausola risolutiva espressa
e tolleranza**

Edilizia popolare convenzionata



DIREZIONE SCIENTIFICA
Mariagrazia Monegat
Federico Magliulo



SCADENZARIO

| | |
|---|-----|
| MEMORANDUM a cura di <i>Paola Aglietta</i> | 617 |
|---|-----|

OPINIONI

| | | |
|-------------------------------------|--|-----|
| Assemblea | INVALIDITÀ DELLE DELIBERAZIONI CONDOMINIALI E TUTELE PROCESSUALI di <i>Antonio Scarpa</i> | 621 |
| Parti comuni | L'INSTALLAZIONE DI UNA CANNA FUMARIA DEL SINGOLO CONDOMINO NELLE PARTI COMUNI di <i>Giuseppe Bordoli</i> | 631 |
| Parti comuni | PARTI COMUNI DELL'EDIFICIO, LA STRUMENTALITÀ DETERMINA LA CONDOMINIALITÀ di <i>Alessandro Gallucci</i> | 635 |
| Clausola risolutiva espressa | I RISVOLTI DELLA TOLLERANZA NELL'AMBITO DELLA CLAUSOLA RISOLUTIVA ESPRESSA di <i>Benedetta Tunesi</i> | 639 |
| Edilizia convenzionata | EDILIZIA POPOLARE CONVENZIONATA: TRA ABUSO DEL DIRITTO, BUONA FEDE E SOLIDARIETÀ CONTRATTUALE, PER EVITARE LA C.D. "SPECULAZIONE INVERSA" di <i>Marzia Minutillo Turtur e Gian Andrea Chiesi</i> | 647 |
| Adempimenti fiscali | LA REGOLARIZZAZIONE DELLE RITENUTE AL 21% NON OPERATE DAI PROPERTY MANAGERS E DALLE AGENZIE IMMOBILIARI. IL CASO AIRBNB di <i>Sergio Lombardi</i> | 657 |

GIURISPRUDENZA

| | |
|--|-----|
| LA SENTENZA DEL MESE - Non è domanda nuova quella diretta a sentir riconoscere il diritto di riscatto per violazione della prelazione sia legale che convenzionale <i>Cassazione Civile, Sez. III, 27 settembre 2018, n. 23167</i> a cura di <i>Mariagrazia Monegat</i> | 665 |
| IN PRIMO PIANO a cura di <i>Roberto Triola</i> | 667 |
| RASSEGNA DI MERITO a cura di <i>Luana Tagliolini</i> | 669 |

PRATICA

| | |
|--|-----|
| PROBLEMI PRATICI - Colore & illuminazione a cura di <i>Vincenza Albertini</i> | 673 |
| QUESITI CASA & QUESTIONI a cura di <i>Augusto Ciria</i> | 675 |

INDICE

| | |
|---|-----|
| INDICE AUTORI, INDICE CRONOLOGICO, INDICE ANALITICO | 677 |
|---|-----|

Adempimenti fiscali

La regolarizzazione delle ritenute al 21% non operate dai Property Managers e dalle Agenzie immobiliari. Il caso Airbnb

di Sergio Lombardi - Dottore Commercialista e Revisore Legale in Roma

L'articolo analizza lo scenario conseguente al "caso Airbnb", in cui la contrapposizione fra il colosso USA e l'Agenzia delle Entrate ha creato effetti sugli adempimenti fiscali di tutti gli operatori. Sono descritte le modalità per i proprietari e gestori di strutture ricettive extra-alberghiere e di alloggi per uso turistico per regolarizzare gli adempimenti fiscali 2017-2018, versando la cedolare secca al 21% dovuta sulle locazioni brevi e ottemperare agli altri obblighi previsti dal D.L. n. 50/2017. Viene esaminato inoltre l'andamento del gettito fiscale della cedolare secca nei suoi primi otto anni di applicazione.

Premessa

Il 17 ottobre 2018, presso il T.A.R. del Lazio si è tenuta l'udienza di merito del giudizio promosso da Airbnb (1) per l'annullamento del Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 132395/2017 del 12 luglio 2017, relativo alla tassazione dei redditi da locazioni brevi. Qualora il giudice amministrativo dovesse respingere il ricorso, Airbnb e le altre OTA (2) dovrebbero conseguentemente adempiere agli obblighi di cui al D.L. n. 50/2017 (3). Se finora l'attenzione si è concentrata sull'obbligo di trattenere e versare la cedolare secca al 21% da parte degli intermediari immobiliari che intervengono nel pagamento dei canoni di locazione o dei corrispettivi, vi sono ulteriori obblighi nella normativa e prassi contestata da Airbnb. In particolare, la comunicazione dei dati relativi ai contratti in cui gli intermediari sono intervenuti è divenuto il tema più conteso, a causa della sua importanza strategica. Airbnb e l'Amministrazione Finanziaria hanno infatti finalità e motivazioni strategiche contrapposte sulle informazioni relative alle proprietà e ai beneficiari dei pagamenti.

