



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF024

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 6

OGGETTO	CEDOLARE SECCA - REGIME SANZIONATORIO – TELEFISCO 2017
RIFERIMENTI	ART. 7-QUATER C. 24 DL 193/2016; D.LGS. 23/2011; CM 26/2011 – TELEFISCO 2017
CIRCOLARE DEL	08/02/2017

Sintesi: Il DL 193/2016 ha modificato (nuovamente) la disciplina della cedolare secca, introducendo nuove ipotesi sanzionatorie in caso di mancata comunicazione della proroga o risoluzione del contratto, che saranno di seguito analizzate.

Si ricorda che l'apparato sanzionatorio della cedolare secca è particolarmente duro, in ragione di una rilevante agevolazione fiscale concessa dal legislatore a favore di chi opta per tale regime sostitutivo.

Come noto, per le locazioni fra privati di unità abitative il locatore può optare per il regime della cedolare secca.

Il DL 193/2016 ha modificato la disciplina di tale regime, prevedendo **nuove sanzioni** in caso di mancata comunicazione della proroga o della risoluzione del contratto, che saranno di seguito analizzate.

LA CEDOLARE SECCA– SINTESI

DEFINIZIONE	<p>È un regime opzionale che consente di applicare un'imposta sostitutiva, in alternativa alla tassazione ordinaria IRPEF. La cedolare secca sostituisce anche:</p> <ul style="list-style-type: none"> - le addizionali regionali e comunali IRPEF - l'imposta di registro - l'imposta di bollo.
SOGGETTI INTERESSATI	<ul style="list-style-type: none"> ▪ locatori persone fisiche "privati" (cioè che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti o professioni) proprietari o titolari di diritti reali sull'immobile ▪ locatori cooperative o enti senza scopo di lucro per le unità abitative sublocate a studenti universitari con rinuncia all'aggiornamento ISTAT del canone. <p><u>Soggetti esclusi:</u> società di persone (incluse le società semplici); società di capitali; enti commerciali; enti non commerciali</p>
CONTRATTI INTERESSATI	<p>Contratti con finalità abitativa relativi a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ immobili ad uso abitativo, categoria catastale da A/1 ad A/11 escluso A/10 (uffici o studi privati) ▪ pertinenze di immobili abitativi (se il contratto di locazione della pertinenza è distinto da quello dell'unità abitativa, il contratto, stipulato tra le medesime parti, deve fare riferimento al contratto principale ed al vincolo di pertinenzialità)
IMPOSTA SOSTITUTIVA	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 21% Contratto libero ▪ 10% Contratto concordato in determinati comuni; per esigenze abitative di studenti universitari <p>L'imposta sostitutiva si commisura al canone di locazione annuo stabilito dalle parti.</p>
DURATA DELL'OPZIONE	<p>In genere la durata dell'opzione coincide con la durata del contratto o, nei casi in cui l'opzione sia esercitata nelle annualità successive alla prima, per il residuo periodo di durata del contratto. Ma è comunque possibile:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ revocare l'opzione alla fine di ciascuna annualità contrattuale ▪ effettuare l'opzione in ciascuna annualità successiva alla prima, per i contratti per i quali non era stata originariamente applicata.

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

EFFETTI DELL'OPZIONE	<ul style="list-style-type: none"> Per tutta la durata dell'opzione è sospesa la facoltà di richiedere l'aggiornamento del canone a qualsiasi titolo, inclusa la variazione ISTAT. Il reddito assoggettato a cedolare è escluso dal reddito complessivo. Sul reddito assoggettato a cedolare e sulla cedolare stessa non possono essere fatti valere oneri deducibili e detrazioni Il reddito assoggettato a cedolare deve essere compreso nel reddito ai fini del riconoscimento della spettanza o della determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo collegati al possesso di requisiti reddituali (determinazione dell'Isee, determinazione del reddito per essere considerato a carico).
MOMENTO E MODALITÀ DI L'OPZIONE	<p>La scelta della cedolare va ordinariamente effettuata al momento della registrazione del contratto, con il modello RLI.</p> <p>Se la scelta avviene in un'annualità successiva alla prima l'opzione si manifesta con la compilazione del modello RLI entro 30 giorni dalla scadenza dell'annualità precedente.</p> <p>Per i contratti che non hanno l'obbligo di registrazione (quelli di durata ≤ 30 giorni), l'opzione va effettuata nel mod. Unico dell'anno in cui sono dichiarati i relativi redditi da locazione.</p>
LA RACC. A/R ALL'INQUILINO	<p>Entro il termine di registrazione del contratto, o entro 30 giorni dalla decorrenza dell'opzione, il locatore deve inviare con raccomandata la comunicazione all'inquilino, con cui lo informa della rinuncia all'aggiornamento del canone. Tale adempimento è a pena di decadenza dell'opzione della cedolare.</p> <p>La raccomandata non è necessaria se nel contratto è espressamente stabilita una clausola che prevede il divieto di aggiornamento del canone e per i contratti di locazione di durata complessiva nell'anno inferiore a trenta giorni.</p>
PAGAMENTO	<p>La cedolare secca segue le regole dell'acconto e del saldo come l'IRPEF.</p> <p>Per il versamento della cedolare secca, con F24, vanno utilizzati questi codici:</p> <ul style="list-style-type: none"> 1840: Cedolare secca locazioni – Acconto prima rata 1841: Cedolare secca locazioni – Acconto seconda rata o unica soluzione 1842: Cedolare secca locazioni – Saldo <p>La cedolare secca è "compensabile" secondo le regole ordinarie.</p>

