

Circolare del 12/02/1999 n. 36 - Min. Finanze - Dip. Entrate Aff. Giuridici Serv. IV

Legge 23 dicembre 1998, n. 448, articolo 7, comma 8 - Registrazione dei contratti di affitto di fondi rustici mediante denuncia annuale.

Sintesi: I contratti di affitto di fondi rustici formati verbalmente o per scrittura privata non autenticata possono essere registrati presentando, entro il mese di febbraio di ogni anno, una denuncia riepilogativa relativa a quelli in essere nell'anno precedente. La denuncia annuale e' alternativa alla registrazione in via ordinaria dei singoli contratti non formati per atto pubblico o scrittura privata autenticata.

Testo:

1. Generalita'.

La legge 23 dicembre 1998, n. 448, recante "Misure di finanza pubblica per la stabilizzazione e lo sviluppo", all'articolo 7, comma 8, reca modifiche al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, innovando il regime previsto per i contratti di affitto di fondi rustici non formati per atto pubblico o scrittura privata autenticata.

In particolare e' stato introdotto il comma 3-bis all'articolo 17 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986; tale norma consente di assolvere l'obbligo della registrazione dei contratti verbali di affitto di fondi rustici e di quelli formati per scrittura privata non autenticata presentando, a cura di una delle parti contraenti, in doppio originale, una denuncia annuale riepilogativa dei contratti in essere nel corso di un anno, entro il mese di febbraio dell'anno successivo.

La disposizione in esame, che rappresenta un'alternativa alle normali modalita' ed ai termini ordinari per la registrazione stabiliti dal D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, costituisce una semplificazione degli adempimenti nonche' un'agevolazione fiscale per il settore al quale e' specificatamente indirizzata, in quanto tende ad evitare la eccessiva penalizzazione dello stesso. In tale ambito, infatti, al fine di formare aziende di dimensioni economicamente significative, e' frequente che gli operatori agricoli ricorrano all'affitto di piu' fondi rustici.

Con riferimento ai contratti di affitto in argomento, si rammenta che l'articolo 21, commi 18 e 19, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, aveva esteso l'obbligo della registrazione a tutti i contratti di locazione ed affitto di beni immobili di durata superiore a trenta giorni, facendo cosi' venir meno il precedente limite per il quale erano soggetti a registrazione soltanto in caso d'uso i contratti il cui corrispettivo annuo non superava lire 2.500.000, purché non formati per atto pubblico o scrittura privata autenticata.

2. Denuncia annuale.

La denuncia annuale dei contratti di affitto di fondi rustici deve essere sottoscritta e presentata, in doppio originale, da una delle parti contraenti ad un qualsiasi ufficio del registro o delle entrate (D.P.R. n. 131 del 1986, art. 9, comma 2 e art. 17, comma 3-bis); la predetta denuncia assume la forma di dichiarazione unilaterale da presentarsi entro il mese di febbraio relativamente ai contratti in essere nell'anno precedente.

La dichiarazione deve contenere:

- le generalita', il domicilio e il codice fiscale del dichiarante.

Con riferimento ad ogni singolo contratto la dichiarazione deve altresì contenere:

- le generalita', il domicilio ed il codice fiscale dell'altra parte contraente;

- il luogo e la data di stipulazione del contratto (per i contratti verbali, deve essere indicata la data di inizio della loro esecuzione);

- i dati necessari ad individuare l'immobile affittato. A tale proposito si precisa che oltre ai dati relativi all'ubicazione devono essere indicati gli elementi catastali che, ancorche' incompleti, permettano comunque di identificare il fondo;

- il corrispettivo pattuito, ovviamente specificando se riferito ad un periodo inferiore all'anno, ad una sola annualita' ovvero a piu' annualita';

- la durata del contratto.

Dopo l'elencazione di ogni singolo contratto, il contribuente dovra' indicare l'ammontare complessivo dei corrispettivi che, com'e' noto, costituisce la base imponibile alla quale applicare l'aliquota prevista dall'articolo 5, comma 1, lettera a), della Tariffa, parte prima, allegata al piu' volte richiamato testo unico dell'imposta di registro.

