

## ISTITUTI DEFLATTIVI

### ***Cedolare secca: ravvedimento operoso per la proroga “tardiva”***

di Raffaele Pellino

Ravvedimento operoso in caso di omessa o tardiva presentazione della “proroga” del contratto di locazione in regime di “cedolare secca” e nessuna comunicazione al conduttore se il contratto già contiene la rinuncia all'aumento del canone. Questo, in sintesi, quanto chiarito dalle Entrate nella [risoluzione 115/E/2017](#) in cui vengono affrontati i dubbi sollevati da alcuni contribuenti.

Come noto, l'[articolo 3 del D.Lgs. 23/2011](#) prevede che il contribuente persona fisica, **per i redditi fondiari derivanti dalla locazione di fabbricati abitativi** e delle relative pertinenze - previa rinuncia all'aumento del canone - **possa scegliere un regime di tassazione sostitutiva** dell'Irpef e delle imposte di registro e bollo dovute sul contratto di locazione (c.d. regime della cedolare secca).

Al riguardo, la [circolare 26/E/2011](#) aveva chiarito che, in generale, l'opzione per la cedolare secca:

- deve essere esercitata in sede di registrazione del contratto di locazione;
- esplica effetti per l'intera durata del contratto di locazione o della proroga, salvo revoca;
- in caso di proroga, anche tacita, del contratto, deve essere manifestata (con modello RLI) entro 30 giorni dal momento della proroga ([articolo 17, comma 1, del Tur](#)).

Qualora non sia stata esercitata l'opzione in sede di registrazione del contratto ovvero di proroga, è possibile accedere al regime della cedolare secca 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, ossia entro 30 giorni dalla scadenza di ciascuna annualità ([articolo 17, comma 3, del Tur](#)).

Recentemente, a seguito delle modifiche apportate dal D.L. 193/2016, l'[articolo 3, comma 3, del D.lgs. 23/2011](#) dispone che: “ *La mancata presentazione della comunicazione relativa alla proroga del contratto non comporta la revoca dell'opzione esercitata in sede di registrazione del contratto di locazione qualora il contribuente abbia mantenuto un comportamento coerente con la volontà di optare per il regime della cedolare secca, effettuando i relativi versamenti e dichiarando i redditi da cedolare secca nel relativo quadro della dichiarazione dei redditi. In caso di mancata presentazione della comunicazione relativa alla proroga, anche tacita, o alla risoluzione del contratto di locazione per il quale è stata esercitata l'opzione per l'applicazione della cedolare secca, entro trenta giorni dal verificarsi dell'evento, si applica la sanzione nella misura fissa pari a*

**euro 100, ridotta a euro 50 se la comunicazione è presentata con ritardo non superiore a trenta giorni**". Pertanto, in caso di **omessa o tardiva presentazione della comunicazione di "proroga" del contratto** (effettuata oltre il termine di 30 giorni previsto dall'[articolo 17, comma 1, del Tuir](#)), **il contribuente, se ha tenuto un comportamento "coerente"** con la volontà di applicare la cedolare secca, **non decade dal regime** di favore per il quale ha già manifestato l'opzione (in sede di registrazione ovvero nelle annualità successive) **ma è tenuto al versamento di una sanzione in misura "fissa"**.

In particolare, con riferimento alla questione in esame, **l'Agenzia ritiene che a tale sanzione (proporzionata secondo la gravità del comportamento) del contribuente in base alla circostanza che quest'ultimo effettui o meno l'adempimento previsto con lieve ritardo), sia applicabile la disciplina del ravvedimento operoso (articolo 13 del D.Lgs. 472/1997)**, che **consente al contribuente "di rimediare in modo spontaneo alle omissioni e irregolarità commesse, beneficiando, così, di una consistente mitigazione della sanzione, parametrata in rapporto al differente ritardo nella regolarizzazione"**.

Tale finalità premiale – precisa l'Agenzia - **implica la tendenziale "onnicomprensività" dell'istituto**, che trova applicazione per la quasi totalità delle violazioni tributarie, salvo esclusioni espresse dettate da specifiche ragioni di politica tributaria (è il caso, ad esempio, della compensazione del credito effettuata in violazione delle disposizioni in materia di agevolazioni per gli investimenti nelle aree svantaggiate). Inoltre, in termini di applicabilità del ravvedimento – continua l'Agenzia - appare significativo il dato letterale dell'[articolo 13 del D.Lgs. 472/1997](#), sia con riferimento all'*incipit* della norma, secondo cui "la sanzione è ridotta", senza alcuna ulteriore precisazione, sia con riguardo alla disposizione secondo cui "le singole leggi ed atti aventi forza di legge possono stabilire ad integrazione di quanto previsto nel presente articolo, ulteriori circostanze che importino l'attenuazione della sanzione". In tal modo, il legislatore precisa che, specifiche **norme di carattere "primario" possono stabilire altre fattispecie di riduzione della sanzione**, senza escludere per tale motivo l'applicazione del ravvedimento.

È questo il caso della norma in esame, che prevede **un'ulteriore riduzione della metà della sanzione "fissa"** (da 100 a 50 euro), qualora il contribuente comunichi la proroga o la risoluzione del contratto per il quale ha esercitato l'opzione della cedolare secca, con un ritardo non superiore a 30 giorni.

Ai fini **del calcolo della sanzione, quindi**, in conseguenza dell'applicazione del ravvedimento operoso, **occorre tener conto del "momento" in cui viene sanato l'inadempimento**.

Pertanto, **se la comunicazione della proroga e/o della risoluzione avviene con un ritardo:**

- **non superiore a 30 giorni, la sanzione base è pari a 50 euro**, ridotta in base alle percentuali previste dall'[articolo 13 del D.Lgs. 472/1997](#), a seconda di quando viene eseguito il ravvedimento.
- **superiore a 30 giorni, la sanzione base è pari a 100 euro**, ridotta in base alle

percentuali previste dall'[articolo 13 del D.Lgs. 472/1997](#), a seconda di quando viene eseguito il ravvedimento.

Riguardo poi la questione relativa le **modalità di rinuncia all'aumento del canone**, quale condizione per l'esercizio della cedolare secca, si ricorda che ai sensi dell'[articolo 3, comma 11, del D.Lgs. 23/2011](#) "...**L'opzione non ha effetto se di essa il locatore non ha dato preventiva comunicazione al conduttore con lettera raccomandata, con la quale rinuncia ad esercitare la facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone a qualsiasi titolo. Le disposizioni di cui al presente comma sono inderogabili.**"

Al riguardo, la [circolare 26/E/2011](#) ha chiarito che **la rinuncia all'aumento del canone per l'intera durata del contratto deve essere comunicata al conduttore, tramite raccomandata, prima di esercitare l'opzione per la cedolare secca**. Tale comunicazione, integrando il contenuto del contratto, **è necessaria solo se la rinuncia all'aumento del canone non sia già stata prevista nel contratto stesso** ([circolare 20/E/2012](#)). Nel caso, quindi, della "proroga" di un contratto di locazione che contenga già la rinuncia all'aumento del canone, **il locatore non deve inviare alcuna comunicazione in tal senso mediante raccomandata**.



*La soluzione ai tuoi casi,  
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >