

Studio Pierluigi Scibetta

Commercialisti – Revisori legali



Dott. Pierluigi Scibetta (1)
Dott. Giovanni Lanzillotta (1)
Dott. Luca Ricciardo (1)
Dott. Ludovica Scibetta
Dott. Maria Beatrice Scibetta
Rag. Lorena Nicoletti
Ass. Patrizia Fiorentini
(1) Dottore Commercialista – Revisore Contabile

Piazza Giuseppe Mazzini n° 27
00195 - Roma
Tel. +39 06/37350780 -06/37350781
Fax +39 – 06/37.22.864
Email: info@studioscibetta.com
Pec : Studioscibetta@legalmail.it
www.studioscibetta.com

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Cedolare secca sugli immobili commerciali: applicabile anche al conduttore imprenditore

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che, l'art. 1, co. 59, della **Legge di Bilancio 2019**, ha esteso **il regime della cedolare secca alle locazioni, stipulate nel 2019**, aventi ad oggetto **immobili commerciali classificati in categoria C/1** ("Negozi o botteghe") di superficie fino a 600 mq. Sul punto, si segnala che, **nel computo dei 600 mq** (che costituiscono il limite per l'applicabilità della cedolare secca alle locazioni commerciali) **non vanno conteggiate le pertinenze** che, però, possono accedere all'imposta sostitutiva purché locate congiuntamente all'immobile principale. Oltre alla limitazione relativa alla categoria catastale ed alla superficie, la cedolare secca sulle locazioni commerciali **trova applicazione solo per i contratti stipulati nel 2019**, escludendo dallo speciale regime della cedolare i contratti di locazione già in corso nel 2018. Con la recente Risoluzione n. 50 del 17.5.2019, l'Amministrazione ha precisato che **possono accedere al regime della cedolare secca le locazioni di immobili di categoria catastale C/1** stipulati, dall'1.1.2019, con superficie fino a 600 mq, **anche se stipulate con conduttori**, sia persone fisiche che soggetti societari, **che svolgono attività commerciale. Restano ferme, invece, le limitazioni attinenti alla figura del locatore**, che deve necessariamente **essere una persona fisica che non agisce nell'esercizio dell'attività d'impresa** o di arti e professioni, così come già chiarito dalla circ. n. 26/2011. Sempre nel contesto della citata risoluzione **viene ribadita l'esclusione dalla cedolare secca ai contratti di locazione di immobili ad uso abitativo conclusi con conduttori che agiscono nell'esercizio di attività di impresa** e/o di lavoro autonomo. La **posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate** (che esclude dal regime della cedolare secca le locazioni ove il

conduttore dell'immobile abitativo sia un'impresa) non **è, però, condivisa dalla giurisprudenza di merito** (C.T. Prov. di Firenze del 20.09.2018 n. 812/2/18, C.T. Prov. di Reggio Emilia n. 470/3/14 e C.T. Prov. Milano n. 3529/25/15).

Cedolare secca sugli immobili commerciali

L'art. 1 co. 59 della legge di bilancio 2019 ha recentemente **esteso l'applicazione della cedolare secca alle locazioni, stipulate nel 2019**, aventi ad oggetto **immobili commerciali classificati in categoria C/1 aventi superficie fino a 600 mq**. In particolare, **l'estensione della cedolare secca è limitata sotto due punti vista:**

➔ **dal punto di vista della classificazione catastale** (che deve essere C/1 "Negozi o botteghe");

Osserva

Restano escluse tutte le altre categorie catastali relative ad immobili strumentali: ad esempio, non accedono alla cedolare **gli immobili ad uso ufficio**, classificati A/10, **i laboratori** (categoria catastale C/3), nonché **gli immobili strumentali ad attività artigianali o industriali** (categoria catastale D).

➔ dal punto di vista della superficie, che **non deve superare 600 mq**.

Nel computo dei 600 mq che costituiscono il limite per l'applicabilità della cedolare secca **non vanno computate le pertinenze che, però, accedono anche esse all'imposta sostitutiva se locate congiuntamente all'immobile principale.**

Osserva

In merito all'individuazione delle pertinenze, che possono essere locate congiuntamente all'immobile al negozio/bottega con applicazione della cedolare secca, l'Agenzia delle Entrate (C.M. 8/E/2019) conferma il riferimento alle **sole pertinenze di categoria catastale C/2** (magazzini e locali di deposito), **C/6** (stalle scuderie e rimesse) **e C/7** (tettoie chiuse e aperte).

Oltre alla limitazione relativa alla categoria catastale ed alla superficie, la "nuova" cedolare secca sulle locazioni commerciali presenta un ulteriore e importante limite: trova applicazione **solo ai contratti stipulati nel 2019**.

