

L'IVA SULLE LOCAZIONI TURISTICHE

A cura del gruppo di lavoro IVA
dell'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Torino

Giugno 2026

Premessa

La crescente domanda turistica ha spinto molti imprenditori, persone fisiche o società, proprietari di fabbricati a destinazione abitativa, ad offrire i propri immobili siti in località di villeggiatura oppure in città turistiche, non più per una locazione duratura con finalità residenziale bensì per una locazione a scopo turistico.

Tale tipologia contrattuale è riconducibile ai contratti di locazione ed è disciplinata, anche se in forma residuale, dalla L.9.12.1998 n.431 e dalle disposizioni del codice civile.

La locazione deve prevedere la sola messa a disposizione dell'appartamento, comprensiva dei servizi funzionali allo stesso quali il riscaldamento/raffrescamento e l'energia elettrica, senza però l'erogazione di servizi aggiuntivi quali la colazione, la ristorazione o la pulizia periodica ed il cambio delle lenzuola.

Per tali fattispecie, solitamente, le norme regionali prevedono anche la pulizia iniziale e finale e la fornitura delle lenzuola senza però il cambio durante il periodo.

Agli imprenditori rimane preclusa la possibilità di configurare il rapporto contrattuale quale "locazione breve" in quanto tale fattispecie, disciplinata ai fini delle imposte dirette dall'art.4 DL 24.4.2017 n.50, è preclusa ai soggetti esercenti attività di impresa.

Normativa IVA

Nel caso in cui il locatore sia un soggetto passivo di imposta, il contratto di locazione turistica, in quanto configurato come prestazioni di servizi ai sensi dell'art.3 DPR 26.10.1972 n.633, rientra nell'ambito oggettivo di applicazione dell'IVA.

Rimane esclusa la sola locazione dell'immobile ubicato al di fuori del territorio dello Stato in quanto, ai sensi del comma 1 let a) art.7 quater DPR 26.10.1972 n.633 (comma 1 let. a) art. 18 DLgs 19.1.2026 n.10), mancando il presupposto della territorialità, l'operazione non si considera effettuata in Italia e pertanto sarà da considerarsi "fuori campo IVA".

Al fine di definire il corretto assoggettamento ad imposta della prestazione effettuata occorre fare riferimento al:

- **regime di esenzione** di cui al punto 8 art.10 DPR 633/72 (art.37 co.1 let h DLgs 19.1.2026 n.10) se si tratta di locazione di fabbricati (salva l'opzione per l'imponibilità nel caso in cui il locatore sia il costruttore/ristrutturatore);
- **regime di imponibilità IVA con aliquota del 10%**, di cui al punto 120 tabella A parte III allegata al DPR 633/72 (punto 101 parte IV tabella allegata al DLgs 19.1.2026 n.10) se si tratta di prestazione resa ai clienti alloggiati nelle strutture ricettive di cui all'art.6 della legge 17.5.1983 n.217 (allegato 1 decreto legislativo 23 maggio 2011 n.79 nella versione riportata nel DLgs 19.1.2026 n.10);
- **regime di imponibilità IVA con l'aliquota IVA ordinaria del 22 %** nei casi diversi da quelli sopra rappresentati.

Definizione di strutture ricettive



Per quanto riguarda l'individuazione delle strutture ricettive, la norma contenuta nel Dpr 633/72 fa riferimento all'art.6 della legge 17.5.1983 n.217. La norma contenuta nel DLgs 19.1.2026 n.10, in vigore a partire dal 1.1.2027, fa invece riferimento all'allegato 1 del DLgs 23.5.2011 n.79.

La modifica deriva dal fatto che l'art.6 della L.17.5.1983 n.217 è stato abrogato dall'art.11 co.6 L.29.3.2001 n.135 sostituendolo con l'allegato 1 del DLgs 23.5.2011 n.79.

L'allegato 1 è l'intero "Codice della normativa statale in tema di ordinamento e mercato del turismo" che, con la sentenza Corte Cost. 5.4.2012 n.80 è stato dichiarato, in alcune sue parti, incostituzionale in quanto il legislatore statale non si è limitato a "raggruppare e riordinare le norme statali incidenti sulla materia del turismo, negli ambiti di sua competenza esclusiva e per la tutela di interessi di sicuro rilievo nazionale", bensì ha disposto anche su aspetti della materia di competenza esclusiva delle Regioni.

