Normativa immobiliare e catastale: chiarimenti del Fisco

di Federico Gavioli

Pubblicato il 21 Luglio 2016

Tanti chiarimenti sulla normativa immobiliare a livello fiscale: le problematiche relative ai benefici prima casa, la disciplina relativa ai contratti di locazione, le regole per ravvedere l'omessa registrazione del contratto di locazione, la gestione delle proroghe tacite...

La normativa immobiliare e catastale: chiarimenti

Nella Circolare n. 27/E del 13 giugno 2016 dell'Agenzia delle Entrate, sono stati forniti i chiarimenti interpretativi relativi a quesiti posti dalla stampa specializzata in occasione del convegno *Il Sole 24 ore* per i 130 anni del Catasto; con il presente commento analizziamo alcune risposte fornite con particolare riferimento alla mancata vendita dell'immobile entro l'anno, alle agevolazioni prima casa e la registrazione dei contratti di locazione.

***

Con la circolare n. 27/E, del 13 giugno 2016, l'Agenzia delle Entrate ha ufficializzato le risposte fornite ai quesiti formulati dagli operatori del settore sulla normativa immobiliare e su quella catastale; con il presente commento analizziamo alcune risposte fornite con la corposa circolare delle Entrate.

Mancata vendita dell'immobile entro un anno

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

E' stato chiesto, durante il convegno con i tecnici delle Entrate, se in caso di inottemperanza dell'obbligo di alienazione dell'immobile preposseduto entro un anno dall'acquisto del nuovo immobile, previsto dal comma 4-bis dell'articolo 1, nota II-bis, della tariffa, parte prima, allegata al Dpr 131/1986 (agevolazione "prima casa") quali procedura possono essere applicate. I tecnici delle Entrate secondo una prassi ministeriale consolidata (risoluzioni nn. 105/E/2011 e 112/E/2012) evidenziano che sono state indicate le procedure che possono essere seguite dal contribuente che non intende o non può assolvere agli impegni assunti in sede di acquisto della "prima casa di abitazione" per comunicare tale circostanza all'Agenzia delle Entrate ed evitare l'applicazione della sanzione amministrativa ovvero, corrisponderla in misura ridotta, beneficiando dell'istituto del ravvedimento operoso. In particolare, con la risoluzione n. 105/E del 2011, è stata esaminata l'ipotesi di mancato trasferimento della residenza, nel termine di 18 mesi, nel Comune in cui è sito l'immobile acquistato. In tale sede, è stato chiarito che qualora risulti ancora pendente il termine di 18 mesi, l'acquirente può revocare la dichiarazione di intenti formulata nell'atto di acquisto, presentando apposita istanza all'Ufficio dove è stato registrato l'atto; in tal caso, sono dovute le imposte di trasferimento in misura ordinaria (al netto di quanto versato in sede di registrazione) e i relativi interessi, senza applicazione di sanzioni. Decorso il termine di 18 mesi, si verifica la decadenza dall'agevolazione; in tal caso, il contribuente sarà tenuto anche alla corresponsione delle sanzioni ma potrà avvalersi, ricorrendone le condizioni, dell'istituto del ravvedimento operoso, presentando apposita istanza all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate, presso il quale è stato registrato l'atto, con la quale dichiarare l'intervenuta decadenza dall'agevolazione. Analoghe considerazioni sono state svolte con la successiva risoluzione n. 112/E del 2012, in relazione all'ipotesi di vendita dell'immobile acquistato con le agevolazioni entro il successivo quinquennio e mancato riacquisto entro l'anno. I principi affermati con le richiamate risoluzioni devono ritenersi applicabili anche con riferimento alla nuova previsione di cui al comma 4-bis della nota II-bis) posta in calce all'articolo 1, della Tariffa, parte I, allegata DPR 131/1986, che consente l'applicazione delle agevolazioni "prima casa" anche nell'ipotesi in cui il contribuente sia già in possesso di altro immobile acquistato con le agevolazioni "prima casa" a condizione, comunque, che quest'ultimo immobile sia alienato entro un anno dalla data dell'atto. In mancanza di detta alienazione si verifica la decadenza dall'agevolazione fruita per l'acquisto del nuovo immobile. Analogamente alle fattispecie esaminate con le richiamate risoluzioni, anche la nuova previsione collega il verificarsi della decadenza al mancato rispetto di un impegno da parte dell'interessato. Coerentemente con i principi già resi, il

