

IMPOSTE INDIRETTE

Il trattamento fiscale dell'indennizzo da locazione

di **Alessandro Bonuzzi**

Nell'ambito della stipula di **contratti di locazione** può capitare di imbattersi in accordi, a cui addivengono le parti, tutt'altro che semplici da gestire sotto il **profilo fiscale**.

Ciò è accaduto nel caso oggetto della [risposta all'istanza di interpello n. 16](#) pubblicata dall'Agenzia delle entrate in data 29 gennaio 2019, in cui la **società istante locatrice** di un immobile strumentale, il cui contratto sarebbe cessato a breve, in forza della **disdetta** comunicata alla **società conduttrice**, atteso il rilevante incremento di valore acquisito dal fabbricato, ha proposto alla controparte di stipulare un nuovo contratto di locazione con un **canone più elevato**, pari ad euro 100.

La società conduttrice, in considerazione del particolare valore dell'immobile, ha fin da subito manifestato il **proprio interesse**, ma non alla cifra proposta dal locatore.

A seguito di **negoziazione**, le parti hanno stipulato un **contratto preliminare** (con contestuale versamento di una caparra confirmatoria) in base al quale si sono impegnati a:

- stipulare un **nuovo contratto di locazione** con un **canone annuo** pari ad euro 50 (in luogo dei 100 inizialmente richiesti) per una durata di 9 anni, con automatico rinnovo per altri 9 e rinuncia alla facoltà di disdire il rinnovo da parte del locatore;
- sottoscrivere una **scrittura privata** che prevede il pagamento al locatore di una **somma una tantum** (cd. **indennizzo**) pari ad euro 500, a fronte della sensibile riduzione di canone annuo accettato, non ripetibile in caso di cessazione anticipata del contratto.

Successivamente, la società locatrice ha presentato l'**interpello** da cui è scaturita la risposta n. 16 in commento e con cui ha chiesto all'Agenzia delle entrate di:

1. confermare il fatto che l'**indennizzo** debba essere trattato fiscalmente come una **componente del canone di locazione dell'immobile**, dovendo scontare la **scrittura privata** che lo regola l'imposta di registro in **termine fisso** nella **misura dell'1%**;
2. chiarire il **regime Iva** applicabile all'**indennizzo**;
3. attestare la **deducibilità** dell'indennizzo ai fini Ires e Irap;
4. precisare il regime Iva applicabile alla eventuale **cessione del contratto di locazione**, ossia applicazione dell'imposta oppure esenzione a seconda del regime subito dal contratto di locazione, nonché se l'operazione sconti l'**imposta di registro** nella misura fissa di **67 euro**.

L'Agenzia delle entrate ha fornito il **proprio parere** su tutte le questioni poste.

In particolare, in relazione all'**indennizzo**, la **risposta n. 16** ha affermato che, siccome tale somma trova la sua fonte nella **scrittura privata separata** dal contratto di locazione, essa rappresenta un'**obbligazione autonoma** non strettamente riconducibile al rapporto di locazione. Ne deriva che:

- non può essere applicato il regime Iva proprio del canone di locazione, dovendosi ritenere l'indennizzo **escluso** dall'ambito di applicazione dell'Iva per **mancanza del presupposto oggettivo** di cui all'[articolo 3 D.P.R. 633/1972](#), e, di conseguenza,
- va applicata l'**imposta di registro** con l'**aliquota del 3%** [ex articolo 9, Tariffa, Parte Prima, D.P.R. 131/1986](#).

Per quanto riguarda il profilo dell'**imposizione diretta**, l'indennizzo rappresenta un debito/passività di natura **determinata** ed **esistenza certa**. Pertanto, esso deve essere considerato **deducibile** ai fini Ires e Irap in capo alla società conduttrice, nel periodo d'imposta in cui **sorge** l'obbligazione al relativo **pagamento**.

In merito al trattamento fiscale della eventuale **cessione del contratto di locazione**, l'Agenzia, cassando la soluzione prospettata dal contribuente, secondo cui sarebbe applicabile lo stesso regime fiscale del contratto di locazione, ha precisato che siffatta operazione:

- è **imponibile ai fini Iva** ai sensi [dell'articolo 3, comma 2, n. 5\), D.P.R. 633/1972](#), scontando l'**aliquota ordinaria**;
- è soggetta ad **imposta di registro in misura fissa** in virtù del **principio di alternatività** tra l'Iva e l'imposta di registro [ex articolo 40 Tur.](#)

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

**I CONTRATTI DI LOCAZIONE IMMOBILIARE E
LA DISCIPLINA FISCALE**

Scopri le sedi in programmazione >