

Locazione – Indennità per riduzione del canone – Cessione contratto – R. 16-2019

7 Febbraio 2019

Esclusione da IVA e Registro al 3% per l'indennità dovuta alla società locatrice di un fabbricato strumentale in caso di rinnovo del contratto che comporti una riduzione del canone di locazione, ed applicazione dell'IVA secondo le regole ordinarie sulla successiva cessione del contratto di locazione.

Così si è espressa l'Agenzia delle Entrate nella **Risposta n.16/2019**, ad un quesito riguardante il trattamento fiscale, ai fini IVA/Registro, e delle imposte dirette (IRES ed IRAP) in fase di rinnovo di un contratto di locazione fra due società, avente ad oggetto un fabbricato strumentale.

In particolare, viene chiesto di conoscere l'imposizione fiscale applicabile sia sull'indennità corrisposta dalla società locataria a fronte dell'accordo^[1] relativo alla riduzione del canone di locazione del nuovo contratto, rispetto alla richiesta originaria del locatore, sia nell'ipotesi di successiva cessione del medesimo contratto.

Per quel che riguarda i diversi profili relativi alle vicende del contratto di locazione tra le due società, l'Amministrazione finanziaria chiarisce che **l'indennità versata dall'impresa locataria** al fine di **compensare il locatore** per la **riduzione del canone** al momento della stipula di un nuovo contratto fra le stesse parti:

- **è esclusa da IVA**, tenuto conto della **funzione risarcitoria** nei confronti della società locatrice, che ha accettato la riduzione del canone di locazione (mancanza del presupposto oggettivo ai fini IVA)^[2];
- **è assoggettata** all'imposta proporzionale di **Registro pari al 3%**, in virtù del principio di alternatività IVA/Registro (tenuto conto proprio dell'esclusione da IVA)^[3];
- **è deducibile**, per la società locataria, **ai fini IRES ed IRAP**, come componente negativa di reddito, interamente nel periodo d'imposta in cui sorge l'obbligazione al pagamento^[4].

Si tratta, infatti, di un'obbligazione "istantanea", relativa al pagamento di un importo fisso, ad una data determinata.

Con riferimento, invece, al profilo riguardante l'**IVA** applicabile al corrispettivo relativo alla successiva **cessione del contratto di locazione** da parte della società locataria, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che, trattandosi di una prestazione di servizi^[5]:

- opera il **regime ordinario** di applicazione del tributo (**aliquota IVA del 22%**), e non quello specificamente previsto in materia di locazioni immobiliari (regola generale di esenzione, con eccezioni per l'applicabilità dell'IVA)^[6];
- **l'imposta di Registro** è dovuta **in misura fissa** (pari a **200 euro**).

L'Amministrazione finanziaria giunge a tale conclusione tenuto anche conto della giurisprudenza dell'UE, nel presupposto che la cessione del contratto non costituisce, di per se stessa, attività di locazione e, quindi, non può essere assoggettata al medesimo trattamento fiscale.

^[1] L'indennità era stata stabilita con atto separato rispetto al contratto di locazione.

^[2] Cfr. l'art.15 del D.P.R. 633/1972.

^[3] Cfr. l'art.40 del D.P.R. 131/1986.

^[4] Ai sensi dell'art.109, co.2, lett.b, del D.P.R. 917/1986 – TUIR.

^[5] Cfr. l'art.3, co.2, n.5 del D.P.R. 633/1972 e C.M. 33/E/2006.

^[6] Cfr. l'art.10, co.1, lett.8, del D.P.R. 633/1972.