Osserva

Pertanto, la cedolare secca **non potrà applicarsi ad alcun contratto di locazione di immobili commerciali già in corso nel 2018.**

Anzi, la norma precisa che non possono accedere all'imposta sostitutiva i **contratti stipulati nel 2019 ove**, alla data del 15.10.2018 risultasse in corso un contratto non scaduto tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, **interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza contrattuale.**

Osserva

Questa ultima previsione ha scopo antielusivo, volendo evitare che soggetti aventi già un contratto in corso si accordino per risolverlo e stipularne uno nuovo che possa godere dell'applicazione della "nuova" cedolare secca.

Con riferimento ai **contratti di locazione di immobili commerciali**, la **cedolare secca trova applicazione esclusivamente con l'aliquota ordinaria del 21% da applicarsi** sul canone di locazione annuale pattuito per il contratto di locazione, **senza alcuna decurtazione.**

A parte gli aspetti sopra enunciati, espressamente disciplinati dall'art. 1 co. 59 della legge di bilancio 2019, per tutto il resto, **la cedolare secca trova applicazione**, anche alle locazioni commerciali di immobili C/1, stipulate nel 2019, **secondo la disciplina dettata dall'art. 3 del DLgs. 23/2011.** Nulla muta, quindi, con riferimento, ad esempio:

- **alla natura soggettiva del locatore**, che deve agire al di fuori dell'esercizio dell'impresa (sicché la locazione genera redditi fondiari);
- **all'esercizio dell'opzione**, che deve avvenire alla registrazione ed essere preceduta dall'invio della raccomandata con cui il locatore rinuncia all'aggiornamento dei canoni;
- **alle modalità di pagamento dell'imposta sostitutiva**

Caratteristiche del conduttore

Una precisazione appare tuttavia doverosa con riferimento alle **caratteristiche del conduttore**. In proposito, **l'Agenzia delle entrate**, limitatamente agli immobili abitativi, **ha sostenuto che**, *"tenuto conto che la norma consente l'applicazione della cedolare secca solo per gli immobili abitativi locati con finalità abitative, escludendo quelle effettuate nell'esercizio di un'attività di impresa, o di arti e professioni, occorre porre rilievo, al fine di valutare i requisiti di accesso al regime, anche all'attività esercitata dal locatario ed all'utilizzo dell'immobile locato"*.

Osserva

Secondo l'Amministrazione finanziaria, **sono esclusi dal campo di applicazione della norma in**

oggetto 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 (C.M. 26/E/2011).

Per quanto concerne, invece, **le locazioni di immobili commerciali**, con la recente risoluzione R.M. 50/E/2019, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che **il regime della cedolare secca è invocabile a prescindere dalla attività svolta dal conduttore dell'immobile**, in virtù del fatto che la nuova disposizione interessa la locazione di immobili di categoria catastale C/1 (negozi e botteghe), ovvero locali per l'attività commerciale di vendita e/o rivendita di prodotti.

Osserva

Per effetto di tale precisazione, consegue che il **regime della cedolare secca può essere applicato anche ai contratti di locazione** aventi ad oggetto immobili di categoria C/1 **stipulati con un conduttore esercente attività commerciale** sia esso persona fisica o soggetto passivo IVA.

Sempre nel contesto della citata risoluzione **viene ribadita l'esclusione dalla cedolare secca ai contratti di locazione di immobili ad uso abitativo** conclusi con conduttori che agiscono nell'esercizio di attività di impresa e/o di lavoro autonomo.

La posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate (che esclude dal regime della cedolare secca le locazioni ove il conduttore dell'immobile abitativo sia un'impresa) **non è, però, condivisa dalla giurisprudenza di merito.**

Orientamenti giurisprudenziali

C.T. Prov. Di Reggio Emilia 4.11.2014 n. 470/3/14	Secondo la C.T. Prov. Di Reggio Emilia (sent. 4.11.2014 n. 470/3/14), la cedolare secca può trovare applicazione ove il conduttore dell'immobile abitativo sia un'impresa che lo affitta per ospitarvi i dipendenti (c.d "immobili ad uso foresteria") ¹ .
C.T. Prov. di Milano 17.4.2015 n. 3529/25/15)	Secondo la C.T. Prov. di Milano (sentenza 17.4.2015 n. 3529/25/15), può usufruire del regime della "cedolare secca" la persona fisica che concede in locazione un'unità immobiliare a destinazione abitativa, anche se il locatario è una società , poiché le indicazioni in senso opposto, fornite dall'Agenzia delle Entrate nella richiamata C.M. 26/E/2011, non trovano riscontro nel disposto normativo e non sono pertanto vincolanti per il

