

Imposta di registro

LOCAZIONI di IMMOBILI ad USO ABITATIVO

OBBLIGO di REGISTRAZIONE del CONTRATTO da PARTE del CONDUTTORE

di Massimiliano Manni

QUADRO NORMATIVO

Con il D.M. 10.5.1980 è stato approvato il primo Mod. 69, sostitutivo anche del vecchio Mod. 70. Successivamente, con il D.M. 24.6.1986 è stato approvato il secondo Mod. 69.

Il Provv. Agenzia Entrate 25.6.2010 ha approvato un altro Mod. 69 ed il nuovo Mod. Cdc per la comunicazione di cessioni, risoluzioni, proroghe, ecc.

Il Provv. Agenzia Entrate 4.3.2011 ha apportato ulteriori modifiche al Mod. 69.

Tale modello è stato poi ulteriormente modificato dal Provv. Agenzia Entrate 7.4.2011. Quest'ultimo

provvedimento ha anche previsto la possibilità di presentare alternativamente il Mod. 69 al posto del Mod. Cdc relativamente ai contratti già registrati all'1.7.2010.

Il modello di denuncia del contratto verbale di locazione di beni immobili è stato approvato con il Provv. Agenzia Entrate 31.1.2002.

Le sanzioni generali in merito agli obblighi derivanti dalla conclusione di contratti di locazione verbali o scritti sono disciplinate dall'art. 3, co. 3, 5 e 8, D.Lgs. 14.3.2011, n. 23 [CFF 6238].

MOD. 69 – FUNZIONI GENERALI: il Mod. 69 (la cui ultima versione è stata approvata con il Provv. Agenzia Entrate 7.4.2011) è sempre stato un modello finalizzato a richiedere la registrazione degli atti ai fini dell'imposta di registro.

All'interno dello stesso, ed in linea generale, vengono individuati i soggetti destinatari degli effetti giuridici dell'atto (cd. parti contraenti), ovvero, nel nostro caso, i dati essenziali del locatore e del conduttore.

Inoltre, il modello contiene altri campi di interesse, finalizzati alla registrazione, come ad esempio, quelli relativi:

- all'Ufficio presso il quale si presenta la richiesta di registrazione;
- al richiedente la registrazione;
- al tipo di adempimento; (1)
- ai dati relativi agli immobili, ricavabili dalla documentazione catastale, ecc.

MOD CDC – FUNZIONI GENERALI: il Mod. Cdc (approvato con Provv. Agenzia Entrate 25.6.2010 e modificato dal Provv. Agenzia Entrate 4.3.2011) va utilizzato per comunicare i dati catastali in sede di cessione, risoluzione e proroga, relativamente ai contratti già registrati all'1.7.2010.

Le cessioni, risoluzioni e proroghe potranno essere comunicate, oltre che con il Mod. Cdc, anche con il Mod. 69, in quanto quest'ultimo potrà sostituire anche il Mod. Cdc (si veda il Provv. Agenzia Entrate 7.4.2011, p.to 8.2.1).

OBBLIGHI di REGISTRAZIONE dei CONTRATTI di LOCAZIONE SCRITTI o VERBALI: ai sensi del combinato disposto normativo (artt. 2, comma 1 lett. a), e 5, co. 1, D.P.R. 26.4.1986, n. 131 e art. 5, co. 1, lett. b), Tariffa, Parte Prima, allegata al citato decreto [CFF 2002, 2005 e 2105]), «sono soggetti a registrazione gli atti indicati

(1) Ovvero, registrazione, proroga, cessione, risoluzione.

nella tariffa, se formati per iscritto nel territorio dello Stato». Nel nostro caso, le locazioni di immobili abitativi sono soggette a registrazione in termine fisso, purchè di durata superiore a 30 giorni.

Per i contratti verbali, l'art. 2, co. 1, lett. b), D.P.R. 131/1986 prevede in buona sostanza che siano soggetti a registrazione in termine fisso (ex art. 13, co. 1 e 2 del citato decreto [CFF 2013]) anche i contratti verbali di locazione di beni immobili (art. 3, co. 1 lett. a) [CFF 2003]).

