Roma, 08/05/2023

PROT. N. 44/DV/nm

Ai Presidenti AIC Convenzionate

Alle Società di Servizi Convenzionate

Ai Professionisti Convenzionati

e p.c. Agli Incaricati CAF

Circolare n. 44/2023

LORO SEDI

Oggetto: Locazioni Brevi su modello Redditi PF

Carissimi,

Nel modello REDDITI PF, le **locazioni brevi** possono essere indicate sia nel quadro RB (nel modello 730/2023, quadro B) che nel quadro RL (nel modello 730/2023, quadro D), perché possono produrre sia redditi fondiari che redditi diversi. Si ricorda, infatti, che l'art.4 del DL 50/2017, dopo aver definito 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", al comma 3 assimila alle locazioni brevi anche i contratti di sublocazione e i contratti a titolo oneroso conclusi dal **comodatario** aventi a oggetto il godimento dell'immobile da parte di terzi, stipulati alle condizioni che configurano una locazione breve (durata massima 30 giorni, eventuali servizi accessori etc.).

In particolare, nella circ. Agenzia delle Entrate 12 ottobre 2017 n. 24 3.1, l'Amministrazione ha precisato che i redditi derivanti dal contratto di locazione breve stipulato dal comodatario vanno eccezionalmente imputati al comodatario e qualificati come **redditi diversi**, assimilandoli ai redditi derivanti dalla sublocazione (in deroga a quanto opera, in generale, per i redditi degli immobili dati in comodato che, secondo quanto affermato nelle ris. 14 ottobre 2008 n. 381ce 22 ottobre 2008 n. 394 vanno comunque imputati al proprietario/comodante quali redditi fondiari).

Quindi, limitatamente ai contratti di locazione "breve" *ex*art.4 del DL 50/2017 stipulati dal comodatario:
- il comodante resta titolare del reddito fondiario derivante dal **possesso** dell'immobile oggetto di comodato;
- il comodatario/locatore diventa titolare del reddito derivante dal contratto di concessione in godimento qualificabile come reddito diverso assimilabile alla sublocazione (circ. n.24/2017, § 3.1) e su tali redditi è possibile l'opzione per la cedolare secca.

Pertanto, come rilevato dall'Agenzia delle Entrate nella circ. n, 24/2017, l'ambito di applicazione delle locazioni brevi non può essere definito sulla base del tipo di reddito prodotto, atteso che la normativa si applica sia a contratti produttivi di **reddito fondiario** che a contratti produttivi di redditi diversi nel caso di contratti stipulati dal locatore o dal comodatario.
Per questo, i redditi derivanti da locazioni brevi, devono essere dichiarati:

- nel quadro RB del modello REDDITI PF 2023 (quadro B, nel modello 730/2023), se si tratta di redditi fondiari, secondo le regole ordinarie per essi operanti (con le particolarità derivanti dall'eventuale esistenza della ritenuta);
- nel quadro RL del modello REDDITI PF 2023 (quadro D, nel modello 730/2023), se si tratta di redditi diversi derivanti dalla sublocazione breve o dalla locazione breve stipulata dal comodatario.

Ma redditi diversi e redditi fondiari applicano principi di imputazione dei redditi diversi, posto che:
- per i redditi diversi opera il **principio di cassa**, sicché dovranno essere imputati integralmente al 2022 i redditi percepiti nel 2022, a prescindere da quando il contratto di sublocazione o locazione del comodatario abbia avuto esecuzione;
- per i redditi fondiari opera il **principio di competenza**, sicché il reddito fondiario derivante dalla locazione effettuata nel 2022 va indicato nel 730/2023 anche se il corrispettivo non è stato ancora percepito.
Inoltre, in presenza di un intermediario i redditi da locazione breve sono soggetti a obbligo di ritenuta e di certificazione.

Nella compilazione dei modelli REDDITI 2023, bisogna tenere conto dei dati inseriti nella **Certificazione Unica**, quadro "Certificazione Redditi - Locazioni brevi", tenendo conto del fatto che la Certificazione Unica segue il criterio di cassa, mentre il medesimo non vale per tutti i redditi prodotti dalle locazioni brevi.

Come illustrato nelle istruzioni alla compilazione del quadro LC (posto che sulle locazioni brevi è possibile optare per la cedolare secca), atteso che nel modello REDDITI PF 2023 confluiscono i redditi 2022, nella colonna 4 del rigo LC1 "Ritenute CU locazioni brevi" devono confluire le ritenute certificate nel quadro "Certificazione Redditi - Locazioni brevi" della Certificazione Unica 2023 relative all'anno 2022, per le quali, quindi, la casella "Anno" di colonna 4 del quadro "Certificazione Redditi - Locazioni brevi" della Certificazione Unica 2023 sia valorizzata con l'anno 2022.

Questa ultima casella deve essere valorizzata sempre con l'anno 2022 ove la casella di colonna 21 "Locatore non proprietario" sia barrata, perché si tratta di **sublocazioni** o di **locazioni brevi** del comodatario, che, configurando redditi diversi, adottano il principio di cassa, sicché, anche se riferiti a contratti svolti nel 2021 o 2023, i redditi percepiti nel 2022 (confluiti nella CU 2023) con riferimento a tali contratti vanno indicati nel modello REDDITI PF 2023.

Va rammentato, infine, che si esce dalla disciplina delle locazioni brevi, per espressa previsione normativa (art.1 comma 595 della L. 178/2020), in caso di destinazione alla locazione di **più di 4 appartamenti** nel periodo di imposta, perché l'attività di presume svolta nell'esercizio dell'impresa.

La Direzione Nazionale resta a disposizione per ogni ulteriore chiarimento