NEW

NOVITA' - TELEFISCO 2017 – ALIQUOTA RIDOTTA ESTESA AI CONTRATTI TRANSITORI

Nel videoforum del 2/02/2017, i funzionari dell'Agenzia delle Entrate hanno ritenuto che

- **l'aliquota ridotta** (10% fino alla fine del 2017)
- **si applica anche ai contratti transitori**

ALIQUOTA RIDOTTA 10%			
Comuni di ubicazione immobile		Tipologia contratto	L. 431/98
"carenze di disponibilità abitative"	Comuni di Bari, Bologna, Catania, Firenze, Genova, Milano, Napoli, Palermo, Roma, Torino e Venezia e comuni confinanti; altri comuni capoluogo di provincia	a canone concordato (cd. "3 + 2")	Art. 2 c. 3 e 8
		contratto esigenze abitative di studenti universitari	art. 5 L. 431/1998
comuni "ad alta tensione abitativa"	Individuati con delibera del CIPE del 13/11/2003 n. 087 (non è ancora intervenuto l'aggiornamento previsto dal DL 47/2014)	contratto per esigenze abitative "di tipo transitorio" (min. 1 mese e max 18 mesi)	

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

OMESSA REGISTRAZIONE CONTRATTO CEDOLARE SECCA

Tutti i contratti di locazione e affitto di beni immobili

- **vanno** obbligatoriamente **registrati** dall'affittuario (conduttore) o dal proprietario (locatore)
- **entro 30 giorni** dalla data di stipula o dalla sua decorrenza (se anteriore).



Nota: L'unico caso in cui non c'è l'obbligo di registrazione è relativo ai contratti che non superano i 30 giorni complessivi nell'anno.

In caso di **omessa registrazione del contratto di locazione** si deve corrispondere l'imposta di registro, gli interessi e la **sanzione dal 120% al 240% dell'imposta dovuta**.

Se la richiesta di registrazione è effettuata con ritardo non superiore a 30 giorni, la sanzione viene ridotta della metà: dal 60% al 120% dell'imposta dovuta, con un minimo di €. 200 (art. 69 DPR 131/1986).

SANZIONI PER OMESSA REGISTRAZIONE CONTRATTO	
Sanzioni omessa registrazione del contratto locazione	Dal 120% al 240% dell'imposta dovuta
Sanzione ridotta per le richieste effettuate con ritardo non superiore 30 giorni	Dal 60% al 120% dell'imposta dovuta

Nel caso di **omessa registrazione del contratto di locazione soggetto a cedolare secca**, si applicano le stesse disposizioni sopra indicate, di cui all'art. 69 del DPR 131/1986.



Nota: Anche se, avendo optato per la cedolare secca, l'imposta di registro non sarebbe dovuta, in caso di omessa registrazione del contratto essa deve essere corrisposta. A ribadirlo è stata anche l'Agenzia delle Entrate con la Circolare 26/11: «... le parti contraenti restano comunque tenute al versamento delle sanzioni commisurate all'imposta di registro calcolata sul corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto, ancorché il pagamento di detta imposta, per effetto dell'opzione, sia sostituito dal pagamento della cedolare secca»

Le sanzioni sono dovute solidalmente dai soggetti che sono obbligati alla registrazione, quindi:

- parti contraenti, per i contratti verbali e le scritture private autenticate;
- parti contraenti e pubblico ufficiale per gli atti pubblici e le scritture private autenticate.