Con riferimento ai contratti di affitto di fondi rustici di durata pluriennale, si rinvia a quanto precisato al punto 4.1 della circolare n. 12/E del 16 gennaio 1998.

3. Trattamento fiscale.

Come precisato nel precedente paragrafo, l'imposta si calcola applicando l'aliquota dello 0,50 per cento all'ammontare complessivo dei corrispettivi dichiarato nella denuncia. L'ammontare dell'imposta non può essere in ogni caso inferiore alla misura fissa di lire 100.000 stabilita, per i contratti di locazione, dal disposto della nota II-bis) al già indicato articolo 5 della Tariffa, parte prima, del D.P.R. n. 131 del 1986, introdotta dall'articolo 7, comma 8, della legge n. 448 del 1998 in commento.

E' appena il caso di rilevare che la denuncia in argomento e' alternativa alla registrazione in via ordinaria dei singoli contratti. Infatti il comma 3-bis, da ultimo introdotto nell'articolo 17 del D.P.R. n. 131 del 1986, espressamente prevede: "... l'obbligo della registrazione puo' essere assolto presentando (...) una denuncia in doppio originale relativa ai contratti in essere nell'anno precedente ...".

Va da se' che nell'ipotesi in cui il contribuente registri uno o piu' contratti di affitto di fondi rustici senza ricorrere alla modalita' della denuncia annuale, l'imposta di registro per gli stessi deve essere applicata a ciascun contratto presentato per la registrazione, versando almeno l'imposta fissa di lire 100.000 prevista dalla nota II al piu' volte richiamato articolo 5 della Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986. Resta inteso che per tutti gli altri contratti puo' essere prodotta la denuncia annuale. In detta denuncia dovranno essere comprese le cessioni, le risoluzioni e le proroghe tacite e legali, verificatesi nell'anno precedente alla denuncia, che, per la loro natura giuridica, danno luogo all'applicazione dell'imposta principale, come in altre occasioni già chiarito dall'Amministrazione Finanziaria (ris. n. 260193 del 18 giugno 1990 e circolare n. 12/E del 16 gennaio 1998).

Viceversa non dovranno essere indicati:

- i contratti autonomamente registrati;
- i contratti di durata pluriennale già compresi in una precedente denuncia sottoposta alla registrazione.

4. Modalita' di presentazione e registrazione.

La presentazione all'ufficio del registro o a quello delle entrate, della denuncia prevista dall'art. 17, comma 3-bis, comporta la registrazione della stessa. In tal modo risulta assolto l'obbligo di registrazione dei singoli contratti elencati, con la conseguenza che gli stessi non devono essere presentati all'ufficio.

Le modalita' di presentazione della denuncia sono le stesse previste per la registrazione degli atti. Contestualmente alla denuncia devono essere, quindi, presentati l'attestazione del pagamento effettuato (mod. F23), la richiesta di registrazione (mod. 69) ed il modello conforme all'allegato n. 8 al decreto direttoriale del 17 dicembre 1998 (Approvazione dei modelli di versamento in lire e in euro delle entrate già di competenza dei servizi di cassa degli uffici dipendenti dal Dipartimento delle entrate e dal Dipartimento del territorio e modalita' di riscossione).

A tale proposito si precisa che per la compilazione dell'attestazione di pagamento (mod.F.23), vanno osservate le relative istruzioni e che il codice di causale da utilizzare e' "RP" ed il codice tributo e' "108T".

Per la compilazione della richiesta di registrazione (mod. 69) si deve tener conto delle seguenti precisazioni:

