

Attualità

La cessione del contratto di locazione di beni immobili urbani (2)

3 Novembre 2006

In tutti i casi, l'ammontare minimo dell'imposta di registro dovuta, non può essere inferiore a 67,00 euro



Disciplina tributaria

La cessione del contratto verso corrispettivo è soggetta all'imposta di registro in misura proporzionale. La base imponibile è rappresentata dal corrispettivo pattuito per la cessione e dal valore delle prestazioni ancora da eseguire (articolo 43, comma 1, lettera d), del Testo unico sull'imposta di registro, approvato con Dpr n. 131/1986). L'aliquota applicabile è quella propria del contratto ceduto (articolo 31, comma 1, del Testo unico citato).

Come è stato chiarito dalle circolari n. 12/E/1998 e n. 36/E/2003, quando per la cessione del contratto di locazione di beni immobili urbani è pattuito un corrispettivo, in aggiunta al tributo dovuto per il contratto di locazione, si applica l'imposta di registro (nella misura prevista dall'articolo 5 della tariffa, parte prima, allegata al Dpr n. 131/86) del 2 per cento sul valore delle prestazioni ancora da eseguire.

Naturalmente, in tutti i casi, l'ammontare minimo dell'imposta dovuta per la cessione dei contratti di locazione e affitto di beni immobili urbani, non può essere inferiore a euro 67,00 (articolo 5, nota II, della tariffa, parte I).

Per la cessione verso corrispettivo di un contratto a titolo gratuito, l'imposta si applica con l'aliquota stabilita per il corrispondente contratto a titolo oneroso (articolo 31, comma 2): quindi, se si cede un contratto di comodato, troverà applicazione l'aliquota prevista per il contratto di

locazione.

L'articolo 21, comma 18, lettera b), della legge n. 449 del 1997, modificando l'articolo 31 del Testo unico citato, ha introdotto una deroga al principio di carattere generale secondo il quale la cessione del contratto è soggetta all'imposta di registro in misura proporzionale. Relativamente alla cessione prevista dall'articolo 5 della tariffa, parte prima, vale a dire la cessione senza corrispettivo dei contratti di locazione e sublocazione di immobili urbani di durata pluriennale, l'imposta è fissata nella misura fissa di 67,00 euro, non essendo, perciò, commisurata al valore delle prestazioni ancora da eseguire sulla base del contratto ceduto.

In particolare, come specificato dalla circolare 36/E/2003, il significato da attribuire all'espressione usata nell'ultima parte della nota I della tariffa, parte I), dal legislatore (*...la cessione senza corrispettivo degli stessi contratti...*) è da riferire solo ed esclusivamente ai contratti individuati nella prima parte della stessa, cioè *"ai contratti di locazione e sublocazione di immobili urbani di durata pluriennale"*.

Per tali contratti di locazione - qualora la cessione sia pattuita senza corrispettivo - opera, quindi, come tipo di tassazione agevolata, l'imposta in misura fissa di 67,00 euro.

E' poi da precisare come il beneficio spetti indipendentemente dalle modalità di versamento dell'imposta dovuta per il contratto di locazione (annuale o per l'intera durata).

Tale agevolazione, al contrario, non opererà per le cessioni senza corrispettivo dei contratti di locazione e affitto di immobili, diversi da quelli urbani, e per i contratti di affitto di fondi rustici: in aggiunta all'imposta commisurata ai canoni pattuiti, è dovuta l'imposta pari, rispettivamente, al 2 per cento e allo 0,50 per cento, applicata alla base imponibile costituita dal valore delle prestazioni ancora da eseguire.

Nella pratica, i dubbi interpretativi più frequenti riguardano la cessione del contratto senza corrispettivo, come effetto di altre fattispecie: in particolare, le cessioni del contratto come effetto della morte del proprietario, della cessione d'azienda esercitata in un immobile locato e della vendita dell'immobile locato.

In tali casi, non è necessaria stipula di alcun atto di cessione del contratto, essendo il trasferimento dell'immobile mortis causa, la cessione dell'azienda e la compravendita gli atti che sono soggetti a registrazione e ad autonoma tassazione ai fini dell'imposta di registro.

In base all'articolo 17 del Testo unico citato, per le cessioni dei contratti di locazione e affitto di beni immobili esistenti nel territorio dello Stato, l'imposta di registro, autoliquidata dalle parti, va

versata entro il termine di 30 giorni. Il relativo attestato di versamento va presentato all'ufficio delle Entrate dove è stato registrato il contratto di locazione entro 20 giorni dal pagamento.

Nella circolare 12/E/1998, veniva chiarito che lo scopo della disposizione è quello di portare a conoscenza dell'ufficio impositore le vicende giuridiche del contratto, evitando gli ulteriori obblighi connessi alla formalità della registrazione. Tale scopo evidentemente viene oggi assolto dalla informatizzazione dei versamenti effettuati, ma, in assenza di una abrogazione della norma di legge, l'obbligo di comunicazione continua a sussistere.

Sia nei casi di cessione del contratto di locazione con corrispettivo, che in quelli senza corrispettivo, l'imposta va versata con modello F23 indicando il codice tributo 110T.

Nel caso in cui si richieda anche la registrazione dell'atto, il codice tributo è il 109T.

Per la cessione del contratto di locazione e affitto di immobili, siti nel territorio dello Stato, non essendovi, di regola, obbligo di registrazione, ma solo di versamento, il tardivo pagamento potrà essere regolarizzato, pagando la sanzione del 30 per cento dell'imposta dovuta, ridotta al 3,75 per cento (1/8 della sanzione) o al 6 per cento (1/5 della sanzione), a seconda che il ritardo sia contenuto entro i 30 giorni o entro un anno.

Nel caso, invece, di atto da registrare, si applicheranno le sanzioni dal 120 al 240 per cento dell'imposta dovuta (articolo 69 del Testo unico, approvato con Dpr n. 131/1986) ridotte a 1/8, pari al 15 per cento dell'imposta dovuta, se la regolarizzazione avviene entro 90 giorni dalla data di scadenza della registrazione dell'atto, o a 1/5, pari al 24 per cento, se la regolarizzazione avviene entro un anno dalla scadenza.

Gli interessi dovuti, calcolati al tasso legale annuo, attualmente pari al 2,5 per cento, vanno versati o a parte, con il codice tributo 731T, o cumulativamente con il tributo. La sanzione viene versata con il codice tributo 671T.

2 - fine. La prima puntata è stata pubblicata giovedì 2

di

Roberto Volpe

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/cessione-del-contratto-locazione-beni-immobili-urbani-2>