

Contratto di locazione stipulato dal nudo proprietario escluso dalla cedolare Secca



Gentile Cliente,

Con la presente desideriamo informarLa che nella risposta ad interpello 15.2.2023 n.216, l'Agenzia delle Entrate ha escluso che **il nudo proprietario possa accedere alla cedolare secca sulle locazioni abitative** di cui all'art. 3 del D.Lgs. 23/2011.

Secondo l'Agenzia, l'imposta sostitutiva **si pone come alternativa facoltativa rispetto al regime ordinario vigente che**, a norma dell'art. 26 del TUIR, **vuole che il reddito da locazione sia imputato all'usufruttuario.**

Pertanto, sebbene, nel caso di specie, **l'usufruttuario abbia lasciato la materiale disponibilità di una parte dell'immobile al nudo proprietario**, questi non potrebbe accedere alla cedolare secca ove stipulasse **un contratto di locazione su tale quota immobiliare.**

La Circolare è composta da N° 3 pagine inclusa la presente

Premessa

Nella risposta ad interpello 15.2.2023 n. 216, l'**Agenzia delle Entrate** **esamina la possibilità di applicare la cedolare secca per il nudo proprietario dell'abitazione.**

Caso di specie

Nel caso di specie:

- **un soggetto è titolare del diritto di usufrutto sull'abitazione in cui abita;**
- **i figli sono titolari, al 50% ciascuno, della nuda proprietà del medesimo immobile.**

Osserva

La madre, usufruttuaria, ha lasciato libera una porzione dell'immobile che i figli, nudi proprietari, vorrebbero locare a terzi (con il consenso della madre usufruttuaria). I nudi proprietari si rivolgono all'Amministrazione finanziaria per avere conferma della possibilità di applicare la cedolare secca sul contratto di locazione da stipulare.

Esclusione della cedolare per il nudo proprietario

L'Agenzia delle Entrate **esclude che il nudo proprietario possa applicare la cedolare secca.**

Osserva

La cedolare secca (art. 3 del D.Lgs. 23/2011) è il regime opzionale di imposizione sostitutiva sul reddito fondiario derivante dalla locazione di immobili abitativi, che sostituisce l'IRPEF, le addizionali regionale e comunale all'IRPEF, nonché le imposte di registro e di bollo relative al contratto di locazione (cfr. circ. 1.6.2011 n. 26, § 5).

La norma **consente alle persone fisiche titolari del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento su unità immobiliari abitative locate**, che non agiscano nell'esercizio di imprese, arti o professioni, **di optare per l'applicazione dell'imposta sostitutiva**, invece del regime ordinario di tassazione del reddito da locazione.

Osserva

Posto che la cedolare secca **configura un regime di tassazione alternativo rispetto a quello ordinario di tassazione del reddito fondiario** derivante dalla locazione di immobili a uso abitativo, **essa può essere applicata solo dai soggetti cui, in base alle regole ordinarie, viene imputato il reddito da locazione dell'immobile.**

Imputazione del reddito da locazione all'usufruttuario

L'Agenzia delle Entrate ricorda che l'art. 26 del TUIR **prevede la tassazione dei redditi fondiari "indipendentemente dalla percezione"** in capo **"ai soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà,**

enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale". Questa norma - ricorda l'Amministrazione citando la C.M. n. 150/1999, **non fissa il presupposto dell'imposta nel mero "possesso del reddito"**, inteso come disponibilità reale dello stesso, **bensì implica il possesso qualificato del cespite patrimoniale, che, da solo, è ritenuto sufficiente a determinare capacità contributiva**. Pertanto, **il reddito è imputato ai titolari di diritti reali sull'immobile, in proporzione ai diritti vantati**.

Osserva

L'**usufrutto**, in particolare, è citato dall'art. 26 co. 1 del TUIR **come diritto che legittima l'imposizione**, di modo che - prosegue l'Amministrazione finanziaria - **la costituzione del diritto di usufrutto comporta lo spostamento della soggettività passiva d'imposta dal proprietario all'usufruttuario, titolare del diritto di godere della cosa e dei frutti da questa prodotti**.

Esclusione del reddito da locazione in capo al nudo proprietario

Secondo l'Agenzia, posto che **nuda proprietà e usufrutto sono complementari**, **l'imputazione dei redditi da locazione in capo all'usufruttuario la esclude dalla nuda proprietà**.

Osserva

Per questo motivo, dato che la **cedolare secca** configura un'alternativa facoltativa alla tassazione dei redditi fondiari, **essa non può che limitarsi all'usufruttuario e risulta preclusa al nudo proprietario**.

Diversa posizione della Corte di Cassazione

Va rilevato che, dal punto di vista civilistico, **la Cassazione** (Cass. 27.12.2016 n. 27021) **ammette la possibilità per il nudo proprietario di locare l'immobile, ove ne abbia la materiale disponibilità**.

Osserva

Da ultimo, poi, nella sentenza 25.6.2021 n. 18330, **la Corte di Cassazione si è spinta ad affermare che** *"il titolare del diritto reale di nuda proprietà su di un fabbricato, che abbia la disponibilità di fatto del bene, può concedere l'immobile in locazione, ed i canoni in conseguenza pattuiti concorrono alla quantificazione della sua base imponibile, secondo la previsione generale di cui all'art. 23, e poi 26, del DPR n. 917 del 1986"*.

Non sembra, quindi, che la Cassazione condivida la tesi dell'Agenzia.

Fine della Circolare N° 21/2023