- QUADRO A: il richiedente la registrazione e' la parte contraente che sottoscrive e presenta la denuncia; la data da indicare nello spazio "data di stipula" e' quella di presentazione della denuncia in Ufficio, anche se i contratti indicati nella denuncia hanno diverse date di stipulazione.
- QUADRO B (soggetti destinatari degli effetti giuridici immediati dell'atto): devono essere indicati i dati delle parti intervenute nei contratti; sono gli stessi dati relativi ai soggetti elencati nella denuncia.
- QUADRO C (dati descrittivi dell'atto): l'ufficio deve indicare il codice negozio tante volte quanti sono i contratti elencati nella denuncia; tutti i negozi vanno impostati al medesimo valore "7201"; per ciascun negozio deve essere riportato il corrispettivo pattuito indicato nella denuncia nonche' i numeri d'ordine dei soggetti che figurano come "danti causa" (coloro che concedono in affitto l'immobile) ed "aventi causa" (coloro che ricevono in affitto l'immobile). Trattandosi di una denuncia riepilogativa, potra' riguardare sia il caso di un unico "dante causa" che concede in affitto, concludendo piu' contratti, vari fondi rustici con diversi "aventi causa", sia il caso di un unico "avente causa" che riceve in affitto, concludendo piu' contratti, fondi rustici da diversi "danti causa". Il totale di tutti i valori riportati, come già precisato al punto 3, costituisce la base imponibile per il calcolo dell'imposta; si tratta, infatti, della somma dei corrispettivi pattuiti per i singoli contratti.

Per quel che riguarda, infine, il modello conforme all'allegato n. 8 al già richiamato decreto direttoriale del 17 dicembre 1998 (elenco degli atti), la cui presentazione e' prevista dallo stesso decreto, considerato che viene prodotta per la registrazione la sola denuncia riepilogativa e che l'imposta e' liquidata con riferimento alla stessa, come precisato al punto 3, appare superfluo che in tale modello vengano riportati i dati di tutti i

contratti; e' quindi sufficiente che vengano indicati i soli dati riguardanti la denuncia.

5. Decorrenza.

Al fine di una puntuale individuazione dell'ambito di applicazione della normativa con particolare riferimento alla decorrenza della stessa, appare utile riepilogare l'evoluzione del regime tributario dei contratti di locazione ed affitto di beni immobili.

Al riguardo, si rammenta che la gia' richiamata legge 27 dicembre 1997, n. 449, con l'articolo 21, commi 18 e 19, aveva innovato la disciplina relativa alla registrazione dei contratti in argomento, modificando il testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, al fine di contrastare il fenomeno della evasione fiscale nel settore immobiliare.

In particolare, come gia' accennato in premessa, e' stato esteso a tutti i contratti di locazione e di affitto di beni immobili, in qualunque modo conclusi, l'obbligo della registrazione.

Fanno eccezione alla regola generale i soli contratti di durata inferiore o pari a trenta giorni, se non formati per atto pubblico o scrittura privata autenticata (articolo 2-bis della Tariffa, Parte seconda, del D.P.R. n. 131 del 1986).

Lo stesso legislatore aveva pero' mitigato in quell'occasione il rigore dell'obbligo generalizzato della registrazione dei contratti in argomento, riducendo l'ammontare dell'imposta fissa comunque dovuta da lire 250.000 a lire 100.000.

L'articolo 7, comma 8, della legge 23 dicembre 1998, n. 448, nel modificare ulteriormente il testo unico dell'imposta di registro, non reca alcuna espressa previsione riguardante la decorrenza delle disposizioni in esso contenute; viene, tuttavia, utilizzata al riguardo una espressione che appare finalizzata, cosi' come traspare dai lavori parlamentari, a consentire la confluenza nella dichiarazione di cui si tratta dei contratti preesistenti alla nuova normativa e di durata pluriennale non precedentemente registrati.

Appare evidente che questi ultimi contratti dovranno risultare "in essere" e quindi in corso nell'anno 1998, cioe' anno precedente a quello in cui viene presentata la dichiarazione. Tali sono, pertanto, sia i contratti pluriennali in corso nell'anno 1998, sia quelli che, posti in essere in detto anno, risultano essere in termini ai fini della registrazione annuale mediante denuncia.

Va da se' che la possibilita' di attrarre nella denuncia annuale contratti, in essere nell'anno precedente, anche se formati anteriormente allo stesso anno di riferimento, e' limitata alla denuncia da presentare entro il 28 febbraio 1999.

Nelle successive denunce annuali, infatti, configurandosi una norma a regime che risulta alternativa alle ordinarie modalita' di registrazione degli atti, si dovra' necessariamente far riferimento, per garantire uniformita' nella tassazione, ai contratti posti in essere nell'anno precedente la denuncia.

Gli uffici sono pregati di dare la massima diffusione del contenuto della presente circolare.