

IMPOSTE E TASSEdi **FABRIZIO GIOVANNI POGGIANI****Bonus per canone di marzo, iter più snello**

Stante la pandemia in corso e la chiusura forzata di molti negozi e laboratori, a prescindere dal credito d'imposta introdotto recentemente, molti affittuari (e anche privati) che non stanno lavorando, presentano richieste di accordi in riduzione dei canoni di locazione che, se accettate anche dal proprietario, potranno essere sviluppate in modo semplice e non oneroso.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 3.04.2020, n. 8/E, ha analizzato l'applicabilità dell'art. 62 D.L. 18/2020, sulla base di un quesito che chiedeva se le disposizioni richiamate potessero valere anche per la sospensione dei versamenti dell'imposta di registro e registrazione di un contratto di **comodato** o di locazione. Per l'Agenzia delle Entrate (risposta 1.21) si sospendono, sempre facendo riferimento alle disposizioni di cui all'art. 62 D.L. 18/2020 e fino al 30.06.2020, anche i versamenti dell'imposta di registro dovuti per la registrazione di un contratto di locazione o comodato.

L'indicazione poggia sull'art. 16, D.P.R. 131/1986 (Testo unico dell'imposta di registro): la liquidazione dell'imposta è "subordinata" alla **richiesta di registrazione** dell'atto, con la conseguenza che, se il contribuente, come detto in precedenza, si avvale della sospensione indicata e non richiede la relativa registrazione, non si concretizza l'ulteriore obbligo del correlato versamento, anche in presenza di contratti di locazione; al contrario, afferma l'Agenzia delle Entrate, se il contribuente, pur potendo beneficiare della sospensione dei termini per la registrazione, **non se ne avvale** e richiede, nei termini ordinari, la registrazione dei contratti indicati, si concretizza contestualmente l'obbligo tributario del correlato versamento nei termini prescritti.

Di conseguenza, dalla risposta fornita emerge la possibilità di **redigere un accordo** tra le parti, richiamando il contratto originario, indicando i dati di locatore e inquilino e riportando il canone annuale stabilito e l'ammontare ridotto sul quale si è trovato l'accordo, nonché il periodo (mesi, annualità e quant'altro), grazie al quale l'inquilino pagherà l'importo ridotto.

La Suprema Corte (Cassazione, sentenza 9.04.2003, n. 5576) ha affermato che "le sole variazioni del canone non sono di per sé indice di una novazione di un rapporto di locazione, trattandosi di modificazioni accessorie della correlativa obbligazione", con la conseguente esclusione dall'obbligo di registrazione **entro 30 giorni** dal raggiungimento dell'accordo, ai sensi dell'art. 17 D.P.R. n. 131/1986 (Agenzia delle Entrate, risoluzione 28.06.2010, n. 60/E).

Esempio - Se per un immobile commerciale si è sottoscritto un contratto di locazione di 1.000 euro mensili ossia 12.000 euro annui e, d'accordo con il proprietario, il conduttore si accorda di ridurre il canone annuo a euro 700 euro (ossia 8.400 annui) è possibile predisporre l'atto di riduzione indicato, sottoscrivendolo e datandolo; in tempi di coronavirus, la scrittura privata potrà essere scambiata tramite Pec e avrà piena efficacia tra le parti, **in esenzione dall'imposta di registro e di bollo** (risposta all'interpello n. 124/2018).

Soltanto in un secondo momento, una delle due parti (generalmente il proprietario, anche per far valere la riduzione come minor reddito da dichiarare e quindi non pagare tasse su una locazione in parte non percepita) procederà a registrare l'accordo compilando il **Modello69**, scaricabile dal sito dell'Agenzia delle Entrate, riportando i dati del contratto di locazione e i relativi codici di registrazione riportati sul modello "RLI"; al termine dell'emergenza si renderà opportuno depositare l'atto di riduzione, in originale e sottoscritto, all'ufficio delle Entrate competente.

Ci si è posti ulteriormente il problema se tale riduzione fosse possibile anche in presenza di contratti in deroga, per gli **studenti** o con applicazione della cedolare secca. Dal momento che l'accordo di riduzione del canone può riguardare non solo gli immobili privati a uso abitativo, ma anche l'affitto di locali commerciali, e che si tratta di un accordo legittimo tra controparti, si ritiene che non possano avere alcuna rilevanza situazioni particolari come la durata del contratto o, relativamente al regime fiscale, la tipologia di tassazione, ordinaria o con **cedolare secca**. Quindi, non essendovi cause ostative e trattandosi di un accordo legittimo tra le parti, anche in presenza di contratti condizionati o fiscalmente ordinari o con cedolare secca, l'accordo di riduzione deve essere sempre ritenuto possibile.