L'imposta di registro deve essere versata, entro 30 giorni dalla data dell'atto stesso (art. 17, co. 1, D.P.R. 131/1986 [CFF 2017]) o, per i contratti verbali, dall'inizio della loro esecuzione (art. 13, co. 2, DPR 131/1986).

Si rileva in proposito che il suddetto termine è superiore a quello di 20 giorni, indicato dall'art. 13, dello stesso decreto per la registrazione degli atti in termine fisso.

Tuttavia, considerato che il successivo art. 16, co. 1 [CFF 2016], dispone che la registrazione è eseguita previo pagamento dell'imposta, è evidente che per i contratti di locazione di beni immobili anche il termine per la registrazione sarà di 30 giorni (si veda la Circolare 16.11.2000, n. 207, p.to 2.2.9).

SOGGETTI OBBLIGATI alla REGISTRAZIONE: ai sensi dell'art. 10, co. 1, lett. a), D.P.R. 131/1986 [CFF 2010] sono obbligate a richiedere la registrazione le parti contraenti, anche per le scritture private non autenticate e per i contratti verbali.

Nel nostro caso è obbligato anche il conduttore, in quanto parte contraente del contratto di locazione.

EFFETTI del CONTRATTO tra le PARTI ai FINI CIVILISTICI: secondo l'art. 1372 c.c., il contratto ha forza di legge tra le parti e non può essere sciolto che per mutuo consenso o per cause ammesse dalla legge.

Per «mutuo consenso» si intende l'accordo delle parti sullo scioglimento di un contratto già stipulato precedentemente.

Tale scioglimento deve essere posto in essere con la stessa forma (scritta o verbale) del contratto che dovrà essere sciolto.

Ovviamente il contratto dovrà avere tutti i requisiti previsti dall'art. 1325 c.c. come quello originario.

EFFETTI del CONTRATTO tra le PARTI ai FINI TRIBUTARI: con la registrazione del contratto vengono acquisiti anche i diritti nei confronti dei terzi a prescindere da eventuali vizi contenuti nel contratto stesso. Ad esempio, per mancanza

dei requisiti civilistici o delle leggi speciali (L. 431/1998).

Secondo quanto previsto dall'art. 1, co. 346, L. 30.12.2004, n. 311 [CFF 2306] anche i contratti di locazione sono nulli se, ricorrendone i presupposti, non sono registrati secondo le modalità sopra specificate.

Ovviamente, questa nullità è da intendersi come inopponibilità nei confronti dei terzi, in quanto il contratto, come abbiamo già detto, ha forza di legge tra le parti secondo l'art. 1372 c.c.

Appare superfluo ribadire che l'effetto tributario per eccellenza è la dichiarazione del reddito derivante dalla locazione, secondo la normativa fiscale. Infatti, secondo l'art. 26, D.P.R. 22.12.1986, n. 917 [CFF 5126] i redditi fondiari concorrono indipendentemente dalla percezione a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale.

EFFETTI del CONTRATTO SECONDO la L. 431/1998: l'art. 1, co. 4, L. 431/1998 prevede la forma scritta per la stipula di validi contratti di locazione.

Inoltre, si impone che il contratto sia stipulato in conformità delle disposizioni di cui alla L. 431/1998.

EFFETTI del CONTRATTO come RACCORDO tra la NORMATIVA CIVILE e FISCALE e la L. 431/1998: dalla sintesi degli effetti del contratto (ai fini della normativa civile, fiscale e speciale) si può capire in buona sostanza che i contratti di locazione devono avere:

- la forma scritta;
- i requisiti di cui all'art. 1325 c.c.;
- i contenuti di cui alla L. 431/1998.

Inoltre, per evitare la nullità ex art. 1, co. 346, L. 311/2004 dovranno essere registrati secondo legge.

Rispettando tali adempimenti, il contratto produrrà concreti effetti giuridici, sia da parte del locatore che da parte del conduttore.

DENUNCIA VERBALE del CONTRATTO di LOCAZIONE da PARTE dell'INQUILINO - GENERALITÀ: la registrazione dei contratti verbali va effettuata in termine fisso, e deve essere richiesta presentando all'Agenzia delle Entrate una denuncia in doppio originale redatta su appositi modelli (si veda il Mod. 1, approvato con provv. Agenzia Entrate 31.1.2002).

