

IMPOSTE E TASSEdi **MARCO NESSI****Confermata la cedolare secca se il conduttore è una società***L'orientamento della giurisprudenza di merito sul possibile accesso al beneficio della cedolare secca.*

Com'è noto la cedolare secca sugli affitti (introdotta e disciplinata dall'art. 3 D.Lgs. 23/2011) rappresenta un **regime fiscale agevolato opzionale** e si concretizza con il pagamento di un'imposta sostitutiva sul reddito derivante dalla concessione in locazione a terzi di unità immobiliari. La cedolare secca sostituisce (oltre che le imposte sui redditi e le relative addizionali) anche l'imposta di registro e di bollo.

L'imposta sostitutiva si calcola applicando **un'aliquota del 21%** (ovvero **10%** per i contratti a canone concordato) sul canone di locazione annuo stabilito dalle parti senza le **deduzioni** previste nel caso di tassazione ordinaria (pari al 5%, con ulteriore deduzione del 30% per i contratti a canone concordato).

Possono optare per il regime della cedolare secca il **proprietario** e il **titolare di diritto reale di godimento** di unità immobiliari abitative, locate a uso abitativo (ovvero appartenenti alle categorie catastali da A1 a A11, esclusa l'A10 - uffici o studi privati) e relative pertinenze.

L'opzione per il regime della cedolare secca può essere esercitata: alla registrazione del contratto, mediante il modello RLI; in sede di dichiarazione dei redditi ovvero mediante registrazione volontaria, nel caso di contratto non soggetto a obbligo di registrazione (in quanto stipulato con scrittura privata non autenticata e con durata inferiore a 30 giorni nell'anno); in sede di proroga del contratto di locazione (utilizzando il modello RLI, nel termine dei 30 giorni); per le annualità successive alla prima (nel caso in cui l'opzione non sia stata esercitata per la prima annualità), sempre mediante il modello RLI. L'esercizio o la modifica dell'opzione può essere effettuato utilizzando i **servizi telematici dell'Agenzia** (software RLI o RLI-web) ovvero presentando il **modello RLI**, debitamente compilato, allo stesso ufficio dove è stato registrato il contratto.

E' ammessa la **revoca** dell'opzione, da parte del locatore, in ciascuna annualità successiva a quella in cui è stata esercitata; in tal caso deve essere effettuata entro il termine per il pagamento dell'imposta di registro inerente all'annualità non più soggetta al regime della cedolare secca (Circ. Ag. Entrate 1.06.2011, n. 26/E).

Conduttore-società: l'orientamento della giurisprudenza - Nella sentenza 16.01.2023, n. 53 la Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Veneto ha riconosciuto la possibilità di applicare il regime sostitutivo della cedolare secca **anche nel caso in cui l'inquilino dovesse essere una società commerciale** (questa interpretazione è difforme dalla tesi sostenuta dall'Agenzia delle Entrate - si veda circ. n. 26/E/2011 - in base al quale l'art. 3, c. 6 D.Lgs. 23/2011 porrebbe una limitazione soggettiva stabilendo l'inapplicabilità delle relative disposizioni alle locazioni di unità immobiliari a uso abitativo effettuate nell'esercizio di un'attività d'impresa, o di arti e professioni). In particolare, il Collegio giudicante ha ricordato che l'applicazione al contratto di locazione del regime della cedolare secca è subordinata al verificarsi di **2 requisiti**, ovvero: deve esservi una persona fisica non esercente attività imprenditoriale, titolare del diritto reale sul cespite oggetto del contratto di locazione; l'immobile locato deve essere destinato ad uso abitativo. Previo soddisfacimento di questi 2 requisiti, **il locatore può optare per l'applicazione della cedolare, a nulla rilevando che il conduttore sia una società commerciale**. La pronuncia, in sostanza, trae questa conclusione dall'assunto che il dato letterale e la *ratio* della normativa (art. 3 D.Lgs. 23/2011) non parlano della qualifica del conduttore (e, dall'altro lato, non vi può essere equiparazione tra locatore e conduttore). In tal senso, quindi, l'eventuale esclusione dal campo di applicazione della norma agevolatrice dei contratti di locazione conclusi con conduttori che agiscono nell'esercizio di attività di impresa sarebbe erronea, indebitamente restrittiva, e condurrebbe a una irrazionale disegualianza tra locatori di immobili di pari capacità contributiva in ragione della natura della controparte.

La presa di posizione assunta dalla Corte di giustizia tributaria del Veneto si aggiunge ad altre sentenze dello stesso tenore (si veda, ad esempio, la C.T.R. Umbria 9.08.2022, n. 257), ancorché non univoche (in senso opposto: C.T.R. Veneto 562/7/2022).

Ancora più recentemente, in senso analogo, si segnala l'orientamento espresso dalla **Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia** nella sentenza 17.07.2023, n. 2258.