

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 locatore**.

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 >