



Direzione Centrale Coordinamento
Normativo

Roma, 20 aprile 2018

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), della legge n. 212 del 2000 - Contratti di locazione ad uso abitativo a canone concordato- attestazione rilasciata dalle organizzazioni rappresentative della proprietà edilizia e dei conduttori - trattamento ai fini dell'imposta di registro e di bollo.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'applicazione dell'imposta di registro e dell'imposta di bollo, è stato esposto il seguente:

Quesito

L'istante, sindacato unitario nazionale (XX) - Federazione provinciale di (XX), rappresenta che, con il decreto del Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze del 16 Gennaio 2017 (di seguito decreto), sono stati individuati, tra l'altro, i criteri generali per la realizzazione degli accordi da definire in sede locale per la stipula di contratti di locazione ad uso abitativo a canone concordato, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, della legge 9 dicembre 1998, n. 431.

In particolare, con l'articolo 1, comma 8, del decreto è stato stabilito che le parti di un contratto di locazione possono farsi assistere nella definizione del canone effettivo dalle rispettive organizzazioni della proprietà edilizia e dei conduttori. Per i contratti 'non assistiti', le parti sono, invece, tenute ad acquisire un'attestazione, rilasciata da almeno una delle organizzazioni rappresentative

della proprietà edilizia e dei conduttori, secondo le modalità definite sulla base di accordi stipulati in sede locale, della rispondenza del contenuto economico e normativo del contratto all'accordo stesso. Tale attestazione assume valenza anche con riguardo alle agevolazioni fiscali.

Le previsioni dettate dal decreto sono state recepite, per il Comune di Firenze ed altri Comuni della provincia fiorentina, con l'Accordo territoriale sottoscritto dalle Organizzazioni Sindacali e dalle Associazioni degli inquilini e dei proprietari di immobili, in data 20 ottobre 2017.

L'articolo 19 del citato Accordo territoriale stabilisce che:

“a) Le parti contrattuali possono essere assistite congiuntamente a loro richiesta dalle rispettive organizzazioni della proprietà edilizia e dei conduttori;

b) Per i contratti non assistiti le modalità di attestazione sono da eseguirsi *come previsto dall'articolo 8, comma 2, del DM 16 gennaio 2017, sulla base degli elementi oggettivi dichiarati dalle parti contrattuali, a cura e con assunzione di responsabilità da parte di almeno una organizzazione firmataria dell'accordo...*”.

Fatte tali premesse, l'organizzazione sindacale istante chiede di conoscere se, in relazione ai contratti di locazione non assistiti, l'attestazione debba ritenersi obbligatoria al fine di poter godere delle agevolazioni fiscali previste per le particolari tipologie di contratti cui la stessa si riferisce, fatta comunque salva la facoltà di controllo degli Enti preposti.

L'istante chiede, inoltre, di conoscere se l'attestazione rilasciata debba essere allegata al contratto di locazione, in sede di registrazione, e in caso di risposta affermativa, se la stessa debba essere assoggettata ad imposta di registro e ad imposta di bollo.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

Il Sindacato istante ritiene che detta attestazione rilasciata da un'organizzazione firmataria dell'accordo non deve essere assoggettata ad imposta di bollo né all'imposta di registro.

In proposito, richiama la risoluzione del 22 novembre 2013, n. 83, con la quale era stato chiarito, sia pure con riferimento all'attestazione di prestazione energetica (APE), che la stessa non rileva ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo, ai sensi dell'articolo 37 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445.

Tale disposizione stabilisce, infatti, che *“Le dichiarazioni sostitutive di cui agli articoli 46 e 47 sono esenti dall'imposta di bollo”*.

Nella predetta risoluzione era stata, altresì, esclusa l'assoggettabilità dell'attestazione ad imposta di registro, ai sensi dell'articolo 11, comma 7, del TUR, in quanto si tratta di atto non soggetto a registrazione.

A parere dell'istante, non sussistono motivazioni per discostarsi da detto orientamento anche per ciò che attiene all'attestazione, oggetto del presente quesito, effettuata ai sensi del citato decreto ed allegata ai contratti di locazione, in sede di registrazione.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'articolo 1, comma 8, del decreto prevede che *“Le parti contrattuali, nella definizione del canone effettivo, possono essere assistite, a loro richiesta, dalle rispettive organizzazioni della proprietà edilizia e dei conduttori. Gli accordi definiscono, per i contratti non assistiti, le modalità di attestazione, da eseguirsi, sulla base degli elementi oggettivi dichiarati dalle parti contrattuali a cura e con assunzione di responsabilità, da parte di almeno una organizzazione firmataria dell'accordo, della rispondenza del contenuto economico e normativo del contratto all'accordo stesso, anche con riguardo alle agevolazioni fiscali”*.

La norma in argomento prevede, dunque, che per i contratti di locazione a canone concordato 'non assistiti', l'attestazione rilasciata dalle organizzazioni

firmatarie dell'accordo, con la quale viene confermata la rispondenza del contenuto economico e normativo del contratto di locazione all'Accordo Territoriale, espliciti effetti anche ai fini del conseguimento delle agevolazioni fiscali.