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

contribuente che si trovi nelle condizioni di non poter rispettare l'impegno assunto potrà, entro l'anno stabilito per la rivendita, proporre apposita istanza all'Ufficio dell'Agenzia presso il quale è stato registrato l'atto, con la quale revocare l'impegno assunto al trasferimento dell'immobile, e conseguentemente richiedere la riliquidazione dell'imposta dovuta, oltre che degli interessi. Nel diverso caso in cui sia decorso l'anno dal nuovo acquisto agevolato senza che si sia proceduto alla vendita dell'immobile preposseduto, si verifica la decadenza dall'agevolazione fruita in sede di acquisto e, pertanto, oltre all'imposta ed ai relativi interessi, trova applicazione anche la sanzione del 30%. In presenza delle condizioni previste dall'articolo 13, del D.Lgs. n. 472 del 1997, l'istante potrà accedere all'istituto del ravvedimento operoso ed ottenere la riduzione della sanzione, presentando apposita istanza all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate con la quale dichiarare l'intervenuta decadenza dall'agevolazione. Al riguardo, si precisa che i diversi termini a cui l'articolo 13 del D.lgs. n. 472 del 1997 ricollega differenti riduzioni delle sanzioni, decorrono dal giorno in cui si è verificata la decadenza dall'agevolazione fruita per il nuovo acquisto (ossia dal giorno in cui matura l'anno dalla stipula dell'atto).

Agevolazione "prima casa"

Ai tecnici delle Entrate è stato chiesto se , in riferimento all'articolo 1, comma 55, della legge di Stabilità 2016 (legge 208/2015) sia possibile estendere l'agevolazione "prima casa" al contribuente che, già proprietario di un immobile acquistato con le agevolazioni, acquisti un nuovo immobile, a condizione che proceda all'alienazione della casa preposseduta entro un anno dal nuovo acquisto. In sostanza la domanda era finalizzare a conoscere se poteva fruire dell'agevolazione anche un soggetto già proprietario nel Comune di una casa non acquistata con l'agevolazione che intende effettuare l'acquisto di una abitazione sita nel medesimo comune, impegnandosi a vendere entro un anno la casa preposseduta. L'Agenzia delle Entrate ha fatto presente che l'acquisto di una abitazione sita in un Comune nel quale l'acquirente è già titolare di altra abitazione, acquistata senza fruire delle agevolazioni per la "prima casa", non può beneficiare di tali agevolazioni, anche se l'acquirente si impegna a vendere, entro un anno dal nuovo acquisto, l'immobile preposseduto. La nuova previsione inserita nella Nota II- bis dell'articolo 1, della Tariffa, Parte I, allegata al Testo Unico dell'imposta di Registro consente, infatti, di derogare alla condizioni stabilite dalla citata Nota, nel solo caso in cui l'acquirente risulti già proprietario di un immobile

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

acquistato fruendo delle agevolazioni “prima casa”. Nel diverso caso in cui l’immobile prepossedutо sia stato acquistato senza godere delle suddette agevolazioni, il contribuente non potrà acquistare un nuovo immobile agevolato sito nel medesimo Comune in quanto non verrebbe rispettata la condizione stabilita dalla lettera b) della Nota II-bis) che impone all’acquirente di dichiarare di non possedere, in via esclusiva o in comunione con il coniuge, altra casa di abitazione nel territorio del Comune in cui è situato l’immobile da acquistare. I tecnici delle Entrate evidenziano che la nuova previsione ha la sola finalità di rendere più elastica la fruizione dell’agevolazione in parola senza determinare variazione sul numero dei soggetti beneficiari.

