

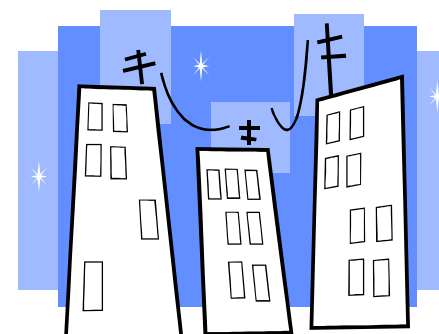
LA CEDOLARE SECCA

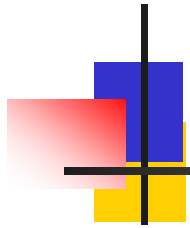
Le ricadute fiscali

a cura di

Avv. Maurangelo Rana

Studio Legale Martinez & Novebaci





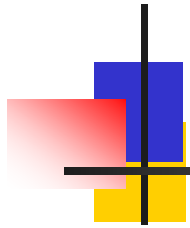
PREMESSA

L'articolo 3 del d.lgs. N. 23 del 14 marzo 2011 concernente "*Disposizioni in materia di Federalismo Fiscale Municipale*", entrato in vigore il 7 aprile 2011, ha introdotto, a partire dal 2011, un nuovo regime **facoltativo** di tassazione dei redditi derivanti dalla locazione per **finalità abitative** degli immobili e delle relative pertinenze.



REQUISITO SOGGETTIVO

La possibilità di optare per il regime facoltativo di imposizione è riservata alle **persone fisiche** titolari del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento di unità immobiliari abitative locate, che **non agiscono** nell'esercizio di un'attività di impresa, o di arti e professioni. L'opzione comporta l'assoggettamento del canone di locazione ad una imposta operata nella forma della cedolare secca.



TASSAZIONE ALTERNATIVA

Si tratta di un sistema di tassazione alternativo a quello ordinario.

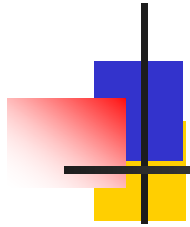
L'opzione da parte del locatore dell'immobile per il regime della cedolare secca **esclude** l'applicazione per il periodo di durata dell'opzione:

- dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (**IRPEF**), secondo le aliquote progressive per scaglioni di reddito, e delle relative addizionali sul reddito fondiario prodotto dall'immobile locato;
- dell'**imposta di registro** dovuta (anche dal conduttore) sul contratto di locazione, generalmente prevista nella misura del 2 % del canone pattuito;
- dell'**imposta di bollo** sul contratto di locazione, dovuta nella misura di euro 14,62 per ogni foglio.



AGGIORNAMENTO ISTAT

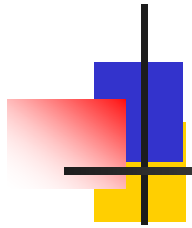
Per il periodo di durata dell'opzione è **sospesa** per il locatore la facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone, anche se detta facoltà è prevista nel contratto di locazione. A tal fine, il locatore è tenuto a comunicare preventivamente con **lettera raccomandata** al conduttore l'intenzione di esercitare l'opzione e la rinuncia all'aggiornamento del canone.



ALIQUOTE D'IMPOSTA

L'imposta dovuta nella forma della cedolare secca è determinata con l'applicazione di una aliquota ordinaria del 21%.

L'aliquota è ridotta al 19% per i contratti a canone concordato disciplinati dall'art. 2, c. 3, della l. n. 431/98 e per i contratti contemplati nell'art. 8 della medesima legge relativi ad abitazioni site nei comuni con carenze di disponibilità abitative e negli altri comuni ad alta tensione abitativa individuati dal CIPE, nonché per soddisfare esigenze abitative degli studenti.



IL PROVVEDIMENTO DEL 07/04/2011

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 7 aprile 2011 sono state definite le modalità di esercizio dell'opzione, i termini e le modalità di versamento in acconto e a saldo della cedolare secca.



DESTINATARI DELL'OPZIONE

La facoltà d'opzione è riservata al locatore, **persona fisica**, titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento sull'immobile.