Con riferimento alle agevolazioni riferite a tributi gestiti da questa Agenzia (quali l'applicazione dell'aliquota ridotta nella misura del 10 %, prevista ai fini della 'cedolare secca' ovvero le agevolazioni previste dall'articolo 8 della legge 9 dicembre 1998, n. 431, in materia di IRPEF ed imposta di registro), si precisa, dunque, che, per i contratti a canone concordato 'non assistiti', l'acquisizione dell'attestazione costituisce elemento necessario ai fini del riconoscimento delle agevolazioni.

In tale senso, si è già espresso il Ministero delle Infrastrutture - Direzione Generale per la Condizione Abitativa - che, con nota del 6 febbraio 2018, n. 1380, ha affermato che *"... per quanto concerne i profili fiscali va considerato che l'obbligatorietà dell'attestazione fonda i suoi presupposti sulla necessità di documentare alla pubblica amministrazione, sia a livello centrale che comunale, la sussistenza di tutti gli elementi utili ad accertare sia i contenuti dell'accordo locale che i presupposti per accedere alle agevolazioni fiscali, sia statali che comunali. Ne consegue l'obbligo per i contraenti, di acquisire l'attestazione in argomento anche per poter dimostrare all'Agenzia in caso di verifica fiscale la correttezza delle deduzioni utilizzate"*.

Per quanto attiene alla presente istanza, si precisa, dunque, che per i contratti di locazione a canone concordato stipulati in applicazione dell'accordo territoriale, sottoscritto in data 20 ottobre 2017, per il Comune di Firenze ed altri Comuni della provincia fiorentina, le parti hanno l'obbligo di acquisire l'attestazione (nel caso di contratto non assistito) ai fini della fruizione delle relative agevolazioni fiscali.

L'attestazione non risulta, invece, necessaria, ai fini del riconoscimento delle predette agevolazioni fiscali, per i contratti di locazione stipulati prima dell'entrata in vigore del decreto ovvero anche successivamente, laddove non

risultino stipulati Accordi territoriali dalle Organizzazioni Sindacali e dalle Associazioni degli inquilini e dei proprietari di immobili che hanno recepito le previsioni dettate dal citato decreto.

Per quanto attiene al quesito relativo alla necessità di produrre detta attestazione in allegato al contratto di locazione, in sede di registrazione, si fa presente che il decreto non definisce un obbligo in capo alle parti contrattuali di procedere all'allegazione né tale obbligo emerge dalle previsioni dettate dal Testo unico dell'imposta di registro, approvato con il DPR 26 aprile 1986, n. 131 (TUR); l'assenza di un obbligo non esclude, tuttavia, che le parti possano, comunque, procedere a detta allegazione, in sede di registrazione del contratto di locazione.

L'allegazione dell'attestazione in sede di registrazione appare, peraltro, opportuna al fine di documentare la sussistenza dei requisiti, laddove il contribuente chieda di fruire dell'agevolazione prevista dall'articolo 8 della legge 9 dicembre 1998, n. 431, ai fini dell'imposta di registro. Com'è noto, tale disposizione stabilisce che, per la determinazione della base imponibile per l'applicazione dell'imposta proporzionale di registro, il corrispettivo annuo venga assunto nella misura del 70 per cento.

Qualora il contribuente proceda all'allegazione dell'attestazione in sede di registrazione, coerentemente con i principi già espressi con la risoluzione 22 novembre 2013, n. 83, per stabilire la corretta tassazione da applicare, ai fini dell'imposta di registro, rilevano le previsioni dettate dall'articolo 11 del TUR.

Con particolare riferimento agli allegati, il comma 7 del predetto articolo 11 stabilisce che la richiesta di registrazione di un atto vale anche per gli atti ad esso allegati, ma non importa applicazione dell'imposta se si tratta:

- di documenti che costituiscono parte integrante dell'atto;
- di frazionamenti, planimetrie, disegni, fotografie e simili;
- di atti non soggetti a registrazione.

A parere della scrivente, l'attestazione in argomento concretizza un atto per il quale non vige l'obbligo della registrazione, in quanto la stessa non appare

riconducibile nell'ambito delle previsioni recate dalla tariffa, parte prima e parte seconda, allegata al TUR.

In sede di registrazione del contratto di locazione, pertanto, l'ufficio dell'Agenzia provvederà alla registrazione anche dell'attestato senza autonoma applicazione dell'imposta di registro.

Per quanto attiene all'applicazione dell'imposta di bollo, rileva la disposizione recata dall'articolo 5 della tabella allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642 (atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto) che prevede un trattamento di esenzione dall'imposta, tra l'altro, per gli "Atti e copie del procedimento di accertamento e riscossione di qualsiasi tributo, dichiarazioni, denunce, atti, documenti e copie presentati ai competenti uffici ai *fini dell'applicazione delle leggi tributarie...*".

Tenuto conto che l'attestazione in argomento, si rende necessaria, così come previsto dal citato decreto, al fine di certificare la rispondenza del contenuto economico e normativo del contratto all'accordo stesso, anche con riguardo al riconoscimento delle agevolazioni fiscali, deve ritenersi che per il rilascio della predetta attestazione non debba essere applicata l'imposta di bollo, ai sensi del citato articolo 5 della Tabella allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 642.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)