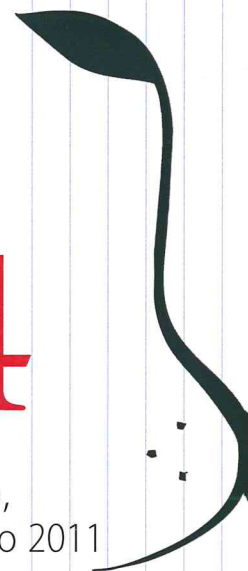


Gazzetta **4**

F O R E N S E

Luglio,
Agosto 2011



DIRETTORE RESPONSABILE
Roberto Dante Cogliandro

COMITATO DI DIREZIONE
Almerina Bove
Corrado d'Ambrosio
Alessandro Jazzetti

COMITATO SCIENTIFICO
Fernando Bocchini
Antonio Buonajuto
Aurelio Cernigliaro
Lorenzo Chieffi
Giuseppe Ferraro
Gennaro Marasca
Antonio Panico
Giuseppe Riccio
Giuseppe Tesauero
Renato Vuosi

POSTE ITALIANE S.P.A.
SPED. IN ABB. POSTALE
D.L. 353/2003
(CONV. IN L. 27/02/2004 N. 46)
ART. 1, COMMA 1,
AUT. CBPA-SUD/NA/031/2009

**Gli acquisti manente comunione legale
ai sensi dell'art. 179 lett. f) c.c.:
brevi considerazioni** **9**

Luigi Russo
Dottore in giurisprudenza

**Il trattamento medico-chirurgico
"arbitrario" dopo l'intervento
delle Sezioni unite penali** **49**

Alberto De Vita
*Ordinario presso la Facoltà di Giurisprudenza
dell'Università degli Studi di Napoli "Parthenope"*

**Le progressioni verticali nell'ambito
della Pubblica Amministrazione
post "decreto Brunetta"** **88**

Francesco Rinaldi e Luigi Molvetti
Avvocati

SOMMARIO

Editoriale

[A cura di **Roberto Dante Cogliandro**]

Diritto e procedura civile

- Gli acquisti manente comunione legale ai sensi dell'art. 179 lett. f) c.c.:
brevi considerazioni 9
Luigi Russo
- Il progressivo ampliamento del potere di controllo del notaio
nella fase genetica e dinamica di una società di capitali 15
Teodoro Marena
- Ricostruzione sistematica dell'articolo 1225 c.c. con riferimento alla sua applicazione
in campo aquiliano e alla nuova frontiera del danno non patrimoniale da inadempimento 18
Vittorio Ambrosio
- Sotto la veste di appaltatore non sempre si cela un *nudus minister* 21
Nota a Tribunale di Napoli, sez. X, sentenza 29 gennaio 2011
Alessandro Clemente
- La circolazione dell'immobile esistente "sulla carta" 25
Nota a Cassazione civ., Sez. II, sentenza 10 marzo 2011, n. 5749
Daniela Iossa
- Rassegna di legittimità [A cura di **Corrado d'Ambrosio**] 32
- Rassegna di merito [A cura di **Mario de Bellis** e **Daniele Iossa**] 35
- In evidenza
- Tribunale di Napoli, sezione VII civile, decreto 19 luglio 2011* [Nota redazionale a cura di **Raffaella Argenzio**] 38
- Tribunale di Napoli, VII sezione civile, sentenza 11 maggio 2010* [Nota redazionale a cura di **Pietro D'Alessandro**] 41

Diritto e procedura penale

- Il trattamento medico-chirurgico "arbitrario" dopo l'intervento
delle Sezioni unite penali 49
Alberto De Vita
- I contrasti risolti dalle Sezioni unite penali 57
A cura di **Angelo Pignatelli**
- Rassegna di legittimità [A cura di **Alessandro Jazzetti** e **Andrea Alberico**] 62
- Rassegna di merito [A cura di **Alessandro Jazzetti** e **Giuseppina Marotta**] 66

