

IMPOSTE SUL REDDITO

Estensione della cedolare secca ai negozi: libera la natura del locatario

di Fabio Garrini

Il recente ampliamento dell'ambito oggettivo di applicazione, operato dalla **Legge di bilancio 2019**, della **cedolare secca alle locazioni dei negozi** ha implicitamente **eliminato** la precedente interpretazione, offerta dall'Agenzia delle Entrate nella [circolare 26/E/2011](#), secondo la quale il **locatario deve essere persona fisica**, al pari di quanto richiesto per il **locatore**: trattandosi infatti di **locazione di immobili con destinazione commerciale**, è di tutta evidenza che il **locatario non possa essere “privato”**, ma esso sarà normalmente soggetto esercente attività commerciale.

Il dubbio che si pone è se tale superamento possa effettivamente “**sdoganare**” l'applicazione della cedolare per le **locazioni di fabbricati abitativi a società** che poi assegnano tali immobili in uso a propri amministratori o dipendenti.

La natura del locatario

Attraverso la [circolare 26/E/2011](#), l'Agenzia delle Entrate chiarì la possibilità di applicare la **cedolare per i fabbricati abitativi** solo ai contratti di locazione aventi ad oggetto fabbricati censiti nelle categorie catastali abitative e destinati ad uso abitativo.

Su tale aspetto non si pongono dubbi, considerando peraltro che tale posizione risulta del tutto conforme al tenore normativo.

Ben diverse sono invece le considerazioni riguardanti **l'aspetto soggettivo** del locatario, dove l'Agenzia introduce una interpretazione che, al contrario, non risulta supportata da alcun passaggio del **D.Lgs. 23/2011**: “esulano dal campo di applicazione della norma in commento, i **contratti di locazione conclusi con conduttori che agiscono nell'esercizio di attività di impresa o di lavoro autonomo, indipendentemente dal successivo utilizzo dell'immobile per finalità abitative di collaboratori e dipendenti**”.

In altre parole, secondo l'Agenzia, indipendentemente dall'utilizzo dell'immobile, **la natura “commerciale” del locatario escluderebbe la possibilità di applicare la cedolare**.

Su tale aspetto, va segnalato, la **giurisprudenza di merito** ha dimostrato di non apprezzare la

posizione espressa dall'Amministrazione Finanziaria (da ultima, si segnala la [CTR Firenze n. 812/2/18 del 20.09.2018](#)); la motivazione di tale interpretazione divergente della giurisprudenza è basata sulla considerazione (del tutto condivisibile) che **la norma pone un requisito soggettivo sul locatore** (trattandosi di tassazione fondiaria ovviamente il locatore deve essere persona fisica che agisce al di fuori del regime dell'impresa), ma **nulla dice in merito alla qualifica del locatario**.

Secondo la giurisprudenza di merito, infatti, il legislatore ha inteso porre un limite esclusivamente in tema alla **destinazione dell'immobile**, mentre nulla viene detto circa la **natura del locatario**; in effetti, va notato, non si comprende per quale motivo si dovrebbero escludere i fabbricati ad **uso foresteria**.

La linea interpretativa preferita dalla giurisprudenza pare infatti corretta nel merito, in quanto conferma la possibilità di locare un immobile abitativo anche ad un soggetto commerciale, a condizione ovviamente che l'utilizzo dell'immobile sia per **scopi abitativi** (tipicamente perché concesso in uso a favore di un dipendente o collaboratore della società locataria).

Con l'ampliamento della cedolare ai **fabbricati commerciali**, la riflessione sul tema si arricchisce di un ulteriore passaggio: come detto, poiché il negozio altro non può che essere locato ad un soggetto che svolge attività commerciale, risulta evidente come **non vi sia più alcuna preclusione alla coesistenza tra applicazione della cedolare e natura imprenditoriale del locatario**.

Se questo occorre concludere in merito alle **locazioni commerciali**, per quale motivo non giungere alla medesima conclusione per le **locazioni abitative**, posto che il meccanismo di applicazione della tassazione sostitutiva è il medesimo?

A ben vedere potrebbero esserci gli estremi per **consolidare la tesi possibilista sulle locazioni delle foresterie**, avallata dalla giurisprudenza.

Il fatto che oggi il legislatore abbia introdotto una disposizione che consente incontrovertibilmente di applicare la cedolare a contratti dove la controparte è operatore commerciale **dimostra che la volontà del legislatore non può essere mai stata quella di vincolare l'applicazione del regime alla verifica di un requisito soggettivo in capo al locatario**.

Seminario di specializzazione

LA GESTIONE FISCALE E AMMINISTRATIVA DEI B&B E LA DISCIPLINA DELLE LOCAZIONI BREVI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)