(1) Ricorso con Numero di registro generale 8819 del 2017, proposto da Airbnb Ireland Unlimited Company e Airbnb Payments Uk Limited.

(2) Online Travel Agency - portali turistici.

Il caso Airbnb

Il procedimento dinanzi alla Giustizia Amministrativa

Si avvicina il momento della verità per la vicenda Airbnb. Qualunque sarà la decisione del Giudice Amministrativo, l'intero settore delle locazioni brevi ne risentirà. L'applicazione delle ritenute al 21% da parte di Airbnb e di tutti gli altri intermediari turistici consentirà certezza della tassazione, ma anche chiarezza sugli adempimenti fiscali di tutti gli operatori a valle nel processo delle locazioni turistiche: proprietari, piccoli gestori, agenzie immobiliari e *property managers*.

La catena interrotta

A causa della scelta di Airbnb e delle altre OTA di non applicare la cedolare secca ai redditi da locazione breve erogati ai proprietari e gestori italiani, tutti i soggetti coinvolti nel processo della locazione breve hanno subito ricadute nei rispettivi adempimenti. Se Airbnb ha espresso con il ricorso al T.A.R. le proprie motivazioni (4) per non applicare le ritenute e gli altri obblighi ex D.L. n. 50/2017, gli altri portali maggiori, come

(3) Come convertito in L. n. 96/2017.

(4) V. paragrafi finali dell'articolo sulle motivazioni del ricorso, compresa l'ipotesi di una possibile violazione dei trattati europei da parte della disciplina del D.L. n. 50/2017.

Booking e Homeaway, parte del gruppo Expedia, hanno disapplicato la normativa contesa, senza adire alcuna Autorità giudiziaria. Anche se Booking in alcuni casi non interviene nei pagamenti, sarebbe comunque tenuta a comunicare tutte le informazioni relative alle proprietà non imprenditoriali presenti sul portale, relative ai proprietari e gestori e al valore delle prenotazioni.

Proprietari e gestori in proprio - adempimenti diretti

I proprietari e i gestori in proprio di strutture, i cui redditi sono soggetti alla cedolare secca, in assenza di ritenute alla fonte, sono comunque tenuti ad assolvere la loro responsabilità fiscale individuale con i dovuti adempimenti individuali (dichiarazione annuale e versamento delle imposte). Come vedremo di seguito, anche l'attesa di gettito fiscale diretto da parte di questa categoria è stata disattesa.

In ogni caso, i termini di regolarizzazione dei redditi da locazioni brevi prodotti nel 2017 sono ancora aperti: anche se il modello Redditi 2018 PF (5) andava presentato entro il 31 ottobre 2018, è possibile presentarlo in forma tardiva entro il 29 gennaio 2019. Anche se è stato già presentato il modello 730/2018 o il modello Redditi 2018 PF, è possibile presentare una dichiarazione integrativa entro il 31 dicembre del 2023 (6).

Effetti positivi della ritenuta al 21% sul cash flow fiscale

Le ritenute fiscali di Airbnb o degli altri intermediari, se applicate ai redditi da locazioni brevi dei proprietari e piccoli gestori, ne abbatterebbero il carico fiscale per cassa, azzerando o riducendo l'effetto acconto della cedolare secca, come si può notare nell'esempio che segue.

| Cedolare secca con e senza ritenuta al 21% | | |
|--|----------------|--------------|
| | Senza ritenuta | Con ritenuta |
| Reddito da locazione breve nel 2017 | 10.000 | 10.000 |
| Ritenute 2017 cedolare secca | Zero | 2.100 |
| Saldo 2017 cedolare secca | 2.100 | Zero |
| Acconto 2018 cedolare secca | 2.100 | Zero |
| Carico fiscale totale nel 2018 | 4.200 | 2.100 |

Agenzie, Property Managers e altri intermediari

La formulazione molto ampia della disciplina del D.L. n. 50/2017, ribadita dalla successiva prassi (provvedimento attuativo e Circolare 24E/2017), prevede che:

- se gli intermediari intervengono nella stipula dei contratti, devono comunicare i dati (7) ad essi relativi, e conservare gli elementi posti a base delle informazioni comunicate;
- se gli intermediari incassano o intervengono nel pagamento del canone di locazione o dei corrispettivi lordi, devono operare una ritenuta nella misura del 21% e comunicare e conservare i dati dei pagamenti.

Obblighi di ritenuta e comunicazione così ampi per tutti gli attori del processo si sono resi necessari, proprio a causa della resistenza alla tassazione alla fonte da parte dei grandi portali di turismo extra-alberghiero.

In questo modo, gli intermediari si sono trovati gravati di una serie di costi amministrativi e responsabilità.

La Fiaip - Federazione Italiana Agenti Immobiliari Professionali, attraverso il comunicato stampa del 3 settembre 2018 (8), denuncia che "gli agenti immobiliari italiani hanno subito aggravii burocratici per 100 milioni di euro" a causa della "tassa Airbnb".

Da parte sua, l'Associazione Property Managers Italia, attraverso la nota del 26 settembre 2018 (9),

(5) L'attuale denominazione del modello Unico - ex 740.

(6) Le soluzioni descritte non tengono conto della c.d. "Pace Fiscale", il cui DDL alla data di stesura dell'articolo non ha ancora affrontato l'iter parlamentare di approvazione.

(7) Nome, cognome e codice fiscale del locatore, durata del contratto, importo del corrispettivo lordo, indirizzo dell'immobile, come previsto dal punto 3.1 del Provv. Agenzia Entrate prot. n. 132395/2017 del 12 luglio 2017.

(8) http://www.fiaip.it/sala-stampa/comunicati-stampa/fiaip-affitti-brevi-il-governo-abolisca-la-tassa-airbnb-pagata-solo-dalle-imprese-italiane-e-introduca-la-flat-tax-per-tutte-le-tipologie-contrattuali-inerenti-la-locazione_10317.html.

(9) <http://www.propertymanagersitalia.it/turismo-property-managers-italia-ministro-centinaio-entro-fine-2018-versati-31-milioni-di-tasse-le-locazioni-brevi-sono-una-risorsa-per-il-paese-se-gestite-da-professionisti>.

rivendica con orgoglio gli adempimenti svolti in esecuzione del D.L. n. 50/2017, che dovrebbero consentire allo Stato di incassare 31 milioni di euro di ritenute di cedolare secca trattenuta alla fonte dai Property Managers.

Classificazione degli adempimenti assegnati agli intermediari

Se il dibattito si è finora incentrato solo sul pagamento delle imposte, in realtà gli obblighi

per gli intermediari sono quattro: ritenuta, versamento, certificazione e comunicazione, ed ognuno ha un diverso regime sanzionatorio e modalità di regolarizzazione. Nella tabella che segue, vengono riepilogate le scadenze previste per i distinti adempimenti.

| Ritenuta | Versamento | Certificazione | Comunicazione |
|--|---|--------------------|----------------------|
| Mensile dal 1° giugno 2017 | Mensile dal 17 luglio 2017 (11) | 31 marzo 2018 (12) | 7 marzo 2018 (13) |
| 11 settembre 2017 (10) con riferimento redditi erogati dal 1° giugno 2017 e successivi | 16 ottobre 2017 con riferimento redditi erogati dal 1° giugno 2017 e successivi | | 2 luglio 2018 (14) |
| | | | 20 agosto 2018 (15) |
| | | | 31 ottobre 2018 (16) |

Regolarizzazione degli adempimenti relativi ai redditi 2017 da locazioni brevi

Ravvedimento operoso delle ritenute non versate

Per gli intermediari, la complessità maggiore nel versamento tardivo delle ritenute sui redditi da locazioni brevi del 2017 su base mensile, utilizzando il codice tributo (17) 1919 con le maggiorazioni del ravvedimento operoso, consiste nel coordinamento con gli adempimenti dei proprietari degli immobili gestiti e nel recupero delle somme. Essendo infatti decorsi i termini per la dichiarazione e versamento anche per le persone fisiche titolari degli immobili che hanno prodotto nel 2017 redditi da locazione breve, il versamento *tout court* da parte dell'intermediario delle ritenute omesse nel 2017 comporterebbe un'eccedenza di versamento in capo al proprietario, da coordinare necessariamente con una dichiarazione integrativa modello Redditi 2018 PF presentata dal proprietario, che tenga conto delle ritenute certificate, al fine di veder riconosciuta la maggiore imposta versata, da compensare o chiedere in rimborso.

Il quadro si complica a causa del necessario recupero delle somme, derivante dall'obbligo di ritenuta previsto dal D.L. n. 50/2017 per gli intermediari. I *property managers* e le agenzie, oltre a versare le trattenute fiscali al 21% omesse, devono rivalersi sui proprietari, trattenendo quanto versato con il codice 1919, al netto di sanzioni e interessi, dai compensi correnti relativi alle locazioni brevi, se hanno ancora rapporto con essi. Qualora i proprietari interessati alla regolarizzazione non abbiano più rapporto con l'intermediario, questo dovrà richiedere la provvista, inviando al proprietario una richiesta di pagamento relativa alle ritenute sulle locazioni brevi versate a titolo di imposta.

Per coordinare il criterio di competenza delle ritenute e quello di cassa del reddito delle persone fisiche, nel certificare i redditi da locazione breve erogati nel 2018, i *property managers* e le agenzie dovranno tener conto dei recuperi effettuati nello stesso anno sui proprietari.