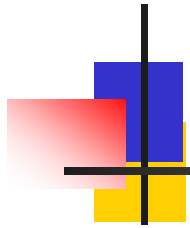
Tale **riserva** risulta dal complesso dell'art. 3 del d.lgs. n. 23/2011 che, dall'assoggettamento del reddito fondiario, derivante dalla locazione, alla cedolare secca, **fa anche conseguire** l'obbligo di tenere conto di tale reddito ai fini della determinazione dell'imposta personale, in termini di riconoscimento della spettanza o di determinazione di **deduzioni**, **detrazioni fiscali**, nonché di altri benefici, anche di natura non tributaria; da cui anche la rilevanza ai fini dell'indicatore della situazione economica equivalente (**I.S.E.E.**).



LE ESCLUSIONI

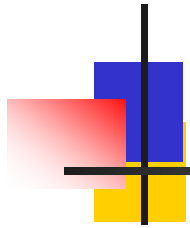
Sono esclusi dal regime della cedolare secca (**Circ. A.E. n. 26/2011**):

- le società di persone, le società di capitali, nonché gli enti commerciali e non commerciali;
- i soggetti che procedono alla locazione di immobili ad uso abitativo nell'esercizio dell'attività di impresa o di arti e professioni. Restano, quindi, esclusi gli imprenditori ovvero i lavoratori autonomi, anche nel caso in cui concedano in locazione un immobile abitativo ai propri dipendenti;
- per gli immobili abitativi locati posseduti pro quota l'opzione può essere esercitata disgiuntamente da ciascun titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento ed esplica effetti solo in capo ai locatori che l'hanno esercitata. Il regime della cedolare secca può, quindi, essere applicato anche in relazione ad una quota dell'immobile locato.
- i redditi derivanti dalla locazione di immobili ad uso abitativo oggetto di proprietà condominiale. In questo caso, i contratti sono usualmente stipulati e registrati dall'amministratore utilizzando il codice fiscale del condominio.



GLI IMMOBILI AD USO ABITATIVO

Il regime di tassazione sostitutivo risulta applicabile solo con riferimento ai contratti di locazione aventi ad oggetto fabbricati censiti nel catasto dei fabbricati nella tipologia abitativa (**categoria catastale A**, escluso A10) ovvero per i quali è stata presentata domanda di accatastamento in detta tipologia abitativa.



LE ESCLUSIONI DEGLI IMMOBILI

Sono **esclusi** gli immobili:

- che, pur avendo i requisiti **di fatto** per essere destinati ad uso abitativo, sono iscritti in una categoria catastale diversa (ad esempio fabbricati accatastati come uffici o negozi);
- oggetto di contratti di locazione conclusi con conduttori che agiscono nell'esercizio di attività di **impresa** o di **lavoro autonomo**, indipendentemente dal successivo utilizzo dell'immobile per finalità abitative di collaboratori e dipendenti, **salvo** che non si tratti di enti pubblici o privati **non commerciali** purché gli immobili siano destinati ad uso abitativo;
- oggetto di contratti di locazione di immobili accatastati come abitativi, ma locati per **uso ufficio o promiscuo**.

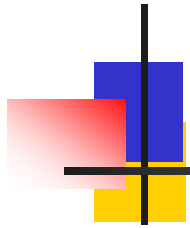


PLURALITA' DI IMMOBILI

Nel caso in cui siano locati con il medesimo contratto **due immobili abitativi**, il locatore può chiedere l'applicazione della cedolare anche in relazione ad uno solo di essi.

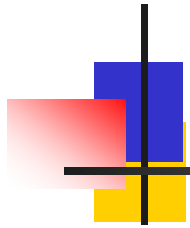
Ad analoga soluzione si perviene nel caso in cui il contratto di locazione concluso abbia ad oggetto un immobile abitativo ed un **immobile strumentale** per il quale non è possibile accedere al regime della cedolare secca. Il locatore potrà accedere al regime della cedolare secca **solo** in relazione alla quota di canone relativa alla locazione dell'immobile abitativo.

Nell'ipotesi in cui sia previsto un **canone unitario** per entrambi gli immobili, la quota di canone riferibile all'immobile per il quale si intende applicare la cedolare secca deve essere determinata ripartendo il canone **in misura proporzionale alla rendita catastale** di ciascuna unità.



