



**SDD Servizi**  
Servizi e Soluzioni per l'Impresa

## NOTIZIARIO SPECIALE

### Credito d'Imposta Coronavirus Affitto<sup>1</sup> botteghe

Come abbiamo già indicato in precedenti informative, il più volte citato Decreto “Cura Italia” (D.L. 17 marzo 2020, n. 18), ha introdotto, fra i diversi benefici, un **credito d'imposta**, da utilizzare esclusivamente in compensazione, **pari al 60% dell'ammontare del canone di locazione**.

Per accennare brevemente alle **vicende del DL**, ricordiamo che ha ottenuto l'approvazione, con modifiche, dalla prima camera che l'ha esaminato, cioè il Senato, una settimana fa, Giovedì 9 Aprile, approvazione sulla quale il Governo ha posto la fiducia.

E' passato alla Camera dei deputati Venerdì 10, ed ha già superato la fase della c.d. “prima lettura”, mentre è attualmente in corso l'esame in commissione.

*L'iter legislativo del Decreto, quindi, non può ancora dirsi concluso, ma la necessità di analizzare la misura discende dall'emanazione, in data 8 Aprile, di una Circolare dell'Agenzia delle Entrate, la Nr 8/E, che ha fornito **indicazioni in parte in “contrasto”** con il dettato normativo.*

Analizziamo, quindi, il credito d'imposta, approfondendone i vari aspetti.

La norma è contenuta all'**art. 65** del DL 17.03.2020 Nr 18 “**Credito d'imposta per botteghe e negozi**”.

Sulla scia del brocardo latino *Rubrica legis non est lex* (letteralmente “La Rubrica della legge non è legge” cioè il “titolo” assegnato ad una norma e che ne riassume il contenuto, non ha valore di legge, né è rilevante ai fini esegetici), il **credito non si applica solo a botteghe e negozi**.

In prima battuta, la norma riguarda gli immobili **detenuti in locazione**.

In particolare, per quel che riguarda l'**ambito oggettivo di applicazione**, opera un doppio meccanismo di inclusione/esclusione che è il seguente :

- 1) sono **inclusi** tutti gli immobili rientranti nella **categoria catastale C/1**;

<sup>1</sup> Ricordiamo che il termine legale corretto è locazione e non affitto, da riservarsi ai contratti che abbiano come oggetto un bene produttivo, es. azienda



- 2) sono **esclusi**, anche se rientranti nella categoria catastale citata, gli immobili relativi alle attività del DPCM 11 Marzo 2020, Allegati 1 e 2, vale a dire tutte le **attività non sospese** dal c.d. Decreto “Chiudi Italia”.

Quindi **potranno beneficiare** della norma non solo letteralmente botteghe e negozi, ma anche :

- bar
- ristoranti
- pizzerie
- centri estetici
- parrucchierie
- barbieri
- etc.

purché esercitino la loro attività in immobili appartenenti alla categoria catastale citata.

Per contro **saranno escluse** :

- a. le attività esercitate esercitate in immobili detenuti in locazione con **categoria catastale differente** da C/1, vale a dire :

1. C/3 “Laboratori per arti e mestieri” per artigiani e forni/panifici
2. C/2 “Magazzini”
3. A/10 “Uffici
4. D/2 “Alberghi e pensioni”
5. D/3 “Cinema e teatri”
6. D/6 “Palestre”
7. D/8 “Negozi dei centri commerciali

per quanto si tratti di attività indubbiamente obbligate alla sospensione;

- b. le **attività non sospese** dal DPCM 11.03.2020, vale a dire quelle che sono state identificate come essenziali, ad es. :

1. farmacie
2. parafarmacie
3. edicole
4. supermercati
5. punti vendita di generi alimentari di prima necessità

Dal punto di vista dell'**ambito soggettivo di applicazione**, la norma fa riferimento alle sole **attività d'impresa**, escludendo quindi le attività di lavoro autonomo e gli studi professionali.