Diritto amministrativo

- Le ipotesi di giurisdizione esclusiva ordinaria sugli atti delle amministrazioni indipendenti 77
Raffaele Manfellotti
- La proprietà edilizia e la scia: tra conformazione e liberalizzazione 80
Gaetana Marena
- Le progressioni verticali nell'ambito della Pubblica Amministrazione post "decreto Brunetta" 88
Francesco Rinaldi e Luigi Molvetti
- Rassegna di giurisprudenza sul Codice dei contratti pubblici di lavori, servizi e forniture (d.lgs. 12 Aprile 2006, n. 163 e ss. mm.) 91
A cura di Almerina Bove

Diritto tributario

- Cedolare secca e progressività del sistema tributario 97
Giuseppe Pedersoli

Diritto internazionale

- Rassegna di diritto comunitario 103
A cura di Francesco Romanelli

Questioni

[A cura di **Mariano Valente**]

DIRITTO PROCESSUALE CIVILE

- Avverso una decisione sfavorevole di primo grado sull'opposizione ad ordinanza amministrativa presentato con ricorso, la parte soccombente deve presentare l'appello mediante ricorso o tramite atto di citazione? / **Daniele Imbruglia** 109

DIRITTO PENALE

- L'omessa esposizione della tabella dei giochi proibiti ex art. 110, comma 1, t.u.l.p.s. Quale sanzione applicare e se applicarla. / **Alfredo Capuano** 111

DIRITTO AMMINISTRATIVO

- Nell'ambito di un pubblico concorso, può ritenersi prevalente il diritto di un candidato all'accesso agli atti procedurali sul diritto alla riservatezza degli altri concorrenti? / **Francesca Bonito** 112

Recensioni

[A cura di **Gian Andrea Chiesi**]

- Tutela degli utenti e servizi telefonici non richiesti
L. Di Mauro, Napoli, 2011, Guida, pp. 148 117

Diritto tributario

Cedolare secca e progressività del sistema tributario

Giuseppe Pedersoli

97

TRIBUTARIO

Cedolare secca e progressività del sistema tributario

● **Giuseppe Pedersoli**

Dottore commercialista - Docente a contratto presso l'Università degli Studi di Napoli "Federico II"

SOMMARIO: *Premessa – 1. Devoluzione del gettito ai Comuni – 2. I requisiti della cedolare secca – 3. Le sanzioni – 4. Modalità operative: l'adesione alla cedolare secca sugli affitti, durata e revoca – 5. Calcolo delle imposte, versamento ed ipotesi di convenienza – 6. Due casi particolari: comproprietari e inquilini senza scopo di lucro – 7. Conclusioni*

Premessa

Il federalismo fiscale municipale ha prevalso sulla progressività del sistema tributario, prevista dall'art. 53 della Costituzione italiana. La cosiddetta "cedolare secca", che consente – in taluni casi che saranno di seguito analizzati – di versare all'erario un "fisso" e di sfuggire, quindi, al prelievo Irpef con le consuete aliquote, è diventata realtà. Il D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, è stato emanato e i proprietari di immobili destinati ad uso abitativo (e le relative pertinenze purché congiuntamente locate) potranno optare per una tassazione "fissa", "secca" e non cumulabile agli altri redditi eventualmente percepiti. La scelta del legislatore è stata politica prima che giuridica. In prima battuta, si è deciso di destinare – gradualmente e parzialmente – il gettito della nuova formula di tassazione ai Comuni. In secondo luogo, ancora una volta la novità legislativa è socialmente iniqua. A titolo di esempio: nella manovra anticrisi varata nell'agosto 2011 dal Governo la prevista "supertassa" (altrimenti denominata "contributo di solidarietà") per i percettori di redditi elevati non colpirà i locatari che hanno optato per la cedolare secca. Al momento della redazione di questo testo, in realtà, non è ancora certo che la "supertassa" sarà introdotta, ma la sola eventualità che ciò accada, conferma la natura politica della scelta legislativa: i proventi da locazioni immobiliari che scontano la cedolare secca non formeranno oggetto di "cumulo reddituale". I tecnici – per lo più commercialisti e avvocati – che sono alle prese con i problemi e le interpretazioni degli aspetti operativi relativi al nuovo sistema di tassazione, spesso non hanno il tempo di riflettere sull'impatto della cedolare secca sulla platea dei contribuenti. La casistica è molto vasta e per non commettere errori si è in costante attesa di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate. Tuttavia, a prescindere da considerazioni che forse nemmeno interessano ai proprietari di immobili, resta l'amarezza di veder prevalere, ancora una volta, la ragion di Stato (e di cassa) sulla perequazione tributaria. Le norme tributarie sono sempre più indirizzate al "pochi, maledetti e subito" piuttosto che ad un ragionamento di complessiva equità fiscale. Il fortunato proprietario di dieci appartamenti, locati ad uso abitativo, se sceglie la cedolare secca pagherà proporzionalmente meno imposte di imprese, professionisti, lavoratori dipendenti. Magra consolazione: sono escluse dall'opzione le imprese e le società. Più esattamente: possono scegliere a cedolare secca soltanto le persone fisiche proprietarie (o titolari di diritti reali di godimento) non operanti nell'esercizio di un'attività d'impresa o di arti e professioni. Stante la convenienza per i proprietari immobiliari, è poco probabile che sorgano contenziosi e che, quindi, venga sollevata la questione di legittimità costituzionale. Con buona pace dell'art. 53 della Costituzione.