Pertanto, anche in base al DPCM 13.9.2002 (accordo fra lo Stato, le regioni e le province autonome sui principi per l'armonizzazione, la valorizzazione e lo sviluppo del sistema turistico) si ritiene che, stante l'incostituzionalità della norma nazionale, per individuare le strutture ricettive occorra fare esclusivo riferimento alle normative regionali di settore.

Sul punto l'Agenzia delle Entrate si è espressa con alcuni documenti di prassi:

- **Risoluzione 10.8.2004 n.117** secondo cui *"il riferimento alle norme regionali di settore si rivela, pertanto, indispensabile al fine dell'individuazione del corretto trattamento IVA delle prestazioni di alloggio "alberghiero o simili".* Pertanto, le somme percepite saranno assoggettate ad IVA con aliquota del 10% *"quando l'attività da esse svolta sia qualificabile - secondo le norme regionali, ove esistenti - come relativa ad una "struttura (definita) ricettiva", in quanto riconducibile alle attività degli alberghi, motels, "esercizi di affittacamere, case ed appartamenti per vacanze", residenze turistico-alberghiere e simili.*
Di contro, tornerà applicabile il trattamento IVA di esenzione (ex art. 10, n. 8, del D.P.R. n. 633/1972), riservato alle locazioni di immobili di civile abitazione, qualora dal combinato disposto delle norme regionali di settore e della normativa ordinaria (tra cui quella generale di cui al citato D.P.C.M.), emerga che le prestazioni di alloggio sono prive del carattere "alberghiero" (o analogo) in precedenza descritto."
- **Circolare 1.3.2007 n.12/E (§ 9)** in base alla quale *"dall'ambito di esenzione IVA devono ritenersi escluse, tuttavia, in conformità a quanto espressamente stabilito dalla normativa comunitaria (Dir. 2006/112/CE del 28 novembre 2006, articolo 135, punto 2, lett. a), rifusione della VI direttiva CEE 17 maggio 1977, n. 388, articolo 13. B, b), n. 1), le prestazioni di alloggio effettuate nel settore alberghiero, individuato secondo le definizioni degli ordinamenti interni dei singoli Stati membri."*
- **Risoluzione 14.1.2014 n.8/E** secondo cui *"qualora le unità abitative in commento sianolocate - nell'ambito di un'attività riconducibile al settore turistico-alberghiero secondo la normativa regionale di settore - ad uso turistico, i relativi canoni resteranno assoggettati ad IVA con applicazione dell'aliquota del 10 per cento, ai sensi del n. 120 della Tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, riferito alle prestazioni di alloggio in strutture ricettive."*
- **Risposta interpello 23.11.2023 n. 466** secondo cui *"la definizione di "struttura ricettiva", infatti, sebbene richiamata al n. 120) della Tabella A, Parte III, allegata al Decreto IVA, non è contenuta in una legge fiscale bensì nella relativa disciplina di settore, elaborata con il coinvolgimento delle Regioni. In senso conforme anche l'articolo 6 della legge n. 217 del 1983 richiamato dal citato n. 120) ai sensi del quale "in rapporto alle specifiche caratteristiche ed esigenze locali le regioni possono individuare e disciplinare altre strutture destinate alla ricettività turistica"."*

Le normative regionali in tema di strutture ricettive prevedono fattispecie molto articolate anche se tutte ricalcano uno schema comune che prevede la distinzione tra strutture alberghiere, strutture extralberghiere ed altre tipologie ove vengono ricondotte le locazioni turistiche e, per i soggetti non imprenditori, anche le locazioni brevi.

La Regione Piemonte, ad esempio, all'art.2 della L.R. 3.8.2017 n.13 individua puntualmente le strutture ricettive extralberghiere (esercizi di affittacamere e locande, bed and breakfast, case e appartamenti-vacanze e residence, residenze di campagna, case per ferie ed infine ostelli) senza ricomprendervi le locazioni turistiche. Queste ultime sono invece disciplinate nell'art.5 e devono essere rese in unità immobiliari a uso abitativo, ovvero in porzioni di esse con pari requisiti dotate di servizi igienici e di cucina autonoma, o in sole camere delle unità immobiliari medesime e sono fornite delle dotazioni tipiche della civile abitazione, ivi compresa la fornitura di biancheria, se richiesta, e senza alcuna prestazione di servizi accessori e complementari.

La distinzione tra strutture ricettive e locazioni turistiche risulta anche in altri documenti di carattere interpretativo.