PORZIONI DI IMMOBILE

Se il locatore abbia locato soltanto **una o più porzioni** dell'immobile abitativo, il reddito ritraibile dalla contemporanea locazione di porzioni di un'unità abitativa, cui è attribuita un'unica rendita catastale, deve essere assoggettato allo stesso regime impositivo. In altre parole, l'esercizio dell'opzione per il regime della cedolare secca per un contratto di locazione relativo a una porzione dell'unità abitativa **vincola** all'esercizio dell'opzione per il medesimo regime anche per il reddito derivante dalla contemporanea locazione di altre porzioni della stessa. Rimangono fermi modalità e termini di esercizio dell'opzione anche in caso di contemporanea sottoscrizione di più contratti di locazione di porzioni di unità abitativa (segue esempio).



ESEMPIO

Sono stipulati più contratti di locazione di porzioni di un'unità abitativa con studenti universitari:

- porzione A, contratto di durata 1° gennaio - 31 maggio 2012;
- porzione B, contratto di durata 1° febbraio - 30 giugno 2012;
- porzione A, nuovo contratto di durata 1° settembre - 30 novembre 2012.

L'esercizio dell'opzione per la cedolare secca per la locazione della **porzione A** vincola all'esercizio dell'opzione anche per la **porzione B**. Successivamente, in sede di registrazione del nuovo contratto per la porzione A è possibile **scegliere** se esercitare o meno l'opzione per la cedolare secca.



LE PERTINENZE

Il regime in commento trova applicazione anche per le pertinenze locate congiuntamente all'immobile abitativo ovvero locate con contratto separato, e successivo, rispetto a quello relativo all'immobile abitativo, **a condizione che** il rapporto di locazione intercorra tra le **medesime parti** contrattuali, nel contratto di locazione della pertinenza si faccia riferimento al contratto di locazione dell'immobile abitativo e sia evidenziata la sussistenza del **vincolo pertinenziale** con l'unità abitativa già locata.

Dalla disposizione normativa non emergono limitazioni in ordine al **numero delle pertinenze**.



LE ESCLUSIONI

Sono esclusi dall'opzione i contratti di **sublocazione** di immobili, in quanto i relativi redditi rientrano nella categoria dei redditi diversi di cui all'art. 67, c. 1, lett. h) del TUIR e non tra i redditi di natura fondiaria.

Sono esclusi anche i contratti di locazione di immobili **situati all'estero**, in quanto i relativi redditi rientrano anch'essi nella categoria dei redditi diversi di cui all'art. 67, c. 1, lett. f) del TUIR e non dei redditi fondiari.



ESERCIZIO DELL'OPZIONE

L'opzione deve essere esercitata in sede di **registrazione del contratto** di locazione ed esplica effetti per l'intera durata del contratto, salvo revoca. In caso di **proroga**, anche tacita, del contratto di locazione, l'opzione per il regime della *cedolare secca* *deve essere esercitata entro il termine di versamento dell'imposta di registro, vale a dire **entro 30 giorni** dal momento della proroga (art. 17 del TUR), tramite la presentazione del modello per la richiesta di registrazione degli atti e per gli adempimenti successivi (**modello 69**).*

E' possibile accedere a tale regime anche per le **annualità successive**, esercitando l'opzione entro il termine previsto per il versamento dell'imposta di registro dovuta annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno (30 giorni).

Si segnala che le imposte di registro e bollo già versate non possono comunque essere oggetto di **rimborso** (vd. esempio)



ESEMPIO

Contratto di locazione pluriennale stipulato in data **15 luglio 2011** per il quale il locatore non abbia optato per il regime della *cedolare secca al momento della* registrazione ed abbia assolto l'imposta di bollo sul contratto e l'imposta di registro in una unica soluzione.

L'opzione per il regime della *cedolare secca per l'annualità successiva* deve essere effettuata entro il termine di scadenza del versamento dell'imposta di registro relativa alla seconda annualità, quindi entro il **14 agosto 2012**.



CONTRATTI NON SOGGETTI A REGISTRAZIONE

Per i contratti (di durata **non superiore a 30 giorni** nell'anno) per i quali non sussiste l'obbligo di registrazione in termine fisso, il locatore può applicare la cedolare secca **in sede dichiarazione dei redditi** relativa al periodo di imposta nel quale è prodotto il reddito.



COMUNICAZIONE AL CONDUTTORE

Per beneficiare del regime della cedolare secca il locatore deve comunicare **preventivamente** al conduttore (prima della registrazione del contratto), tramite lettera **raccomandata**, la scelta per il regime alternativo di tassazione e la conseguente **rinuncia**, per il corrispondente periodo di durata dell'opzione, "ad esercitare la facoltà di chiedere l'**aggiornamento** del canone a qualsiasi titolo". È esclusa la validità ai fini in esame della raccomandata **consegnata a mano**, anche con ricevuta sottoscritta dal conduttore. In caso di **più conduttori**, l'opzione va comunicata a ciascuno di essi.