Se si deve “registrare” la presentazione, nell'ambito dei lavori parlamentari per la conversione in Legge del DL 18/2020, di svariati emendamenti volti ad allargarne l'ambito, oggettivo e soggettivo, di applicazione, ad oggi l'unico “risultato” ottenuto è l'**introduzione del comma 2-bis**, nella versione post-approvazione in Senato, che ha sancito la **non concorrenza alla formazione del Reddito d'impresa IRPEF-IRES e del Valore della produzione IRAP** del credito d'imposta<sup>2</sup>.

Il credito d'imposta ha registrato il primato di essere una delle prime misure attuate, in particolare a far data dal 25 Marzo scorso, a seguito dell'emanazione della Risoluzione

---

<sup>2</sup> Il comma introdotto, inoltre, ha previsto la non rilevanza ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, TUIR.,



dell'Agenzia delle Entrate Nr 13/E in data 20.03.2020, atto con il quale è stato **istituito** il **codice tributo 6914**, da esporre nella Sezione "Erario", nella colonna "Importi a credito compensati", valorizzando il campo "anno di riferimento" nel formato "AAAA" con il valore "2020".

Prosegue, inoltre, la chiara, ma scarna e succinta risoluzione, indicando in maniera, se non sibillina quanto meno curiosa, come lo stesso codice tributo potrà essere indicato, sempre ovviamente nella Sezione "Erario", nella colonna "Importi a debito versati" nei casi in cui il contribuente debba procedere al **riversamento dell'agevolazione**, con ciò alludendo ad ipotesi di errata applicazione del credito, in realtà da ritenersi senz'altro plausibile visto che, dalla sua entrata in scena, il sintetico art. 65 del DL 18 ha annoverato modifiche ma soprattutto una continua e costante stratificazione di chiarimenti (provenienti da più fonti, *in primis* Relazione tecnica, poi AgE, MEF, etc.), la maggior parte dei quali analizzati nel presente notiziario.

Stabilito che si tratti di una **misura "pronto cassa"**, poiché basterà la sua esposizione su Delega Unificata (c.d. Mod.F24), veniamo ora ad approfondire gli aspetti legati alla sua **quantificazione**.

L'art. 65 DL Nr 18/2020 indica che il credito d'imposta è pari **60% dell'ammontare del canone** di locazione.

- ❖ Una prima specificazione è d'obbligo, per quanto non sia stata rintracciata pressoché in nessun commento pubblicato, forse perché assolutamente scontata, è l'**esclusione dell'importo relativo all'IVA**, ove applicata.  
Il credito va calcolato come 60% del canone di locazione stabilito nel contratto, nella misura derivante dall'applicazione degli adeguamenti ISTAT via via applicati.
- ❖ Una seconda specificazione deriva dall'**ambito temporale di applicazione**, ad oggi<sup>3</sup> limitato al solo mese (o meglio canone) di **Marzo 2020**.
- ❖ La terza specificazione è, ancora oggi, la più **controversa** e foriera di dubbi e contestazioni, ed è quella relativa alla **necessità di pagamento del canone** : in sostanza si tratta di fermarsi ad un principio di stretta competenza, che discenderebbe dalla analisi letterale dell'art. 65<sup>4</sup>, o occorre spingersi oltre, come fa l'AgE, e richiedere che il canone sia stato effettivamente pagato ? E con quali conseguenze dal punto di vista pratico-operativo ? Da quale data sorgerebbe il credito di imposta ?  
Sul punto occorre "incassare" una recisa presa di posizione dell'Agenzia, che, attingendo a quanto contenuto nella **Relazione Tecnica** allegata al DL Cura Italia, in cui si fa riferimento al ristoro delle "...spese sostenute nel mese di Marzo", stabilisce un **legame** imprescindibile tra **pagamento del canone** e **spettanza del bonus**.

