

Il parere espresso da Assonime nella circolare n. 50 sul regime introdotto dall'art. 35 del dl 223/06

Affitti aziende, elusione irretroattiva

L'equiparazione alle locazioni di fabbricati vale solo dal 12/8

DI FRANCO RICCA

La norma antielusiva che, ricorrendo determinati presupposti, tassa come locazioni di fabbricati i contratti d'affitto d'azienda, contenuta nel comma 10-quater dell'art. 35, dl 223/2006, non ha effetto retroattivo, ma si applica soltanto ai negozi posti in essere dal 12 agosto 2006. Questo il parere espresso da Assonime nella circolare n. 50 del 10 novembre 2006, emanata a commento delle disposizioni transitorie sulla registrazione dei contratti di locazione e di affitto in corso alla data del 4 luglio 2006, dettate dal comma 10-quinquies del citato art. 35 e dal relativo provvedimento di attuazione emanato dall'Agenzia delle entrate il 14 settembre 2006.

In relazione al mutato trattamento fiscale delle locazioni (generalizzazione dell'esenzione da Iva per i fabbricati abitativi; esenzione o imponibilità per i fabbricati strumentali, in ogni caso con obbligo di registrazione e pagamento dell'imposta proporzionale dell'1%), con le disposizioni transitorie suaccennate si è inteso evitare, osserva l'associazione,

possibili disparità di trattamento fra i contratti stipulati prima del 4 luglio 2006 e quelli stipulati successivamente, estendendo il prelievo di registro anche ai vecchi contratti, limitatamente ai canoni riferiti al periodo successivo alla predetta data. Ciò vale, osserva la circolare, anche per i vecchi contratti già registrati, volontariamente o per obbligo, con pagamento dell'imposta di registro in misura fissa, in quanto il tributo proporzionale è applicato non per la registrazione dell'atto, ma della dichiarazione descrittiva degli elementi fondamentali del contratto. Dichiarazione che costituisce, peraltro, lo strumento per manifestare l'opzione per l'applicazione dell'Iva, con effetto retroattivo al 4 luglio scorso, relativamente ai contratti aventi per oggetto la locazione di fabbricati strumentali per natura.

Ad avviso dell'associazione, comunque, il nuovo trattamento delle locazioni non dovrebbe applicarsi a quelle ricadenti nella previsione di esenzione Iva di cui all'art. 6 della legge n. 133/99 (prestazioni infragruppo), né alle operazioni che non possono ricondursi nello schema giuridico dei

contratti di locazione (es. concessioni o subconcessioni).

Tornando alla norma transitoria sulla registrazione dei vecchi contratti, il provvedimento attuativo dell'Agenzia stabilisce che gli adempimenti (registrazione della dichiarazione, pagamento dell'imposta proporzionale) debbano effettuarsi per via telematica nel periodo dal 1° al 30 novembre 2006, secondo la procedura dettata dal decreto dirigenziale del 31 luglio 1998 e successive modifiche. In deroga alle regole a regime, pertanto, la procedura telematica deve essere obbligatoriamente adottata anche da coloro che possiedono meno di 100 unità immobiliari; fanno eccezione i locatari persone fisiche che non agiscono in veste di soggetti passivi dell'Iva, ai quali è consentito procedere alla registrazione con modalità tradizionali, sempreché non possiedano almeno 100 unità immobiliari. Anche il pagamento dell'imposta, da calcolare sul corrispettivo contrattuale relativo al periodo compreso fra il 4 luglio 2006 e la scadenza, va effettuato in via telematica (cosiddetto F24 telematico), salvo che da parte delle persone fisiche predette. Il

versamento può essere effettuato annualmente, per ciascuna annualità che abbia scadenza successiva al 4 luglio 2006, oppure in unica soluzione. Nella seconda ipotesi, se il contratto ha durata complessiva superiore a due anni e durata residua superiore a 12 mesi, l'imposta dovuta si riduce di una percentuale pari all'1,25% (metà del saggio legale) moltiplicata per il numero delle annualità. Trattandosi di contratti già stipulati, per l'associazione è dubbio se sia dovuta anche l'imposta di bollo.

Altra incertezza, rileva la circolare, riguarda la disciplina dei contratti di locazione stipulati medio tempore, nel periodo compreso fra la data di entrata in vigore del dl 223 e quella di entrata in vigore della legge di conversione. Dovrebbe ritenersi operante, anche per tali contratti, la nuova disciplina, ma sarebbe auspicabile che la questione venisse risolta legislativamente (una soluzione di questo tipo, ricorda la circolare, già proposta da governo sotto forma di emendamento al dl 262/2006, è stata respinta per estraneità dell'oggetto).

Il problema degli affitti d'azienda. Il comma 10-quater dell'art. 35 del dl 223/2006, com'è noto, ha introdotto una norma antielusiva volta a prevedere che ai contratti di affitto aventi per oggetto aziende il cui valore complessivo sia costituito, per oltre il 50%, dal valore normale di fabbricati, si applicano, se meno favorevoli per il contribuente, le disposizioni in materia di imposte indirette previste per la locazione di fabbricati. Secondo Assonime, le disposizioni sulla registrazione dei «vecchi» contratti di locazione non dovrebbero trovare applicazione per i contratti di affitto di aziende, destinatari della suillustrata norma antielusiva del comma 10-quater, aggiunta al decreto dalla legge di conversione. Questa norma, osserva la circolare, essendo stata posta al fine di evitare che la più onerosa disciplina fiscale stabilita per le locazioni di fabbricati strumentali venga elusa stipulando contratti di affitto d'azienda, è naturalmente destinata a operare soltanto per i contratti posti in essere successivamente alla sua entrata in vigore, ossia dal 12 agosto 2006. (riproduzione riservata)