

IMPOSTE INDIRETTE

Riduzione del canone di affitto di azienda: registro non dovuto

di **Fabio Garrini**



Seminario di specializzazione

LA GESTIONE FISCALE DEI B&B E CASA VACANZE

Scopri le sedi in programmazione >

Tra i soggetti che più stanno subendo le **restrizioni degli ultimi provvedimenti** ci sono bar, ristoranti ed attività commerciali; molti di questi esercizi operano in forza di contratto di **affitto d'azienda**, per cui, in molte occasioni, gli affittuari hanno rivolto ai titolari delle aziende affittate richieste di **riduzione**, temporanea o definitiva, **del canone dovuto in dipendenza del contratto**.

Sul punto vale la pena ricordare che tali accordi, se intervengono esclusivamente a riduzione del canone pattuito, **non scontano imposta di registro** e non devono obbligatoriamente essere registrati.

L'accordo a riduzione

I **canoni di affitto riguardanti una azienda** il cui valore complessivo sia costituito per più del **50% dal valore normale di fabbricati**, ai sensi dell'[articolo 35, comma 10-quater, D.L. 223/2006](#), qualora il locatore sia un soggetto Iva, devono scontare anche il **prelievo dell'imposta di registro al pari dei canoni di locazione**.

Più precisamente tale norma afferma che si deve applicare il **trattamento meno conveniente** tra quello previsto per la locazione immobiliare e l'affitto di azienda.

A tale fine si ricorda infatti che la locazione di un fabbricato strumentale, che avvenga con applicazione dell'Iva o in esenzione, è interessata dall'**imposta di registro nella misura dell'1%**, mentre il **contratto di affitto d'azienda sconterebbe un'imposta fissa di euro 200**.

In merito all'accordo di riduzione dei canoni, occorre ricordare una disposizione introdotta dal decreto "Sblocca Italia": l'[articolo 19 D.L. 133/2014](#) ha infatti stabilito che la registrazione

dell'atto con il quale le parti dispongono esclusivamente la riduzione del canone di un contratto di locazione ancora in essere è **esente dalle imposte di registro e di bollo**.

Tale disposizione consente di beneficiare dell'esenzione nel momento in cui le parti dispongono esclusivamente la **riduzione del canone di un contratto di locazione**, senza che assuma rilevanza la natura dell'immobile; al contrario, quando si dovesse incidere su di una qualche diversa pattuizione del contratto, le **imposte d'atto continuano ad essere dovute**.

Occorre interrogarsi se la medesima disposizione possa intendersi applicabile anche al diverso contratto di **affitto di azienda**: sul punto consta la posizione espressa dall'Amministrazione finanziaria per il tramite della [risposta all'istanza di interpello n. 124 del 21.12.2018](#).

Sul punto l'Agenzia ha osservato che l'imposta dovuta sul **contratto di affitto di azienda** ai sensi del richiamato **articolo 35** è il prelievo previsto per la **locazione immobiliare**, in quanto meno conveniente rispetto a quello previsto per l'**affitto di azienda**; in altri termini, il contratto originario è stato inquadrato, ai fini fiscali (per l'imposta di registro), come un **contratto di locazione di immobile strumentale**.

Di conseguenza, si deve ritenere applicabile anche la disposizione di cui all'[articolo 19 D.L. 133/2014](#), che dispone **l'esonero dall'assoggettamento ad imposta di registro e bollo**.

Esonero, si evidenzia, che è operativo nel caso in cui si vada a **modificare esclusivamente l'importo del canone** dovuto, con la conseguenza che l'intervento su altre pattuizioni contrattuali richiede invece **l'applicazione dell'imposta di registro nella misura fissa**.

Sul punto, peraltro, si deve rammentare come la [risoluzione AdE 60/E/2010](#) abbia **escluso** la necessità di **registrare** l'accordo contenere la sola riduzione del canone di locazione, quando questo è stipulato tramite scrittura privata non autenticata; tale posizione, per quanto in precedenza osservato, deve trovare **applicazione anche nell'ambito dell'accordo di riduzione dei canoni di affitto di azienda**.

Ciò posto, anche nel caso in cui non sia obbligatorio, pare fortemente **consigliabile** procedere spontaneamente alla **registrazione di tale accordo** in quanto essa, tra gli altri aspetti, può rispondere ad esigenze **probatorie**, attribuendo all'atto di modifica contrattuale la **data certa** di fronte ai terzi. Non va dimenticata, a tal proposito, l'utilità di tale certezza anche nei confronti della stessa **Agenzia delle Entrate**, al fine di evitare possibili **contenziosi** futuri, posto che tale riduzione esplica ovviamente i propri effetti anche ai fini **Iva** e ai fini delle **imposte dirette**.

Va infine osservato come, nel caso in cui a locare fosse un soggetto **non titolare di partita Iva**, l'imposta di registro sarebbe quella propria dell'affitto d'azienda, pari al **3%**, anche nel caso di azienda con **prevalente componente immobiliare**, in quanto trattamento peggiorativo rispetto a quello della locazione. Questo comporta che l'accordo per la riduzione dei canoni **deve scontare l'imposta di registro** in misura fissa, in quanto non operante la disposizione contenuta nell'[articolo 19 D.L. 133/2014](#), relativa alle locazioni.

