

FISCOPIÙ

Le novità della cedolare secca 2019: l'estensione alle locazioni commerciali

di **Amedeo Mellaro**

Focus del 23 Gennaio 2019

Il regime fiscale della cedolare secca sulle locazioni, attualmente previsto per le locazioni di immobili abitativi, è esteso dalla Legge di Bilancio 2019 agli immobili commerciali aventi categoria catastale C/1 con superficie non superiore a 600 mq, escluse le relative pertinenze.

Tale agevolazione, intesa come sostitutiva del regime IRPEF ordinario, è soggetta a precisi limiti oggetto di analisi nel presente lavoro ed è prevista, salvo ulteriori interventi normativi, solo per i contratti stipulati nel 2019.

SOMMARIO: 1. Introduzione - 2. Presupposti soggettivi - 3. Presupposti oggettivi: l'estensione del perimetro di applicazione - 4. Aumento dell'acconto della cedolare secca dal 2021

[Art. 1 comma 59, Legge 30 dicembre 2018, n. 145](#)

1. Introduzione

L'[art. 1](#) comma 59 della L. 30.12.2018 n. 145 - legge di bilancio 2019 - estende l'applicazione della **cedolare secca**, nel rispetto di determinate condizioni, alle locazioni aventi ad oggetto immobili commerciali classificati in **categoria C/1** ed aventi superficie **fino a 600 mq**.

Il comma 59 rubricato appunto "*Cedolare secca sul reddito da locazione di immobili ad uso commerciale*" prevede espressamente che: "*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*".

In buona sostanza, la nuova fattispecie estende la possibilità di usufruire, anche per le locazioni degli immobili commerciali, della c.d. tassazione "sostitutiva" agevolata rispetto al regime ordinario IRPEF: in particolare, la platea oggettiva viene ampliata delle sole unità immobiliari che sono iscritte nel catasto dei fabbricati alla categoria catastale "**C/1 Negozi e botteghe**".

Giova ricordare che il regime della cedolare secca, istituito nell'anno 2011 con lo scopo di promuovere la locazione di unità immobiliari, consente di escludere i redditi fondiari dall'applicazione della progressività IRPEF per sottoporli ad un'imposizione la quale sostituisce:

- **l'IRPEF e le relative addizionali** (regionale e comunale) dovute sul reddito fondiario derivante dalla locazione delle unità immobiliari a cui si riferisce l'opzione e delle relative pertinenze, nei periodi di validità dell'opzione;
- **l'imposta di registro** dovuta per le annualità contrattuali (o per il minor periodo di durata del contratto) per i quali si applica l'opzione;
- **l'imposta di bollo** dovuta sul contratto di locazione dell'immobile e delle pertinenze in relazione al quale è stata espressa l'opzione;
- **l'imposta di registro e di bollo** eventualmente dovute sulla risoluzione del contratto, se alla data della risoluzione è in corso l'annualità per la quale è esercitata l'opzione per la cedolare;
- **l'imposta di registro e di bollo** sulla proroga del contratto di locazione, ove venga espressa l'opzione per la cedolare per il periodo di durata della proroga.

L'ambito di applicazione della cedolare secca si definisce sotto il **profilo soggettivo**, vale a dire in funzione dei soggetti che ne possono beneficiare, esercitando la relativa opzione, e sotto quello **oggettivo**, vale a dire in funzione della tipologia delle locazioni interessate.

Qui di seguito, verranno analizzati gli aspetti sopracitati con particolare riferimento alle novità introdotte dalle [legge di bilancio 2019](#).

2. Presupposti soggettivi

Nonostante l'ampliamento agli immobili di natura commerciale, dal punto di vista dei **requisiti soggettivi**, nulla muta rispetto a quanto previsto originariamente dall'[art. 3](#) del D.lgs. n. 23/2011.

Nel caso specifico, l'opzione per la cedolare secca è possibile solo per il locatore che:

- sia una persona fisica titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento sull'immobile;
- effettui la locazione al di fuori dell'esercizio di imprese, arti o professioni;

- sia soggetto passivo IEPEF e consegua reddito fondiario.

Ne consegue che, la cedolare sulle locazioni di immobili commerciali C/1 è **preclusa** per gli immobili locati da imprenditori, società semplici o lavoratori autonomi ed è possibile solo se la locazione produce **redditi fondiari** e non per i redditi diversi.

Altresì, nel periodo in cui ha effetto l'opzione per la cedolare secca, l'importo del canone di locazione **non può essere aggiornato**, neanche in ragione della variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati (indice "FOI") accertata dall'ISTAT.

3. Presupposti oggettivi: l'estensione del perimetro di applicazione

Ai sensi dall'[art. 3](#) del Lgs. 23/2011, l'imposta sostitutiva era accessibile solo in relazione ad immobili abitativi.

