

IMPOSTE SUL REDDITO

La “cedolare secca” per le locazioni commerciali: problemi applicativi

di Leonardo Pietrobon

Per effetto di quanto stabilito dall'[articolo 1, comma 59, L. 145/2018](#), il regime di tassazione sostitutivo della **cedolare secca**, di cui all'[articolo 3 D.Lgs. 23/2011](#), è **esteso**, con **decorrenza 1.1.2019, anche alle locazioni di immobili commerciali**.

Tuttavia, come stabilito dalla medesima disposizione normativa, tale regime fiscale è subordinato alla sussistenza di **specifiche** e più stringenti **condizioni**, rispetto a quelle previste per le **locazioni di immobili a destinazione abitativa**.

Le condizioni a cui si fa riferimento sono tutte contenute nel [comma 54](#), in base al quale “*Il canone di locazione relativo ai contratti stipulati nell’anno 2019, aventi ad oggetto unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1, di superficie fino a 600 metri quadrati, escluse le pertinenze, e le relative pertinenze locate congiuntamente, può, in alternativa rispetto al regime ordinario vigente per la tassazione del reddito fondiario ai fini dell’imposta sul reddito delle persone fisiche, essere assoggettato al regime della cedolare secca, di cui all’articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, con l’aliquota del 21 per cento. Tale regime non è applicabile ai contratti stipulati nell’anno 2019, qualora alla data del 15 ottobre 2018 risulti in corso un contratto non scaduto, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale*”.

Un primo elemento che emerge dalla lettura della sopra riportata disposizione normativa è la **condizione temporale** a cui è subordinato il regime fiscale in commento.

Infatti, il **regime della cedolare secca non è ammesso per tutti i contratti di locazione di immobili commerciali**, bensì trova applicazione per i soli **contratti stipulati a partire dall’1.1.2019 al 31.12.2019**, con la conseguente impossibilità di applicare il regime sostitutivo ai contratti di locazione già in essere alla medesima data.

Ancora sotto il profilo temporale, il [comma 59](#) riporta una sorta di **condizione “antielusiva”**, in quanto esclude la possibilità di applicare il regime della cedolare secca nel caso in cui alla data del **15.10.2018** sussista:

1. un contratto di locazione **non scaduto**;
2. **tra i medesimi soggetti** e per lo stesso immobile;
3. **risolto anticipatamente** rispetto alla scadenza naturale del contratto.

Dal punto di vista oggettivo, la norma, apparentemente di chiara e facile attuazione, presenta alcune **difficoltà interpretative e, di conseguenza, applicative**.

In particolare, viene stabilito che la cedolare secca è applicabile alle **locazioni di immobili** appartenenti alla **categoria catastale C1**, la cui **superficie non sia eccedente i 600 metri quadri**, escluse le pertinenze, e le relative pertinenze locate congiuntamente.

Ciò che manca è il riferimento alla modalità di determinazione della superficie dell'immobile commerciale che, così formulata la norma, potrebbe essere, alternativamente:

- la superficie catastale;
- la superficie calpestabile;
- o la superficie commerciale.

Ad oggi si ritiene che **il "metodo migliore"** sia quello della **superficie catastale**, in quanto rappresenta l'unica modalità adottata dall'ormai ex Agenzia del Territorio, in base alle disposizioni contenute nel **D.P.R. 138/1998**.

Infine, il richiamo operato all'[articolo 3 D.Lgs. 23/2011](#) porta a ritenere che, **per le altre condizioni**, trovino applicazione le disposizioni previste per la "classica" **cedolare secca** prevista per le locazioni di immobili abitativi, quali:

- la **figura del locatore** sembra, anche in questo caso, debba essere un **soggetto che detiene l'immobile commerciale nella c.d. sfera privata**, ossia non in regime d'impresa, arte o professione;
- l'esercizio dell'opzione sembra debba avvenire alla **registrazione del contratto**, preceduta dall'invio della raccomandata al conduttore, con la quale il locatore rinuncia all'aggiornamento Istat del canone.

Ciò che invece viene chiarito, con la pubblicazione del nuovo RLI, è la figura del **conduttore**, che può essere anche un soggetto diverso da una persona fisica, ossia **una tradizionale impresa**; elemento di differenza rispetto alla **locazioni abitative** in cui l'immobile può essere condotto solo da **soggetti persone fisiche nella sfera privata**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

I CONTRATTI DI LOCAZIONE IMMOBILIARE E LA DISCIPLINA FISCALE

Scopri le sedi in programmazione >