Devoluzione del gettito ai Comuni

Come affermato in premessa, il legislatore ha deciso di destinare, nei modi e nei tempi che si chiariranno, il gettito

della cedolare secca ai Comuni. Il D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 (di qui in avanti, per ragioni di brevità, D.Lgs. 23/2011) in tema di federalismo fiscale municipale, ha previsto, a decorrere dal 2011, in relazione agli immobili ubicati nei rispettivi territori, che siano destinati ai Comuni le seguenti risorse: a) il 30 per cento del gettito dell'imposta di registro e imposta di bollo sugli atti di trasferimento immobiliare; b) il 30 per cento del gettito di imposte ipotecarie e catastali sugli atti non soggetti ad Iva; c) il gettito dell'Irpef, per i redditi fondiari, tranne il reddito agrario; d) il gettito di imposta di registro e imposta di bollo sui contratti di locazione relativi a immobili; e) il 30 per cento del gettito dei tributi speciali catastali; f) il 30 per cento del gettito delle tasse ipotecarie; g) il gettito della "cedolare secca sugli affitti", con una quota pari al 21,7 per cento per l'anno 2011 e al 21,6 per cento a decorrere dal 2012. Per gli anni. Le norme tengono poi a precisare che, sulla scorta del monitoraggio effettuato dalla Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale, le quote di gettito potranno essere ridefinite. È evidente l'intenzione di devolvere ai Comuni parte sempre più consistente del gettito, ma la volontà non è sufficiente: a consuntivo si dovrà ragionare e ridiscutere della concreta possibilità di trasferire parte delle entrate agli enti locali. Altre misure sono state previste per l'attuazione del federalismo fiscale municipale. Tuttavia, nella presente analisi, si preferirà prestare maggiore attenzione alle modalità applicative della cedolare secca.

I requisiti della cedolare secca

La cedolare secca sugli affitti costituisce un regime alternativo a quello ordinario per la tassazione, ai fini Irpef, del reddito fondiario. È la principale novità introdotta dal D.Lgs. 23/2011. A decorrere dal 2011, è previsto che i proprietari (o titolari di diritti reali di godimento, ma motivi di sintesi di qui in avanti di menzioneranno solo i proprietari) di unità immobiliari locate a uso abitativo hanno la possibilità di optare per l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali, delle imposte di bollo su contratti di locazione e registro. Non si tratta, dunque, di un obbligo, ma di una facoltà. I proprietari di immobili che non considerano vantaggioso il nuovo sistema di tassazione, potranno continuare a versare le imposte con le tradizionali modalità. Da sottolineare che la cedolare secca trova applicazione anche per quanto concerne la locazione delle pertinenze, purché locate congiuntamente all'immobile di cui sono "servizio o ornamento" (il riferimento è all'art. 817 del codice civile). Le norme chiariscono che, in ogni caso, chi opta per la cedolare non ha diritto al rimborso di quanto eventualmente già pagato per imposte di bollo e registro. Le aliquote della cedolare sono due: 21 e 19 per cento. Il 21 per i contratti a canone libero e il 19 per i contratti a canone concordato. In entrambi i casi, la scelta per la cedolare consente di sfuggire alla ordinaria tassazione progressiva per scaglioni di reddito. Ma, come detto, non tutti possono optare per la cedolare. Il requisito, fissato dall'art. 3 comma 2 del D.Lgs. 23/2011, individua nelle persone fisiche titolari del diritto di proprietà di immobili a uso abitativo (e relative pertinenze locate congiuntamente) i soggetti destinatari della norma. Nel caso in cui i proprietari siano più d'uno, l'opzione deve essere esercitata distintamente da ciascun locatore. Considerando la recente introduzione della cedolare, si riepilogano i requisiti soggettivi. Possono