Certificazione tardiva

Il ruolo della certificazione CU diviene ancora più importante, in corrispondenza della regolarizzazione delle ritenute. Solo disponendo della CU relativa al

(10) Prorogata all'11 settembre 2017 con esclusione dell'applicazione di sanzioni ai sensi dell'art. 3, comma 2, L. n. 212/2000, con Circ. 24/E del 12 ottobre 2017 dell'Agenzia delle Entrate.

(11) La scadenza originale: 16 luglio 2017 cadeva di domenica.

(12) Consegna ai percipienti della Certificazione Unica 2018 - Locazioni Brevi.

(13) Trasmissione telematica della Certificazione Unica Ordinaria all'Agenzia delle Entrate.

(14) Trasmissione telematica della Comunicazione Contratti Locazione Breve (mod. CLB) - scadenza originaria: 30 giugno 2018 - posticipata al 2 luglio 2018 perché cadeva di sabato.

(15) Trasmissione telematica della Comunicazione Contratti Locazione Breve (mod. CLB) prorogata al 20 agosto 2018 ai sensi dell'art. 19 *octies*, commi 4 e 5, D.L. 16 ottobre 2017 n. 148, con Provvedimento Direttore Agenzia Entrate n. prot. 123723/2018 del 20 giugno 2017.

(16) Trasmissione telematica del modello 770/2018 all'Agenzia delle Entrate.

(17) Introdotto con Ris. 88/E del 5 luglio 2017 dell'Agenzia delle Entrate.

2017, i proprietari potranno presentare la dichiarazione dei redditi integrativa e vedersi riconosciute le maggiori imposte versate.

Comunicazione tardiva dei dati

La modulistica fiscale predisposta per la comunicazione dei dati delle locazioni brevi prevede alternativamente l'emissione della CU con presentazione del modello 770, o la trasmissione del nuovo modello CLB (Comunicazione Locazioni Brevi) (18). I due adempimenti sono alternativi. Il Provvedimento di attuazione di luglio 2017 esclude la necessità di presentare anche la comunicazione CLB da parte dei soggetti che abbiano già emesso certificazioni e presenteranno il modello 770. Ciò nonostante, si è creata molta tensione per la scadenza per la presentazione del modello CLB, prevista per il 30 giugno e poi prorogata al 20 agosto. In realtà, la scadenza non riguardava tutti gli intermediari, ma solo quelli che non avevano emesso le certificazioni CU.

I quadri dei due modelli (CU e CLB) sono identici, con la medesima numerazione, con l'unica differenza dei dati del proprietario dell'immobile, posti nei punti 17 e successivi della comunicazione locazioni brevi, mentre per la CU, i dati del percipiente risiedono nel frontespizio fra i dati anagrafici.

Mentre il modello 770, la cui presentazione era prevista per il 31 ottobre 2018 e l'integrazione è possibile fino al 31 dicembre 2023, ha una definita procedura di regolarizzazione, non sono state ancora comunicate le modalità per sanare il neointrodotta modello CLB, né per presentarlo in forma integrativa.

Il modello CLB (Comunicazione Locazioni Brevi), forse a causa della sua novità, nasce già emendabile. Al di là delle regole relative alla dichiarazione inte-

grativa, di cui va verificata l'applicabilità, il modello CLB prevede l'Annullamento e la Sostituzione di ogni comunicazione, indicandone il protocollo.

Opzione per la cedolare secca

Quanto descritto per la regolarizzazione degli adempimenti dell'intermediario e del proprietario, vale sia nel caso in cui la ritenuta del 21% sia da considerare per il proprietario cedolare secca a titolo d'imposta, che nel caso in cui valga come trattenuta Irpef a titolo di acconto.

La cedolare secca come strumento di contrasto all'evasione

La vicenda della "tassa Airbnb", il cui bilancio fallimentare è evidente, con un gettito atteso per il 2017 di 83 milioni di euro ed un gettito effettivo di 19 milioni (19), è purtroppo in linea con il complessivo segno rosso dell'intera "operazione cedolare secca".

Il legislatore italiano ha introdotto la cedolare secca con un duplice obiettivo: da una parte, favorire l'emersione delle basi imponibili e del gettito, dall'altra, incentivare il mercato delle locazioni (20).

I dati presenti nel rapporto "Gli Immobili in Italia 2017", pubblicato dall'Agenzia delle Entrate e dal Ministero dell'Economia - Dipartimento Finanze, dimostrano invece che l'operazione cedolare secca grava ogni anno sul bilancio dello Stato per quasi due miliardi di euro (1.865 milioni di euro) (21).

Fin dalla sua introduzione, la cedolare secca ha deluso ogni aspettativa, fornendo incassi molto inferiori alle previsioni di bilancio: il gettito della cedolare secca era stato sovrastimato nel periodo introduttivo 2011-2015 su importi molto maggiori delle entrate effettive, che sono state circa un quarto delle previsioni, come evidenziato nella seguente tabella.

(18) Come chiarito dal Provv. Agenzia Entrate prot. n. 132395/2017 del 12 luglio 2017, al punto 5.

(19) Dati desunti dal Rendiconto Generale dello Stato 2017.

(20) Gli immobili in Italia 2017 (Agenzia delle Entrate - Ministero dell'Economia - Dipartimento Finanze) - Ricchezza, reddito e fiscalità immobiliare - parte 4: la fiscalità immobiliare in Italia: recenti evoluzioni https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/Nsilib/Nsi/Agenzia/Agenzia+comunica/Prodotti+editoriali/Pubblicazioni+cartografia_catasto_mercato_immobiliare/Immobili+in+Italia/Gli+immobili+in+Italia+2017/Gli+immobili+in+Italia+2017.

(21) La base imponibile emersa, a seguito dell'introduzione della cedolare secca, oscilla tra 1 e 1,5 miliardi di euro. Applicando ai redditi da immobili riemersi dal nero la cedolare al 21% e senza considerare l'aliquota ridotta per il canone concordato, il gettito ottenuto dall'Erario dall'emersione è di soli 315 milioni di euro che, comparato ai 2,18 miliardi di risparmio per gli 1,5 milioni di proprietari di immobili che hanno applicato nello stesso anno l'imposta ridotta, mostrano che la cedolare secca grava ogni anno sul bilancio dello Stato per quasi due miliardi di euro (1.865 milioni di euro).

| Cedolare secca: previsioni e incassi effettivi | | | |
|--|---|---|--|
| Anno | Stima entrate da cedolare secca (milioni euro) (22) | Entrate da cedolare secca (milioni euro) (23) | Differenza fra previsione e incasso (milioni euro) |
| 2011 | 2.715 | 875 | -1.840 |
| 2012 | 3.860 | 1.020 | -2.840 |
| 2013 | 3.905 | 976 | -2.929 |
| 2014 | 4.000 | 976 | -3.024 |
| 2015 | 4.000 | 976 | -3.024 |

Andamento dei versamenti diretti dei proprietari nel 2018

Il dato ufficiale relativo alle entrate dello Stato effettive per cassa del periodo gennaio-luglio 2018 (24) da cedolare secca, purtroppo appare in calo del 7,7%, rispetto a quello di gennaio-luglio 2017, con 522 milioni di euro invece dei 562 milioni dello stesso periodo 2017.

Se consideriamo che nel dato più recente sono ricomprese nelle entrate totali da cedolare secca, oltre a quelle da locazioni abitative, anche quelle relative alla autoliquidazione delle locazioni brevi 2017 (25), verificiamo un effetto quasi nullo, anzi negativo, delle locazioni brevi nel gettito totale, anche se da parametrare con le rendite immobiliari in calo o stazionarie a livello nazionale medio.

In sintesi, se gli intermediari, per buona parte e salvo alcune categorie (26), hanno disapplicato la ritenuta alla fonte della cedolare secca sui redditi da locazione breve prevista dal D.L. n. 50/2017, nemmeno i proprietari e gestori beneficiari di tali redditi sembrano aver adempiuto ai loro obblighi individuali di dichiarazione e versamento.

Le informazioni contese

L'Agenzia alla ricerca dei dati

Appare che il primario obiettivo strategico dell'Agenzia delle Entrate nell'attuazione del D.L. n. 50/2017 risieda nelle informazioni sui contratti ivi prescritte, relative alle proprietà locate su Airbnb e sugli altri portali e agli effettivi beneficiari.

Nell'ultimo Rapporto Annuale della Guardia di Finanza disponibile (27), relativo al 2016, il contrasto all'evasione immobiliare e agli affitti in nero figura come primo obiettivo strategico, insieme ad altre aree di accertamento e azione. Il dato di 4.056 casi totali di evasione immobiliare fornito nel Rapporto, risulta molto basso rispetto ai 121mila proprietari e gestori di strutture italiane presenti su Airbnb nel 2016 (28) e al numero totale stimato in Italia (29) di un milione di appartamenti locati ai turisti sugli otto maggiori portali (30). Dalla lettura del comunicato stampa sul Rapporto GdF 2016, si apprende inoltre che i 4.056 casi di evasione immobiliare riguardano in particolare il "settore delle cessioni/acquisti di immobili per importi diversi da quelli dichiarati". In attesa dei dati relativi al 2017, auspicando un maggiore dettaglio, per il 2016

(22) Documento di Economia e Finanza per gli anni interessati, come sintetizzato in Audizione del Direttore del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, Fabrizia Lapecorella, sulle problematiche relative all'attuazione della disciplina tributaria della cedolare secca, Camera dei Deputati, 21 novembre 2012 http://leg16.camera.it/470?stenog=_dati/leg16/lavori/sten-comm/06/audiz2/2012/1121&pagina=s010.

