

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***La comunicazione della riduzione del canone di locazione: una facoltà "utile"***

di **Leonardo Pietrobon**

In questi ultimi anni la **richiesta di ridurre i canoni di locazione** è diventata quasi una prassi. L'evidente tentativo da parte di chi avanza tale richiesta è quello di **ridurre**, o quantomeno contenere, **i costi**, mentre per chi concede tale riduzione è uno dei tanti tentativi per cercare di mantenere un'entrata "sicura" e non correre il rischio di imbattersi in qualche nuovo inquilino poco affidabile. I **dubbi che sorgono** nel momento in cui si decide di accordare la riduzione del canone di locazione, sia esso un contratto relativo ad un **immobile ad uso abitativo o ad uso strumentale**, riguardano gli eventuali **adempimenti necessari** per completare tale scelta, al fine di evitare spiacevoli errori e quindi l'**irrogazione di eventuali sanzioni**. In particolare, ciò che tante volte ci si chiede in questi casi è se sia o meno necessario procedere con qualche **comunicazione all'Amministrazione finanziaria**.

La questione è meramente operativa e sul punto **l'Agenzia delle Entrate**, con la **R.M. n. 60/E/2010**, ha fornito alcune soluzioni abbastanza "sorprendenti", in quanto, ha lasciato **piena autonomia alle parti contrattuali**

In particolare, nel citato documento di prassi, l'Agenzia ricorda che da un punto di vista normativo **l'articolo 17 D.P.R. n. 131/1986** stabilisce che gli **eventi successivi alla registrazione**, per i quali è necessario darne comunicazione, sono la **cessione**, la **risoluzione** o la **proroga** dell'originario **contratto di locazione**. In altri termini, ciò che comporta la **necessità di dare comunicazione** all'Agenzia, secondo quanto stabilito dal citato articolo 17 D.P.R. n. 131/1986, è la **modifica di un elemento fondamentale** del rapporto giuridico, quali le **parti del contratto e la durata dello stesso**. Sulla base di tale concetto, sia l'Agenzia delle Entrate (R.M. n. 60/E/2010) e sia la Corte di Cassazione (sentenza 9 aprile 2003, n. 5576) affermano quindi che **"le sole variazioni del canone non sono di per sé indice di una novazione di un rapporto di locazione, trattandosi di modificazioni accessorie della correlativa obbligazione..."**. Sulla base di tali conclusioni, quindi, l'accordo di **riduzione del canone non rientra tra le ipotesi che devono essere comunicate** all'Agenzia delle entrate entro trenta giorni ex art. 17 D.P.R. n. 131/1986.

Seguendo tale impostazione, la stessa Agenzia afferma che **la riduzione del canone di locazione non soggiace nemmeno** alle disposizioni di cui al successivo **articolo 19 D.P.R. n. 131/1986**, secondo cui è il verificarsi di eventi successivi alla registrazione del contratto, che comportano **l'ulteriore liquidazione dell'imposta di registro**, è oggetto di comunicazione

all'Agenzia delle entrate entro i venti giorni successivi. *L'inapplicabilità* dell'articolo 19 D.P.R. n. 131/1986 è, a parere dell'Agenzia, **giustificata dalla circostanza che la riduzione del canone non comporta un'ulteriore liquidazione dell'imposta**, condizione che, invece, si manifesta nel caso di aumento contrattuale del canone.

Stabilito, quindi, che, fatta salva l'ipotesi in cui il predetto accordo di riduzione del canone venga formalizzato nella **forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata**, in capo alle parti contrattuali **non incombe alcun obbligo informativo**, si tratta di stabilire la **"convenienza operativa"** a porre in essere una registrazione del nuovo accordo.

In primo luogo, appare evidente che procedere con la registrazione dell'accordo di riduzione del canone comporta una **diminuzione della base imponibile su cui calcolare l'imposta di registro**, con la conseguente riduzione dell'imposta dovuta. Tuttavia, come correttamente ricordato nella R.M. 60/E/2010, **gli effetti della riduzione** del canone sulla determinazione della base imponibile da assoggettare a tassazione **decoreranno dall'annualità successiva** a quella in cui è stato concordato il nuovo canone.

Le stesse considerazioni, ad eccezione di quella relativa agli effetti temporali della riduzione, valgono **anche ai fini delle imposte dirette**. Infatti, per effetto dell'accordo di riduzione del canone di locazione, il locatore ha la possibilità di **dichiarare il minor canone percepito**, con un **conseguente risparmio d'imposta**.

Sulla base di tali "spicce" considerazioni operative, si può quindi concludere che la registrazione dell'accordo inerente il nuovo canone di locazione (ridotto) rappresenta **un'opportunità per ottenere un "risparmio d'imposta"**, sia in termini di imposte dirette che di imposta di registro. Inoltre, da un punto di vista operativo, **la registrazione** dello stesso accordo **sembra quanto mai opportuna**, per rendere edotta l'Amministrazione finanziaria del nuovo importo di riferimento, permettendo di **risolvere eventuali discrepanze rilevate dai controlli automatizzati** dell'Agenzia, sia per quanto riguarda il **quadro B del modello Unico PF**, e sia per quanto riguarda quelle rilevate in materia di imposta di registro.

Di conseguenza nel momento in cui il locatore, per i motivi sopra indicati, decide di procedere alla registrazione del nuovo accordo, trovano **applicazione**:

- le **disposizioni di cui alla nota II dell'articolo 5 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 131/1986**, secondo cui *"l'ammontare dell'imposta, per le locazioni e gli affitti di beni immobili, non può essere inferiore alla misura fissa di € 67"*;
- le **disposizioni di cui all'articolo 2, della Tariffa del D.P.R. n. 642/1972**, che prevede il pagamento dell'**imposta di bollo** nella misura di **€ 16,00 per ogni foglio** riguardante il nuovo accordo.