IMMOBILI IN COMPROPRIETA'

L'Agenzia delle entrate ha precisato che per gli immobili posseduti in comproprietà, l'opzione esercitata da parte **di un solo locatore**, comporta la **rinuncia** agli aggiornamenti del canone a qualsiasi titolo, anche **da parte dei comproprietari** che non hanno optato per il regime della cedolare secca. Tenuto conto che il canone è pattuito contrattualmente in maniera unitaria, non appare, infatti, possibile differenziarne l'ammontare in ragione delle **quote di possesso** di ciascun comproprietario.



ULTERIORE MODALITA' DI REGISTRAZIONE

E' stata introdotta una nuova modalità semplificata di registrazione del contratto di locazione, che può essere utilizzata **facoltativamente** dai locatori che intendano contestualmente esercitare l'opzione per la cedolare secca.

La registrazione del contratto è, in tal caso, effettuata tramite la presentazione, **esclusivamente in via telematica**, del **modello Siria** con cui si conferisce data certa all'atto ai sensi dell'art. 2704 c.c..

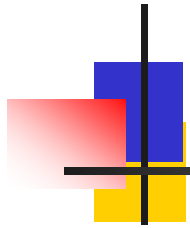


IL MODELLO SIRIA

Può essere utilizzato solo per i contratti che contengono **esclusivamente** la disciplina del rapporto di locazione (senza disposizioni e/o clausole aggiuntive) e che presentano le seguenti ulteriori caratteristiche:

- un numero di locatori **non superiore a tre**, ciascuno dei quali esercita l'opzione per la cedolare secca in relazione alla propria quota di possesso;
- un numero di conduttori **non superiori a tre**;
- una sola unità abitativa ed un numero di pertinenze **non superiori a tre**;
- solo immobili censiti con attribuzione di rendita.

I contribuenti che utilizzano la suddetta modalità sono comunque tenuti all'obbligo di **conservazione** del relativo contratto, che deve essere esibito a richiesta degli organi preposti al controllo.



PRESENTAZIONE DEL MODELLO

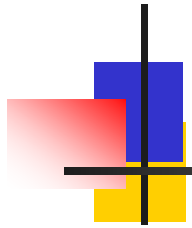
Può essere effettuata **direttamente** dai contribuenti abilitati ai servizi telematici ovvero tramite i soggetti abilitati (art. 3, c. 3, del d.p.r. n. 322/98). Può essere presentato anche dagli **intermediari** abilitati alla trasmissione dei contratti di locazione con il modello 69, indicati dall'articolo 15 del DM 31 luglio 1998:

- **organizzazioni** della proprietà edilizia e dei conduttori maggiormente rappresentative, firmatarie delle convenzioni nazionali stipulate ai sensi dell'art. 4, c. 1, della l. n. 431 del 1998;
- **agenzie** di mediazione immobiliare iscritte nei ruoli dei mediatori tenuti dalle CCIAA;
- soggetti, anche organizzati in forma associativa o federativa degli **utenti**, appositamente delegati e aventi adeguata capacità tecnica, economica, finanziaria e organizzativa;
- agenzie che svolgono, per conto dei propri clienti, attività di **pratiche amministrative** presso amministrazioni ed enti pubblici, purché titolari di licenza rilasciata ai sensi dell'art. 115 del T.U.P.S.;
- iscritti all'albo professionale dei **geometri**, anche riuniti in forma associata.



IL MODELLO 69

Viene utilizzato per la registrazione dei contratti di locazione, **nei casi non previsti dal modello Siria**, e degli adempimenti successivi dei contratti di locazione (cessioni, risoluzioni e proroghe anche tacite). Può essere presentato presso qualunque Ufficio dell'Agenzia delle entrate.



REVOCA DELL'OPZIONE

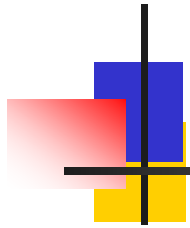
Il locatore può revocare l'opzione in ciascuna annualità contrattuale successiva a quella in cui è stata esercitata l'opzione entro il termine previsto per il pagamento dell'imposta di registro relativa all'annualità di riferimento. La revoca comporta il pagamento dell'**imposta di registro** dovuta per detta annualità di riferimento e per le successive. Le modalità di revoca dell'opzione **saranno stabilite** con successivo Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.