Ad esempio, nella FAQ n. 1.1 del 20.6.2024 presente sul sito del Ministero del Turismo in tema di richiesta del CIN, si precisa che l'obbligo di richiesta del codice sussiste in capo ai:

- titolari o gestori delle strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere definite ai sensi delle vigenti normative regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano;
- locatori di unità immobiliari ad uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche;
- locatori di unità immobiliari ad uso abitativo destinate alle locazioni brevi ai sensi dell'articolo 4 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96.

dando sostanzialmente atto che le locazioni turistiche, essendo separatamente elencate, non sono strutture turistico ricettive alberghiere o extralberghiere.

Regime IVA

Da quanto sopra esposto si ritiene che, se la normativa regionale sul turismo non ricomprende, tra le strutture ricettive, le locazioni turistiche, ad esse non si potrà applicare l'aliquota IVA del 10% di cui al punto 120 tabella A parte II allegata al DPR 633/72 (punto 101 parte IV tabella allegata al DLgs 19.1.2026 n.10) bensì le stesse saranno soggette al regime di esenzione di cui al punto 8 art.10 DPR 633/72 (art.37 co.1 let h DLgs 19.1.2026 n.10) (salva l'opzione per l'imponibilità nel caso in cui il locatore sia il costruttore/ristrutturatore del fabbricato stesso) ¹.

Si ritiene inoltre che, poiché le norme regionali potrebbero individuare fattispecie differenti da regione a regione, occorrerà verificare il regime applicabile con riferimento all'ubicazione di ogni singolo immobile a nulla rilevando la sede legale del locatore.

A tale conclusione si giunge nonostante si sia evidenziato che le modifiche normative operate in tema di locazioni brevi e turistiche abbiano anche l'obiettivo di non alterare la concorrenza del settore e quindi, che il regime tributario, anche in tema di IVA, debba essere allineato, con l'applicazione dell'IVA al 10%, per tutte le fattispecie riconducibili a tale attività².

Infatti, il regime di esenzione non crea un vantaggio in capo al locatore, per il fatto di non applicare l'IVA nei confronti di un consumatore finale e quindi proporsi sul mercato con un prezzo più vantaggioso, in quanto il meccanismo di detraibilità dell'IVA, in presenza di operazioni esenti, obbliga il soggetto passivo a non poter detrarre l'IVA a monte e quindi a tenere conto di questo ulteriore onere nella determinazione del canone di locazione.

¹ AIDC Lab, nel focus 1/2026, solleva tuttavia il problema che l'inquadramento della prestazione resa sarebbe subordinato alle normative locali "soluzione che non può accettarsi con riguardo all'applicazione di una imposta nazionale (*rectius* comunitaria)".

² Al riguardo AIDC Lab, nel focus n.1/2026, afferma che l'applicazione, alle locazioni turistiche, dell'aliquota IVA al 10% risulterebbe coerente con le indicazioni della Corte di Giustizia (sentenza 8.2.2024, causa C-733/22) secondo cui "il rispetto del principio di neutralità dell'imposta prevede che servizi simili non possano ricevere un differente trattamento IVA, in particolare con riguardo all'aliquota IVA applicabile".

Prestazione di servizi accessori

Infine, nel caso in cui, unitamente alla locazione turistica vengano forniti anche altri servizi, occorrerà verificare se gli stessi possano essere considerati "accessori" alla locazione e quindi scontare il medesimo regime impositivo.

A tal riguardo occorre fare riferimento all'art.9 L.27.7.1978 n.392 che individua come "accessorie" le spese relative al servizio di pulizia, al funzionamento e all'ordinaria manutenzione dell'ascensore, alla fornitura dell'acqua, dell'energia elettrica, del riscaldamento e del condizionamento dell'aria, allo spurgo dei pozzi neri e delle latrine, nonché ad una quota parte del servizio di portierato ed alla fornitura di altri servizi comuni.

Tali servizi, ai sensi dell'art.9 co.4 L.27.7.1978 n.392 devono intendersi, ai fini IVA, corrispettivi di prestazioni accessorie alla locazione ai sensi e per gli effetti dell'art.12 DPR 26.10.1972 n.633.

Ulteriori e diversi servizi, salvo che questi non obblighino a riqualificare la locazione in una diversa tipologia di offerta ricettiva, dovranno essere considerati non più come accessori, bensì, più propriamente, come "*servizi aggiuntivi*" ed autonomi rispetto alla locazione e verranno assoggettati all'aliquota propria della prestazione resa.

In tal senso l'art.9 co.5 L.27.7.1978 n.392 precisa che, ove i servizi accessori forniti insieme al contratto di locazione siano, per loro particolare natura e caratteristiche, riferibili ad una specifica attività imprenditoriale del locatore, questi saranno oggetto di un autonomo contratto di prestazione di servizi.