

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 27/11/2006 n. 134

Oggetto:

Contratti di leasing immobiliare- modalita' di registrazione e di versamento dell'imposta proporzionale di registro

Testo:

Con la circolare n. 33 del 2006 sono state fornite indicazioni sulle modalita' di registrazione telematica dei contratti di locazione in corso alla data del 4 luglio, previste dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 14 settembre 2006, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 220 del 21/09/2006.

In merito alle istruzioni fornite, ALFA (Associazione ...) ha fatto presente che le proprie associate hanno riscontrato difficolta' operative nel sottoporre a registrazione i contratti di locazione finanziaria, per la peculiarita' che tali contratti presentano rispetto agli ordinari contratti di locazione.

Le difficolta' riscontrate riguardano in particolare i contratti di locazione finanziaria aventi ad oggetto immobili da costruire. Viene segnalato che per questa tipologia di leasing, al momento della stipula del contratto non puo' essere determinata la data finale della locazione in quanto questa e' subordinata alla venuta ad esistenza dell'immobile. La procedura telematica di registrazione richiede obbligatoriamente la indicazione del termine finale della locazione, in quanto questo rappresenta un elemento essenziale per verificare la regolarita' degli adempimenti.

Per i contratti in esame, per i quali non risulta possibile individuare, al momento della registrazione, la data di scadenza della locazione finanziaria, potranno essere adottate le seguenti modalita' di registrazione:

- . registrare telematicamente il contratto indicando come data di inizio della locazione la data di stipula e come data finale il termine di 12 mesi decorrente da tale data;
- . alla scadenza dell'annualita', qualora la data di scadenza della locazione finanziaria risultasse ancora imprevedibile, sottoporre a registrazione, con le medesime modalita' telematiche, la proroga del contratto per una ulteriore annualita';
- . procedere in tal modo fin quando sara' possibile indicare il termine finale della locazione finanziaria.

La base imponibile da assoggettare a tassazione, anche nella fase antecedente alla realizzazione dell'immobile, e' costituita dagli importi che annualmente sono corrisposti dall'utilizzatore anche a titolo di canoni di "prelocazione". Se tali importi non risultano preventivamente determinati, al momento della registrazione deve comunque essere indicata una base imponibile, seppur di importo minimo. Successivamente, come chiarito con la circolare n. 33 del 2006, entro venti giorni dalla scadenza annuale del contratto, sara' liquidata e versata l'imposta applicabile alla parte del corrispettivo che risulta definitivamente determinata nell'annualita' trascorsa.

Un altro aspetto problematico evidenziato da ALFA riguarda i criteri per la determinazione della base imponibile da assoggettare a tassazione ai fini dell'imposta di registro, con particolare riferimento alla ipotesi in cui siano previsti canoni mensili di importo variabile. Con la richiamata circolare n. 33 del 2006 e' stato chiarito che, per i contratti in corso al 4 luglio, nel determinare la base imponibile non si debba tenere conto dei canoni di locazione maturati prima di tale data e che quindi la base stessa, ai fini dell'imposta di registro, e' costituita dall'ammontare dei canoni imputabile al periodo che va dal 4 luglio fino alla scadenza contrattuale.

Tali chiarimenti di carattere generale sono stati dettati in riferimento alle ordinarie clausole contrattuali che stabiliscono gli importi mensili dei canoni in misura costante.

Occorre rammentare, in linea generale, che l'imponibile va ordinariamente determinato sulla base della somma totale dei canoni da corrispondere per l'intera durata del contratto. Qualora il contribuente opti per il pagamento dell'imposta su base annua, detto imponibile corrisponde al totale dei canoni mensili - siano essi costanti o variabili - corrisposti nell'arco dell'anno contrattuale.

In questo caso, per i contratti in essere al 4 luglio 2006, la base imponibile per l'annualità contrattuale che comprende tale data, va determinata considerando tanti dodicesimi dell'intero canone annuo quanti sono i mesi residui di durata del contratto, intercorrenti tra il 4 luglio e la prima scadenza contrattuale annuale. Si prenda, ad esempio, un contratto con decorrenza 1 gennaio 2006 e data di scadenza 31 dicembre 2008, la cui durata residua al 4 luglio 2006 è pari a 2 anni e 6 mesi, e per il quale si procede a registrazione con determinazione della base imponibile riferita solo al primo anno di contratto (1 gennaio - 31 dicembre 2006). Ipotizzando che il canone riferito alla annualità contrattuale che comprende il 4 luglio, determinato dalla somma dei dodici canoni mensili, ammonta a Y, la corrispondente base imponibile si determina secondo la formula aritmetica $(Y/12) * 6$.

È appena il caso di precisare che l'imposta relativa alle annualità successive a quella in corso al 4 luglio ha natura complementare e pertanto può essere corrisposta anche per importi inferiori a 67 euro. Resta inteso che l'imposta assolta all'atto della registrazione, relativa alla prima annualità contrattuale (corrispondente, per quanto concerne gli adempimenti previsti dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 14 settembre 2006, alla annualità in corso alla data del 4 luglio) si configura quale imposta principale e non può mai essere inferiore a 67 euro.