CONTITOLARITA' DEI LOCATORI

In caso di contitolarità l'opzione deve essere esercitata **distintamente** da ciascun locatore, in quanto essa esplica i suoi effetti solo in capo a coloro che l'hanno esercitata.

Pertanto, i locatori che **non hanno esercitato** tale opzione sono tenuti **solidalmente** al versamento dell'imposta di registro per la parte dell'imposta che viene loro imputata, in ragione della quota di possesso (segue esempio).



ESEMPIO

Contratto di locazione avente ad oggetto un immobile abitativo e una pertinenza con un corrispettivo complessivo annuo di euro 15.000. I locatori posseggono le seguenti quote di proprietà (dell'immobile e della pertinenza):

- A) Bianchi possiede il 40%
- B) Rossi possiede il 30%
- C) Verdi possiede il 30%

Verdi opta per il regime della cedolare secca.

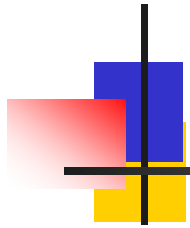
L'imposta di registro dovuta sul contratto di locazione deve essere calcolata sulla parte del canone imputabile a Bianchi e Rossi corrispondente alle loro quote di possesso $(15.000 \times 70\%) =$ euro 10.500.

Su tale importo, deve poi essere applicata l'aliquota del 2% al fine di determinare l'imposta di registro, pari a euro 210, dovuta solidalmente solo da Bianchi e Rossi oltre che dal conduttore.



CONTRATTI CON PLURALITA' DI IMMOBILI

Qualora sia indicato un **canone unitario** per un contratto con pluralità di immobili, l'imposta di registro è dovuta sulla **quota** di canone imputabile agli immobili per i quali non trova applicazione il regime della cedolare secca. Tale quota deve essere determinata in misura **proporzionale** alla rendita catastale (segue esempio).



ESEMPIO

Contratto di locazione avente ad oggetto tre immobili con un corrispettivo contrattuale complessivo annuo pari ad euro 45.000. Gli immobili oggetto del contratto sono:

- A) immobile abitativo di categoria catastale A1, rendita euro 1.100,00;
- B) immobile abitativo di categoria catastale A2, rendita euro 900,00;
- C) immobile non abitativo di categ. cat. C1, rendita catastale euro 2.000,00.

Il locatore opta per il regime della cedolare secca solo per l'immobile A.

L'imposta di registro deve essere corrisposta solo sul corrispettivo riferibile agli immobili B e C, determinato in proporzione alla rendita catastale attribuita agli stessi immobili.

Rendita B / Rendita totale = $900/4.000 \times 100 = 22,5\%$

Rendita C / Rendita totale = $2.000/4.000 \times 100 = 50,0\%$

Corrispettivo riferibile agli immobili B e C = $45.000 \times 72,5\% = 32.625$

L'imposta di registro da corrispondere, solidalmente dalle parti contraenti, in sede di registrazione del contratto è pari ad euro 652,50 determinata sulla parte del canone relativo agli immobili per i quali non è stata esercitata l'opzione ($32.625 \times 2\%$).

Sul contratto di locazione deve essere, comunque, corrisposta l'imposta di bollo nella misura ordinaria.

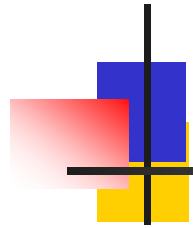


LA BASE IMPONIBILE DELLA CEDOLARE

E' costituita dal canone di locazione annuo stabilito dalle parti ed è **più elevata** rispetto a quella prevista ai fini della determinazione del reddito fondiario da assoggettare ad IRPEF (e relative addizionali), in quanto sul canone stabilito contrattualmente non possono essere operati **abbattimenti**.

In particolare, il canone non può essere decurtato né dell'abbattimento forfetario del **15%** previsto ordinariamente per gli immobili concessi in locazione, né di quello del **25%** previsto per i fabbricati siti nei comuni di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano, né dell'ulteriore abbattimento del **30%** previsto dell'art. 8 della legge 9 dicembre 1998, n. 431.

