Cedolare secca nei contratti di locazione commerciale – Risposte 340 e 297/2019

28 Agosto 2019

Ammessa la *cedolare secca* al 21% per un contratto di locazione commerciale stipulato nel 2019 ed in presenza di un canone costituito da due componenti, una fissa ed una variabile, definita in base ai ricavi annui della società conduttrice.

Escluso, invece, tale regime agevolato nell'ipotesi di subentro, da parte degli eredi del locatore, in un contratto già esistente, che non giunge alla scadenza naturale nel 2019.

Così si è espressa l'Agenzia delle Entrate, con le **Risposte nn. 340 del 23 agosto 2019** e **297 del 22 luglio 2019** in tema di applicabilità del regime agevolato ed opzionale della *cedolare secca* nell'ipotesi di locazione di immobili commerciali, riconosciuto per il 2019 (*cfr*. art.co.59, della legge 145/2018 – legge di Bilancio 2019)[1].

Come noto, infatti, la legge di Bilancio 2019 prevede **la possibilità di optare per l'applicazione di una *cedolare secca* al 21%**, sostitutiva dell'IRPEF (ivi comprese le addizionali regionali e comunali), dell'imposta di registro e di bollo, **per i canoni d'affitto di immobili commerciali**, per i nuovi contratti conclusi nell'anno 2019. Si tratta, in particolare, di contratti di locazione:

– aventi ad oggetto unità immobiliari accatastate nella categoria C/1 – ***Negozi e botteghe*** e di superficie sino a 600 mq (esclusa quella delle pertinenze) e relative pertinenze locate congiuntamente;

– in cui il locatore è soggetto IRPEF, non esercente attività d'impresa.

Viene esplicitamente prevista, inoltre, l'esclusione dal suddetto regime sostitutivo ai contratti stipulati nell'anno 2019, qualora al 15 ottobre 2018 risulti già in essere un contratto non scaduto, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate si pronuncia sull'**applicabilità** dell'**agevolazione** nelle **seguenti ipotesi**:

– **stipula** di un **contratto di locazione commerciale** nel **2019**, che prevede la

corresponsione di un **canone formato sia da una quota fissa, sia da una quota variabile**. In particolare, l'importo variabile viene **stabilito in percentuale rispetto all'ammontare annuo dei ricavi della società conduttrice**[2] (*Risposta 340/2019*).
Sul punto, l'Amministrazione finanziaria ribadisce, innanzitutto, che l'opzione per la *cedolare secca* sospende la facoltà, per il locatore, di richiedere l'aggiornamento annuale del canone per tener conto dell'inflazione, in base ai dati ISTAT[3].

Nel caso di specie, chiarisce l'Agenzia delle Entrate, la **componente variabile del canone** (in base al **fatturato** dell'**attività** del **conduttore**) **non è assimilabile** ad un **aggiornamento annuale** dello stesso, per adeguarlo al potere d'acquisto del denaro.

Infatti, le **variazioni di importo del canone derivano da *«clausole contrattuali liberamente concordate*** *dalle parti fin dalla stipula del contratto e ritenute eque per contemperare i diversi interessi dei contraenti».*

Il **contratto**, quindi, **rientra nel campo di applicazione della *cedolare secca***.

Resta fermo che l'opzione, per essere efficace, deve essere comunicata al conduttore, a cura del proprietario, mediante lettera raccomandata, nella quale deve essere, altresì, contenuta la rinuncia a richiedere l'aggiornamento del canone secondo i dati ISTAT;

– **subentro**, da parte degli **eredi del locatore**, in **contratti di locazione** ad uso commerciale (*Risposta 297/2019*).

Nel caso di specie, i diversi **contratti di locazione** erano stati **stipulati prima del 2019**, cosicché **l'Agenzia delle Entrate esclude l'agevolazione** (la normativa di riferimento non ammette la *cedolare secca* per i contratti già conclusi al 15 ottobre 2018).

Per tale motivo, il soggetto deceduto non aveva diritto al **beneficio**, che **non** può essere **riconosciuto**, quindi, neppure **a favore** degli **eredi** che **subentrano**, **nel 2019**, nei **citati contratti**.

In ogni caso, l'Amministrazione finanziaria ricorda che **una** delle **condizioni** per l'**applicabilità** della ***cedolare secca*** per il **2019** è il **verificarsi**, **per i contratti già in essere**, della **naturale scadenza** della **locazione in tale periodo d'imposta**.

Pertanto, **unicamente in tale ipotesi**, chiarisce l'Agenzia, l'**erede** può **esercitare** l'**opzione** per l'**imposta sostitutiva** in sede di proroga del contratto (sempre mediante lettera raccomandata al conduttore)[4].

Si ricorda che il regime della *cedolare secca* è stato introdotto dal 2011[5] con riferimento all'affitto di abitazioni, e consente di "sottrarre" il reddito da locazione dall'ordinario prelievo IRPEF, per assoggettarlo ad un'imposta "*secca*" del 21% (per i contratti "*a canone libero*") o del 10% (per il biennio 2018-2019, in caso di contratti "*a canone concordato*")[6].

---

[1] *Cfr. ANCE "Legge di Bilancio 2019 – Focus fiscale"- ID n.34748 del 10 gennaio 2019 e "Cedolare secca per i contratti di locazione commerciale – R.M. 50/E/2019" – ID n.36037 del 21 maggio 2019*.
[2] Nel caso di specie, si tratta del 3,4% sulla parte dei ricavi che supera 1.000.000 di euro.
[3] *Cfr*. l'art.32 della legge 392/1978 che prevede, in generale, la facoltà di aggiornamento ISTAT del canone di locazione, e l'art.3, co.11, del D.Lgs. 23/2011, che la preclude se il contratto viene assoggettato ad imposta sostitutiva.
[4] In linea generale, si ricorda che devono essere comunicate all'Agenzia delle Entrate sia la successione del contratto dal lato del locatore, sia la proroga dello stesso.
[5]*Cfr.* l'art.3 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n.23 ed il Provvedimento 7 aprile 2011.
[6] L'art.1, co.16, della legge 205/2017 ha previsto la proroga per il biennio 2018-2019 delle disposizioni contenute nell'art. 9 del DL 47/2014, convertito, con modificazioni, nella legge 80/2014, che prevede, la riduzione (dal 15%) al 10% dell'aliquota della *cedolare secca* applicata sugli affitti a canone concordato. In origine, l'aliquota per tali contratti era stata fissata al 19%.

36894-Risposta n. 297 del 22 luglio 2019 .pdfApri

36894-Risposta n. 340 del 23 agosto 2019.pdfApri