Esempio1

Supponendo un canone di locazione di 7.000 Euro, per 4 anni, quindi:

- totale canone $7.000 \times 4 = 28.000$
- imposta di registro $28.000 \times 2\% = 560$

queste sono le sanzioni dovute in caso di mancata registrazione del contratto:

Sanzione	Ritardo > 30 giorni	Ritardo ≤ 30 giorni
Minima	672	336
Massima	1.344	672

OMESSA COMUNICAZIONE PROROGA O RISOLUZIONE DELLA LOCAZIONE

L'art. 17 c. 1 DPR 631/1986 prevede che **le comunicazioni relative**

- **alle cessioni, risoluzioni e proroghe** (anche tacite) del contratto di locazione
- vanno **presentate entro 30 giorni** all'ufficio presso cui è stato registrato il contratto.

NOVITA' - Il D.L. 193/2016 ha previsto che:

- **la mancata presentazione della comunicazione relativa alla proroga** del contratto di locazione soggetto a cedolare secca
- **non comporta più la revoca dell'opzione** effettuata in sede di registrazione del contratto qualora il contribuente abbia mantenuto un **comportamento coerente** con la volontà di optare per tale regime, ossia abbia:
 - effettuato i relativi versamenti
 - dichiarato i redditi da cedolare nel relativo quadro della dichiarazione dei redditi.
- trovando solo applicazione la **sanzione di € 100**, ridotta ad € 50 se la comunicazione avviene con ritardo non superiore a 30 giorni.

Esempio2

Contratto 4+4 stipulato il 1° gennaio 2014, con durata ordinaria fino al 31.12.2017.

In assenza di recesso il contratto si proroga tacitamente dal 1° gennaio 2018 al 31.12.2021; la proroga, pertanto, deve essere comunicata entro il 31 gennaio 2018.

Ove la proroga non venga comunicata, se il contribuente tiene un comportamento coerente con la cedolare non perde il regime agevolato ma dovrà pagare:

- la sanzione di € 50: se presenta la comunicazione di proroga entro il 2 marzo 2018;
- la sanzione di € 100: se presenta la comunicazione di proroga dal 3 marzo 2018.



ATTENZIONE: Rispetto al passato, quindi, il contribuente che si dimentica di presentare la comunicazione della proroga del contratto, non si vedrà più revocata l'opzione, con conseguente obbligo di pagamento dell'imposta di registro, di bollo e assoggettamento dei canoni di locazione al regime ordinario, ma dovrà pagare una sanzione.

Violazione	Ante D.L. 193/2016	Post D.L. 193/2016
Mancata comunicazione proroga	Nessuna sanzione specifica	€ 100 per ritardo > a 30 gg
		€ 50 per ritardo ≤ a 30 gg

NEW

NOVITA' - TELEFISCO 2017 – APPLICAZIONE RETROATTIVA

I funzionari dell'Agenzia delle Entrate hanno chiarito che, in applicazione del principio del favor-rei:

- **mantiene il regime della cedolare secca**, (e, quindi, non è soggetto a revoca), **anche chi, prima del 3/12/2016** (data di entrata in vigore del D.L. 193/2016) **non ha comunicato la proroga del contratto** (posto che la comunicazione va effettuata entro 30 gg, sono salve le proroghe avvenute fino al 2/11/2016)
- trovando applicazione la nuova sanzione in caso di mancata comunicazione della proroga anche in tali casi (comunicazioni omesse alla data del 3/12/2016).

L'Agenzia non dice nulla, invece, sull'eventuale necessità di rispedire, in caso di proroga, la raccomandata all'inquilino.

Si ritiene, pertanto, che l'invio della raccomandata sia obbligatorio all'atto della prima opzione, mentre non sia necessario in sede di proroga. Ciò che rileva è che di fatto non vengano più effettuati gli aggiornamenti del canone.

La stessa sanzione (di €. 100, ridotta ad €. 50 in caso di ritardo non superiore a 30 giorni)

- **si applica anche in caso di mancata presentazione della comunicazione**
- **relativa alla risoluzione** del contratto di locazione con applicazione della cedolare secca.

Prima delle modifiche apportate dal D.L. 193/2016, la mancata presentazione della comunicazione relativa alla risoluzione di un contratto di locazione per cui si è optato per la cedolare secca, prevedeva l'applicazione della sanzione di:

- €. 67 se la comunicazione veniva presentata con un ritardo superiore 30 giorni dal verificarsi dell'evento;
- €. 35 se la comunicazione viene presentata con un ritardo non superiore a 30 giorni dalla violazione.



ATTENZIONE: In questo caso, rispetto al passato, si ha un inasprimento delle sanzioni.