<sup>3</sup> Si ricorda che il DL "Cura Italia" nasce, nel disegno programmatico del Governo, come c.d. "Decreto Marzo", al quale avrebbero dovuto seguire successivi e più o meno omologhi "Decreto Aprile" e "Decreto Maggio". Il secondo, a seguito dello spacchettamento successivamente operato, che ha dato vita ad una serie di Decreti, tra i quali il c.d. "DL Liquidità", ad oggi non risulta ancora emanato, e ne è previsto il licenziamento dalla settimana che parte da Lunedì 20 Aprile p.v.

<sup>4</sup> E ricordiamo che è in base alla stessa analisi letterale del citato articolo che ne discende l'esclusione degli immobili delle altre categorie catastali.



Accettando tale impostazione, e comunque dovendo tenerne necessariamente conto, sarà necessario poter **dimostrare l'effettuazione del pagamento del canone**, che dovrà quindi avvenire, anche ad altri fini, ad es. normativa di contrasto all'uso del contante, con tutte le modalità "tracciabili" a disposizione :

1. Bonifico bancario<sup>5</sup>
2. Bonifco postale<sup>6</sup>
3. Assegno circolare
4. Assegno bancario
5. Carte di Credito
6. Bancomat
7. Carte cc.dd. "prepagate"

Sempre approfondendo l'impostazione assunta da Age, ne discendono due interessanti conseguenze :

- la prima è che il credito d'imposta sorgerà **dalla data di pagamento** del canone di Marzo 2020
- la seconda è che il credito spetterà **anche in caso di tardivo pagamento** del canone di Marzo 2020, sempre dalla data in cui sarà effettuato.

Un ultimo aspetto che riguarda il credito d'imposta, che come abbiamo visto è riservato alle sole attività di impresa soggette all'obbligo di sospensione dell'attività, è il caso che l'azienda abbia **proseguito l'attività "a distanza"**, effettuando, ad es., vendite *online*, per i negozi, o consegne a domicilio, per le attività di ristorazione : la misura spetterà ugualmente ?

La risposta, dato il tenore letterale della norma, la cui *ratio* è il contenimento degli effetti negativi per le attività sospese, senza nessuna altra specificazione in proposito, è **da ritenersi positiva**, anche se sarebbe stata sicuramente gradita una chiara presa di posizione in tal senso da parte dell'Agenzia.

Concludiamo il presente notiziario, affrontando un argomento collaterale, quello relativo alla possibilità e alle modalità per concludere un **accordo di rinegoziazione del canone di locazione**.

Occorre preliminarmente sottolineare come non esista, nell'ambito della pur poderosa normativa prodotta per fronteggiare le conseguenze economiche e giuridiche della crisi epidemiologica in atto, una norma specifica che consenta o addirittura obblighi alla conclusione di accordi di rinegoziazione.

E' contenuta però nel DL Cura Italia una norma, all'art. 91 "**Disposizioni in materia ritardi o inadempimenti contrattuali derivanti dall'attuazione delle misure di contenimento**"<sup>7</sup>, comma 6-bis, che prevede che "...il rispetto delle misure di contenimento di cui presente decreto è sempre valutata ai fini dell'esclusione, ai sensi e per gli effetti degli articoli 1218 e 1223 c.c., della **responsabilità del debitore**, anche relativamente all'applicazione di eventuali decadenze o penali connesse a ritardati o omessi adempimenti".

<sup>5</sup> Anche effettuato tramite *homebanking*.

<sup>6</sup> Anche effettuato tramite *homebanking*.

<sup>7</sup> La norma si riferisce alla possibilità che la sospensione e l'obbligo di chiusura delle attività economiche abbiano conseguenze in riferimento al corretto o puntuale adempimento degli obblighi relativi ai contratti di cui l'azienda sospesa è parte



L'art. 1218 del Codice Civile "Responsabilità del debitore", recita "Il debitore che non esegue esattamente la prestazione dovuta è tenuto al risarcimento del danno, se non prova che l'inadempimento o il ritardo è stato determinato da impossibilità della prestazione derivante da causa a lui non imputabile".