scegliere la cedolare le persone fisiche che detengono l'immobile al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa o professionale. Per quanto riguarda il requisito oggettivo, l'art. 3 del D.Lgs. 23/2011 elenca espressamente, a scanso di equivoci, le categorie catastali interessate. La facoltà di optare per la tassazione sostitutiva di cui alla cedolare secca è riservato agli immobili accatastati nelle categorie da A1 a A11- esclusa A10 - e alla relative pertinenze purché locate congiuntamente. Altra nota degna di menzione è quella riservata alla cosiddette "case di villeggiatura". Il suddetto art. 3 precisa che è possibile applicare la cedolare secca anche nel caso di locazione non superiore a 30 giorni per i quali non c'è l'obbligo di registrazione del contratto. A tale proposito, è opportuno ribadire alcune considerazioni sui contratti di locazione. I contratti "a canone libero" (aliquota in caso di applicazione della cedolare secca: 21 per cento) non prevedono particolari vincoli se quelli previsti dalla legge: durata minima del rapporto di quattro anni, rinnovo automatico se non c'è disdetta - che si può inviare soltanto nei casi previsti dall'art. 3 della legge 431/1998. La quantificazione del canone è libera. I contratti "a canone concordato" (aliquota in caso di applicazione della cedolare secca: 19 per cento) invece, risentono delle indicazioni fornite dalle associazioni dei proprietari e di quelle degli inquilini, che hanno vincoli contrattuali più rigidi. Il riferimento normativo rimanda al D.L. 551/1998, convertito nella legge 61/1999. Per i contratti a canone concordato, la durata non può essere inferiore a tre anni.

Le sanzioni

In linea generale, tutte le disposizioni normative previste per le imposte sui redditi, si applicano alla cedolare secca. Liquidazione, accertamento, riscossione, contenzioso e quant'altro trova applicazione per l'Irpef relativa ai redditi fondiari si riflette, come regime sanzionatorio, nell'ambito della cedolare. Tutto ciò premesso, il D.Lgs. 23/2011 prevede un inasprimento delle sanzioni in caso di infedele o omessa dichiarazione dei redditi da locazione. La ratio legis è abbastanza chiara: se l'obiettivo è quello dell'emersione del sommerso e di lotta all'evasione "in cambio" di norme più favorevoli rispetto a quelle ordinarie, più severa è la "punizione" per chi sottrae denaro all'erario. Pertanto, in caso di omessa dichiarazione dei redditi da locazione, la sanzione amministrativa va dal 240 al 480 per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di 516 euro. Se il canone è dichiarato, ma in misura inferiore, la sanzione amministrativa va dal 200 al 400 per cento della maggiore imposta dovuta. La fase di eventuale "pre-contenzioso" col contribuente, il cosiddetto "accertamento con adesione e/o acquiescenza", non concede alcuna riduzione delle agevolazioni, se non l'applicazione delle sanzioni ordinarie e non raddoppiate, previste dall'art. 1, commi 1 e 2 del D.Lgs. 471/1997. Chi omette la registrazione del contratto, è punito con una sanzione amministrativa dal 120 al 240 per cento dell'imposta dovuta: art. 3 comma 3 del D.Lgs. 23/2011, in applicazione del dell'art. 69 del D.P.R. N. 131/1986. Sono, inoltre, previste ulteriori sanzioni in caso di omessa registrazione del contratto o di registrazione con indicazione di canone inferiore a quello effettivamente percepito. In tali casi, infatti, la durata del contratto di locazione, automaticamente, viene fissata in quattro anni dalla data della registrazione (volontaria o me-

