

# Registro frazionato, per omissioni la sanzione è modulata su un anno

## Contratti di locazione

Per la Corte di cassazione va tenuto conto della scelta operata

Angelo Busani

Nel caso di omessa registrazione del contratto di locazione di immobili urbani, con opzione per il pagamento dell'imposta di registro in frazioni annuali, la sanzione deve essere commisurata all'imposta dovuta per la prima annualità del contratto di locazione e non può essere irrogata con riferimento all'imposta dovuta per l'intera durata del contratto.

È quanto decide la Cassazione nella sentenza 2585/2024 di ieri, che ha rigettato il ricorso delle Entrate contro la decisione 2382/2020 della Commissione tributaria regionale della Lombardia (di tenore identico a quella poi adottata dalla Cassazione), la quale, a sua volta, aveva respinto il ricorso contro la sentenza 3818/2018 della Commissione tributaria provinciale di Milano ove era stata annullata l'irrogazione della sanzione riferita dalle Entrate all'imposta di registro dovuta per l'intera durata del contratto di locazione.

La decisione della Cassazione verte sull'interpretazione da dare alla combinazione tra:

- l'articolo 69 del Dpr 131/1986 (il Tur, testo unico dell'imposta di registro), ove è sancito che l'omissione della registrazione è punita con la sanzione amministrativa dal 120 al 240% «dell'imposta dovuta»;
- l'articolo 43, comma 1, lett. h), del Tur, il quale commisura la base imponibile dell'imposta di registro, applicabile ai contratti "di durata", al corrispettivo pattuito «per l'intera durata del contratto»;
- l'articolo 17 Tur, nel quale è stabilito che per i contratti di locazio-

ne di immobili urbani di durata pluriennale «l'imposta può essere assolta sul corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto» (con un meccanismo incentivante, vale a dire potendosi in tal caso ridurre l'imposta dovuta di una percentuale pari alla metà del tasso di interesse legale moltiplicato per il numero delle annualità) «ovvero annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno».

Da questo panorama normativo si desume dunque che per i contratti di locazione aventi a oggetto beni diversi da quelli urbani l'imposta di registro va assolta in un'unica soluzione e nella sua interezza, mentre, limitatamente alle locazioni pluriennali di immobili urbani, l'obbligo di corrispondere l'imposta del registro è assolto con cadenza annuale.

Se ne ha conferma anche nella ordinanza della Corte costituzionale 461/2006, in cui è stato affermato che la facoltà attribuita al contribuente di optare per il pagamento in unica soluzione, con riferimento al corrispettivo pattuito per l'intera durata contrattuale «non modifica il carattere annuale del tributo» relativo alle locazioni urbane, in quanto il legislatore ha introdotto l'opzione di pagamento in unica soluzione solo per consentire all'erario di incamerare anticipatamente gli importi dell'imposta dovuti per ciascun anno (e, a questo fine, ha previsto il predetto meccanismo incentivante).

La Cassazione afferma inoltre che un'ulteriore conferma del carattere annuale del tributo è fornita dalla previsione secondo cui, in caso di opzione per il pagamento dell'imposta in unica soluzione, la legge concede il diritto al rimborso dell'imposta di registro in caso di risoluzione anticipata del contratto: ebbene, si tratta di una norma che non avrebbe ragion d'essere se l'assolvimento dell'imposta in più soluzioni fosse una mera dilazione di pagamento e non invece l'esecuzione di un obbligo annuale di corresponsione dell'imposta.