

Cedolare secca sugli affitti – Primi chiarimenti dall'AdE

7 Giugno 2011

Completamente escluse dalla “cedolare secca” le locazioni di abitazioni effettuate da titolari di reddito d'impresa e da società di persone, ivi comprese le società semplici.

Questo uno dei chiarimenti contenuti nella **Circolare n.26/E del 1° giugno 2011**, con la quale l'Agenzia delle Entrate ha fornito le prime indicazioni sull'applicazione della “cedolare secca” sugli affitti di abitazioni, introdotta, dal 2011, dall'art.3 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n.23, e divenuta pienamente operativa con l'emanazione del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 7 aprile 2011.

Come noto, l'istituto consente di “sottrarre” il reddito da locazione dall'ordinario prelievo Irpef, comprensivo delle relative addizionali regionali e comunali, per assoggettarlo ad un'imposta “secca”, con aliquota del 21% per i contratti a canone libero e del 19% per quelli a canone concordato.

Tra le precisazioni fornite con la C.M. 26/E/2011, assume particolare rilevanza, per le imprese, l'interpretazione restrittiva resa dall'Agenzia delle Entrate in merito all'ambito soggettivo.

Al riguardo, infatti, nel ribadire che l'opzione per la “cedolare secca” può essere esercitata soltanto dal locatore, persona fisica, che possieda l'abitazione in qualità di proprietario, o titolare di diritto reale di godimento, l'Amministrazione esclude perentoriamente tale possibilità per le locazioni:

- effettuate da società di persone, ivi comprese quelle poste in essere dalle società semplici.

Tale esclusione appare in realtà alquanto rigida, tenuto conto che la società semplice, pur non essendo una persona fisica, ne ha comunque le medesime caratteristiche (soggetto Irpef) ed il reddito percepito, non potendo mai assumere la qualifica di “reddito d'impresa”[\[1\]](#), è giuridicamente configurato come “reddito da fabbricati”, imputato direttamente ai soci in base alle rispettive quote di partecipazione alla società;

- effettuate da imprenditori o lavoratori autonomi, anche nel caso in cui concedano in locazione l'immobile abitativo ai propri dipendenti.

Con un orientamento altrettanto restrittivo, inoltre, l'Agenzia estende la medesima esclusione anche alle locazioni concluse con conduttori che agiscono nell'esercizio di attività di impresa o di lavoro autonomo, indipendentemente dal fatto che l'immobile sia in realtà da questi direttamente utilizzato per soddisfare le esigenze abitative dei propri collaboratori e dipendenti.

In tal modo, la prassi impone un vincolo ulteriore all'esercizio dell'opzione, dando rilevanza anche alla qualifica dell'affittuario, per il quale invece la norma non impone alcun requisito soggettivo[\[2\]](#).

Anche alla luce di tali precisazioni, pertanto, opera un'assoluta esclusione dall'opzione per le locazioni di abitazioni possedute da soggetti Irpef nell'ambito dell'esercizio delle suddette attività (imprenditori individuali o società di persone). Allo stesso modo, sono escluse le locazioni effettuate da società di capitali e dagli altri soggetti IRES.

L'esclusione opera anche per le locazioni di abitazioni effettuate da imprese edili, o società immobiliari, sia per gli immobili patrimonializzati, che per gli immobili “merce” (abitazioni costruite per la vendita). In tali ipotesi, pertanto, il reddito viene tassato in base agli ordinari criteri stabiliti dagli artt. 85 e 90 del TUIR - D.P.R. 917/1986 (rispettivamente, a costi e ricavi per i fabbricati “merce”, e, per i beni patrimonializzati, canone di locazione, ridotto di un importo massimo pari al 15% dello stesso, per le spese di manutenzione ordinaria documentate ed effettivamente rimaste a carico).

Per l'analisi di tutti gli altri aspetti affrontati nella C.M. 26/E/2011, si rinvia ad un prossimo aggiornamento del Documento [Pienamente operativa la “Cedolare secca” sugli affitti del 19 aprile 2011](#).

In ultimo, si ricorda che il **D.P.C.M. 12 maggio 2011** ha, tra l'altro, posticipato al 6 luglio 2011 il termine (fissato ordinariamente al 16 giugno) per il versamento del primo acconto della “cedolare secca”[\[3\]](#), da effettuarsi tramite modello F24, utilizzando l'apposito Codice Tributo “1840 - Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali, nonché delle imposte di registro e di bollo, sul canone di locazione relativo ai contratti aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e le relative pertinenze locate congiuntamente all'abitazione - Art. 3, D.Lgs. n. 23/2011-ACCONTO PRIMA RATA”, istituito con la **Risoluzione 59/E del 25 maggio 2011**[\[4\]](#).

[\[1\]](#) Ai sensi dell'art.2249 del Codice Civile, infatti, le società semplici non possono svolgere attività commerciale.

[\[2\]](#) In particolare, l'Agenzia giunge a tali conclusioni, affermando 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".

[3] Si ricorda che, per il 2011, il versamento dell'acconto, pari all'85% dell'imposta dovuta, deve essere effettuato:

- in unica soluzione, entro il 30 novembre 2011, se d'importo inferiore a 257,52 euro;
- in 2 rate, se l'importo dovuto è pari o superiore ad 257,52 euro, di cui:
 1. la prima, nella misura del 40% dell'acconto (34% dell'imposta dovuta), entro il "nuovo" termine del 6 luglio 2011 (ovvero entro il 5 agosto 2011 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo),
 2. la seconda, nella restante misura del 60% dell'acconto (51% dell'imposta dovuta), entro il 30 novembre 2011.

[4] In merito, si segnala che, con la medesima Risoluzione, sono stati istituiti anche gli ulteriori Codici Tributo:

- **1841** - *"Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali, nonché delle imposte di registro e di bollo, sul canone di locazione relativo ai contratti aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e le relative pertinenze locate congiuntamente all'abitazione - Art. 3, D.Lgs. n. 23/2011-ACCONTO SECONDA RATA O ACCONTO IN UNICA SOLUZIONE"*;
- **1842** - *"Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali, nonché delle imposte di registro e di bollo, sul canone di locazione relativo ai contratti aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e le relative pertinenze locate congiuntamente all'abitazione - Art. 3, D.Lgs. n. 23/2011- SALDO"*.

3488-Risoluzione 59-E del 25 maggio 2011.pdf [Apri](#)

3488-D.P.C.M. 12 maggio 2011.pdf [Apri](#)

3488-Circolare n.26-E del 1° giugno 2011.pdf [Apri](#)