La disciplina delle locazioni alla luce delle novità contenute nella legge di Stabilità 2016

La circolare delle Entrate fornisce chiarimenti in merito alla registrazione dei contratti di locazione a seguito delle novità introdotte dalla legge di Stabilità 2016, veicolata nella legge 208/2015. Il comma 59, dell’articolo 1, della legge di Stabilità 2016, interviene sulla disciplina delle locazioni al fine di prevedere l’obbligo, a carico del locatore, di registrazione del contratto entro un termine perentorio di trenta giorni, consentire l’azione dinanzi all’autorità giudiziaria nei casi di mancata registrazione del contratto nel predetto termine, nonché ancorare la determinazione da parte del giudice del canone dovuto a un valore minimo definito ai sensi della normativa vigente. Tali modifiche sono operate attraverso la riscrittura dell’articolo 13 (Patti contrari alla legge) della legge 431/1998 (Disciplina delle locazioni e del rilascio degli immobili adibiti ad uso abitativo), in tema di effetti di clausole contrattuali, ovvero di comportamenti del locatore, che hanno effetti sul contratto di locazione. Le innovazioni, rispetto al testo vigente, riguardano principalmente:

1. l’inserimento (al comma 1) dell’obbligo, a carico del locatore, di provvedere alla registrazione del contratto nel termine perentorio di 30 giorni, dandone documentata comunicazione, nei successivi 60 giorni, al conduttore ed all'amministratore del condominio, anche ai fini dell'ottemperanza agli obblighi di tenuta dell'anagrafe condominiale di cui all'art. 1130, c 1, n. 6, c.c. (la modifica integra il testo del comma 1, dell’articolo 13, della L. 431/1998);
2. la previsione (al comma 4) della nullità di qualsiasi pattuizione diretta ad attribuire al locatore un canone superiore a quello contrattualmente stabilito per i contratti stipulati in base al comma 1, dell’articolo 2, della legge n. 431 (ossia i contratti di locazione di durata non inferiore a quattro anni, decorsi i quali i contratti sono rinnovati per la medesima durata, cd. contratti 4+4). Il

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

riferimento alla pattuizione diretta sostituisce il riferimento a qualsiasi obbligo del conduttore, nonché a qualsiasi clausola o altro vantaggio economico o normativo (la modifica interviene sul secondo periodo del comma 4 dell'art. 13 della L. 431/1998);

3. l'inserimento di un nuovo comma (il comma 5) volto a chiarire la misura del canone di locazione dovuto dai conduttori beneficiari della rideterminazione ex lege, per mancata o parziale registrazione del contratto (ex articolo 3, commi 8 e 9 del D.Lgs. n. 23 del 2011). Secondo tale comma, l'importo del canone di locazione dovuto ovvero dell'indennità di occupazione maturata, su base annua, è pari al triplo della rendita catastale dell'immobile, nel periodo considerato.

Registrazione del contratto nei termini di trenta giorni

I tecnici delle Entrate evidenziano in riferimento al novellato art. 13, c. 1, della legge n. 431 del 1998, che la legge di Stabilità 2016 ha introdotto l'obbligo a carico del locatore di provvedere alla registrazione del contratto di locazione nel termine perentorio di trenta giorni dalla data della sua stipula; di tale registrazione il locatore deve dare "documentata comunicazione", nei successivi sessanta giorni, al conduttore nonché all'amministratore del condominio (ai fini dell'ottemperanza, da parte di quest'ultimo, degli obblighi di tenuta della c.d. "anagrafe condominiale" - articolo 1130, numero 6, codice civile). L'Agenzia delle Entrate precisa che la modifica normativa, di natura civilistica, introdotta con la legge di Stabilità 2016 alla disciplina delle locazioni ad uso abitativo, di cui alla legge n. 431 del 1998 non ha, tuttavia, variato la disciplina fiscale prevista, ai fini dell'imposta di registro, dagli articoli 10 e 57 del DPR 26 aprile 1986, n. 131 , per la registrazione dei contratti di locazione. Si rammenta che l'articolo 10, del DPR 131/1986, stabilisce al comma 1, lett. a), tra l'altro, l'obbligo di richiedere la registrazione a cura delle parti contraenti (e, dunque, sia il conduttore che il locatore) per i contratti di locazione redatti nella forma di scrittura privata non autenticata. L'art. 57, del DPR 131/1986, stabilisce l'obbligo solidale di pagamento dell'imposta in capo alle parti contraenti e agli agenti immobiliari "per le scritture private non autenticate di natura negoziale stipulate a seguito della loro attività per la conclusione degli affari".