¹ I Giudici Emiliani hanno rilevato, infatti, che la norma non impone alcun requisito in capo al conduttore (che può essere, quindi, sia una persona fisica che un'impresa), mentre richiede espressamente che il locatore sia una persona fisica.

	contribuente.
C.T. Prov. Firenze 20.9.2018 n. 812/2/18	La C.T. Prov. Firenze 20.9.2018 n. 812/2/18, ritenendo giustificati i rilievi esposti dal contribuente, ha rilevato che il locatore dell'immobile ad uso abitativo – che non agisce nell'esercizio di attività d'impresa - ha correttamente esercitato il proprio diritto di optare per il regime facoltativo d'imposizione a lui riservato quale persona fisica titolare del diritto di proprietà dell'unità immobiliare abitative locata, a nulla rilevando che il conduttore dell'immobile in parola fosse una società cooperativa e non un'altra persona fisica ² .

Modalità di esercizio della cedolare secca per gli immobili commerciali

L'applicazione della cedolare secca, anche per la locazione degli immobili commerciali, viene richiesta in sede di registrazione del contratto di locazione. A questo proposito, si segnala che, con il recente provvedimento Agenzia delle Entrate del 19.3.2019 n. 64442, **è stata approvata l'ultima versione del modello RLI** (utilizzabile già dal 20.3.2019 e che entrerà a regime dal 20.5.2019) **al fine di recepire la possibilità**, introdotta dalla Legge di Bilancio 2019, **di optare per lo speciale regime della cedolare secca per le locazioni commerciali di unità immobiliari** classificate nella categoria C/1 di superficie fino a 600 mq.

Utilizzo del modello RLI

Richiedere la registrazione dei contratti di locazione e affitto di beni immobili calcolando relative imposte ed eventuali interessi e sanzioni.

Comunicare proroghe, cessioni, subentro e risoluzioni di contratti di locazione e affitto di beni immobili, calcolando relative imposte (ove dovute) ed eventuali interessi e sanzioni.

Esercitare o revocare l'opzione per la cedolare secca (anche con riferimento ai contratti aventi ad oggetto unità immobiliari di categoria catastale C/1 e relative pertinenze).

Comunicare i dati catastali a norma dell'art. 19 co. 15 del dl 31.5.2010 n. 78.

Effettuare la contestuale registrazione dei contratti di affitto dei terreni e degli annessi "titoli pac", sostituendo il modello 69 per tali fattispecie.

Presentare denunce relative ai contratti di locazione non registrati, ai contratti di locazione con canone superiore a quello registrato o ai comodati fittizi.

Registrare i contratti di locazione con previsione di canoni differenti per le diverse annualità.

Registrare i contratti di locazione a tempo indeterminato.

Effettuare il ravvedimento operoso.

Gestire la comunicazione della risoluzione o proroga tardiva in caso di cedolare secca.

Registrare i contratti di locazione di pertinenze concesse con atto separato rispetto all'immobile.

² Ad avviso della Commissione Giudicante, infatti, il regime di tassazione da adottare dipende esclusivamente dalla destinazione dell'immobile come nel caso di specie per un immobile avente ad oggetto un contratto di locazione ad uso abitativo.

Osserva

È giusto il caso di ricordare che, fino all'emanazione del citato provv. 64442/2019, per i contratti di locazione aventi immobili commerciali classificati C/1, **l'opzione per la cedolare secca era possibile solo recandosi fisicamente in ufficio**, in quanto il "vecchio" modello RLI non era compatibile con questa novità normativa. Ora, a seguito delle modifiche apportate al modello RLI dal nuovo provvedimento, è possibile optare per la cedolare secca sugli immobili commerciali presentando telematicamente il nuovo modello.

Dalla lettura della citata circolare 8/E/2019 è possibile desumere, però, che al locatore è comunque riconosciuta la possibilità di **esercitare l'opzione in esame anche successivamente alla registrazione del contratto**, purché tale contratto **sia stipulato nel 2019**.

Osserva

A tal fine, l'Agenzia delle Entrate ribadisce che: *"qualora non sia stata esercitata l'opzione in sede di registrazione del contratto, è possibile accedere al regime della cedolare secca per le annualità successive, esercitando l'opzione entro il termine previsto per il versamento dell'imposta di registro dovuta annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno (30 giorni dalla scadenza di ciascuna annualità). Entro lo stesso termine è possibile revocare l'opzione per il regime della cedolare secca"*.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti