

## IMPOSTE INDIRETTE

---

### ***La registrazione dei contratti di locazione: la forma e la tempistica***

di **Leonardo Pietrobon**

Secondo quanto stabilito **dall'articolo 17 D.P.R. n. 131/1986**, i contratti di locazione devono essere **registrati entro 30 giorni dalla data della loro stipulazione**, ricordando che l'Agenzia delle Entrate, con la **R.M. n. 154/E/2003**, ha indicato che se è prevista una data di **decorrenza anteriore alla data della stipula**, il contratto deve essere registrato **entro 30 giorni dalla data di decorrenza** (e non di stipula), in ossequio alle norme relative alla registrazione del contratto verbale.

Ad esempio, se il contratto di locazione **viene stipulato il 10.7.2015**, precisando che il contratto è già in atto al momento della stipula, in quanto il locatore è già stato messo nel possesso dell'immobile **dall'1.7.2015**, il termine per la registrazione **decorre dall'1.7.2015**. Invece, ove il contratto venga **stipulato il 10.7.2015**, prevedendo che esso **decorra dall'1.8.2015**, il termine per la registrazione **decorre dal 10.7.2015**.

Ancora, con riferimento **all'aspetto temporale**, si ricorda che sebbene l'articolo 13 D.P.R. n. 131/86 indichi in 20 giorni il termine generale per registrare gli atti in termine fisso, quello per il **versamento dell'imposta** sulle locazioni è stato prolungato da 20 a 30 giorni dall'articolo 68 L. n. 342/2000. Poiché il successivo articolo 16 comma 1 D.P.R. n.131/86 stabilisce che **la registrazione** è eseguita previo **pagamento dell'imposta**, è evidente che il termine di registrazione dei contratti di locazione e di affitto di beni immobili deve essere inteso **nei 30 giorni dalla loro stipulazione**.

Quanto appena descritto trova un'ulteriore riscontro, ossia nei casi di **risoluzioni, proroghe o cessioni dei contratti di locazione**. In ordine a tali aspetti, **l'articolo 17 D.Lgs. n. 158/2015** introduce alcune modifiche all'articolo 17 D.P.R. n. 131/1986, stabilendo dopo il comma 1 che **"Entro il termine di trenta giorni deve essere presentata all'ufficio presso cui è stato registrato il contratto di locazione la comunicazione relativa alle cessioni, alle risoluzioni e alle proroghe anche tacite dello stesso"**.

La riportata modifica normativa di fatto **sostituisce l'attuale disposizione di cui al citato articolo 17, comma 2 D.P.R. n. 131/1986** nella parte in cui viene stabilito un **preciso obbligo procedurale** in capo alle parti del contratto, secondo cui **"l'attestato di versamento relativo alle cessioni, alle risoluzioni e alle proroghe deve essere presentato all'ufficio del registro presso cui è stato registrato il contratto entro venti giorni dal pagamento"**. Di conseguenza, l'attuale articolo 17, secondo cui in caso di proroga della locazione immobiliare la parte contrattuale deve:

- entro 30 giorni dalla scadenza annuale o di maggior periodo procedere con il pagamento dell'imposta di registro dovuta,
- entro i successivi 20 giorni, la stessa parte contrattuale deve consegnare all'ufficio dell'Agenzia delle entrate presso cui è stato registrato il contratto di locazione il modello di avvenuto versamento dell'imposta dovuta,

per effetto delle modifiche di cui sopra viene meno.

Sotto il profilo temporale, al pari delle altre modifiche e novità di cui al D.Lgs. n. 158/2015, è da segnare che ad oggi la citata modifica normativa dovrebbe trovare **applicazione a partire dal 1° gennaio 2017**, tuttavia, il D.D.L della **Legge di Stabilità 2016** prevede **l'applicazione anticipata al 1° gennaio 2016** di quanto stabilito dal D.Lgs. n. 158/2015. Di conseguenza, se dovesse trovare conferma l'applicazione del D.Lgs. n. 158/2015 quanto appena affermato in ordine ai contratti di locazione sarebbe applicabile a decorre dal 2016 e non dal 2017.

Si ricorda che, secondo quanto indicato dall'Agenzia delle entrate con la **C.M. 12/E/1998**, con l'attuale articolo 17 D.P.R. 131/1986 il contribuente **rende edotta l'Amministrazione finanziaria** delle vicende **giuridiche del contratto di locazione e corrisponde la relativa imposta**, evitando gli ulteriori obblighi connessi alla formalità della registrazione. La successiva **R.M. n. 36/E/2001** ha chiarito che l'omesso **versamento nei termini dell'imposta** di registro **non configura un'ipotesi di omessa registrazione** sanzionabile ai sensi dell'articolo 69 del Tur, bensì un caso di omesso versamento, cui è applicabile la sanzione prevista dall'articolo 13 del D.Lgs. 471/1997.

Lo stesso **D.Lgs. n. 158/2015** apporta delle **modifiche anche al regime sanzionatorio** previsto in caso di **mancato assolvimento degli adempimenti in caso di risoluzione anticipata**, cessione e proroga del contratto di locazione e di affitto di beni immobili, sia nel caso di adozione del regime ordinario e sia nel caso di adozione della cedolare secca.

In particolare, al comma 1-bis dell'articolo 17 D.P.R. n. 131/1986, il decreto sanzioni introduce la sanzione applicabile nelle ipotesi in cui il contribuente non esegua, in tutto o in parte, il versamento relativo alle cessioni, risoluzioni e proroghe anche tacite dei contratti di cui sopra, ossia la sanzione per omesso versamento, di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 471/1997.

L'articolo 17 inserisce, a tale riguardo, una previsione per i **contratti di locazione per i quali è stata esercitata l'opzione** per l'applicazione dell'imposta **cedolare secca**. Al fine di creare un trattamento sanzionatorio completo anche per tali tipologie di contratti, infatti, viene previsto che, in caso di mancata presentazione della comunicazione relativa alla risoluzione del contratto di locazione entro trenta giorni dal verificarsi dell'evento, **si applica la sanzione in misura fissa pari a € 67 euro. Tale sanzione è dovuta nella misura di € 35, se il ritardo non è superiore a trenta giorni.**