Violazione	Disciplina ante D.L. 193/2016	Disciplina post D.L. 193/2016
Mancata comunicazione risoluzione	€. 67 per ritardo > a 30 giorni	€. 100 per ritardo > a 30 giorni
	€. 35 per ritardo ≤ a 30 giorni	€. 50 per ritardo ≤ a 30 giorni



Nota: In entrambi i casi - proroga e risoluzione- si ha un inasprimento delle sanzioni in caso di contratti soggetti a cedolare secca, rispetto ai contratti ordinari per i quali non sussiste alcuna sanzione specifica nel caso di omessa comunicazione di proroga/risoluzione (si verserà invece la sanzione per il mancato pagamento dell'imposta di registro dovuta sulla proroga/risoluzione).

OMESSA INDICAZIONE DEL CANONE ANNUO IN DICHIARAZIONE

L'art. 15 comma 1 lett. a) del D.lgs. 158/2015 prevede che **se in dichiarazione dei redditi il canone:**

- **non è indicato;**
- **è indicato in misura inferiore** a quella effettiva,

si applicano in misura doppia **le sanzioni** previste per le ipotesi di **omessa o infedele dichiarazione:**

- dal 120 al 240% per omessa dichiarazione - art. 1 comma 1 D.lgs. 471/97;
- dal 90 al 180% per infedele dichiarazione - art. 1 comma 2 D.lgs. 471/97.

Si applicano pertanto le seguenti sanzioni:

OMESSA INDICAZIONE DEL CANONE	Dal 240 al 480% dell'imposta omessa
INFEDELE INDICAZIONE DEL CANONE	Dal 180 al 360% dell'imposta omessa

OMESSA VERSAMENTO CEDOLARE DICHIARATA

Come anticipato, **la cedolare secca segue le regole dell'acconto e del saldo come l'IRPEF.**

L'acconto è pari al 95% dell'imposta dovuta per l'anno precedente (non è dovuto nel primo anno di esercizio dell'opzione) ed è dovuto se la cedolare per l'anno precedente supera €. 51.65.

Esso va versato:

- **in un'unica soluzione**, entro il 30 novembre, se l'importo è inferiore ad €. 257,52
- **in due rate**, se l'importo dovuto è superiore a 257,52 euro:
 - ➔ la prima, del 40% (del 95%), entro il 16 giugno;
 - ➔ la seconda, del restante 60% (del 95%), entro il 30 novembre.

Il saldo si versa entro il 16 giugno dell'anno successivo a quello cui si riferisce, o entro il 16 luglio, con la maggiorazione dello 0,40%.

MANCATO VERSAMENTO (dell'acconto o del saldo)

E' sanzionato in base all'art. 13 D.lgs. 471/1997:

Entro il 15° gg dalla scadenza	1% dell'importo non versato, per giorno di ritardo
Dal 16° al 90° gg successivo alla scadenza	15% dell'importo non versato
Dal 91° gg successivo alla scadenza	30% dell'importo non versato

Ravvedimento operoso: occorre versare l'importo dovuto a titolo di imposta, gli interessi al tasso legale e la sanzione ridotta, nelle percentuali che seguono:

VERSAMENTO	SANZIONE	RIDUZIONE	SANZIONE RIDOTTA
Entro 15 giorni	1% al giorno	1/10	0,1% al giorno
Entro 30 giorni	15%	1/9	1,50%
Entro 90 giorni			1,66%
Entro il termine della Dichiarazione (o 1 anno)	30%	1/8	3,75%
Entro il termine per la Dich. successiva (o 2 anni)		1/7	4,28%
Entro i termini dell'accertamento		1/6	5%

Esempio

Il sig. Rossi ha omesso, il 30/11/2016, il 2° acconto della cedolare secca per il 2016, di €. 600.

Il mancato versamento è ravveduto il 16/01/2017; posto che interviene entro 90 gg, la sanzione è ridotta ad 1/9, dovendosi procedere come segue:

- $600 \times 15\% \times 1/9 = 10$ misura della sanzione (codice tributo 8913)
- $600 \times 0,2\% \times 31/365 = 0,10$ (codice tributo 1992)
- $600 \times 0,1\% \times 16/365 = 0,03$ (codice tributo 1992)

SEZIONE ERARIO		codice tributo	rateazione / regione / prov. / mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE – IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI		1841		2016	600 00	
		8913	12	2016	10 00	
		1992	12	2016	0 13	
codice ufficio	codice atto					
				TOTALE	A	610 13 R
						SALDO (A-B)
						610 13