

Ministero delle Finanze
Nota n. 2472 del 29 gennaio 2016

Imposta municipale propria (IMU) - Tributo per i servizi indivisibili (TASI) - Riduzione del 50% della base imponibile in caso di cessione dell'abitazione in comodato ai familiari - Obbligo di registrazione del contratto

Con il quesito in oggetto, si chiedono chiarimenti in ordine all'applicazione dell'art. 1, comma 10, della legge n. 208 del 2015 (legge di stabilità 2016) che ha inserito, nel comma 3 dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011, la lett. Oa) in virtù della quale la base imponibile dell'imposta municipale propria (IMU) è ridotta del 50 per cento per le unità immobiliari, fatta eccezione per quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, concesse in comodato dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale, a condizione che il contratto sia registrato e che il comodante possieda un solo immobile in Italia e risieda anagraficamente nonché dimori abitualmente nello stesso comune in cui è situato l'immobile concesso in comodato.

La stessa disposizione prevede che il beneficio si applica anche nel caso in cui il comodante oltre all'immobile concesso in comodato possieda nello stesso comune un altro immobile adibito a propria abitazione principale, ad eccezione delle unità abitative classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

In particolare, per quanto concerne la condizione relativa alla registrazione del contratto richiesta dalla norma si chiede, ai fini del riconoscimento dell'agevolazione già dal mese di gennaio 2016, qual è il termine ultimo entro il quale possono essere stipulati e registrati i contratti in parola.

Al riguardo, va innanzitutto ricordato che ai sensi del comma 675 dell'art. 1 della legge n. 147 del 2013, la base imponibile del tributo per i servizi indivisibili (TASI) è quella prevista per l'IMU; pertanto, le disposizioni di cui alla citata lett. Oa) e le relative considerazioni che si vanno ad effettuare, si applicano anche alla TASI.

In merito, occorre far presente che il comodato, a norma dell'art. 1803 del Codice Civile "è il contratto col quale una parte consegna all'altra una cosa mobile o immobile, affinché se ne serva per un tempo o per un uso determinato, con l'obbligo di restituire la stessa cosa ricevuta. Il comodato è essenzialmente gratuito. "Va evidenziato che il comodato può essere redatto in forma verbale o scritta, in quanto non deve rivestire la forma scritta a pena nullità, ai sensi dell'art. 1350 del medesimo Codice.

Pertanto, al fine di risolvere il quesito in esame, occorre distinguere tra le due forme di contratto.

Qualora il contratto di comodato su beni immobili sia redatto in forma scritta, lo stesso è soggetto a registrazione in termine fisso, con l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa pari a 200 euro. La registrazione deve essere effettuata entro 20 giorni dalla data dell'atto, a norma dell'art. 13 del D.P.R. n. 131 del 1986.

Relativamente, dunque, ai contratti redatti in forma scritta nel corso dell'anno 2016, e più specificatamente a quelli formati entro il mese di gennaio 2016, occorre applicare la suddetta regola della registrazione; ne consegue che, poiché la norma di favore prevista dall'art. 1, comma 10, della legge di stabilità per l'anno 2016 è applicabile dal 1° gennaio 2016, per beneficiare della riduzione al 50 per cento della base imponibile sin da tale data, occorre aver stipulato il contratto di comodato in forma scritta entro il 16 gennaio 2016, con obbligo di procedere alla registrazione entro il successivo 5 febbraio.

Ciò in quanto l'art. 9, comma 2, del D. Lgs. n. 23 del 2011, dispone che l'IMU è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il

possesso; a tal fine il mese durante il quale il possesso si è protratto per almeno quindici giorni è computato per intero.

Per i contratti stipulati in forma scritta successivamente alla suddetta data del 16 gennaio per godere dell'agevolazione in esame occorrerà sempre verificare il rispetto della regola prevista dal citato comma 2 dell'art. 9.

Per quanto concerne i contratti verbali, invece, va ricordato che l'art. 3, comma 1, del D.P.R. n. 131 del 1986, elenca quelli che devono essere sottoposti a registrazione, fra i quali non rientra il contratto di comodato che, pertanto, non è soggetto all'obbligo di registrazione, tranne nell'ipotesi di enunciazione in altri atti.

L'art. 3, comma 2, del D.P.R. n. 131 del 1986, infatti, dispone che al contratto di comodato si applicano le disposizioni dell'art. 22 del predetto D.P.R., il quale prevede che "se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene l'enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate".

Per tale tipologia di contratti, già in essere alla data del 1° gennaio 2016, stante la non obbligatorietà della registrazione, per poter usufruire dell'agevolazione ai fini dell'IMU e della TASI, sin dall'entrata in vigore della legge di stabilità, si ritiene che possa trovare applicazione l'art. 3, comma 2, della legge n. 212 del 2000, recante lo Statuto dei diritti del contribuente, in base al quale "in ogni caso, le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti".

Per cui per tale fattispecie, al fine di usufruire dell'agevolazione in discorso sin dal mese di gennaio, la registrazione deve essere effettuata entro il 1° marzo 2016.