no); rinnovo del contratto alle medesime condizioni del precedente (art. 2 comma 1 della legge 431/1998; a decorrere dalla registrazione (volontaria o meno) il canone annuo viene fissato in misura pari al triplo della rendita catastale, oltre all'adeguamento Istat. Nel caso in cui il contratto preveda un canone inferiore, si applica comunque il canone pattuito tra le parti. Infine, prevista una "punizione" per chi sottoscrive due contratti, uno con canone inferiore a quello reale e poi tenta di rimediare registrando tardivamente quello corrispondente al vero: in tale ipotesi, l'art. 3 comma 9 del D.Lgs. 23/2011 stabilisce la nullità del (secondo) contratto.

Modalità operative: l'adesione alla cedolare secca sugli affitti, durata e revoca

È bene precisare che la scelta spetta al proprietario: il locatore può, eventualmente, esercitare l'opzione, informando poi l'inquilino. Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, prot. 2011/55394 del 7 aprile 2011 ha fissato le linee operative e sono stati approvati, inoltre, il modello "Siria" ed il modello "69", da utilizzare per l'opzione. È stata anche prevista una specifica disciplina transitoria per l'anno 2011. L'opzione, riservata al locatore: consente di non versare le imposte di bollo e registro; prevede una rinuncia – per tutta la durata del contratto – all'aggiornamento del canone, compreso l'aggiornamento Istat. L'adesione al meccanismo della cedolare prevede una doppia comunicazione: una all'Agenzia delle Entrate, l'altra al conduttore. L'inquilino, infatti, deve essere portato a conoscenza della scelta del locatore: l'opzione non ha effetto se da essa il locatore non ha dato preventiva comunicazione al conduttore (art. 3 del D.Lgs. 23/2011). L'inquilino, in caso di opzione da parte del locatore, non soltanto non è tenuto a corrispondere gli adeguamenti del canone (compreso l'adeguamento Istat), ma nemmeno deve versare la quota a suo carico di imposta di registro e imposta di bollo (imposte non più dovute perché "assorbite" dall'imposta sostitutiva di cui alla cedolare secca). L'opzione per la cedolare esonera il locatore a comunicare, entro quarantotto ore, le generalità del conduttore alle autorità di pubblica sicurezza.

È possibile trovare, in internet, più di una versione per il fac-simile di lettera che il locatore deve inviare all'inquilino. Poiché ci si trova nel periodo di regime transitorio per l'applicazione della norma, si precisa che l'opzione per la cedolare si esercita come chiarito di seguito 1) Stipulazione di contratti con obbligo di registrazione: modello Siria (telematico) o modello 69 (cartaceo); 2) stipulazione di contratti senza obbligo di registrazione: opzione da esercitare in sede di dichiarazione dei redditi; 3) proroga di contratti: opzione da esercitarsi nel termine per il versamento dell'imposta di registro, utilizzando il modello (cartaceo) 69.

La lettura congiunta dell'art. 3 comma 11 del D.Lgs. 23/2011 e del successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate chiarisce che l'opzione per la cedolare vincola il locatore per tutto il periodo di durata del contratto o della sua proroga. Tal rigidità viene mitigata nell'istituto della revoca: il citato provvedimento delle Entrate stabilisce che il locatore può revocare l'opzione in ciascuna annualità contrattuale successiva a quella dell'opzione. Tuttavia, le modalità per la revoca verranno stabilite con un provvedimento da emanarsi a cura del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Calcolo delle imposte, versamento ed ipotesi di convenienza