Registrazione dei contratti di locazione e disciplina sanzionatoria

A seguito di alcuni dubbi emersi tra gli operatori del settore, i tecnici delle Entrate hanno evidenziato , con la circolare in commento , che le modifiche normative introdotte con la legge di Stabilità 2016 non hanno innovato la disciplina prevista, ai fini fiscali, per la registrazione dei contratti di locazione e, dunque, non risulta innovata la disciplina sanzionatoria da applicare in caso di omessa/tardiva

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

registrazione del contratto di locazione. Pertanto, le sanzioni previste dall'articolo 69, del DPR 131/1986 (dal 120 al 240 per cento dell'imposta dovuta o dal 60 al 120 per cento dell'imposta dovuta, con un minimo di 200 euro, se la richiesta di registrazione è effettuata con ritardo non superiore a 30 giorni) trovano applicazione nei confronti dei soggetti obbligati alla registrazione, ai sensi dell'articolo 10, del citato DPR. Tali soggetti possono avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso, di cui all'articolo 13, del D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, qualora ne ricorrano le condizioni.

Omessa o tardiva registrazione del contratto di locazione	
Tipologia	**Sanzione**
Sanzione base	dal 120% al 240% dell'imposta dovuta
Sanzione per ritardi fino a 30 giorni	dal 60% al 120% dell'imposta dovuta con un minimo di 200 euro

Ravvedimento omessa o tardiva registrazione del contratto di locazione	
Termine	**Sanzione**
Entro 30 giorni	1/10 del 60% (6%) dell'imposta dovuta. L'importo minimo della sanzione è euro 20 (1/10 di 200 euro)
Entro 90 giorni	1/9 del 120% (13,33%) dell'imposta dovuta

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Entro un anno	1/8 del 120% (15%) dell'imposta dovuta
Entro due anni	1/7 del 120% (17,14%) dell'imposta dovuta
Oltre 2 anni	1/6 del 120% (20%) dell'imposta dovuta
Dopo la constatazione della violazione del PVC	1/5 del 120% (24%) dell'imposta dovuta

Ravvedimento omesso o insufficiente versamento imposta di registro	
Termine	**Sanzione**
Entro 14 giorni	0,1% per ogni giorno di ritardo
Entro 30 giorni	1/10 del 15% (1,5%) dell'imposta dovuta
Entro 90 giorni	1/9 del 15% (1,67%) dell'imposta dovuta

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Entro un anno	1/8 del 30% (3,75%) dell'imposta dovuta
Entro due anni	1/7 del 30% (4,29%) dell'imposta dovuta
Oltre due anni	1/6 del 30% (5%) dell'imposta dovuta
Dopo la constatazione della violazione PVC	1/5 del 30% (6%) dell'imposta dovuta

La proroga tacita va comunicata

I tecnici delle Entrate, infine, evidenziano che, in linea generale, la proroga, anche tacita, del contratto di locazione deve essere comunicata all'Agenzia delle Entrate. L'articolo 17, comma 1, del DPR 131/86, come modificato dal D.lgs. 24 settembre 2015, n. 158, prevede che la comunicazione relativa alla proroga, anche tacita del contratto, deve essere presentata entro trenta giorni dal verificarsi dell'evento, (termine che decorre dal giorno successivo alla scadenza del contratto oggetto di proroga tacita) previo pagamento della relativa imposta (sempreché dovuta), mediante il modello RLI. 21 luglio 2016 Federico Gavioli

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D