(23) Per gli anni 2011 e 2012: entrate effettive stimate dal Bollettino delle Entrate del Mef, elaborate da CGIL e Sunia. Per gli anni 2013, 2014, 2015: stime ribassate annunciate dal Direttore del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, Fabrizia Lapecorella, durante l'audizione alla Camera dei Deputati, 21 novembre 2012.

(24) Bollettino delle Entrate Tributarie n. 197 del Ministero dell'Economia e delle Finanze - settembre 2018 - relativo ai dati di gennaio-luglio 2018 http://www1.finanze.gov.it/finanze3/entrate_tributarie/#/#testata.

(25) Per i proprietari e gestori di strutture che non hanno subito o hanno subito solo parzialmente ritenute alla fonte di cedolare secca.

(26) Fiaip e Property Managers.

(27) <http://www.gdf.gov.it/ente-editoriale-per-la-guardia-di-finanza/pubblicazioni/il-rapporto-annuale/anno-2016>.

(28) Ultimi dati ufficiali Airbnb disponibili, relativi al 2016, presentati nel documento "Studio sulla community Airbnb in Italia nel 2016" pubblicato sul sito airbnb.it/citizen il 7 giugno 2017.

(29) Rapporto Federalberghi del 25/09/2018, riferito ai dati stimati di agosto 2018: <http://www.federalberghi.it/comunicati/federalberghi-centinaio-25-settembre.aspx#.W6tSGHsZaDI>.

(30) 397.314 appartamenti su Airbnb, 168.567 su Booking, 109.293 su Housetrip, 104.551 su Flipkey, 93.784 su Homeaway, 76.696 su Expedia, 34.062 su Wimdu e 29.214 su Onlyapartments.

apparirebbe che il contrasto all'evasione immobiliare da locazione sia minoritario, o non quantificato nel Rapporto.

Per l'Erario, acquisire la mappatura completa del milione di appartamenti in affitto online (alcuni presenti su più portali o suddivisi in più stanze, quindi meno di un milione in totale) e dei relativi *host*, permetterà non solo di verificarne gli adempimenti fiscali, ma di compiere un vero e proprio salto di qualità nell'accertamento e riscossione. Attualmente, i controlli fiscali sulle locazioni brevi vengono effettuati soprattutto in seguito a segnalazione di altri Corpi (maggiormente Polizia Locale) e Amministrazioni, incaricati di vigilare sulle strutture presenti nel territorio, spesso con onerose metodologie "porta-a-porta".

Le segnalazioni al Fisco da parte della Polizia Locale vengono effettuate d'ufficio e per competenza, in seguito a violazioni amministrative negli immobili controllati, ma anche sulla base di specifici accordi fra le Direzioni Regionali delle Entrate e le Amministrazioni locali, come quelli presenti in Lombardia già nel 2009 (31) e nel 2012 (32) o a Roma nel 2015 (33) e 2016 (34).

Solo disponendo nell'Anagrafe Tributaria delle informazioni fiscali e patrimoniali relative ai soggetti che producono redditi da locazione breve, potranno essere attuate le metodologie già applicate con successo dall'Agenzia delle Entrate nell'accertamento delle altre tipologie di redditi. Coerentemente con gli accordi esistenti, una volta disponibili i dati sulle locazioni brevi, essi saranno forniti e incrociati con quelli già a disposizione delle altre Istituzioni e Amministrazioni preposte alla gestione del contributo o imposta di soggiorno, alle autorizzazioni amministrative, alla raccolta delle generalità degli ospiti e alle rilevazioni statistiche, per verificare in ogni ambito i corretti adempimenti dei gestori delle strutture.

Airbnb: presidio delle informazioni e motivazioni

I motivi per cui Airbnb non intende fornire le informazioni prescritte dal D.L. n. 50/2017 sono molteplici. Nel ricorso presentato da Airbnb al T.A.R. del Lazio il 22 settembre 2017, fra le motivazioni per l'annullamento (previa sospensione dell'efficacia) del provvedimento attuativo della riforma dei redditi da locazioni brevi figurano: gli "effetti distorsivi della concorrenza, derivanti dalla imposizione degli obblighi di versamento della ritenuta", "gli oneri di riconversione e riorganizzazione imprenditoriale, ai fini di ottemperare alle misure previste dal provvedimento impugnato" e altre motivazioni giuridico-economiche.

Vista in chiave macroeconomica, la contesa fra Airbnb e lo Stato italiano, rappresenta lo scontro fra la "New Economy (35)" globale, ora divenuta "Digital Economy (36)" e gli ordinamenti nazionali, fondati su principi di territorialità.