Le imposte si calcolano proporzionalmente (21 o 19 per cento, come detto e come si chiarirà ulteriormente) e quindi il punto non necessiterebbe di approfondimenti se non fosse per la convivenza di due regimi, almeno per il 2011. Il locatore dovrà quindi individuare, nell'ambito degli immobili di sua proprietà, quelli per i quali ha optato per la cedolare secca, dandone contestualmente comunicazione al conduttore. Il reddito da tassare per le vie ordinarie, come previsto Tuir (D.P.R. 917/86, art. 37 comma 4-bis) è rappresentato dal maggiore da quello determinato sulla base delle tariffe d'estimo (opportunosamente rivalutate) e il canone annuo risultante dal contratto di locazione, ridotto forfettariamente del 15 per cento (la riduzione è aumentata in alcuni casi particolari). I proventi degli immobili che non rientrano nella cedolare, per scelta non effettuata o per carenza di requisito oggettivo, dovranno continuare a essere dichiarati con le tradizionali modalità nel quadro RB di UNICO o nel corrispondente quadro del modello 730. Se si sceglie la cedolare secca, non si beneficia di alcuna riduzione forfettaria e la base imponibile è costituita dal canone annuo risultante dal contratto di locazione. Nel caso di contratti a canone "libero", l'aliquota è del 21 per cento, per i contratti a canone "concordato" è del 19 per cento. Si rinvia ad altro approfondimento l'analisi delle differenze tra "canone libero" e "canone concordato". Una volta calcolate le imposte da versare, si deve operare un distinguo per il versamento. Per l'anno d'imposta 2011 l'acconto da versare è dell'85 per cento di quanto complessivamente dovuto, in un'unica soluzione entro il 30 novembre, se l'importo a debito è inferiore a 257,52 euro. Se l'importo è superiore, il 40 per cento di quanto dovuto dovrà essere versato entro il 16 giugno 2011, il saldo del 60 per cento entro il 30 novembre 2011. Per quanto riguarda la scadenza di giugno, è possibile pagare con una maggiorazione dello 0,40 per cento negli stessi termini differiti previsti per le imposte derivanti da UNICO 2011. Per i contratti con decorrenza dall'1 novembre 2011 non si è tenuti a versare l'acconto. A far data dal 2012, l'acconto aumenta, dall'85 al 95 per cento dell'importo complessivamente dovuto. Tutto il resto è uguale all'anno precedente: unica soluzione entro il 30 novembre 2011 se l'importo dovuto è inferiore a 257,52 euro; se superiore, 40 per cento nella scadenza prevista per le imposte da UNICO, 60 per cento entro il 30 novembre. In ogni caso, le imposte si versano con il modello F24 o con il conosciuto meccanismo di cui al modello 730, attraverso un CAF o un professionista abilitato.

I codici tributo per il versamento relativamente all'anno d'imposta 2011: primo acconto (giugno 2011) codice 1840; secondo acconto (novembre 2011) codice 1841. Il saldo (per la prima applicazione della norma, da versarsi a giugno 2012 per il 2011) codice 1842.

Per quanto concerne la convenienza della cedolare secca, impazzano sul web moltissime tabelle di raffronto rispetto alla tassazione ordinaria. In questa sede, si preferisce seguire un ragionamento generale: la cedolare secca è tanto più conveniente, sotto il profilo economico, quanto maggiore è il reddito complessivo percepito (e quindi quanto più "alto" è lo scaglione Irpef di riferimento). Ad esempio al pensionato che percepisce unicamente 500 euro mensili netti (6500 annui) e un canone lordo annuo di 300 euro mensili per un apparta-

mentino di proprietà concesso in locazione a terzi, converrà pagare le imposte nei modi tradizionali, senza alcuna opzione per la cedolare secca. Invece, al ricco proprietario fondiario, con decine di proprietà e un reddito complessivo di oltre centomila euro annui, è evidente che la cedolare sarà molto conveniente. Questo il ragionamento tenendosi sul generale. Ma, come detto, la convenienza non deve essere valutata soltanto sotto il profilo strettamente economico. A parere di chi scrive, l'opzione per la cedolare libera il locatore da una serie di "seccature" burocratiche, unificando la scadenza per il pagamento delle imposte della locazione a quelle della dichiarazione dei redditi. Inoltre, chi sceglie la cedolare non dovrà comunicare alcunché alle autorità di pubblica sicurezza, eviterà imposte di bollo e di registro. Di contro, la rinuncia agli adeguamenti Istat del canone. In altre parole, l'istituzione della cedolare, da parte del legislatore, risulta molto conveniente ai titolari di redditi elevati e consente l'emersione del sommerso; libera i proprietari da una serie di adempimenti e mira ad un aumento del gettito fiscale nelle vie brevi, soprattutto con l'inasprimento delle sanzioni per gli evasori.

Due casi particolari: comproprietari e inquilini senza scopo di lucro

Nella ridda di chiarimenti on-line, forniti dall'Agenzia delle Entrate, vale la pena sottolineare alcuni casi piuttosto eclatanti. Il primo è quello dei comproprietari. Secondo il provvedimento delle Entrate, del 7 aprile 2011, ciascun comproprietario può autonomamente scegliere l'applicazione della cedolare e "l'opzione esplica effetti solo in capo ai locatori che l'hanno esercitata". Di parere contrario la circolare n. 26/E, secondo la quale in caso di scelta anche di uno soltanto dei comproprietari, i locatori perdono il diritto all'aggiornamento del canone. È facilmente intuibile la portata contraddittoria di tale indicazione e il contenzioso che ne potrebbe derivare. In primo luogo i comproprietari che "subiscono" la scelta della cedolare potrebbero chiamare in giudizio chi ha effettuato l'opzione per chiedergli i danni. In seconda battuta il conduttore: senza dubbio si vedrà chiedere gli adeguamenti e la quota parte di imposte di bollo e registro da parte dei comproprietari che non

hanno scelto la cedolare. Al di là della circolare 26/E, sarebbe opportuno condividere la scelta tra tutti i comproprietari, soprattutto per quanto concerne la rinuncia agli aggiornamenti, così come sarebbe auspicabile una comunicazione all'inquilino sottoscritta da tutti i comproprietari, proprio allo scopo di evitare contenziosi. Altro caso particolare riguarda le case famiglia e le Onlus in generale. Si porti ad esempio l'ipotesi di un privato che loca il proprio appartamento ad una cooperativa sociale che lo utilizza come "casa famiglia per anziani". Il proprietario non potrà optare per la cedolare. La circolare 26/E, infatti, ammette l'opzione per la cedolare soltanto se il conduttore è un ente pubblico (o un privato non commerciale) e se risulta dal contratto la destinazione degli immobili a uso abitativo in conformità alle finalità dell'ente. Trattandosi di una cooperativa, è esclusa la possibilità della cedolare. L'affitto alla Onlus, infine, dipende dall'uso. Esempio: una organizzazione non lucrativa di utilità sociale, che si occupa del recupero di ragazzi in difficoltà, prende in locazione da un privato un appartamento. L'utilizzo è, per alcune stanze, destinato ad abitazione dei ragazzi; altri locali sono adibiti a laboratorio, infermeria, sede dell'Onlus e quant'altro. L'utilizzo come "abitazione" c'è ma è soltanto parziale. In tal caso, comunque, la circolare 26/E del 2011, ha escluso l'opzione per la cedolare.

Conclusioni

Le uniche difficoltà applicative derivano, oltre che dalla novità legislativa, dal regime transitorio per il 2011. L'Agenzia delle Entrate ha fornito molti chiarimenti, disponibili on line, soprattutto per i casi particolari e c'è da scommettere che molti proprietari effettueranno l'opzione per la cedolare secca sugli affitti. Dal 2012, una volta entrata a pieno regime la norma, tutto apparirà più semplice e anche i più timorosi troveranno il coraggio di scegliere la cedolare. Resta il rammarico che la semplificazione normativa e la necessità di aumento del gettito ancora una volta vadano a cozzare con l'esigenza di una generale perequazione e, purtroppo, contro il dettato costituzionale. L'art. 53 Cost. e la progressività dell'imposizione tributaria, infatti, mal si conciliano con le aliquote proporzionali della cedolare.