L'art. 1223 del Codice Civile "Risarcimento del danno", recita "Il risarcimento del danno per l'inadempimento o per il ritardo deve comprendere così la perdita subita dal creditore<sup>8</sup> come il mancato guadagno<sup>9</sup>, in quanto ne siano conseguenza immediata e diretta".

Che cosa possono fare i conduttori ?

- 1) Continuare a pagare regolarmente il canone e beneficiare del credito d'imposta previsto (per il momento per il solo mese di Marzo per le sole aziende sospese).
- 2) Se non sono più in grado di pagare l'affitto, avendo "perso" il reddito, possono esercitare il recesso dal contratto potendo invocare, qualora ricorra, una giusta causa di risoluzione. Ovviamente tale situazione riguarderà sicuramente gli inquilini lavoratori dipendenti che abbiano perso il lavoro a causa della crisi; il discorso per le imprese è diverso e più articolato.

Inoltre nulla cambia sul piano del rispetto delle altre clausole inserite nel contratto, per cui sarà comunque dovuto il pagamento del c.d. "preavviso". Il proprietario non potrà opporsi alla disdetta, né dovrebbe comunque avere interesse a farlo se il conduttore non sarà più in grado di pagare il canone.

Un salvagente sarà rappresentato, in prima battuta, dal deposito versato, che è già nella disponibilità del proprietario, e che potrà coprire una parte del preavviso dovuto.

- 3) Avviare una trattativa per trovare un accordo per ridurre il canone di locazione, sia in via provvisoria, legata alla contingenza della crisi epidemiologica, sia in via definitiva<sup>10</sup>.

Come già chiarito, non sussiste alcun obbligo, né per l'azienda conduttrice né per la proprietà, di addivenire a tale nuovo accordo.

Non è prevista, inoltre, una misura, né minima né massima, di riduzione del canone. In base alla normativa generale, tale modifica contrattuale non è soggetta a registrazione obbligatoria. La registrazione, però, è da ritenersi ad ogni modo consigliabile, e oltretutto non è soggetta a pagamento.

Al di là delle difficoltà operative, collegate alla sospensione dell'attività dell'amministrazione finanziaria, la registrazione :

- a. avrà finalità di attribuzione di data certa al nuovo accordo, a fini probatori non solo tra le parti ma *erga omnes*
- b. consentirà di applicare le imposte dovute (Imposta di Registro e IVA, se dovuta) sul nuovo canone
- c. consentirà alla proprietà di applicare le Imposte sul Reddito sul nuovo canone.

Per procedere alla registrazione potranno essere utilizzate le modalità semplificate, previste dalla disciplina speciale *post-virus*, dell'invio dei documenti via posta elettronica.

<sup>8</sup> Si tratta del c.d. danno emergente.

<sup>9</sup> Si tratta del c.d. lucro cessante.

<sup>10</sup> Potrebbero infatti presentarsi situazioni, soprattutto per contratti vicini alla scadenza, in cui possa essere di interesse di entrambe le parti, anche in considerazione alla tipologia dell'immobile e alla attività ivi esercitata, di giungere ad un accordo che prevede un canone ridotto per una durata più lunga e non limitata al momento contingente, al fine di stabilizzare i rapporti e sostanzialmente "scommettere" entrambi, proprietà e conduttore, sulla ripresa dell'attività produttiva nell'"era" *post-virus*.



*E' in atto una seria emergenza che stiamo affrontando*

*Ma dalla quale usciremo più forti e consapevoli di prima...*

*Intanto*

**#iorestoacasa**



La nostra esperienza  
al tuo servizio, contattaci

TELEFONA

**+39 067005117**

**SDD Servizi:**  
i Servizi Di Domani...oggi!!



**SDD Servizi**  
Servizi e Soluzioni per l'Impresa

