

E' possibile optare in ritardo per l'applicazione della cedolare secca?

di [Giovanni Mucci](#)

Pubblicato il 1 Febbraio 2012

Esploriamo la possibilità di optare in ritardo al regime della cedolare secca per l'anno precedente, utilizzando lo strumento del ravvedimento operoso.

E' utile ricordare che i contribuenti che non hanno versato nel corso del 2011 gli acconti della cosiddetta cedolare secca sugli affitti possono avvalersi ancora di tale forma di imposizione sostitutiva in sede di presentazione del Mod Unico PF 2012 per l'anno di imposta 2011 da presentarsi entro il 30 settembre 2012, a condizione che, entro tale data, provvedano a versare i citati acconti avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso e diano preliminarmente notizia al conduttore della volontà di usufruire del cennato regime.



Per l'annualità contrattuale decorrente dal periodo di imposta 2012, invece, è necessario esprimere l'opzione con la presentazione del Mod 69 entro il termine di versamento dell'imposta di registro relativa a tale annualità.

In pratica, per coloro che, "distratti", non hanno provveduto a versare gli acconti nel 2011 della cedolare secca, nulla è compromesso allo stato attuale, posto che essi sono ancora in tempo per rimediare, ove essi vogliano effettivamente adottare il regime sostitutivo di imposizione sui canoni di affitto.

E' pur vero che nella bozza delle istruzioni al modello Unico PF 2012, a pag.26, è indicato che

“che nel caso di opzione in sede di dichiarazione la comunicazione al conduttore tramite lettera raccomandata deve essere già stata effettuata entro il termine per il versamento dell’acconto 2011 oppure, se non è dovuto acconto, deve essere effettuata entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi”,

ma si ritiene che tale indicazione non possa essere derogatoria alla regola generale della “remissione in termini” prevista dall’istituto del ravvedimento operoso.

D’altra parte, in base all’art. 6, c. 2, del Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate, attuativo della cedolare secca istituita dall’art. 3, c. 2, del D.Lgs. 14 marzo 2011, n.23 (Disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale), l’opzione per il periodo di imposta 2011 va manifestata in sede di dichiarazione dei redditi per l’anno 2011, e l’art. 3, c. 11, del cennato D.Lgs. 23/2011 stabilisce che la citata comunicazione al conduttore vada effettuata preliminarmente rispetto all’esercizio dell’opzione e non rispetto ad un momento temporalmente antecedente.

Infatti, in base a quanto stabilito dal citato art.6 del Provvedimento del 7 aprile 2011 del Direttore dell’Agenzia delle entrate, il regime della cedolare secca può essere applicato a partire dal periodo d’imposta 2011 e, in particolare, può essere applicato ai contratti in corso alla data del 1° gennaio 2011, anche se scaduti o oggetto di risoluzione prima del 7 aprile 2011.

L’imposta di registro e l’imposta di bollo già versate, per espressa previsione del decreto legislativo, non possono comunque essere rimborsate.

Per questi contratti, per i quali sia già stata effettuata la registrazione, ove richiesta, non devono essere presentate opzioni per la cedolare secca, né in via telematica, né presso l’ufficio, e l’eventuale applicazione del nuovo regime di tassazione può avvenire direttamente in sede di dichiarazione dei redditi da presentare nell’anno 2012 per i redditi 2011 (cfr punto 6.2 del Provvedimento).

Ciò presuppone, naturalmente, che sia stato versato nell’anno 2011 l’acconto della cedolare secca per il medesimo anno, ove dovuto, anche avvalendosi dell’istituto del ravvedimento di cui all’art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472.

Stante, infatti il disposto degli artt. 2 e 13 del DPR 472/1997, anche alle violazioni in materia di versamenti della cedolare secca si ritiene applicabile l'istituto del ravvedimento operoso che concerne, come nota, la possibilità di sanare la tardività del pagamento.

In mancanza di specifiche previsioni diramate dall'Amministrazione finanziaria, si ritiene che si renda possibile sanare le irregolarità nel pagamento delle imposte sostitutive utilizzando rispettivamente i codici tributo 8913 "Sanzioni pecuniarie imposte sostitutive delle imposte sui redditi - art. 13 D.Lgs. n. 472/1997" e 1992 "Interessi sul ravvedimento imposte sostitutive - art. 13 D.Lgs. n. 472/1997".

D'altra parte, in base al disposto dall'art.3, comma 4, del DLgs. 23/2011, "per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi ed il contenzioso ad essa relativi si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi", con un rinvio generale alla sfera ordinatoria delle imposte dirette, ivi compreso l'istituto del ravvedimento operoso.

L'applicazione della cedolare secca riferita all'annualità scadente nel 2011 in sede di dichiarazione dei redditi da presentare nell'anno 2012 (redditi 2011), può avere effetti anche per l'annualità contrattuale successiva, vale a dire per l'annualità decorrente dall'anno 2011.

L'applicazione della cedolare secca in sede di dichiarazione dei redditi può riguardare, pertanto, sia entrambe le annualità, vale a dire quella che scade nel 2011 e quella che decorre dallo stesso anno e scade nel 2012, sia una soltanto di esse.

Se l'opzione è riferita anche ai canoni relativi alla annualità decorrente dal 2011 e scadente nel 2012, si renderà necessario assoggettare a cedolare secca anche i canoni cadenti nel 2012 dell'annualità decorrente dal 2011 stesso, in quanto l'opzione espressa in sede di dichiarazione dei redditi riguarda l'intera annualità contrattuale, compresa quindi la parte dell'annualità ricadente nel successivo periodo d'imposta.

Invece, per l'annualità decorrente dal 2012 e per le successive, in applicazione della regola generale, il contribuente che intenda avvalersi della cedolare secca dovrà comunque, entro i termini previsti per il versamento dell'imposta di registro relativa a detta annualità, esprimere la relativa opzione con il modello

69.

Ipotizzando, ad esempio, un contratto di locazione di durata di 48 mesi, decorrente dal 01/02/2010 sino al 31/01/2014, è possibile avvalersi, in sede di presentazione del Modello Unico PF 2012 per i redditi 2011, della cedolare secca sia per l'annualità scadente nel 2011, vale a dire quella scadente il 31/01/2011, sia per quella che decorre dal 2011 e che scade nel 2012, cioè quella che decorre dal 01/02/2011 e scade il 31/01/2012.

Per l'annualità decorrente dal 01/02/2012 (annualità 01/02/2012 – 31/01/2013), l'opzione per la applicazione della cedolare secca deve, invece, essere espressa con il modello 69, entro il termine di pagamento dell'imposta di registro che sarebbe dovuta per tale annualità ed esplica effetti per la residua durata del contratto.

Il locatore, per beneficiare del regime della cedolare secca, deve quindi comunicare preventivamente al conduttore, 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.

In pratica, la comunicazione per l'applicazione della cedolare secca, deve essere inviata al conduttore prima dell'esercizio dell'opzione, opzione che, nel caso di specie, è effettuata nel 2012 in sede di presentazione del Modello Unico PF per l'anno 2011.

Ragioni di prudenza, tuttavia, consigliano di far luogo alla citata comunicazione prima del versamento, con ravvedimento, degli acconti relativi alla cedolare.

L'imposta dovuta nella forma della cedolare secca è determinata con l'applicazione di una aliquota ordinaria del 21% prevista per le locazioni a canone libero.

Per l'anno d'imposta 2011, l'acconto è stato previsto nella misura dell'85% dell'importo della cedolare secca che risulta dovuta per tale anno.

Trattandosi del primo anno di applicazione del nuovo sistema di tassazione, l'acconto deve essere determinato esclusivamente con il metodo previsionale, non potendo applicarsi il metodo storico che normalmente si applica in materia di acconti IRPEF.

Anche per il 2011, trovano applicazione le regole ordinarie per quanto concerne l'obbligo di versamento dell'acconto che, pertanto, risulta dovuto in unica rata entro il 30 novembre 2011, se di importo inferiore ad euro 257,52 e in due rate, se di importo pari o superiore ad euro 257,52.

In tal caso, la prima rata, pari al 40% dell'acconto, doveva essere versata entro il 6 luglio 2011, ovvero entro il 5 agosto 2011 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

In estrema sintesi, ove si intenda avvalere per l'anno 2011 dell'opzione per la cedolare secca, occorre:

- comunicare con apposita raccomandata al conduttore tale intenzione (vi trasmetteremo in questo caso modulo della raccomandata);
- effettuare il versamento con ravvedimento della cedolare in acconto (1° e 2° rata);
- esercitare in sede di Unico PF 2012 per l'anno 2011 l'opzione per la cedolare

E' ragionevole ritenere che il canone sul quale applicare la cedolare sia quello vigente al momento dell'esercizio dell'opzione e cioè, nel caso di specie, quello suscettibile di adeguamento ISTAT a decorrere dal mese di febbraio 2011, dovendosi considerare detto adeguamento acquisito nella disponibilità del concedente e dovendosi invece essere considerati oggetto di rinuncia, da parte del concedente medesimo, le rivalutazioni in corso di formazione durante l'efficacia dell'opzione, ma pur sempre dopo che essa è stata espressa.

D'altra parte, l'applicazione dell'imposta sostitutiva è senz'altro subordinata alla condizione che il locatore rinunci alla facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone, pena l'inapplicabilità del regime in

questione, ma ciò non può comportare la rinuncia agli aggiornamenti maturati ancor prima dell'entrata in vigore della normativa istitutiva della cennata imposizione sostitutiva.

In relazione, infine, all'esercizio dell'opzione per l'annualità decorrente dal 01/02/2012 (annualità 01/02/2012 – 31/01/2013), si rende necessaria la presentazione del modello 69, entro il termine di pagamento dell'imposta di registro che sarebbe dovuta per tale annualità ed esplica effetti per la residua durata del contratto.

Nel caso di specie, il modello 69 deve essere presentato entro 1 marzo 2012, posto che, in base al disposto dall'art. 17, c. 3, del DPR 131/1986 la scadenza del pagamento dell'annualità dell'imposta di registro deve essere effettuata entro 30 giorni dalla scadenza dell'annualità che nella fattispecie cade il 31 gennaio 2012.

1 febbraio 2012

Giovanni Mocci