In Italia, a gennaio 2019 entrerà in vigore la *Web Tax*, regolamentazione della tassazione per le multinazionali che operano in Rete, introdotta proprio dal D.L. n. 50/2017 che, all'art. 1 bis inserito in fase di conversione, stabilisce una apposita procedura per i soggetti non residenti (37) e, successivamente, dalla Legge di bilancio 2018 (38), che ha introdotto l'"imposta sulle transazioni digitali, relative a prestazioni di servizi effettuate tramite mezzi elettronici rese nei confronti di soggetti residenti nel territorio dello Stato" con aliquota al 3%. "L'imposta si applica nei confronti del soggetto prestatore, residente o non residente, che effettua nel corso di un anno solare un numero complessivo di transazioni superiore a 3.000 unità".

Alla *Web Tax* manca tuttora l'attuazione. L'Italia non ha provveduto - né col governo Gentiloni, né ancora con il governo Conte - a dare attuazione alla disciplina prevista nella Legge di stabilità per il 2018 con il necessario decreto ministeriale. Ciò

(31) Lotta all'evasione fiscale: accordo fra Agenzia delle Entrate e Comune di Bergamo <https://lombardia.agenziaentrate.it/?id=5221>.

(32) Lotta all'evasione modello Lombardia - estensione a tutta la Regione della sinergia Entrate-Gdf-Comune sperimentata a Milano. I vigili urbani tra i protagonisti delle operazioni <https://www.diritto.it/lotta-all-evasione-modello-lombardia>.

(33) Protocollo contro l'abusivismo nel settore turistico-alberghiero siglato il 2 dicembre 2015 dal prefetto di Roma, il vice presidente della giunta regionale del Lazio, il vice sindaco, il subcommissario di Roma Capitale, il questore di Roma, i comandanti provinciali di Carabinieri e Guardia di Finanza, e il Presidente di Federalberghi Roma <http://www.interno.gov.it/it/notizie/protocollo-roma-contro-labusivismo-nel-settore-turistico-alberghiero>.

(34) Collaborazione Municipio, Guardia di Finanza e ANACI per contrasto abusivismo ricettivo <https://www.comune.roma.it/pcr/it/newsview.page?contentId=NEW1002925>.

(35) Iniziata nel 1994 con la quotazione di *Netscape*, la società che sviluppò il primo browser commerciale per internet.

(36) Il primo a parlare di *Digital Economy* è stato nel 1995 Don Tapscott nel suo libro "The Digital Economy: Promise and Peril in the Age of Networked Intelligence". Tema poi ampliato da Tapscott in numerose sue opere, molte delle quali tradotte in italiano.

(37) La procedura della *Web Tax* Transitoria prevede che se un soggetto non residente, senza stabile organizzazione in Italia, ha effettuato nel corso di un semestre un numero complessivo di operazioni superiore a 1.500 e per un valore complessivo superiore a 1.500.000 euro, l'Agenzia delle Entrate invita tale soggetto a verificare in contraddittorio la qualificazione dell'attività rilevata quale esercizio dell'attività medesima per il tramite di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

(38) L. 27 dicembre 2017, n. 205, commi 1011-1019.

probabilmente è anche legato alla possibilità che l'UE definisca a breve la tassazione delle *Web Company*. La posizione dell'UE è abbastanza aggressiva e prevede l'introduzione della *Web Tax* europea entro la fine del 2018 come uno degli obiettivi prioritari della presidenza austriaca dell'UE.

Qualora, in base alla legislazione italiana o comunitaria, dovessero considerarsi prodotti in Italia i redditi di Airbnb come intermediario, sarebbe semplice stimarli, partendo dai dati contenuti nel più recente rapporto Airbnb, relativo al 2016 e già menzionato nelle note, che quantifica in 621 milioni di euro il reddito guadagnato dai proprietari del nostro Paese in quell'anno.

Airbnb - quantificazione delle commissioni

Se 621 milioni di euro di redditi distribuiti sono il dato ufficiale Airbnb relativo al 2016, secondo dati ufficiosi ma pubblicati da *Econopoly* (gruppo Il Sole24Ore) (39), il volume dell'attività di Airbnb in Europa sarebbe cresciuto del 24% nell'anno 2017. Quindi nel 2017 il reddito totale erogato in Italia da Airbnb Payments ai proprietari e gestori è stimabile in 770 milioni. Integrandolo col valore delle commissioni trattenute agli host da Airbnb (al 3,66%), si otterrebbe un valore annuale di 800 milioni di euro. Utilizzando una percentuale di commissioni pari al 15%, le commissioni totali incassate da Airbnb Ireland UC nel 2017 sugli appartamenti situati in Italia si possono stimare in 120 milioni di euro.

Airbnb - quantificazione delle ritenute omesse

Partendo dagli stessi dati, è possibile stimare le ritenute per cedolare secca omesse da Airbnb attraverso la società del gruppo Airbnb Payments UK Ltd, preposta ai pagamenti agli *host*.