Dal 1/01/2019, l'[art. 1](#) co. 59 della legge di bilancio 2019, contempla la possibilità di accedere alla cedolare secca per gli immobili ad uso commerciale:

- **classificati catastalmente in categorie catastale C/1;**
- **di superficie non superiore a 600 mq (senza conteggiare le pertinenze).**

La legge nulla dispone in merito alle modalità di accesso all'agevolazione; salvo diverse indicazioni trovano applicazione le procedure attualmente vigenti per la locazione di immobili civili che richiedono l'indicazione dell'opzione per la cedolare secca nel corpo del contratto da registrare con il **modello RLI 2019**, sostitutivo del precedente modello 69.

La norma, se da un punto di vista amplia l'applicazione della cedolare secca al fine di sbloccare ed incentivare il mercato delle locazioni commerciali, dall'altro pone in essere dei precisi limiti fin troppo stringenti, analizzati qui di seguito.

La classificazione catastale

La previsione riguarda la possibilità di applicare la tassa piatta alle **sole unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1 "negozi o botteghe"** e non agli altri immobili, diversi dagli abitativi, quali ad esempio magazzini e i locali di deposito (categoria catastale C/2), ma anche le autorimesse (categoria catastale C/6) le quali, seppur locate da privati, **non possono** comunque beneficiare della cedolare secca. Resto inteso che, i C/2 (magazzini e locali di deposito), i C/6 (stalle scuderie e rimesse) ed i C/7 (tettoie chiuse e aperte) potranno beneficiare della cedolare secca con tassazione al 21%, sé, e solo sé, siano locate siano, **in qualità di pertinenze, congiuntamente** all'immobile principale avente categoria catastale C/1.

La superficie catastale

Il beneficio è circoscritto alle unità immobiliari aventi categoria catastale C/1, ma un ulteriore limite riguarda **l'elemento dimensionale**.

Infatti, solo gli immobili commerciali classificati C/1 aventi superficie **non superiore a 600 mq** possono accedere alla cedolare secca sulle locazioni. Nel computo della superficie, la norma prevede che **non debbano essere ricomprese le pertinenze** che possono accedere alla tassazione sostitutiva, se locate congiuntamente all'immobile principale.

I limiti temporali

La terza condizione riguarda **l'ambito temporale** di applicazione della nuova normativa.

I contratti che possono beneficiare della disposizione agevolativa sono quelli **stipulati nel 2019**, la cui data certa è fornita dalla **data di registrazione** degli stessi. Al fine di evitare artifici per poter rispettare e quindi eludere il vincolo temporale è prevista una disposizione specifica: l'applicazione della cedolare, nella misura

indicata del 21%, è prevista per i contratti stipulati nell'anno 2019, con esclusione di quelli stipulati nell'anno 2019, se alla **data del 15 ottobre 2018** risulti già in essere un contratto **non naturalmente scaduto**, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile.

Si tratta, dunque, di una clausola antiabuso, volta ad evitare che locatore e locatario si siano accordati o si accordino per la **risoluzione anticipata** del contratto, al fine di porre in essere un nuovo contratto con le **medesime controparti** e la **stessa unità immobiliare**, che possa rientrare nel regime agevolato.

ESEMPIO:

Se un contratto di locazione di un negozio – categoria catastale C/1 – risulta essere **naturalmente** scaduto **prima del 15 ottobre 2018**, ovvero se un contratto di locazione scade naturalmente **dopo tale data e prima del 31 dicembre 2019**, il locatore può accedere alla cedolare secca, ancorché il locatario sia il medesimo del precedente contratto, sempre che, naturalmente, il nuovo contratto di locazione sia stipulato **nel corso dell'anno 2019**.

4. Aumento dell'acconto della cedolare secca dal 2021

L'[art. 1](#) co. 1127 della L. 145/2018, nel modificare a svantaggio dei contribuenti l'[art. 3](#) co. 4 del DLgs. 23/2011, porta al **100%** la misura dell'acconto della cedolare secca **dal 2021**, mantenendo invariata la percentuale del **95% per il 2019 e per il 2020**.

L'aumento della misura dell'acconto non concerne le sole locazioni di immobili commerciali, ma riguarda in generale l'imposta sostitutiva dovuta su tutti i corrispettivi assoggettati alla cedolare secca.

In tale sede, si ricorda che, ai fini del calcolo dell'acconto della cedolare secca, è possibile utilizzare il **metodo di calcolo storico** utilizzando il riferimento dell'imposta dovuta per l'anno precedente: ad esempio, con riferimento all'acconto 2019, occorre assumere il 95% dell'ammontare dell'imposta sostitutiva complessivamente dovuto per l'anno 2018.

In alternativa, è possibile optare per il **metodo di calcolo previsionale** facendo riferimento all'imposta dovuta per l'anno in corso (nell'esempio precedente, il 2019), ed assumendo il 95% del relativo importo.