Non può essere, comunque, **inferiore** all'ammontare della rendita catastale riferita al medesimo periodo determinata secondo le regole ordinarie, vale a dire con la rivalutazione del **5%** (segue esempio).



ESEMPIO

Immobile tenuto a disposizione dal 1° gennaio al 10 aprile 2012 e concesso in locazione a decorrere dal 11 aprile 2012; canone annuo 12.000 euro; rendita 3000 euro (comprensiva della rivalutazione del 5%); opzione per l'applicazione della *cedolare secca in sede di registrazione del contratto*.

Reddito fondiario anno 2012

Determinazione del reddito da assoggettare a IRPEF:

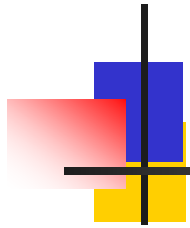
rendita 1 gennaio - 10 aprile = $3000 \times 100 / 365 +$ maggiorazione di $1/3 = 821,92 + 273,97 = 1.095,89$.

Determinazione del reddito da assoggettare a cedolare secca:

canoni 11 aprile - 31 dicembre = $12.000 \times 265 / 365 = 8.712,33$;

rendita 11 aprile - 31 dicembre = $3000 \times 265 / 365 = 2.178,08$;

è da assoggettare a cedolare secca l'importo del canone di euro 8.712,33.



I VERSAMENTI

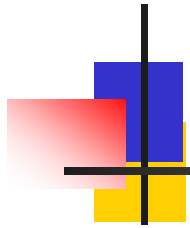
La cedolare secca dovuta è versata con l'apposito codice tributo **separatamente** dall'IRPEF, ma con le medesime modalità ed entro i medesimi termini. Anche per la cedolare secca sono dovuti, pertanto, versamenti sia in **acconto che a saldo**.

I versamenti in acconto della cedolare secca sono dovuti nella misura:

- dell'**85% per il 2011**;
- del **95% a partire dal 2012**.

A partire dal 2012 il versamento dell'acconto, pari al 95% dell'imposta dovuta per l'anno precedente, deve essere effettuato in unica soluzione entro il **30 novembre**, se inferiore a **euro 257,52**, o in due rate, se l'importo dovuto è pari o superiore a euro 257,52, di cui:

- la prima, nella misura del **40%**, entro il **16 giugno**, ovvero entro il 16 luglio con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo; la prima rata dell'acconto della cedolare secca può essere versata ratealmente e sugli importi rateizzati sono dovuti gli interessi, secondo le disposizioni previste per la rateazione dell'IRPEF;
- la seconda, nella restante misura del **60%**, entro il 30 novembre.



OPZIONE IN SEDE DI DICHIARAZIONE

Contratto di durata quadriennale 1° aprile 2010 - 31 marzo 2014;
scadenza prima annualità 31 marzo 2011; decorrenza seconda
annualità 1° aprile 2011.

L'applicazione della cedolare secca in sede di dichiarazione dei redditi
2012 per i redditi 2011 può riguardare:

> entrambe le annualità,

- canoni relativi al periodo 1° gennaio – 31 marzo 2011, riferiti alla
annualità

scaduta il 31 marzo 2011,

- canoni relativi al periodo 1° aprile - 31 dicembre 2011, relativi alla
annualità 1° aprile 2011 - 31 marzo 2012;

> oppure una sola delle due annualità,

- i soli canoni relativi al periodo 1° gennaio - 31 marzo 2011, riferiti
alla annualità scaduta il 31 marzo 2011,

- i soli canoni relativi al periodo 1° aprile - 31 dicembre 2011, relativi
alla annualità 1° aprile 2011 - 31 marzo 2012.



ESERCIZIO DELL'OPZIONE NEL 2011

Opzione in dichiarazione dei redditi	Opzione in sede di registrazione o alla scadenza del pagamento dell'imposta di registro	
	Opzione modello 69	Opzione modello Siria
Contratti già scaduti al 07/04/11	Contratti stipulati dal 07/04/11 (se il termine di registrazione del contratto scade entro il 06/06/11: opzione entro il 06/06/11)	Contratti stipulati dal 07/04/11 per i quali può essere utilizzato il modello Siria (se il termine di registrazione del contratto scade entro il 06/06/11: opzione entro il 06/06/11)
Contratti in corso alla data del 07/04/11 e <u>già registrati</u> a tale data, per l'annualità che termina nel 2011 e/o per quella successiva	Contratti stipulati prima del 07/04/11 i cui termini di registrazione sono in corso a tale data (se il termine di registrazione del contratto scade tra il 07/04 e il 06/06/11: registrazione e opzione entro il 06/06/11)	Contratti stipulati prima del 07/04/11 per i quali può essere utilizzato il modello Siria i cui termini di registrazione sono in corso a tale data (se il termine di registrazione del contratto scade tra il 07/04 e il 06/06/11: opzione entro il 06/06/11)



SEGUE

Opzione in dichiarazione	Opzione in sede di registrazione o alla scadenza del pagamento dell'imposta di registro	
	Opzione modello 69	I Siria
	Contratti stipulati prima del 07/04/11 i cui termini di registrazione siano già scaduti a tale data ma non sono stati registrati	
Proroga del contratto intervenuta prima del 07/04/11 per la quale a tale data è stata versata l'imposta di registro	Proroga del contratto intervenuta nel 2011 per la quale al 7 aprile non è stata corrisposta l'imposta di registro (se il termine di registraz. del contratto scade tra il 7/04 e il 06/06/11: opzione entro il 06/06/11)	
Risoluzione del contratto intervenuta prima del 07/04/11 per la quale è già stata versata l'imposta di registro ovvero quelle intervenute successivamente a tale data per le quali non sia stata esercitata l'opzione con il Mod. 69	Risoluzione del contratto intervenuta nel 2011 per la quale al 7 aprile non è stata corrisposta l'imposta di registro (se il termine di registrazione del contratto scade tra il 07/04/11 e 06/06/11: opzione entro il 06/06/11)	



VERSAMENTO IN ACCONTO DELL'85% NEL 2011

Entro il 6 luglio 2011:

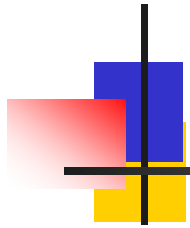
- > prima rata (40% dell'acconto),
- contratti in corso al 31 maggio 2011 (anche se conclusi prima del 7 aprile), se l'acconto dovuto è pari o superiore a 257,52 euro;
- contratti scaduti ovvero oggetto di risoluzione volontaria entro il 31 maggio 2011, se l'acconto dovuto è pari o superiore a 257,52 euro.

Entro il 30 novembre 2011:

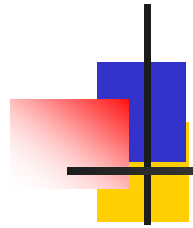
- > seconda rata (60% dell'acconto),
- contratti in corso al 31 maggio 2011 (anche se conclusi prima del 7 aprile), se l'acconto dovuto è pari o superiore a 257,52 euro,
- contratti scaduti ovvero oggetto di risoluzione volontaria entro il 31 maggio 2011, se l'acconto dovuto è pari o superiore a 257,52 euro;
- > **unica rata (100% dell'acconto),**
- contratti in corso al 31 maggio 2011 (anche se conclusi prima del 7 aprile), se l'acconto dovuto è inferiore a 257,52 euro,
- contratti scaduti ovvero oggetto di risoluzione volontaria entro il 31 maggio 2011, se l'acconto dovuto è inferiore a 257,52 euro,
- contratti con decorrenza tra il 1° giugno e il 31 ottobre 2011.

Acconto non dovuto e versamento della cedolare secca a saldo:

- per i contratti con decorrenza tra il 1° novembre e il 31 dicembre 2011 (saldo nel 2012);
- se l'importo su cui calcolare l'acconto è pari o inferiore a 51,65 euro.



ANNO 2011	Importo dell'acconto ≥ 257,52 euro	Importo dell'acconto < 257,52 euro	Importo su cui calcolare l'acconto ≤ 51,65 euro
Contratti di locazione			
- in corso al 31 maggio - scaduti e risolti entro il 31 maggio	Versamento 2 rate 6 luglio 40% 30 novembre 60%	Versamento 1 rata 30 novembre 100%	Non dovuto
- decorrenti dal 1° giugno	Versamento 1 rata 30 novembre 100%	Versamento 1 rata 30 novembre 100%	Non dovuto
- decorrenti dal 1° novembre	Non dovuto	Non dovuto	Non dovuto



COMUNICAZIONE DI RINUNCIA

La comunicazione per l'applicazione della *cedolare secca* deve essere **inviata** al conduttore prima dell'esercizio dell'opzione.

Per l'anno 2011, per quanto riguarda i contratti scaduti o risolti, già registrati, prorogati e con imposta di registro già versata alla data del 7 aprile 2011, deve ritenersi che la condizione richiesta dalla norma sia rispettata se la rinuncia è comunicata al conduttore, con lettera raccomandata, nel **termine** stabilito per il versamento del primo acconto dovuto, che può essere il **6 luglio 2011** se l'acconto è dovuto in due rate, oppure il **30 novembre 2011** se l'acconto è dovuto in unica rata, ovvero se non è dovuto acconto, entro il termine di presentazione della **dichiarazione dei redditi**.

Sulla base della comunicazione di rinuncia, per il periodo contrattuale cui si riferisce l'acconto, il locatore non può percepire dal conduttore gli aggiornamenti dei canoni e questi, se già percepiti, devono essere **restituiti**.



SANZIONI

Con riferimento all'omissione dell'obbligo di registrazione, l'Agenzia ha precisato che, anche a seguito dell'introduzione della *cedolare secca*, trova applicazione una sanzione amministrativa commisurata all'imposta di registro dovuta sul contratto. A seguito della contestazione da parte dell'ufficio, i soggetti tenuti alla registrazione del contratto sono, quindi, obbligati **solidalmente** al versamento dell'**imposta di registro dovuta**, al pagamento della sanzione dal **120% al 240%** dell'imposta, nonché al pagamento degli interessi.



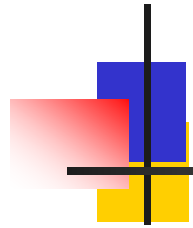
CANONE PARZIALMENTE/NON DICHIARATO

E' previsto un **inasprimento** delle sanzioni se nella dichiarazione dei redditi il canone derivante dalla locazione di immobili ad uso abitativo non è indicato o è indicato in misura inferiore a quella effettiva.

La sanzione amministrativa dal 120 al 240 per cento dell'imposta dovuta, con un minimo di 258 euro, si applica nella misura **dal 240 al 480** per cento dell'imposta dovuta, con un minimo di 516 euro.

In caso di dichiarazione del canone in misura inferiore, le sanzioni previste nella misura dal 100 al 200 per cento della maggiore imposta dovuta, si applicano nella misura **dal 200 al 400** per cento.

Inoltre, nel caso di definizione dell'accertamento con adesione del contribuente ovvero di rinuncia del contribuente all'impugnazione dell'accertamento, le sanzioni si applicano **senza riduzioni**.



CONTRATTI NON REGISTRATI

L'articolo 1, c. 346, della l. n. 311/2004 prescrive che "i contratti di locazione, o che comunque costituiscono diritti relativi di godimento, di unità immobiliari ovvero di loro porzioni, comunque stipulati, sono **nulli**, se ricorrendone i presupposti non sono registrati".

L'art. 3, c. 8, del d.lgs. n. 23/2011 dispone che a tali contratti si applica "la seguente disciplina:

- a) la durata della locazione è stabilita in **quattro anni** a decorrere dalla data di registrazione, volontaria o d'ufficio;
- b) al rinnovo si applica la disciplina di cui all'art. 2, comma 1, della citata legge n. 431 del 1998 (**4+4**);
- c) a decorrere dalla registrazione il canone annuo di locazione è fissato in misura pari al **triplo** della rendita catastale, oltre l'adeguamento, dal secondo anno, in base al 75% ISTAT. Se il contratto prevede un canone inferiore, si applica comunque il canone stabilito dalle parti".

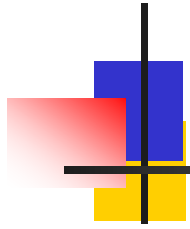


COMODATI FITTIZI

È, altresì, previsto al comma 9 dello stesso articolo 3 del d.lgs. n. 23/2011 che le medesime disposizioni in materia di **nullità** del contratto non registrato recate dal comma 346 dell'articolo 1 della legge n. 344 del 2005 e quelle previste dal comma 8 dello stesso articolo 3, "si applicano anche ai casi in cui:

- a) nel contratto di locazione registrato sia stato indicato un **importo inferiore** a quello effettivo;
- b) sia stato registrato un contratto di **comodato fittizio**".

Salvo che non si sia proceduto alla registrazione entro il 6 giugno 2011.



GRAZIE PER
L'ATTENZIONE

Avv. Maurangelo RANA