

Giurisprudenza

Riduzione imposte del canone, si parte dalla data certa

1 Aprile 2021

Corrisponde al giorno in cui la scrittura è stata registrata o è riportata in atti pubblici, o quello della morte o impossibilità fisica di chi l'ha sottoscritta o in cui si verifica un fatto che stabilisca l'anteriorità del documento

immagine generica illustrativa
image not found or type unknown

Ai fini delle imposte sui redditi relative ai canoni di un contratto di locazione, la riduzione del corrispettivo

contrattuale ha effetto, nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, dal momento in cui l'accordo tra le parti acquista data certa ai sensi dell'articolo 2704 cc.

Questo principio è stato enunciato dalla Corte di cassazione con l'ordinanza n. 3756 del 12 febbraio 2021.

Il caso specifico ha riguardato una contribuente che aveva concesso in affitto un immobile commerciale nel 2008. Successivamente, con una scrittura privata recante la data di sottoscrizione del 15 febbraio 2011 e registrata il 15 marzo 2011, le parti avevano ridotto il canone di locazione a 120mila euro, precisando che la variazione del canone aveva effetto già dal 2010.

Sulla base di tale variazione del canone, in sede di dichiarazione dei redditi, relativa al 2010, la proprietaria dell'immobile locato aveva indicato un reddito da locazione calcolato sulla base del canone ridotto.

L'Amministrazione finanziaria aveva, successivamente, emesso un atto di accertamento ai fini Irpef richiedendo la somma di 13.123 euro, a titolo di maggiore imposta, addizionali e relative sanzioni. Ciò in quanto l'accordo di riduzione del canone poteva essere opposto, all'Amministrazione stessa, solo a partire dal 15 marzo 2011, vale a dire dalla registrazione dell'accordo modificativo.

In sede contenziosa la contribuente aveva prodotto documentazione attestante che nel 2010 la conduttrice aveva versato un canone di 120mila euro.

In primo grado i giudici tributari, dopo aver evidenziato che la registrazione di un contratto non incide sul suo perfezionamento, né sulla sua efficacia hanno accolto la tesi della contribuente, secondo la quale era corretto indicare il canone ridotto già dalla dichiarazione dei redditi per il 2010.

La tesi erariale, invece, è stata condivisa sia dalla Ctr della Campania (sentenza n. 6749/2018) sia dalla Corte di cassazione con l'ordinanza in commento.

In particolare la Suprema Corte ha richiamato l'articolo 2704 del codice civile.

Questa disposizione, con riferimento alle scritture private non autenticate, stabilisce che la data della scrittura è certa e computabile nei confronti dei terzi soltanto:

- dal giorno in cui la scrittura è registrata
- dal giorno della morte o della sopravvenuta impossibilità fisica di colui o di uno di coloro che l'hanno sottoscritta
- dal giorno in cui il contenuto della scrittura è stato riprodotto in atti pubblici
- dal giorno in cui si verifica un altro fatto che stabilisca in modo ugualmente certo l'anteriorità della formazione del documento.

Richiamando alcune precedenti pronunce della stessa Corte (ordinanza n. 2628/2019 e sentenza n. 7621/2017), i giudici hanno affermato che *"...l'unico modo per fornire adeguata prova documentale di una convenzione scritta è quello di attestarne la data certa, la quale costituisce pertanto l'elemento indispensabile per rendere la convenzione opponibile ai terzi, fra i quali va ricompresa anche l'Agenzia delle entrate."* Si è, quindi, deciso che l'accordo di riduzione del canone poteva avere effetto verso l'Amministrazione solo dalla data della registrazione (15 marzo 2011) e doveva essere negato un effetto retroattivo al 2010.

Di conseguenza, è stato respinto il ricorso della contribuente con condanna alle spese di giudizio.

In merito alla descritta problematica, è opportuno richiamare anche la risoluzione n. 60 del 28 giugno 2010, con la quale l'Amministrazione finanziaria ha fornito importanti chiarimenti in merito agli accordi di riduzione del canone di un contratto di locazione.

In particolare, con il citato documento di prassi, si è precisato che:

- gli articoli 3 e 17 del testo unico sull'imposta di registro, Dpr n. 131 del 26 aprile 1986, indicano, in maniera tassativa, gli eventi successivi alla registrazione di un contratto di locazione, che devono essere autonomamente portati a conoscenza dell'Amministrazione.

Questi eventi riguardano le cessioni, risoluzioni e proroghe del contratto originario

- l'accordo di riduzione del canone non rientra tra gli eventi per i quali vi è l'obbligo di notificare l'Amministrazione finanziaria. Ciò in quanto tale accordo non implica né una risoluzione, né una novazione del contratto. Si tratta solo di una modifica del contratto originario
- tale accordo deve essere registrato soltanto se formalizzato mediante atto pubblico o scrittura privata autenticata.

La stessa risoluzione ha, però, evidenziato che l'accordo con il quale le parti riducono il canone di locazione, ha effetto anche ai fini della determinazione della base imponibile, sia per il pagamento delle imposte di registro, che ai fini delle imposte dirette.

Pertanto, le parti del contratto, pur non avendone l'obbligo, hanno interesse a comunicare tale accordo al fisco, in modo da ridurre, legittimamente, la base imponibile relativa al pagamento delle imposte inerenti alla locazione.

Si è, quindi, evidenziato, che le parti possono registrare volontariamente l'accordo di riduzione del canone, in modo da attribuire al loro accordo data certa, rendendolo opponibile ai terzi.

L'ordinanza della Corte di cassazione n. 3756/2021, qui commentata, è assolutamente in linea con i chiarimenti di cui alla citata risoluzione n. 60/2010.

di

Marcello Cardone

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/riduzione-imposte-del-canone-si-parte-dalla-data-certa>