Semplificando e presumendo tutti gli *host* di Airbnb organizzati in forma non imprenditoriale, soggetti quindi alla trattenuta al 21%, e ancora considerando tutti i mesi dell'anno omogenei come prenotazioni, si otterrebbero per i sette mesi del 2017 soggetti al D.L. n. 50 (giugno-dicembre), ritenute non operate e non versate per 98 milioni di euro, mentre per l'anno 2018, con le stesse approssimazioni e mantenendo il dato 2017 come base, il risultato sarebbe di 140 milioni di euro, solo nei dieci mesi già trascorsi. Il

cumulo così stimato delle ritenute che Airbnb avrebbe dovuto operare nel 2017 e nel 2018, per un totale di circa 238 milioni di euro alla data di stesura dell'articolo, è così tanto maggiore del gettito d'imposta effettivo, da far comprendere quanto siamo ancora lontani dalla realizzazione degli obiettivi previsti nella riforma dei redditi da locazione breve. Estendendo la stessa crescita e gli stessi rendimenti di Airbnb agli altri portali turistici principali, si otterrebbe un reddito lordo totale nazionale da locazioni brevi stimabile in oltre 2 miliardi di euro all'anno, generato da prenotazioni online. Applicando il 21% a tale imponibile stimato, il potenziale gettito fiscale potrebbe essere di 428 milioni di euro (40). I numeri, già imponenti, e la continua crescita del comparto extra-alberghiero, ne fanno uno dei settori più rilevanti della nostra economia, soprattutto in una situazione di stagnazione e di scarsa crescita generale.

Airbnb è una società registrata nel Delaware che, attraverso una complessa catena societaria, controlla la società del gruppo che si occupa dei pagamenti ai proprietari in Europa, la Airbnb Payments Ltd., e la società del gruppo che si occupa delle prenotazioni incassando i pagamenti dagli ospiti, la Airbnb Ireland UC. L'unica appendice del gruppo Airbnb residente in Italia, è Airbnb Italy Srl, preposta soprattutto all'assistenza telefonica in lingua italiana per *host* e ospiti.

Alla luce dei dati emersi, risulta più facile comprendere il valore della contesa che, da più di un anno, complica notevolmente il già complesso mondo dell'extra-alberghiero e delle locazioni turistiche in Italia.

Lo scenario "europeo"

Infine, va considerata la possibilità che il T.A.R., o successivamente il Consiglio di Stato, rimetta il giudizio Airbnb alla Corte di giustizia dell'Unione europea in via pregiudiziale. Secondo il Consiglio di Stato (41), le molteplici questioni dedotte da Airbnb nel suo ricorso in relazione a una possibile lesione del diritto dell'Unione Europea, "appaiono meritevoli di attento apprezzamento e come tali devono essere approfondite nella più opportuna sede del merito anche in relazione

(39) <http://www.econopoly.ilssole24ore.com/2018/05/15/europa-citta-airbnb-gentrification/>.

(40) N.B.: Oltre a fornire per buona parte dati ufficiali, citati con le relative fonti ed elaborati con rigore scientifico, questo articolo effettua alcune stime, valutazioni approssimate fondate sugli unici dati disponibili, seppure non ufficiali. In tali casi, tutti

riconoscibili nel testo con il termine "stima" e l'uso del condizionale, il dato stimato viene comunque presentato nell'articolo, senza pretesa di calcolo esatto, ma solo al fine di comprendere con buona approssimazione le dimensioni del settore.

(41) Ordinanza n. 5403/2017 del Consiglio di Stato del 12 dicembre 2017.

all'eventuale rimessione ai sensi dell'art. 267, par. 2, TFUE" (42).

Conclusioni

Anche nel caso in cui l'attuale questione fiscale e macroeconomica divenga una contesa di diritto comunitario, valgono pienamente le analisi svolte nell'articolo e le relative conclusioni. Una tassazione equa dei redditi da locazioni brevi, conseguente alla piena applicazione del D.L. 50, oltre

ad apportare risorse alle casse dello Stato, diminuirebbe fortemente il presupposto delle contestazioni all'inarrestabile turismo immobiliare, che figurebbe così più serenamente nel sistema turistico ufficiale. Il ruolo della ritenuta alla fonte diviene più strategico, in conseguenza del forte inadempimento fiscale in quest'area. Ciò nonostante, la responsabilità del mancato gettito non può essere attribuita agli intermediari, ma resta in capo ai contribuenti.

(42) Quando una questione sull'interpretazione dei trattati è sollevata dinanzi ad un organo giurisdizionale di uno degli Stati membri, tale organo giurisdizionale può, qualora reputi necessaria per emanare la sua sentenza una decisione su questo punto,

domandare alla Corte di giustizia dell'Unione europea di pronunciarsi sulla questione (Art. 267 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea).