I Dossier fiscali

"Decreto semplificazioni fiscali"

(D.L. 16/2012, convertito con modificazioni nella legge 44/2012)

Le misure d'interesse per il settore delle costruzioni

Maggio 2012

Via G.A.Guattani, 16-18 - 00161 Roma
Tel. 06 845671 - Fax 06 84567555 - C.F. 80022490587 - info@ance.it - **www.ance.it**

INDICE

1. **Rateizzazione dei debiti fiscali** 4
2. **Pagamenti della P.A. superiori a 10.000 euro** 5
3. **Certificazione dei carichi fiscali pendenti per la partecipazione a gare d'appalto pubbliche** 5
4. **Adempimenti per accedere ad agevolazioni fiscali** 6
5. **Responsabilità solidale estesa ai fini IVA** 6
6. **Elenco clienti-fornitori** 8
7. **Imposta sulla pubblicità per le Gru** 8
8. **Defiscalizzazione e project financing** 9
9. **Credito d'imposta neoassunzioni nel Mezzogiorno - Norma finanziaria** 10
10. **Potestà dei Comuni e delle Province in materia di tributi** 10
11. **Cedolare secca** 11
12. **Imposta di scopo** 11
13. **Disposizioni in materia di IMU** 12
    - ***Modifica delle aliquote*** 12
    - ***Abitazione principale*** 13
        - *Nuova nozione ed agevolazioni in caso di coniugi/familiari residenti in unità differenti* 13
        - *Pagamento in 3 o 2 rate* 14
        - *IMU e separazione tra coniugi* 14
        - *Abitazioni di anziani o disabili* 15
        - *Cooperative e IACP - Gettito IMU* 15
    - ***Pagamento dell'IMU per gli immobili diversi dall'abitazione principale*** 15
    - ***Fabbricati inagibili - Riduzione della base imponibile*** 15
    - ***Fabbricati "storico-artistici" - Riduzione della base imponibile*** 16
    - ***Fabbricati rurali strumentali*** 17
    - ***Disposizioni per gli immobili esenti dall'IMU*** 17
    - ***Dichiarazione IMU*** 18
14. **Immobili storico-artistici: nuova disciplina IRPEF/IRES** 18
15. **Immobili colpiti dal sisma abruzzese** 19
16. **Deduzione IRAP sul costo del lavoro** 19
17. **Nuove regole di deducibilità dei canoni di leasing** 19
18. **Studi di Settore e accertamento** 20

19. TARES **22**
20. Deducibilità costi da reato **22**
21. Registrazione telematica dei contratti di locazione **23**
22. Esecutività degli avvisi di accertamento **23**
23. Patrimoniale per gli immobili all'estero ("IVIE") **24**
24. Compensazione IVA **25**

1. **<u>Rateizzazione dei debiti fiscali</u> (art.1, co.1-4 e art.3, co.5, lett. c-d, co.6 e 7)**

In materia di rateizzazione dei debiti fiscali, il D.L. 16/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 44/2012, stabilisce che, in caso di decadenza dalla rateazione già riconosciuta, il contribuente, all'atto della ricezione della cartella di pagamento relativa alle rate residue iscritte a ruolo, potrà richiedere all'agente della riscossione una nuova dilazione, ai sensi dell'art.19 del D.P.R. 602/1973.

Tale facoltà, finora negata, viene, ora, prevista a seguito dell'abrogazione del co. 7 dell'art.3-*bis* del D.Lgs. 462/1997, operata dal medesimo "*decreto semplificazioni fiscali*".

Modificando, inoltre, l'art.19 del D.P.R. 602/1973 (che regola la rateizzazione dei debiti fiscali, in caso di "*temporanea situazione di obiettiva difficoltà economica*" del debitore), il D.L. introduce la possibilità di chiedere la rateizzazione con rate variabili d'importo crescente, e non costante, anche nel caso di prima istanza di dilazione dei pagamenti dei debiti tributari, e non solo in sede di eventuale proroga della dilazione, così come finora previsto.

Tale modifica, comunque, non interessa i piani di rateazione a rata costante concessi prima del 2 marzo 2012 (data di entrata in vigore del decreto).

Inoltre, viene stabilito che la decadenza dal beneficio della rateizzazione operi solo in caso di mancato pagamento di 2 rate consecutive (e non più all'omesso versamento della prima rata o di 2 delle rate successive).

Inoltre, sempre in caso di "*obiettiva difficoltà economica*" del debitore, viene estesa a tutti gli Enti pubblici dello Stato la possibilità di riconoscere al debitore (sempre su richiesta di questi) la ripartizione del pagamento delle somme dovute in rate costanti, o variabili. Per espressa previsione normativa (art.1, co.4, ultimo periodo, inserito dalla legge di conversione 44/2012), tale disposizione non opera in caso di crediti degli Enti previdenziali connessi all'ottemperanza ad obbligazioni derivanti da sanzioni comunitarie.

Vengono, altresì, introdotte novità per quel che riguarda l'iscrizione di ipoteca sugli immobili del debitore da parte di Equitalia. Viene stabilito, infatti, che quest'ultima, una volta ricevuta la richiesta di rateazione, possa procedere con l'iscrizione dell'ipoteca solo nell'ipotesi di mancato accoglimento dell'istanza o in caso di decadenza dal beneficio della dilazione (sono fatte salve, comunque, le ipoteche già iscritte alla data di concessione della rateizzazione).

Più in generale, viene previsto che, a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto legge, l'ipoteca non può essere comunque iscritta per debiti di ammontare complessivo inferiore a 20.000 euro[1].

---

[1] Contestualmente, viene quindi abrogata la lett.gg-*decies*, dell'art.7, co.2, del DL 70/2011 (cd. "decreto sviluppo", convertito nella legge 106/2011), laddove vietava l'iscrizione di ipoteca solo nelle ipotesi in cui l'importo complessivo del debito sia inferiore complessivamente a:

- 20.000 euro, se il debitore sia proprietario dell'unità immobiliare e la stessa sia adibita a propria abitazione principale;
- 8.000 euro, negli altri casi.

Inoltre, il medesimo D.L. 16/2012 interviene in materia di espropriazione immobiliare, limitando tale procedura alla sola ipotesi in cui l'importo complessivo del debito superi i 20.000 euro[2].

2. Pagamenti della P.A. superiori a 10.000 euro (art.1, co.4-*bis-4-quater* e art.3, co.5, lett.b)

Il "*decreto semplificazioni fiscali*" interviene in materia di sospensione dei pagamenti della P.A., per importi superiori a 10.000 euro, nell'ipotesi di morosità del beneficiario per il mancato pagamento di una o più cartelle esattoriali a lui notificate, di ammontare almeno pari a tale importo (art.48-*bis* D.P.R. 602/1973).

A tal riguardo, viene precisato che l'Amministrazione debba, comunque, procedere al pagamento delle somme che eccedono l'ammontare del debito per cui si è verificato l'inadempimento.

Inoltre, viene previsto che costituisce "*violazione dei doveri d'ufficio*" il mancato pagamento:

- dell'eccedenza rispetto all'ammontare del debito del beneficiario;
- degli importi che possono essere versati al beneficiario a seguito della comunicazione alla P.A. da parte di Equitalia, nell'ipotesi in cui, durante la sospensione del pagamento, il medesimo contribuente abbia provveduto ad estinguere, in tutto o in parte, il proprio debito, o vi siano stati provvedimenti dell'ente creditore che abbiano fatto venir meno il debito medesimo, o lo abbiano ridotto[3];
- se, decorsi 30 giorni dalla sospensione del pagamento, Equitalia non ha provveduto a richiedere al beneficiario il pagamento del debito[4].

In ogni caso, in presenza di inadempimento, restano fermi i limiti al pignoramento previsti per particolari crediti vantati dal beneficiario (crediti alimentari, ovvero aventi ad oggetto sussidi, per i quali è stabilito il limite di un quinto, e crediti per somme dovute a titolo di retribuzione – per questi ultimi, i limiti al pignoramento sono stati modificati dallo stesso D.L. 16/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 44/2012)[5].

3. Certificazione dei carichi fiscali pendenti per la partecipazione a gare d'appalto pubbliche (art.1, co. 5-6)

Intervenendo sull'art.38, co.2, terzo periodo, del D.Lgs. 163/2006 (cd. "*Codice degli appalti pubblici*"), il "*decreto semplificazioni fiscali*" precisa le condizioni di esclusione

---

[2] In sostanza, viene modificata la precedente disposizione, introdotta dall'art. art.7, co.2, lett.gg-*undecies*, del "decreto sviluppo", che ammetteva l'espropriazione immobiliare nell'ipotesi in cui il debito fosse superiore ai medesimi importi (di 20.000 euro e 8.000 euro), precedentemente stabilititi anche ai fini dell'iscrizione di ipoteca.

[3] *Cfr.*, art.3, comma 5, del D.M. 40/2008, che contiene le modalità applicative della sospensione dei pagamenti della P.A.

[4] Art.3, comma 6 del medesimo D.M. 40/2008.

[5] *Cfr.*, in tal senso, il nuovo art.72-*ter* del D.P.R. 602/1973.

dalle gare d'appalto pubbliche, in caso di violazioni di obbligo di pagamento di imposte e tasse (di cui al citato art.38, co.1, lett.g, del medesimo "*Codice degli appalti pubblici*").

In particolare, viene dettagliato che la suddetta causa di esclusione operi solo nel caso in cui i debiti tributari, oltre ad essere definitivamente accertati e di importo superiore a 10.000 euro, siano anche "*certi, scaduti ed esigibili*".

Tale precisazione normativa, si ritiene diretta ad escludere la situazione di "*irregolarità fiscale*" per l'impresa che abbia ottenuto la rateizzazione del proprio debito fiscale definitivamente accertato. In questo caso, pertanto, non opererà la causa di esclusione dalla gara d'appalto, di cui al citato art.38, co.1, lett.g, del "*Codice degli appalti pubblici*".

In ogni caso, la norma fa salvi i comportamenti già adottati dalle Stazioni appaltanti alla data di entrata in vigore del medesimo D.L. 16/2012 (2 marzo 2012)[6].

4. Adempimenti per accedere ad agevolazioni fiscali (art.2, co.1)

A tal riguardo, l'art.2, comma 1, del D.L. 16/2012 stabilisce che, in caso di inosservanza degli adempimenti formali necessari per fruire di benefici fiscali o regimi fiscali opzionali, il contribuente può, tardivamente, presentare le comunicazioni obbligatorie ovvero assolvere i particolari adempimenti previsti, a condizione che:

- abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;
- effettui la comunicazione o esegua l'adempimento entro il termine di presentazione della prima dichiarazione fiscale utile;
- versi contestualmente la sanzione minima pari a 258 euro, di cui all'art.11, co.1 del D.Lgs. 471/1997, mediante F24 (è esclusa la possibilità di compensazione);
- la violazione non sia stata ancora constatata o non siano state già avviate attività amministrative di accertamento delle quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza.

Tale disposizione trova applicazione, tra l'altro, anche per tutte le comunicazioni omesse o presentate in ritardo con riferimento alle detrazioni del 36% (recupero edilizio delle abitazioni) e del 55% (riqualificazione energetica degli edifici).

5. Responsabilità solidale estesa ai fini IVA (art.2, co.5-bis)

Riscrivendo l'art.35, comma 28, del D.L. 223/2006, convertito, con modificazioni, nella legge 248/2006, viene introdotta la responsabilità solidale del committente, imprenditore o datore di lavoro, con l'appaltatore ed eventuali subappaltatori, in relazione al versamento all'Erario delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA relativa alle fatture dei lavori effettuati.

La responsabilità dura 2 anni dalla cessazione dell'appalto e non si applica qualora si dimostri di aver messo in atto tutte le cautele possibili per evitare l'inadempimento.

Nella precedente formulazione della disposizione (in vigore fino al 28 aprile 2012), la responsabilità solidale operava solo tra l'appaltatore ed il subappaltatore (il committente

[6] Sul tema, *cfr. News ANCE n.1286 del 4 agosto 2010*.

ne era escluso) per le ritenute fiscali ed i contributi previdenziali ed assicurativi dovuti da quest'ultimo per i propri lavoratori dipendenti, mentre era esclusa in materia di IVA.

In sostanza, la novità, introdotta in fase di conversione in legge del "*decreto semplificazioni fiscali*"[7], riguarda l'estensione della responsabilità anche:

- nei rapporti tra committente ed appaltatore (e non solo tra appaltatore e subappaltatore);
- ai versamenti dell'IVA riguardanti l'appalto.

Come è evidente, la nuova norma introduce ulteriori obblighi, in capo all'impresa, di difficile applicazione, tenuto conto che non vengono individuati gli strumenti mediante i quali possa esercitarsi il controllo nei confronti dell'appaltatore e dei subappaltatori.

Infatti, non esiste una certificazione delle ritenute effettuate e dell'IVA incassata relativamente a ciascun appalto o subappalto, cosicché, di fatto, l'esimente non opera mai.

Tra l'altro, nel settore delle costruzioni, i lavoratori vengono spesso utilizzati contemporaneamente in più cantieri, mentre i versamenti delle ritenute sono, come noto, mensili e riferiti a tutti i dipendenti in forza presso l'impresa.

Sotto il profilo dell'IVA, si evidenzia, inoltre, che, per le prestazioni di servizi eseguite dai subappaltatori, opera già il meccanismo dell'inversione contabile (cd. "*reverse charge*")[8], che consente un efficace controllo sul versamento dell'IVA.

Come noto, infatti, tale sistema determina una variazione delle ordinarie modalità di fatturazione, relative all'operazione effettuata dal subappaltatore nei confronti dell'appaltatore principale, o di un altro subappaltatore[9].

Allo stesso tempo, non è nemmeno ipotizzabile l'istituzione, per il futuro, di modelli di versamento delle ritenute e dell'IVA separati per ciascun cantiere (F24 specifico per ogni cantiere), che complicherebbe in maniera inverosimile gli adempimenti delle imprese, in controtendenza alle esigenze di semplificazione, obiettivo ultimo dello stesso D.L. 16/2012.

Per tali motivi, l'ANCE è intervenuta sin dalla fase parlamentare per la conversione in legge del D.L. 16/2012 per chiedere lo stralcio della disposizione ed il rinvio della materia ad un successivo provvedimento, da concertare con le

---

[7] La citata modifica opera, pertanto, dal 29 aprile 2012, data di entrata in vigore della legge 44/2012.

[8] *Cfr*. art.17, comma 6, lett. *a*, D.P.R. 633/1972.

[9] In particolare, in base all'art.17, comma 5, del D.P.R. 633/1972, il meccanismo opera nel modo seguente:

- il subappaltatore emette fattura all'appaltatore senza applicazione dell'IVA, in osservanza delle disposizioni sulla fatturazione delle operazioni effettuate (artt. 21 e seguenti del D.P.R. 633/1972), indicando la norma che lo esenta dall'applicazione dell'imposta (il citato art. 17,comma 6, lett. *a*, del D.P.R. 633/1972);
- l'appaltatore integra la fattura ricevuta con l'indicazione dell'aliquota IVA e della relativa imposta dovuta, con i connessi obblighi formali di registrazione della stessa, da effettuare sia nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi, entro il mese di ricevimento della fattura o, comunque, entro 15 giorni dal ricevimento con riferimento al relativo mese (di cui all'art.23 o 24 del D.P.R. 633/1972), sia in quello degli acquisti (di cui all'art.25 del citato D.P.R 633/1972).

Associazioni di categoria, ferma restando la necessità di evitare la responsabilità solidale anche ai fini IVA.

Tuttavia, la disposizione è stata confermata nel testo definitivamente approvato in legge, anche se, nella discussione finale, è stato **accolto un Ordine del Giorno - n.9/5109-AR/21** (seduta del 19 aprile 2012) **che, nella sostanza, recepisce le istanze dell'Associazione**.

Con tale atto, infatti, il Governo si impegna a valutare l'opportunità di:

- posticipare l'applicazione delle disposizioni sulla responsabilità solidale fino all'entrata in vigore di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze che definisca le modalità per la verifica, da parte del committente o appaltatore, del corretto adempimento degli obblighi fiscali in tema di versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA inerenti gli appalti;
- evitare, in ogni caso, l'introduzione di nuovi obblighi documentali, rispetto a quelli già previsti dalla normativa vigente per l'attuazione della responsabilità solidale, anche ipotizzando un Modello di versamento F24 "*generale*", accompagnato da un'eventuale autodichiarazione dell'appaltatore, o subappaltatore, che certifichi che, in tale modello, sono comprese le ritenute fiscali e l'IVA relativi all'appalto;
- prevedere la possibilità, per i coobbligati in solido (committente e appaltatore), di eccepire il beneficio della preventiva escussione del patrimonio del responsabile dell'inadempimento e l'esclusione della responsabilità solidale per il pagamento delle sanzioni, per le quali resta obbligato il responsabile dell'inadempimento.

Alla luce delle novità in materia, si ritiene necessario il rinvio dell'applicazione della disposizione all'atto dell'emanazione di un decreto attuativo che recepisca i contenuti dell'Ordine del Giorno approvato, in linea con le considerazioni dell'ANCE in materia.

Per quanto concerne, poi, l'IVA, l'azione dell'ANCE resta prioritariamente rivolta ad escluderne l'applicazione, vista l'efficacia del "*reverse charge*" a prevenire meccanismi fraudolenti.

6. <u>Elenco clienti-fornitori</u> (art.2, co.6)

Dal 1° gennaio 2012 viene reintrodotto il cd. "*elenco clienti-fornitori*" (ovverosia l'obbligo di comunicazione di tutte le operazioni attive e passive rilevanti ai fini IVA effettuate per ciascun cliente e fornitore), in luogo della Comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate delle sole operazioni di importo superiore a 3.000 euro .

Inoltre, viene stabilito che, per le operazioni per le quali non è previsto l'obbligo di emissione della fattura, la Comunicazione deve essere inviata unicamente se le stesse sono di importo non inferiore a 3.600 euro (al lordo dell'IVA).

7. <u>Imposta sulla pubblicità per le Gru</u> (art.3, co. 16-*sexies*)

Viene previsto che, con Decreto del ministro dell'economia e finanze, da emanare entro il 31 maggio 2012, vengano stabilite le modalità applicative dell'imposta sulla pubblicità

per i marchi, di dimensioni proporzionali ai beni, apposti sulle Gru a torre e mobili utilizzate nei cantieri edili e sulle macchine da cantiere.

La disposizione sembrerebbe recepire un orientamento ministeriale (*cfr*. R.M. n.42/E/7/168466-98 del 16 marzo 1999), che già stabiliva l'applicabilità dell'imposta per i marchi apposti sulle Gru, in virtù della loro autonomia e individualità rispetto al bene.

La disposizione è stata introdotta in fase di conversione in legge del "*decreto semplificazioni fiscali"*.

8. Defiscalizzazione e project financing (art.3-*septies*)

Il D.L. 16/2012 introduce una novità per quanto riguarda le misure di defiscalizzazione stabilite nell'ambito della realizzazione di determinate opere pubbliche (stradali e autostradali, anche di carattere regionale, ferroviarie, e portuali) attraverso lo strumento del *project financing*, introdotte dall'art.18 della legge di Stabilità 2012 (legge 183/2011)[10].

In particolare, l'operatività delle citate misure, inizialmente riconosciuta alle società di progetto costituite per l'esecuzione delle opere (ai sensi dell'art.156 del D.Lgs. 163/2006), viene, ora, estesa anche alle società concessionarie delle stesse.

Pertanto, alla luce della predetta modifica[11], a favore delle citate società di progetto, nonché delle società concessionarie delle infrastrutture, possono essere riconosciute, anche cumulativamente, ed in sostituzione totale o parziale del contributo pubblico:

- l'esenzione dall'imposizione IRES ed IRAP dei redditi prodotti durante il periodo di concessione;
- l'assolvimento del versamento dell'IVA mediante compensazione con l'importo del contributo pubblico riconosciuto, fermi restando gli obblighi comunitari;
- il riconoscimento di un contributo in conto esercizio corrispondente all'ammontare del canone annuo corrisposto allo Stato dagli enti concessionari di autostrade.

Inoltre, alle sole società di progetto, costituite per la realizzazione di grandi infrastrutture portuali, la Legge di Stabilità 2012 ha riconosciuto, in aggiunta ai predetti benefici, la possibilità di effettuare il versamento dell'IVA mediante compensazione con il 25% del maggiore gettito IVA relativo alle importazioni riconducibili all'infrastruttura portuale oggetto dell'intervento, per un periodo non superiore a 15 anni.

Quest'ultima tipologia di "*defiscalizzazione"* (che va a sostituire completamente, o parzialmente, il contributo pubblico) opera secondo le modalità previste dalla stessa legge di Stabilità 2012.

In ogni caso, si ricorda che l'efficacia di tutte le citate misure di "*defiscalizzazione*" è subordinata all'emanazione del Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze (ai sensi dell'art.104 comma 4, del D.P.R. 917/1986-TUIR).

---

[10] Si ricorda che la disposizione è stata modificata dall'art.59 del D.L. 1/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 27/2012 (cd. "*decreto liberalizzazioni e infrastrutture*").

[11] La novità è stata introdotta in fase di conversione in legge del D.L. 16/2012.

9. Credito d'imposta neoassunzioni nel Mezzogiorno – Norma finanziaria (art.3, co. 16-*ter*)

In materia di credito d'imposta per le nuove assunzioni nel Mezzogiorno (art.2, D.L. 70/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 106/2011)[12], viene inclusa una disposizione a carattere finanziario sull'utilizzo in compensazione dell'agevolazione riconosciuta al datore di lavoro.

In particolare, viene stabilito che, una volta resa operativa l'agevolazione (a seguito della ripartizione dei fondi nazionali e comunitari per ogni regione)[13], nelle more della completa attuazione della procedura di assegnazione delle risorse, la regolazione contabile delle citate compensazioni avverrà utilizzando i fondi del capitolo "*Agenzia delle Entrate - Fondi di bilancio*".

In merito, si ricorda che il beneficio spetta per le nuove assunzioni a tempo indeterminato effettuate (in Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Puglia, Molise, Sardegna e Sicilia) tra il 14 maggio 2011 ed il 14 maggio 2013, e viene riconosciuto ai datori di lavoro nella misura del 50% dei "*costi salariali*" sostenuti:

- nei dodici mesi successivi all'assunzione per ciascun lavoratore con le caratteristiche di "*lavoratore svantaggiato*", ovvero
- nei ventiquattro mesi successivi all'assunzione per ciascun "*lavoratore molto svantaggiato*".

Il credito di imposta viene calcolato con specifiche modalità stabilite normativamente.

Il beneficio deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale sono state effettuate le nuove assunzioni, ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art.17 del D.Lgs. 241/1997, entro 2 anni dalla data di assunzione[14].

10. Potestà dei Comuni e delle Province in materia di tributi (art.4 co. 1)

Modificando l'art.14, comma 6, del D.Lgs. 23/2011 ("*decreto sul federalismo fiscale municipale*") viene eliminato il riferimento alla potestà regolamentare dei Comuni in materia di ICI, prevista in via specifica dall'art.59 del D.Lgs. 446/1997.

Resta, in ogni caso, confermato il richiamo alla potestà generale di Comuni e Province (di cui all'art.52, del citato D.Lgs. 446/1997) come principio generale riferito ai tributi disciplinati dal medesimo D.Lgs.

---

[12] *Cfr*. anche l' art.59 del D.L. 5/2012, convertito, con modificazioni, nella legge 35/2012, che ha apportato modifiche alla disciplina dell'agevolazione.

[13] Si ricorda, infatti, che le risorse necessarie per il finanziamento del credito d'imposta sono individuate nell'utilizzo congiunto delle risorse nazionali e comunitarie, destinate al finanziamento dei programmi operativi, regionali e nazionali (la Commissione europea, nello scorso mese di ottobre, ha dato il via libera all'utilizzo di tali fondi). Gli stessi verranno ripartiti per ciascuna Regione, in base a quanto previsto da un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, non ancora emanato.

[14] *Cfr. News ANCE n. 235 del 13 aprile 2012*.

11. Cedolare secca (art.4, comma 1-*bis*)

Nell'ambito dei contratti di locazione di abitazioni, assoggettati al regime della "*cedolare secca"* (art.3 D.Lgs. 23/2011 - "*decreto sul federalismo fiscale municipale*"), viene previsto che, sulla fideiussione prestata per il conduttore non si applicano le imposte di registro e di bollo.

Tale disposizione, inserita in fase di conversione in legge del D.L. 16/2012, è in vigore dal 29 aprile 2012 (ossia dal giorno successivo alla pubblicazione in *G.U.* della legge di conversione 44/2012).

A tal riguardo, si ricorda che tale modalità di tassazione del reddito da locazione è sostitutiva dell'Irpef (ivi comprese le relative addizionali regionali e comunali), e si applica sull'intero canone di locazione con aliquota del 21% per i contratti a canone libero e del 19% per quelli a canone concordato.

12. Imposta di scopo (art.4, co. 1-*quater*)

L'art.4, co.1-*quater*, del "*decreto semplificazioni fiscali*" interviene sulla disciplina dell'imposta di scopo (cd. ISCOP), introdotta dall'art.1, co. 145-151, della legge 296/2006 (Finanziaria 2007) e successivamente integrata dall'art.6 del D.Lgs. 23/2011 ("*decreto sul federalismo municipale*").

In particolare, le modifiche apportate dal D.L. 16/2012 riguardano:

- la base imponibile, che viene ora agganciata all'IMU[15] al posto dell'ICI (con applicazione, quindi, dei coefficienti catastali "rivalutati");
- l'abrogazione del riferimento all'emanazione di un regolamento governativo per attuare la riforma prevista dal decreto sul federalismo fiscale.

Come noto, sin dall'origine, l'ISCOP è stata configurata come un' "*addizionale all'ICI*" (aliquota dello 0,5 per mille, sulla medesima base imponibile di questa), applicabile sino ad un massimo di 5 anni e destinata al finanziamento parziale (sino al 30%) di determinate opere pubbliche[16]. In caso di mancato avvio dell'opera nei 2 anni successivi alla data prevista dal progetto esecutivo, i Comuni dovevano rimborsare quanto versato dai contribuenti entro i 2 anni successivi.

---

[15] *Cfr.* art.13 D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011, che ha anticipato al 2012 l'applicazione dell'imposta, in via sperimentale. *Cfr*. anche gli artt.8-9 del D.Lgs. 23/2011.

[16] In particolare, le opere finanziabili erano:

a) opere per il trasporto pubblico urbano;

b) opere viarie, con l'esclusione della manutenzione straordinaria ed ordinaria delle opere esistenti;

c) opere particolarmente significative di arredo urbano e di maggior decoro dei luoghi;

d) opere di risistemazione di aree dedicate a parchi e giardini;

e) opere di realizzazione di parcheggi pubblici;

f) opere di restauro;

g) opere di conservazione dei beni artistici e architettonici;

h) opere relative a nuovi spazi per eventi e attività culturali, allestimenti museali e biblioteche;

i) opere di realizzazione e manutenzione straordinaria dell'edilizia scolastica.

In materia, è successivamente intervenuto il "*decreto sul federalismo fiscale municipale*" che ha previsto la riforma del tributo da attuare, entro il 31 ottobre 2011, mediante regolamento governativo[17], d'intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sulla base dei seguenti criteri:

- individuazione di ulteriori tipologie di opere pubbliche finanziabili mediante il tributo, rispetto a quelle originariamente previste;
- aumento, sino a 10 anni, della durata massima di applicazione del tributo (a differenza dei 5 anni previsti dalla Finanziaria 2007);
- possibilità che il gettito dell'imposta finanzi per l'intero l'opera da realizzare.

Di fatto, tale riforma non è stata ancora attuata, per la mancata emanazione del regolamento governativo.

Pertanto, a seguito dell'ultima modifica introdotta dal D.L. 16/2012, è ora riconosciuta ai singoli Comuni la facoltà di introdurre direttamente (senza attendere uno specifico provvedimento statale) l'ISCOP, che potrà avere le seguenti caratteristiche:

- aliquota massima dello 0,5 per mille, da applicare sulla base imponibile IMU;
- estensione delle opere finanziabili, da individuare discrezionalmente da parte del Comune nel regolamento istitutivo;
- finanziamento sino al 100% dell'opera;
- durata dell'applicazione sino ad un massimo di 10 anni.

Inoltre, viene confermato il rimborso dell'imposta in caso di mancato avvio dell'opera entro 2 anni dalla data prevista dal progetto esecutivo.

I Comuni che, al 2012, hanno già introdotto l'ISCOP possono adottare regolamenti correttivi necessari per l'adeguamento alle nuove disposizioni.

Ad oggi, solamente 20 Comuni risultano aver introdotto l'imposta (come riportato dal Dipartimento delle Finanze sul proprio sito internet).

Per l'elenco dei Comuni che hanno adottato l'ISCOP, *cfr. la News ANCE n.285 del 3 maggio 2012*.

13. Disposizioni in materia di IMU (art.4)

Di seguito vengono riportate le modifiche alla disciplina dell'IMU introdotte in fase di conversione in legge del D.L. 16/2012.

Modifica delle aliquote (art.4, co. 5, lett. *i,* 5° e 6° periodo)

A tal riguardo, viene stabilito che, entro il 30 settembre 2012[18], i Comuni possono approvare o modificare i propri regolamenti e deliberazioni relative alle aliquote e alla detrazione IMU[19].

---

[17] Ai sensi dell'art.17, comma 2, della legge 400/1988.

[18] Si evidenzia che l'art.29, comma 16-*quater*, del D.L. 216/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 14/2012 (cd. Decreto "*Milleproroghe 2012*"), ha spostato al 30 giugno il termine ultimo

In ogni caso, viene previsto che, con uno o più DPCM, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro il 10 dicembre 2012, potranno essere modificate le aliquote, le relative variazioni e la detrazione riferita all'abitazione principale.

In particolare, queste ultime modifiche verranno effettuate sulla base del gettito della prima rata dell'IMU, in scadenza il prossimo 18 giugno 2012 (per tutti gli immobili, abitazione principale e non) nonché dei risultati dell'accatastamento dei fabbricati rurali[20], al fine di assicurare l'ammontare del gettito complessivo previsto per l'anno 2012.

Abitazione principale

Nuova nozione ed agevolazioni in caso di coniugi/familiari residenti in unità differenti (art.4, co. 5, lett. a)

Modificando la nozione di "**abitazione principale**" contenuta nell'art.13 del D.L. 201/2011[21], il Decreto "*Semplificazioni fiscali*" stabilisce che, per tale, si intende l'**unità** (iscritta o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare) **nella quale** il **possessore** ed il suo **nucleo familiare dimorano abitualmente** e **risiedono anagraficamente**.

Inoltre, viene specificato che, in caso di **coniugi** e **familiari** che abbiamo fissato la **dimora** e la **residenza** in **abitazioni differenti**, le **agevolazioni IMU** per l'abitazione principale (aliquota ridotta e detrazioni)[22] potranno essere **applicate solo su un'abitazione** (in pratica, le agevolazioni operano per una sola unità per nucleo familiare).

---

per l'approvazione del bilancio di previsione degli enti locali, relativo al 2012. A tal riguardo, nel corso dell'esame al Senato del Provvedimento è stato stabilito che nel bilancio di previsione dovrà essere inserito il gettito IMU presunto, come risultante dagli importi stimati dal Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e finanze per ciascun comune (pubblicati sul sito internet *www.finanze.gov.it*).

[19] L'aliquota ordinaria dell'IMU è stabilita in misura pari allo 0,76% (con facoltà dei Comuni di ridurla o aumentarla dello 0,3%). Per l'abitazione principale e relative pertinenze , la stessa è pari allo 0,4% (con possibilità per i Comuni di aumentarla o ridurla dello 0,2%). Per i fabbricati rurali ad uso strumentale l'aliquota è ridotta allo 0,2% (con possibile riduzione sino allo 0,1% - art.13 del D.L. 201/2011, convertito nella legge 214/2011).

Per l'abitazione principale è prevista una detrazione di 200, maggiorata, per gli anni 2012 e 2013, in misura pari a 50 euro per ciascun figlio di età non superiore a 26 anni (con dimora e residenza nell'abitazione). Tale maggiorazione non può comunque superare l'importo di 400 euro (in sostanza, la detrazione complessiva potrà arrivare sino ad un massimo di 600 euro).

[20] Si tratta dei fabbricati rurali che devono essere iscritti al catasto edilizio urbano entro il 30 novembre (*cfr.*art.13, comma 14-ter, D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011).

[21] Nella precedente versione della disposizione, il requisito della dimora abituale e della residenza anagrafica era riferito unicamente al possessore dell'immobile, indipendentemente dal suo nucleo familiare.

[22] *Cfr.* la nota 19.

Pagamento in 3 o 2 rate (art.4, co. 5, lett. h-i)

Per il solo 2012 ed esclusivamente per l'abitazione principale e relative pertinenze, l'art.4, comma 5, lett.*i*, del D.L. 16/2012, convertito, con modifiche, nella legge 44/2012, consente il pagamento dell'IMU in 3 rate, così suddivise:

- I RATA: 33,3% dell'imposta dovuta entro il 18 giugno 2012,
- II RATA: 33,3% dell'imposta dovuta entro il 17 settembre 2012[23],
- SALDO+CONGUAGLIO: entro il 16 dicembre 2012.

In alternativa, viene prevista la possibilità, per il contribuente, di optare per il pagamento dell'IMU in 2 rate, con le modalità di seguito indicate:

- I RATA: 50% dell'imposta dovuta entro il 18 giugno 2012,
- SALDO+CONGUAGLIO: entro il 16 dicembre 2012.

A prescindere della scelta operata, le prime due rate dell'IMU, ovvero la prima, vengono calcolate con l'aliquota "*base*" del 4 per mille, prevista dall'art.13 del DL 201/2011 – Legge 214/2011 (cd. "*Decreto Monti*"), mentre per il saldo e conguaglio 2012 si applicheranno le aliquote definitive, così come stabilite dal Comune (entro il prossimo 30 settembre) e dai D.P.C.M da emanare entro il 10 dicembre 2012 (*cfr*. art.4, comma 5, lett.*d*).

Inoltre, viene previsto che, dal **1° dicembre 2012**, l'**IMU** potrà essere **pagata** anche **con** apposito **bollettino postale** (art.4, comma 5, lett.h). Prima di tale data resta fermo, invece, l'obbligo di pagamento tramite Modello F24[24].

IMU e separazione tra coniugi (art.4, co. 12-quinquies)

Viene stabilito che, ai soli fini IMU, l'assegnazione della casa coniugale al coniuge che non abbia già diritti reali sulla stessa (a seguito di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio) viene eseguita in ogni caso a titolo di diritto di abitazione. Pertanto, il coniuge assegnatario dell'immobile viene incluso tra i soggetti passivi tenuti al pagamento dell'IMU (in tal caso, l'IMU è dovuta dal solo coniuge assegnatario e non anche dall'altro coniuge proprietario dell'abitazione)[25].

---

[23] Al riguardo, si ricorda che, per il 2012, il termine ordinario del 16 giugno per il versamento della prima rata dell'IMU cade di sabato, per cui la scadenza viene posticipata al 18 giugno. Allo stesso modo, poiché il 16 settembre 2012, termine di versamento della seconda rata, cade in giorno festivo, tale adempimento viene spostato al giorno successivo (17 settembre).

[24] In merito si evidenzia che, con i Provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n.2012/53906 e n.2012/53909, entrambi del 12 aprile 2012, sono state definite le modalità di versamento dell'IMU ed è stato approvato il nuovo Modello F24 (con l'introduzione della "*SEZIONE IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI*", in sostituzione di quella precedente riferita all'ICI). Inoltre, con la R.M. n.35/E, anch'essa del 12 aprile 2012, sono stati approvati i codici tributo da utilizzare per il versamento dell'imposta.

[25] A tal riguardo si evidenzia che la citata disposizione non è stata coordinata con l'art.6, comma 3-*bis*, del D.Lgs 504/1992 (richiamata, ai fini IMU, nell'art.13, comma 10 del D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011), che stabilisce l'estensione delle agevolazioni previste per l'abitazione principale anche al coniuge non assegnatario della casa coniugale, a condizione che non sia proprietario o vanti un diritto reale su un'abitazione sita nello stesso comune ove è ubicata la casa coniugale.

Abitazioni di anziani o disabili (art.4, co. 5, lett. f, 2° periodo)

Il Decreto "*Semplificazioni fiscali*" prevede, altresì che le abitazioni di disabili o anziani residenti in case di cura[26], ovvero di italiani residenti all'estero possano essere considerate "*abitazione principale*" dal Comune, a condizione che non siano locate.

Cooperative e IACP - Gettito IMU (art.4, co. 5, lett. f, 1° periodo)

Viene stabilito che il gettito IMU delle unità immobiliari, appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari, nonché degli alloggi assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (cd. IACP), sia assegnato interamente ai Comuni.

Ciò in conformità con quanto già previsto in materia di assegnazione ai Comuni del totale del gettito IMU riferito all'abitazione principale e relative pertinenze[27].

Pagamento dell'IMU per gli immobili diversi dall'abitazione principale *(*art.4, co. 5, lett.i,1° periodo)

Per il 2012, per gli immobili diversi dall'abitazione principale, il pagamento dell'IMU avverrà in 2 rate, secondo le modalità seguenti:

- I RATA: 50% dell'imposta dovuta entro il 18 giugno 2012.

  In tale ipotesi, l'imposta deve essere calcolata sull'aliquota di base (per i fabbricati urbani, 0,76%) in misura pari al 50% dell'importo così ottenuto, senza applicazione di sanzioni ed interessi;

- SALDO+CONGUAGLIO: entro il 16 dicembre 2012.

  La seconda rata verrà versata a saldo dell'imposta complessiva dovuta per il 2012, con conguaglio sulla prima rata, sulla base alle aliquote definitivamente fissate dai Comuni.

Anche per tali immobili, dal **1° dicembre 2012**, l'**IMU** può essere **pagata** anche **con** apposito **bollettino postale** (art.4, comma 5, lett. *h*).

Fabbricati inagibili - Riduzione della base imponibile (art.4, co. 5, lett.b, lett.b)

Viene stabilita, altresì, la riduzione del 50% della base imponibile d'imposta per i fabbricati dichiarati inagibili, o inabitabili, in base ad apposita perizia effettuata dal Comune (con spese a carico del contribuente), ovvero, in alternativa, ad una dichiarazione sostitutiva di atto notorio presentata dal proprietario dell'immobile (fermo restando, comunque, il potere dell'Ente locale di accertare il reale stato dell'immobile).

---

[26] Ciò in conformità con quanto già previsto dall'art.3, comma 56, della legge 662/1996, richiamata anche dall'art.13, comma 10, del citato D.L. 201/2011.

[27] *Cfr.* art.13, comma 11, D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011.

Ai fini della riduzione alla metà della base imponibile, viene stabilito che i Comuni possano disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione.

Fabbricati "*storico-artistici*" - Riduzione della base imponibile (art.4, co. 5, lett.b, lett.a, e co.5-ter)

Anche per i fabbricati d'interesse storico-artistico[28] è prevista la riduzione al 50% della base imponibile IMU (rendita catastale rivalutata del 5%, moltiplicata per i coefficienti stabiliti dal D.L. 201/201, relativi alla destinazione d'uso degli stessi – ad es. per le abitazioni, il moltiplicatore è pari a 160).

---

[28] Si tratta dei fabbricati individuati ai sensi dell'art.10 del D.Lgs. 42/2004 (*Codice dei beni culturali e del paesaggio*), che si riporta, per gli aspetti che riguardano gli immobili.

D.Lgs. 22-1-2004 n. 42

Codice dei beni culturali e del paesaggio

(omissis)

10. Beni culturali.

1. Sono beni culturali le cose immobili e mobili appartenenti allo Stato, alle regioni, agli altri enti pubblici territoriali, nonché ad ogni altro ente ed istituto pubblico e a persone giuridiche private senza fine di lucro, ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico.

2. Sono inoltre beni culturali:

3. Sono altresì beni culturali, quando sia intervenuta la dichiarazione prevista dall'articolo 13:

a) le cose immobili e mobili che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico particolarmente importante, appartenenti a soggetti diversi da quelli indicati al comma 1;

(omissis)

d) le cose immobili e mobili, a chiunque appartenenti, che rivestono un interesse particolarmente importante a causa del loro riferimento con la storia politica, militare, della letteratura, dell'arte, della scienza, della tecnica, dell'industria e della cultura in genere, ovvero quali testimonianze dell'identità e della storia delle istituzioni pubbliche, collettive o religiose;

(omissis)

4. Sono comprese tra le cose indicate al comma 1 e al comma 3, lettera a):

a) le cose che interessano la paleontologia, la preistoria e le primitive civiltà;

(omissis)

f) le ville, i parchi e i giardini che abbiano interesse artistico o storico;

(omissis)

h) i siti minerari di interesse storico od etnoantropologico;

(omissis)

l) le architetture rurali aventi interesse storico od etnoantropologico quali testimonianze dell'economia rurale tradizionale.

5. Salvo quanto disposto dagli articoli 64 e 178, non sono soggette alla disciplina del presente Titolo le cose indicate al comma 1 che siano opera di autore vivente o la cui esecuzione non risalga ad oltre cinquanta anni, se mobili, o ad oltre settanta anni, se immobili, nonché le cose indicate al comma 3, lettere a) ed e), che siano opera di autore vivente o la cui esecuzione non risalga ad oltre cinquanta anni.

(omissis)

Contestualmente, è stata abrogata la previgente agevolazione prevista, ai fini ICI, dall'art.2, co. 5, del D.L. 16/1993, convertito, con modificazioni, nella legge 75/1993, in base al quale la base imponibile ICI era fissata sulla base della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria d'ubicazione del fabbricato.

Per i medesimi fabbricati, inoltre, viene modificata anche la disciplina applicabile agli effetti delle imposte sul reddito, con efficacia a decorrere dal periodo d'imposta 2012 (al riguardo, si rinvia al successivo paragrafo 14).

Fabbricati rurali strumentali (art.4, co. 1-*ter*, lett.a, e co. 5, lett.d)

Per il 2012, con esclusivo riferimento ai fabbricati rurali strumentali (come definiti dall'art.9, comma 3-*bis*, del D.L 557/1993, convertito, con modificazioni, nella legge 133/1994), il D.L. 16/2012, stabilisce che il pagamento della prima rata dell'IMU, calcolata sull'aliquota di base (fissata allo 0,2%), verrà effettuato, entro il prossimo 18 giugno, in misura pari al 30% dell'importo così ottenuto.

La seconda rata verrà versata a saldo dell'imposta complessivamente dovuta per il 2012 (entro il 16 dicembre), con conguaglio sulla prima rata.

Anche in tale ipotesi, con D.P.C.M., da emanare entro il 10 dicembre 2012, sulla base dell'andamento del gettito derivante dal pagamento della prima rata, potrà essere modificata l'aliquota IMU riferita a tali fabbricati.

Diversamente, per i fabbricati rurali che devono essere iscritti al catasto edilizio urbano entro il 30 novembre[29] il versamento dell'IMU dovrà essere effettuato in un'unica soluzione entro il 16 dicembre.

Inoltre, viene stabilita l'**esenzione** dall'IMU per i **fabbricati rurali strumentali** situati nei **comuni montani**, o parzialmente montani (risultanti dall'elenco dei comuni predisposto dall'ISTAT).

Tale ulteriore fattispecie si aggiunge alle ipotesi di esenzione[30], già previste ai fini IMU (art.9, comma 8, D.Lgs. 23/2011).

Sempre per ciò che concerne l'attività agricola, vengono, inoltre, previste specifiche agevolazioni, ai fini IMU, per i **terreni agricoli** posseduti da coltivatori diretti e da imprenditori agricoli professionali.

Per quanto riguarda, invece, i terreni agricoli (anche non coltivati), posseduti e condotti da coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, viene confermato il coefficiente pari a 110 (da applicare al reddito dominicale rivalutato del 25%), mentre per i terreni agricoli posseduti da tutti gli altri soggetti, il coefficiente viene aumentato a 135 (art.4, co. 5, lett.*c*).

Disposizioni per gli immobili esenti dall'IMU (art.4, co. 1-*ter*, lett.b)

Viene stabilito l'**assoggettamento** alle **imposte** sui **redditi**, e relative addizionali, per gli **immobili esenti** dall'**IMU.**

---

[29] *Cfr.*art.13, comma 14-*ter*, D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011.

[30] In particolare, in materia di esenzione dall'IMU, il D.Lgs. 23/2011 richiama espressamente le ipotesi già previste ai fini ICI dal D.Lgs. 504/1992 (immobili posseduti dallo Stato e dagli altri Enti locali, fabbricati classificabili nelle categorie catastali da E1 a E9, *etc*.).

Dichiarazione IMU (art.4, co. 5, lett. i)

Il D.L. 16/2012, convertito nella legge 44/2012 stabilisce, altresì, l'obbligo di presentazione, entro 90 giorni dalla data di inizio del possesso, o di variazioni rilevanti dei dati ai fini della determinazione dell'IMU, di un'apposita dichiarazione da parte del proprietario dell'immobile (secondo il modello che verrà definito con apposito Decreto, in attuazione dell'art.9, comma 6, del D.Lgs. 23/2011).

La dichiarazione, in assenza di modificazioni di dati che incidano sull'ammontare dell'imposta dovuta, è efficace anche per gli anni a venire.

Per gli immobili acquistati dal 1° gennaio 2012, la citata dichiarazione deve essere presentata entro il 30 settembre 2012.

14. Immobili storico-artistici: nuova disciplina IRPEF/IRES (art.4, co. 5-*quater*, 5-*sexies* e 5-*septies*)

Per gli "*immobili vincolati*"[31], oltre alla riduzione al 50% della base imponibile IMU, vengono stabilite specifiche disposizioni ai fini delle imposte dirette (IRPEF/IRES), distinguendo, in tal caso, se i fabbricati siano locati o meno.

Contestualmente, dal periodo d'imposta 2012, viene abrogata la disposizione agevolativa che consentiva, per gli immobili d'interesse storico-artistico, la determinazione del reddito in base alla minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è sito il fabbricato (art.11, comma 2, della legge 413/1991).

In particolare, con effetto dal periodo d'imposta 2012, viene fissato il seguente regime fiscale:

- **per le persone fisiche**, **non esercenti attività d'impresa**, gli **immobili** di interesse storico/artistico **concorrono** a **formare** il **reddito** imponibile ai fini IRPEF:
  - **se tenuti a disposizione**, in base alla **rendita catastale rivalutata** del 5% ed **aumentata** di **1/3** (in caso di unità residenziali possedute in aggiunta all'"*abitazione principale*"), senza alcuna riduzione (ai sensi degli artt.37 e 41 del D.P.R. 917/1986 - TUIR);
  - **se locati**, in misura pari al **maggiore** tra il **canone ridotto** forfetariamente **del 35%** ed il **reddito medio** ordinario dell'unità immobiliare;
- **per i soggetti esercenti attività d'impresa** (sia IRPEF che IRES) **e per gli enti non commerciali**, i cd. "*immobili patrimonio*" (ossia non strumentali all'esercizio dell'attività, né destinati alla vendita)[32] di interesse storico/artistico concorrono a formare il reddito:

---

[31] *Cfr*. precedente nota 28.

[32] In particolare, per "*immobili patrimonio*", di cui all'art.90, co. 1, del D.P.R. 917/1986 – TUIR, si intendono, con una nozione a carattere residuale, quelli non costituenti immobili strumentali (per destinazione o per natura), né quelli alla cui produzione o scambio è diretta l'attività (cd. "*immobili merce*").

- **se tenuti a disposizione**, in **misura pari al 50%** del "***reddito medio ordinario***" (rendita catastale rivalutata del 5%), senza applicazione della maggiorazione di 1/3 stabilita dall'art.41 del TUIR – D.P.R. 917/1986 per gli immobili abitativi non utilizzati;
- **se locati**, in misura pari al **maggiore** tra il **canone ridotto** forfetariamente **del 35%** ed il **reddito medio ordinario** dell'unità immobiliare.

Tali disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2011 (in pratica, dal 2012). In ogni caso, viene previsto che, per la determinazione degli acconti 2012 si assume, come imposta del periodo precedente, quella determinata considerando già le citate modifiche introdotte dal D.L. 16/2012.

15. Immobili colpiti dal sisma abruzzese (art.4, co. 5-*octies*)

Per gli immobili colpiti dal sisma in Abruzzo nel 2009, distrutti o destinatari di ordinanze sindacali di sgombero (perché inagibili in tutto o in parte), viene prevista l'esenzione da IMU, IRPEF ed IRES, sino alla loro ricostruzione e al ritorno dell'agibilità[33].

16. Deduzione IRAP sul costo del lavoro (art.4, co.12)

Viene integrato l'art.2 del D.L. 201/2011 (cd. "*Manovra Monti*", convertito nella legge 214/2011), che prevede la deducibilità da IRES/IRPEF del 100% della quota IRAP riferita al costo del personale dipendente e assimilato[34].

In particolare, viene ora data la possibilità ai contribuenti di presentare istanza di rimborso dell'IRAP relativa ai periodi d'imposta precedenti al 2012, per i quali non siano ancora scaduti i termini di cui all'art.38 del DPR 602/1973 (48 mesi dalla data del versamento), secondo modalità e termini da stabilire con apposito Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate (con il quale saranno specificati anche i limiti di spesa destinati alla copertura dei rimborsi).

17. Nuove regole di deducibilità dei canoni di leasing (art.4-*bis*)

L'art-4-*bis* del D.L. 16/2012, introdotto in fase di conversione in legge, **modifica** il **regime** di **deducibilità** dei **canoni** per i **contratti** di **locazione finanziaria** (cd. *leasing*), ivi compresi quelli aventi ad oggetto beni immobili (art.102, comma 7, D.P.R. 917/1986 – TUIR).

Le disposizioni in materia di determinazione del reddito degli "*immobili patrimonio*" sottoposti a vincolo culturale, espressamente stabilite dal DdL di conversione del D.L. 16/2012 per i soggetti IRES, si applicano anche ai medesimi immobili posseduti da soggetti IRPEF, in virtù del rimando normativo contenuto, ai fini della disciplina generale del reddito d'impresa, nell'art.56 del medesimo D.P.R. 917/1986.

Per gli enti non commerciali, *cfr.* anche gli artt.143, comma 1, e 144 comma 1, D.P.R. 917/1986 – TUIR (quest'ultimo viene modificato dal DdL di conversione del D.L. 16/2012).

[33] Il "*decreto semplificazioni fiscali*" introduce il comma 1-*bis* all'art.6 del D.L. 39/2009, convertito, con modificazioni, nella legge 77/2009 (cd. "*decreto Abruzzo*").

[34] *Cfr. News ANCE n 5 del 10 gennaio 2012.*

Per quel che riguarda, in particolare, i contratti di **leasing immobiliare**, stipulati a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 16/2012 (ossia dal 29 aprile 2012), la **deducibilità** per l'utilizzatore verrà **ammessa**, **a prescindere** dalla **durata contrattuale**, **per** un **periodo non inferiore ai 2/3** del **periodo** di **ammortamento** del bene.

Nell'ipotesi in cui tale **intervallo** temporale sia **inferiore** a **11 anni**, **ovvero superiore** a **18 anni**, viene previsto che la **deduzione** è **ammessa** per un **periodo**, **rispettivamente**, **non inferiore a 11 anni**, ovvero **pari** almeno **a 18 anni**.

Rispetto al regime previgente[35], viene eliminato il riferimento alla durata del contratto ai fini della deducibilità dei relativi canoni, specificando, al contempo, il lasso temporale entro cui la deduzione deve essere effettuata.

In precedenza, infatti, nell'ipotesi di durata contrattuale inferiore al minimo stabilito legislativamente, era prevista l'indeducibilità dei canoni di leasing da parte dell'utilizzatore.

Le nuove regole introdotte dal D.L. 16/2012, efficaci per i contratti stipulati dal 29 aprile 2012, comportano che, in presenza di un contratto di durata pari o superiore a quella "*minima*" fiscale (ad esempio di almeno 18 anni), la deducibilità viene effettuata, per un periodo coincidente con la durata contrattuale, in misura pari all'importo dei canoni annui, come risultante dal conto economico.

Diversamente, in presenza di un contratto di leasing di durata inferiore a quella "*minima*" fiscale (ad esempio, durata contrattuale di 16 anni, e durata "*minima*" fiscale– coincidente con i 2/3 del periodo d'ammortamento- di 18 anni), l'ammontare dei canoni fiscalmente deducibili per l'utilizzatore non potrà coincidere con l'importo risultante in conto economico, ma dovrà essere "*spalmato*" in un arco temporale più esteso, pari al periodo "*minimo*" fiscale (nell'esempio di 18 anni, coincidente con i 2/3 del periodo d'ammortamento).

In questa ipotesi, pertanto, nel corso della durata contrattuale, l'ammontare dei canoni deducibili in ciascun periodo d'imposta sarà inferiore all'importo iscritto in conto economico (l'utilizzatore, nella determinazione del reddito imponibile, dovrà fare perciò una variazione in aumento, pari all'importo del canone non deducibile nel periodo d'imposta). Tale eccedenza sarà dedotta, invece, nelle annualità d'imposta successive alla scadenza del contratto e sino a conclusione del periodo "*minimo*" di deducibilità stabilito dalla legge (nell'esempio pari a 18 anni), effettuando una variazione in diminuzione del reddito relativo a ciascuno dei suddetti periodi d'imposta.

18. <u>Studi di Settore e accertamento</u> (art.5, co.1, ed art.8, co.4-5)

Il "*Decreto semplificazioni fiscali*" rimodula l'ambito applicativo dell'accertamento induttivo (basato su "*presunzioni semplici*")[36] in caso di omessa o infedele compilazione

---

[35] Come noto, infatti, per i contratti di leasing stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2008 al 28 aprile 2012, la deducibilità è stata ammessa a condizione che la durata del contratto non fosse inferiore ai 2/3 del periodo di ammortamento del bene e, comunque, compresa tra un minimo di undici ed un massimo di diciotto anni.

[36] In altri termini, l'Agenzia delle Entrate può determinare il reddito d'impresa e di lavoro autonomo sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza,

dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore (viene riscritta la lett.d-*ter*, del co.4 dell'art.39 del DPR 600/1973).

Quest'ultima disposizione, nel testo previgente, prevedeva l'utilizzabilità dell'accertamento induttivo, nei casi di:

- **omessa o infedele indicazione dei dati** previsti nei modelli,
- indicazione di **cause di esclusione o di inapplicabilità** degli studi di settore **non sussistenti**,
- in ogni caso, a condizione che il maggior reddito, accertato a seguito della corretta applicazione degli studi di settore, fosse superiore al 10% del reddito dichiarato.

La nuova lett.d-*ter*, ora, stabilisce l'applicabilità dell'accertamento induttivo nei casi di:

- **omessa presentazione** dei modelli,
- indicazione di **cause di esclusione o di inapplicabilità** degli studi di settore **non sussistenti**,
- **infedele compilazione** dei modelli, solo qualora sia accertata una differenza superiore al 15%, o comunque a 50.000 euro, tra i ricavi stimati applicando gli studi di settore sulla base dei dati corretti e quelli stimati sulla base dei dati indicati in dichiarazione.

Le novità si applicano agli accertamenti notificati a partire dal 2 marzo 2012, data di entrata in vigore del D.L. 16/2012, mentre la previgente formulazione della lett.d-*ter* resta applicabile agli accertamenti notificati in precedenza.

In tal ambito, per il solo periodo d'imposta 2011, viene, altresì, spostato al 30 aprile 2012 il termine per la pubblicazione in *Gazzetta Ufficiale* delle integrazioni agli Studi di Settore (relative sia agli Indici di Normalità Economica – I.N.E. [37], sia ai cd. "*correttivi congiunturali*", elaborati per tener conto della crisi economica).

In merito, si ricorda che il termine stabilito legislativamente per la pubblicazione in *G.U.* delle citate integrazioni agli Studi di Settore è il 31 marzo del periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in vigore (*cfr*. art.1, comma 1-*bis*, del D.P.R. 195/1999).

Resta ferma, invece la scadenza per la pubblicazione in *G.U.* degli Studi di Settore, fissata, a decorrere dall'anno 2012, al 31 dicembre di ciascun periodo d'imposta d'applicazione degli stessi[38].

A tal riguardo, si ricorda che, **relativamente al periodo d'imposta 2012**, l'Agenzia delle Entrate e la SO.SE. procederanno all'**approvazione**, entro il prossimo 31 dicembre 2012, del **nuovo Studio di Settore per l'edilizia, che sostituirà l'attuale UG69U**.

Pertanto, si richiama nuovamente l'attenzione sulla **necessità di far pervenire all'ANCE** (all'indirizzo di posta elettronica: *fiscalitaedilizia@ance.it*.), anche in forma

---

potendo prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili e di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.

[37] *Cfr*. l'art. 10-*bis* della legge n.146/1998.

[38] *Cfr.* art.23, comma 28, lett. *a*, D.L. 98/2011, convertito, con modificazioni, dalla legge 111/2011.

anonima, il **Modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini degli Studi di Settore, allegato ad UNICO 2011 (relativo all'annualità 2010), con i relativi dati contabili e corredato del prospetto relativo alla "*congruità*" ed alla "*coerenza*" rispetto a quanto stimato dallo Studio medesimo.**

Solo in tal modo si potrà testare il prototipo del nuovo Studio di Settore rispetto alla realtà economico-produttiva delle imprese associate[39].

19. TARES (art.6, co.2)

In merito al nuovo tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES), che dal 2013 sostituirà la tassa (o tariffa) sullo smaltimento dei rifiuti[40], viene previsto che, per gli immobili privi di planimetria catastale o con attribuzione di rendita presunta, l'Agenzia del Territorio procede alla determinazione di una superficie convenzionale, sulla base degli elementi in proprio possesso.

In questi casi, quindi, nelle more dell'aggiornamento catastale da parte degli intestatari dei suddetti immobili, il tributo si applicherà sull'80% della superficie determinata convenzionalmente dall'Agenzia del Territorio (in conformità a quanto stabilito dall'art.14, co.9, del D.L. 201/2011, convertito nella legge 214/2011).

20. Deducibilità costi da reato (art.8, co.1 e 3)

Il D.L. 16/2012 interviene sulla deducibilità dei costi dei beni e delle prestazioni di servizi direttamente utilizzati per il compimento di fatti, atti o attività qualificabili come "*delitto non colposo*".

Prima delle modifiche, l'art.14, co.4-*bis*, della legge 537/1993 prevedeva che, nella determinazione del reddito imponibile (di cui all'art. 6, co.1, del TUIR – DPR 917/1986), non fossero ammessi in deduzione i costi o le spese riconducibili a fatti, atti o attività qualificabili come reato, fatto salvo l'esercizio di diritti costituzionalmente riconosciuti.

Il tenore della disposizione ha determinato notevoli problemi interpretativi (e conseguente contenzioso, anche per motivi di legittimità costituzionale) in merito all'individuazione dei costi connessi ai reati che potevano considerarsi, o meno, deducibili ai fini delle imposte sul reddito.

Sostituendo integralmente il citato co.4-*bis* dell'art.14, della legge 537/1993, il Provvedimento specifica ora che l'indeducibilità riguarda i costi direttamente connessi al compimento dei soli reati più gravi, consistenti in atti o attività qualificabili come "*delitto non colposo*", facendo così salva la deducibilità degli oneri correlati al compimento dei "*delitti colposi*", in ragione della non intenzionalità del reato commesso.

Il medesimo principio ha effetti anche ai fini IRAP ed è applicabile anche in caso di reati commessi prima dell'entrata in vigore del D.L. 16/2012, ove più favorevole (tenuto conto delle imposte, o maggiori imposte dovute), a condizione che i provvedimenti emessi in base alla previgente disposizione non si siano resi definitivi.

---

[39] Per approfondimenti in merito si rinvia alla *News ANCE n.218 del 4 aprile 2012*.

[40] La TARES è stata istituita dall'art.14 del D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011 (*cfr. News ANCE n. 05 del 10 gennaio 2012*).

In tal ambito, viene previsto che l'indeducibilità, ai fini delle imposte sui redditi, dei costi riferiti al "*delitto non colposo*" opera nelle seguenti ipotesi:

- se il pubblico ministero ha esercitato l'azione penale;
- se il giudice ha emesso il decreto che dispone il giudizio, ovvero sentenza di "*non luogo a procedere*"[41], non definitiva, fondata sulla prescrizione del reato.

Inoltre, per i medesimi "*delitti non colposi*", per i quali vige il regime di indeducibilità dei costi, vengono specificate le ipotesi di decadenza del reato che legittimano il rimborso di quanto non dedotto negli anni passati.

In particolare, compete il rimborso delle maggiori imposte versate e dei relativi interessi in caso di pronuncia:

- ✓ della sentenza definitiva di assoluzione,
- ✓ della sentenza definitiva di:
  - "*non luogo a procedere*", fondata su cause estintive del reato diverse dalla prescrizione;
  - "*non doversi procedere*"[42].

21. Registrazione telematica dei contratti di locazione (art.8, co. 10-*bis*)

Nel testo del D.L. 16/2012, risultante dopo la conversione in legge, viene stabilito l'obbligo di registrazione telematica dei contratti di locazione per i soggetti possessori di almeno 10 unità immobiliari (in precedenza, l'obbligo era in vigore per i possessori di almeno 100 unità), nonché per gli agenti di affari in mediazione, iscritti nella sezione degli agenti immobiliari.

Tale adempimento deve essere eseguito direttamente, ovvero tramite gli intermediari abilitati.

22. Esecutività degli avvisi di accertamento (art.8, co. 12-*bis*)

Per quanto riguarda l'esecutività degli atti di accertamento (ai fini delle imposte sui redditi, IRAP ed IVA), si interviene sulla disposizione che stabilisce che l'intimazione ad adempiere deve essere contenuta anche nei successivi atti, notificati al contribuente dopo l'avviso di accertamento (art.29, comma 1, lett.*a*, D.L. 78/2010, convertito, con modificazioni, nella legge 122/2010).

In particolare, viene, ora, espressamente stabilito che tale formula deve essere inserita anche nei provvedimenti di irrogazione delle sanzioni a seguito di conciliazione giudiziale (in caso di mancato pagamento delle rate successive alla prima entro il

---

[41] La sentenza di "non luogo a procedere" viene emessa nelle ipotesi di sopravvenuta estinzione del reato, ovvero di inesistenza dello stesso (ad esempio, se il fatto non è previsto dalla legge come reato, ovvero se il fatto non sussiste, o se l'imputato non lo ha commesso, *etc*. – *cfr.* art.425 c.p.p.).

[42] La sentenza di "non doversi procedere" viene pronunciata nelle ipotesi in cui, a livello procedurale, l'azione penale non doveva essere iniziata o non doveva essere proseguita (ad esempio, per errore di persona - *cfr.* art.529 c.p.p.)

relativo termine di pagamento), nonché in caso di definitività dell'atto di accertamento impugnato.

In tal ambito, si ricorda che il citato art.29, comma 1, lett.*b*, del D.L. 78/2010, prevede che l'atto di accertamento assuma natura di titolo esecutivo decorsi 60 giorni dalla data della notifica.

Inoltre, l'atto deve contenere l'espresso avvertimento che, decorsi 30 giorni dal termine ultimo per il pagamento, la riscossione delle somme richieste viene affidata in carico agli agenti della riscossione, che, a loro volta, procedono all'esecuzione forzata decorsi 180 giorni dall'affidamento.

23. Patrimoniale per gli immobili all'estero ("IVIE" - art.8, co.16, lett.e-g)

Modificando ed integrando l'art.19 del D.L. 201/2011 (convertito nella legge 214/2011), vengono introdotte alcune novità sulla nuova imposta patrimoniale applicabile, dal 2011, sugli immobili detenuti all'estero da persone fisiche (di cui ai co. 13-17 e 23, del citato art.19, del D.L. 201/2011).

L'imposta si applica con aliquota dello 0,76% sul valore degli immobili, costituito dal costo d'acquisto risultante in atto, o, in mancanza di questo, dal valore di mercato.

Inoltre, dall'imposta dovuta, si detrae l'eventuale imposta patrimoniale versata nello Stato in cui è situato l'immobile (sino a concorrenza dell'ammontare di imposta dovuta in Italia).

In merito, le novità apportate riguardano:

1. la base imponibile per gli immobili situati in Paesi UE o dello Spazio Economico Europeo[43], per i quali l'imposta si applica sul valore catastale[44], come determinato e rivalutato nel Paese in cui l'immobile è situato ai fini del pagamento delle imposte sul patrimonio e sul reddito.

   In mancanza di questo, si assume il costo d'acquisto risultante in atto (o da eventuali altri contratti), o, in assenza di quest'ultimo, il valore di mercato;

2. l'estensione della disciplina IMU per l'abitazione principale[45] agli immobili, e relative pertinenze, adibiti ad abitazione principale all'estero da soggetti che prestano lavoro all'estero per lo Stato italiano, per una sua suddivisione politica

---

[43] I Paesi aderenti allo Spazio Economico Europeo sono: Austria, Belgio, Bulgaria, Cipro, Danimarca, Estonia, Finlandia, Francia, Germania, Grecia, Islanda, Irlanda, Italia, Lettonia, Liechtenstein, Lituania, Lussemburgo, Malta, Norvegia, Paesi Bassi, Polonia, Portogallo, Regno Unito, Repubblica Ceca, Romania, Slovacchia, Slovenia, Spagna, Svezia e Ungheria.

[44] Tale disposizione, nella formulazione originariamente contenuta nel D.L. 16/2012, stabiliva che la base imponibile dell'imposta fosse costituita dal valore dell'immobile, determinato in base a quello utilizzato nel Paese estero ai fini delle imposte sul patrimonio o sui trasferimenti. In fase di conversione in legge del "*decreto semplificazioni fiscali*" è stato, invece, previsto che la base imponibile dell'IVIE è il valore catastale rivalutato, determinato nel Paese in cui l'immobile è situato.

[45] Aliquota dello 0,4% (anziché dello 0,76%) e detrazione pari a 200 euro, aumentata, per il 2012 e 2013, di 50 euro per ciascun figlio di età non superiore a ventisei anni, purché dimorante abitualmente e residente anagraficamente nell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale. Tale detrazione, che va ad aggiungersi a quella di 200 euro non può superare l'importo di 400 euro (detrazione massima pari a 600 euro).

o amministrativa o per un suo ente locale e dalle persone fisiche che lavorano all'estero presso organizzazioni internazionali, cui aderisce l'Italia:

a. a condizione che la residenza fiscale in Italia sia determinata, in deroga agli ordinari criteri previsti dal TUIR, in base ad accordi internazionali ratificati,

b. limitatamente al periodo di tempo in cui l'attività lavorativa è svolta all'estero.

In tale ipotesi, viene previsto che non si applichino le disposizioni dell'art.70, comma 2, del medesimo TUIR (ossia, l'abitazione principale e le relative pertinenze non concorrono alla formazione del reddito complessivo in base alla valutazione effettuata dallo Stato estero per il corrispondente periodo d'imposta);

3. la possibilità, per gli immobili situati in Paesi UE, o aderenti allo Spazio Economico Europeo, di dedurre, dall'imposta dovuta in Italia, le imposte di natura patrimoniale e quelle di natura reddituale applicate all'estero, sempreché, per queste ultime, non si sia già fruito del credito d'imposta spettante per i redditi prodotti all'estero, di cui all'art.165 del TUIR – DPR 917/1986;

4. la non debenza dell'imposta, qualora questa (prima dell'applicazione delle detrazioni spettanti) non superi l'importo di 200 euro.

   Da evidenziare che tale limite "*minimo*" non costituisce una "*franchigia*", per cui l'imposta deve essere comunque versata per intero, laddove superi l'importo di 200 euro. Allo stesso modo, si dovrà provvedere al pagamento dell'imposta anche qualora la stessa risulti di importo inferiore a 200 euro, solo a seguito dell'applicazione delle detrazioni spettanti.

24. <u>Compensazione IVA</u> (art.8, co.18-20)

Il D.L. "Semplificazioni fiscali" abbassa, altresì, da 10.000 a 5.000 euro la soglia dei crediti IVA liberamente compensabili.

La nuova disposizione interviene sull'art.17 del D.Lgs. 241/1997, modificato dal D.L.78/2009, che prevedeva che la compensazione, ai fini IVA, del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno, per importi superiori a 10.000 euro annui, potesse essere effettuata a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge[46].

In sostanza, per i crediti IVA superiori a 5.000 euro, la compensazione "*orizzontale*" (ossia con altre imposte e contributi) deve essere effettuata nel rispetto della citata tempistica.

In merito, si evidenzia che con il **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 16 marzo 2012, n. 2012/40186** sono state definite le prime modalità applicative della nuova disposizione (operante, come stabilito nel citato Provvedimento, per le compensazioni effettuate a partire dal 1° aprile 2012).

---

[46] *Cfr., al riguardo, la News ANCE n.249 dell'11 febbraio 2010.*

In tema di **rimborsi IVA**, si evidenzia che, con il Comunicato Stampa dello scorso 4 maggio, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto che, già nei prossimi giorni, verranno avviati rimborsi a favore delle imprese per un ammontare complessivo superiore a 2 miliardi di euro.