

Cedolare secca ed istituto della remissione in bonis: i chiarimenti dell' Agenzia delle Entrate.

Scritto da: [Avv. Raffaella De Vico](#)

Data: 22 Dicembre 2012

Nella Circolare n. 47 del 20 dicembre 2012, l' Agenzia delle Entrate ha fornito diversi chiarimenti in merito all' applicazione della disciplina della cedolare secca, con riferimento, in particolare, ai rapporti con l' istituto della "remissione *in bonis*", introdotto dal Decreto Legge n. 16 del 2 marzo 2012, convertito dalla Legge n. 44 del 26 aprile 2012.

Riguardo alla scelta tardiva del regime della cedolare secca, nella Circolare sono distinte due ipotesi: quella in cui l' opzione per la cedolare secca è effettuata in sede di tardiva registrazione del contratto di locazione e quella in cui l' opzione viene esercitata successivamente alla registrazione.

Nella prima ipotesi, una precedente Circolare dell' Agenzia delle Entrate del 1° giugno 2011 aveva già chiarito che è possibile optare per il regime in questione anche nell' ipotesi di tardiva registrazione del contratto di locazione, ricorrendo all' istituto del ravvedimento operoso.

L' opzione può essere effettuata in un momento successivo alla registrazione del contratto, presentando un nuovo modello 69, purché ciò venga fatto entro il termine previsto per il versamento dell' imposta di registro dovuta annualmente, calcolata sull' ammontare del canone relativo a ciascun anno, e, quindi, entro 30 giorni dalla scadenza dell' annualità. La stessa modalità vale nel caso in cui il contribuente abbia versato l' imposta di registro in un' unica soluzione al momento della registrazione del contratto. In questo caso, non potrà essere richiesta la restituzione dell' imposta di registro versata.

Se l' esercizio dell' opzione avviene oltre il termine previsto per il versamento dell' imposta di registro dovuta annualmente, gli effetti dell' opzione varranno soltanto per le annualità successive, senza che comunque venga applicata alcuna sanzione.

Riguardo alla possibilità di applicare l' istituto della remissione *in bonis*, nella Circolare dell' Agenzia delle Entrate è chiarito che la fattispecie della tardiva presentazione del modello 69 può rientrare nell' ambito di applicazione dell' istituto in questione soltanto se il tardivo assolvimento dell' obbligo di presentazione del modello non è configurabile come un mero ripensamento.

Quindi, l'istituto della remissione *in bonis* non può applicarsi qualora il contribuente abbia versato l'intera imposta di registro dovuta per la locazione e poi abbia esercitato l'opzione per la cedolare secca. L'opzione che è stata effettuata tardivamente, non potrà produrre i suoi effetti nell'annualità nella quale è stata effettuata, ma a partire dalle annualità successive.

Allo stesso modo, non potrà produrre effetti, per l'anno in corso, l'opzione per la cedolare secca esercitata successivamente al versamento dell'imposta di registro dovuta annualmente.

La remissione *in bonis* è possibile, invece, qualora venga presentato il modello 69 per la registrazione del contratto di locazione senza l'opzione per la cedolare secca e, in tale sede, venga versata soltanto l'imposta di registro dovuta per la prima annualità e, l'anno successivo, sia pur oltre il termine dei 30 giorni, venga presentato un nuovo modello 69 con l'opzione per la cedolare secca, senza versamento dell'imposta di registro annuale. Nell'anno nel quale viene presentato il nuovo modello, l'opzione potrà avere effetto attraverso, appunto, l'applicazione dell'istituto della remissione *in bonis*, che dovrà essere effettuata entro il termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi utile.

Dovrà comunque essere versata la sanzione di 258 Euro, tramite modello F24, senza la possibilità di effettuare la compensazione con eventuali crediti disponibili.

Nella Circolare è precisato che possono beneficiare della remissione *in bonis* anche coloro che, prima dell'entrata in vigore della disposizione relativa alla cedolare secca, hanno registrato il contratto di locazione versando l'imposta di registro in un'unica soluzione. In questo caso, infatti, non può dirsi che il contribuente abbia assunto un comportamento non coerente con la volontà di optare per il regime della cedolare secca.

Un'ulteriore precisazione rilevante: il mancato rispetto dell'obbligo del locatore di comunicare preventivamente al conduttore la volontà di accedere al regime della cedolare secca non può essere oggetto di ravvedimento. L'istituto della remissione *in bonis*, infatti, riguarda soltanto le comunicazioni da effettuare nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

Nella Circolare del 20 dicembre 2012, sono stati forniti anche alcuni chiarimenti riguardo alla disciplina fiscale dei contratti di locazione di immobili ad uso abitativo non registrati o registrati ad un canone inferiore rispetto a quello effettivo e dei comodati fittizi.

La disciplina della cedolare secca prevede tutta una serie di conseguenze nel caso in cui ricorrano le ipotesi suddette. Le conseguenze in questione riguardano i rapporti privatistici tra le parti del contratto di locazione. In sede di registrazione dei contratti o di denuncia degli stessi, l'Amministrazione finanziaria, però, liquida l'imposta di registro esclusivamente sulla base di quanto emerge dai contratti medesimi o di quanto viene dichiarato dalla parte contrattuale che procede all'adempimento tardivo della registrazione.

Quindi, la parte contrattuale che intende ottenere l'applicazione di quanto previsto dalla legge a seguito della mancata registrazione del contratto (o delle altre ipotesi della registrazione ad un canone inferiore o del comodato fittizio), deve dichiarare direttamente in sede di registrazione l'importo del canone e la durata del contratto derivanti dall'applicazione delle disposizioni di legge, e non i valori risultanti dall'atto non registrato nei termini corretti.

Gli Uffici dell'Amministrazione finanziaria, infatti, non sono tenuti ad effettuare valutazioni riguardo all'applicabilità o meno delle norme di legge.

a cura dell'Avv. Raffaella De Vico.