La denuncia deve essere sottoscritta da almeno una delle parti contraenti e deve indicare le generalità e il domicilio di queste, il luogo e

- continua a pag. 29 -

**REGISTRAZIONE dei CONTRATTI di LOCAZIONE
RAFFRONTO tra CORRETTO ADEMPIMENTO e INADEMPIMENTO**

Adempimento corretto	Conseguenze sanzionatorie in caso di inadempimento
<p>Registrazione del contratto di locazione entro il termine di 30 giorni dalla stipula dell'atto o dall'inizio della sua esecuzione, tranne che per i contratti di durata inferiore a 30 giorni</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Durata della locazione stabilita in 4 anni dalla data di registrazione volontaria o d'ufficio (art. 3, co. 8, D.Lgs. 23/2011) 2. Applicazione dell'art. 2, co. 1, L. 413/1998 (art. 3, co. 8, D.Lgs. 23/2011) 3. Canone annuo pari al triplo della rendita catastale e adeguamento dal secondo anno in base al 75% dell'aumento degli indici Istat. Se il contratto prevede un canone inferiore, si applica quest'ultimo (art. 3, co. 8, D.Lgs. 23/2011) 4. Presunzione relativa di esistenza del rapporto di locazione anche per i 4 periodi d'imposta precedenti (art. 41-ter, D.P.R. 29.9.1973, n. 600 [CFF 6341b])
<p>Indicazione del canone effettivo nel contratto di locazione registrato</p>	<p>Nullità del contratto e medesime conseguenze di cui ai punti 1, 2 e 3 sopra indicati (art. 3, co. 8 e 9, lett. a), D.Lgs. 23/2011)</p>
<p>Il contratto di comodato di bene immobile registrato deve essere veritiero e non una simulazione di una locazione scritta o di fatto</p>	<p>Nullità del contratto e medesime conseguenze di cui ai punti 1, 2 e 3 sopra indicati (art. 3, co.8 e 9, lett. a), D.Lgs. 23/2011)</p>
<p>Indicazione del canone di locazione menzionato nel contratto anche nella dichiarazione, secondo le regole fiscali</p>	<p>Sanzioni dal 240% al 480% dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di € 516. Se non sono dovute imposte, la sanzione va da € 516 a € 2.066 (b) (art. 3, co. 5, D.Lgs. 23/2011)</p>
<p>Indicazione del canone di locazione menzionato nel contratto anche nella dichiarazione, secondo le regole fiscali ma in misura veritiera ed effettiva</p>	<p>Sanzioni dal 200% al 400% della maggiore imposta (c) (art. 3, co. 5, D.Lgs. 23/2011).</p>
<p>Indicazione del canone nella dichiarazione in misura non inferiore al 10% del valore catastale dell'immobile</p>	<p>Liquidazione dell'imposta complementare ex art. 52-bis, D.P.R. 131/1986 [CFF 2052a] da parte dell'ufficio; sanzioni dal 200% al 400% della maggiore imposta (art. 3, co. 5, D.Lgs. 23/2011).</p>

(a) Le conseguenze di cui ai punti 1, 2 e 3 dovrebbero essere direttamente efficaci solo promuovendo un'azione legale, sia da parte del conduttore che da parte del locatore. Si pensi, e a titolo di mero esempio, a queste due situazioni: 1) conduttore che, avendo registrato il contratto, vuole anche iniziare a pagare il canone ridotto senza il consenso del locatore. A questo punto, se il locatore non accetta, servirà ovviamente la pronuncia del giudice; 2) stessa situazione di cui al punto 1), ma con il locatore d'accordo. Le sanzioni sono comunque dovute, e il contratto scritto può rimanere lo stesso. In caso di denuncia verbale, si dovrà redigere un nuovo contratto scritto, ma le sanzioni rimarranno comunque dovute.

(b) In caso di definizione dell'accertamento con adesione o di rinuncia all'imposizione, si applicano le sanzioni senza riduzioni dal 120% al 240% dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di € 258. Se non sono dovute imposte, si applica la sanzione da € 258 a € 1.032.

(c) In caso di definizione dell'accertamento con adesione o di rinuncia all'imposizione si applicano le sanzioni senza riduzioni dal 100% al 200% della maggiore imposta o della differenza del credito.

- segue da pag. 27 -

la data di stipulazione, l'oggetto, il corrispettivo pattuito e la durata del contratto.

Quindi, anche il solo conduttore potrà registrare un contratto stipulato di fatto solo verbalmente.

Si segnala che, questo tipo di denuncia non produce effetti ai fini civilistici, ma solo ai fini tributari.

Le eventuali apposizioni delle firme da parte di tutti i contraenti non modificano la natura del contratto verbale, ovvero non potrà mai avvenire una trasformazione del rapporto verbale in contratto scritto.

Sarà comunque opportuno redigere un valido contratto scritto di locazione secondo la L. 431/1998.

CONTRATTO di LOCAZIONE e COMPILAZIONE del MOD. 69 - DENUNCIA VERBALE: nel caso in cui il conduttore intenda presentare all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate una denuncia verbale, la stessa andrà presentata in doppio originale compilando il Mod. 69.

Il conduttore dovrà comunque essere in possesso dei dati catastali (2) dell'immobile (foglio, particella, sub) e dei dati anagrafici del locatore.

Si ritiene comunque che i dati catastali mancanti possano essere acquisiti dall'Ufficio anche in sede di controllo in base alle attribuzioni ed ai poteri dell'Ufficio ex art. 53-bis, D.P.R. 131/1986 [CFF 2053a].

In sostanza, lo scopo principale è tassare l'atto in base alla denuncia del canone annuo e «fare cassa» a favore dell'Erario secondo il principio generale dell'art. 53 della Costituzione.

D'altronde, il modello di denuncia (Mod. 1) contiene comunque i dati necessari per individuare l'immobile; infatti, vengono richiesti:

- la descrizione dell'unità immobiliare;
- il Comune, la Provincia, e la località di ubicazione dell'immobile;
- la via o la piazza;
- il numero civico;
- il piano;

(2) Da richiedere all'Ufficio provinciale dell'Agenzia del Territorio, Catasto Terreni e Fabbricati.

(3) Vedi nota (2).

- l'uso abitativo;
- la durata della locazione;
- il corrispettivo pattuito.

Non ci saranno problemi neanche a compilare il Mod. 69. Infatti, anche mancando la delega alla presentazione del Mod. 69, la terza ed ultima pagina non dovrà essere compilata.

D'altronde, sarebbe anche impensabile una delega da parte del locatore nei confronti del conduttore, se il primo non abbia interesse a registrare l'atto.

È utile anche precisare che la delega alla presentazione del Mod. 69 è da intendersi in linea generalizzata e non solo per esercitare l'opzione per la cedolare secca.

REGISTRAZIONE del CONTRATTO di LOCAZIONE SCRITTO e COMPILAZIONE del MOD. 69: nel caso in cui il conduttore intenda presentare all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate un contratto firmato in originale, lo stesso potrà essere registrato normalmente compilando il Mod. 69.

Il conduttore dovrà comunque essere in possesso dei dati catastali (3) dell'immobile (foglio, particella, sub) se non già presenti nel contratto da registrare.

Si ritiene comunque che i dati catastali mancanti possano essere acquisiti dall'Ufficio anche in sede di controllo.

In mancanza della delega alla presentazione del Mod. 69, la terza ed ultima pagina non dovrà essere compilata.

REGISTRAZIONE del CONTRATTO di LOCAZIONE SCRITTO e/o VERBALE e PAGAMENTO: le modalità di pagamento finalizzate alla registrazione sono le stesse per la registrazione dei contratti di locazione ordinari, così anche per i codici tributo, ecc., vale a dire versamento tramite Mod. F23, con marca da bollo da € 14,62 ogni cento righe o ogni quattro pagine, ma per i soli contratti scritti e firmati in originale.

Per le denunce verbali valgono le stesse modalità, senza applicazione della marca da bollo da € 14,62 trattandosi di denuncia.