Conversione in legge del D.L. 1/2012 – Passaggio alla Camera

9 Marzo 2012

Il 1° marzo 2012 è stato approvato dal Senato il DdL di conversione del D.L. 1/2012 (cd. "Liberalizzazioni e infrastrutture"").

Per il settore delle costruzioni, vengono confermati il ripristino dell`imponibilità IVA, su opzione, per le sole cessioni e locazioni di alloggi sociali e la possibilità, per le imprese, di separare contabilmente e fiscalmente le operazioni di cessione di abitazioni esenti da quelle imponibili ad IVA, disposizioni già contenute nel Decreto Legge[1].

Il Provvedimento è ora in corso di esame alla Camera (atto n.5025) per la definitiva conversione in legge.

Misure specifiche per il settore edile

IVA per le locazioni e cessioni di alloggi sociali

Per quanto riguarda la **locazione di abitazioni**, nel testo del DdL risultante dalle modifiche apportate dal Senato viene confermata, nella sostanza, la disposizione contenuta nell`art.57 del D.L. 1/2012, fatte salve alcune modifiche riguardanti l`applicabilità dell`aliquota IVA del 10%.

Come noto, riscrivendo il n.8, dell`art.10, comma 1, del D.P.R. 633/1972, la citata disposizione stabilisce l`imponibilità ad IVA su opzione del locatore, da manifestare nell`atto d`affitto, nei seguenti casi:

· locazioni di abitazioni, di durata non inferiore a 4 anni, effettuate in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata;

· locazioni di alloggi sociali, come individuati dal D.M. 22 aprile 2008[2].

Ad entrambe le suddette tipologie di locazione si applica l`aliquota IVA ridotta del 10%, ai sensi del nuovo n.127-*duodevicies* nella tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.

Tuttavia, nel corso dell`esame al Senato del Provvedimento, quest`ultima disposizione è stata nuovamente modificata per quel che riguarda la fattispecie relativa alle locazioni effettuate in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata.

In particolare, apportando un`ulteriore condizione relativa ai soggetti locatori, viene specificato che l`aliquota IVA del 10% si applica alle *«locazioni di immobili di civile abitazione effettuate in esecuzione di programmi di edilizia abitativa convenzionata dalle imprese che li hanno costruiti o che hanno realizzato sugli stessi interventi di cui all`articolo 31, primo comma, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n.457».*

In sostanza, l`aliquota del 10% si applica, nell`ambito dei programmi di edilizia residenziale convenzionata, a condizione che la locazione sia di durata non inferiore a 4 anni e venga effettuata dalle imprese che hanno costruito o eseguito interventi di recupero "incisivo"" sulle medesime abitazioni.

In tutti gli altri casi di locazione, nell`ambito di tali programmi, effettuati da imprese diverse da quelle "costruttrici"" o "ristrutturatrici"" degli stessi immobili locati, pur essendo ammessa l`opzione, dovrebbe applicarsi l`IVA con l`aliquota del 21%.

L`art.57 del D.L. 1/2012 (che riscrive il n.8-*bis* dell`art.10, comma 1, del D.P.R. 633/1972) resta, per ora, immodificato per quanto riguarda, invece, le **cessioni di abitazioni**.

In sostanza, per tali operazioni, viene confermata l`imponibilità ad IVA su opzione[3] del cedente, da manifestare nell`atto di vendita, nei seguenti casi:

· cessioni di abitazioni locate, per almeno 4 anni, in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata (senza le condizioni vigenti sino al 23 gennaio 2012);

· cessioni di alloggi sociali, come individuati dal D.M. 22 aprile 2008.

Inoltre, si ricorda che, a seguito dell`approvazione al Senato del DdL, nulla è cambiato per quanto

riguarda la locazione e cessione di fabbricati strumentali.
In merito, l`ANCE sta continuando le più opportune iniziative presso le competenti Sedi parlamentari affinchè si possa pervenire al ripristino dell`applicabilità dell`IVA su opzione per tutte le cessioni e locazioni di abitazioni effettuate dalle imprese di costruzioni (possibilità prevista, come noto, nella versione originaria del Provvedimento approvata dal Consiglio dei Ministri dello scorso 20 gennaio).

Cessione di abitazioni – Separazione fra attività imponibile ed esente

Nel testo del DdL di conversione del D.L. 1/2012, risultante dall`approvazione del Senato, viene confermata, altresì, la disposizione che riconosce la possibilità per le imprese di separare contabilmente e fiscalmente le operazioni di cessione di abitazioni esenti da quelle imponibili ad IVA[4] (facoltà finora riconosciuta alle sole operazioni di locazione).
Tale meccanismo, che implica la tenuta di una contabilità separata tra i 2 "*settori*" (esente e imponibile) dell`attività, consente, in caso di cessione di abitazioni in esenzione (oltre i 5 anni dall`ultimazione dei lavori di costruzione), di:
· eliminare completamente l`incidenza della cessione esente sul "*pro-rata generale*", ossia sul "*complessivo*" diritto alla detrazione IVA nel periodo d`imposta in cui la stessa viene effettuata;
· attenuare gli effetti negativi derivanti dalla rettifica della detrazione IVA inizialmente operata in fase di costruzione dell`immobile.
Sul tema, si rinvia al documento *D.L. 1/2012 – Effetti ai fini Iva della separazione dell`attività di cessione di abitazioni del 7 marzo 2012*, nella quale sono stati individuati gli effetti di tale meccanismo in materia di indetraibilità e rettifica della detrazione IVA.
In ogni caso, l`ANCE continuerà ad evidenziare, nelle competenti Sedi, che tale novità fornisce una soluzione del tutto parziale alle problematiche del settore delle costruzioni, poichè aumenta gli oneri amministrativi e gestionali delle imprese e non garantisce comunque la neutralità dell`IVA, riconosciuta, in via generale, per tutti gli altri settori industriali, che rimane in ogni caso l`obiettivo primario cui tende l`azione dell`ANCE in sede di conversione del Provvedimento.

IMU per il "magazzino""

Durante l`esame al Senato del Provvedimento non sono state apportate modifiche alla disposizione relativa alla facoltà, per i Comuni, di ridurre l`aliquota ordinaria dell`IMU[5] (fissata allo 0,76%), sino allo 0,38% per i fabbricati costruiti e destinati dalle imprese costruttrici alla vendita, per un periodo non superiore a tre anni dall`ultimazione dei lavori (art.56 del D.L. 1/2012 – la norma riguarda il cd. "magazzino delle imprese edili"").
In merito, stante l`attuale congiuntura negativa del mercato e l`evidente criticità dell`incidenza dell`IMU sull` "invenduto"", l`ANCE sta continuando nelle iniziative già intraprese, volte ad escluderne l`applicabilità.
In ogni caso, si ribadisce l`invito a tutte le Associazioni territoriali ad intraprendere le più opportune iniziative in sede locale, affinchè l`Amministrazione comunale eserciti la facoltà introdotta dal Legislatore nazionale.
Si ricorda, inoltre, 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 per l`approvazione del bilancio di previsione degli enti locali, relativo al 2012.
Si ritiene che ciò potrebbe, di conseguenza, posticipare anche la determinazione, da parte di Comuni, delle aliquote IMU per l`anno 2012.
Più in generale, si evidenzia che, nella fase di discussione al Senato, è stata modificata la disposizione che stabilisce l`esenzione ICI per gli immobili utilizzati dagli enti non commerciali[6], per l`esercizio di attività non commerciali specificamente individuate (tra cui le attività assistenziali, previdenziali e didattiche – *cfr*. art.7, comma 1, lett. *i*, D.Lgs. 504/1992).
La citata esenzione opera anche ai fini IMU in virtù del rimando normativo operato dall`art.9, comma 8, del D.Lgs. 23/2011, in materia di federalismo fiscale municipale, alla disciplina dell`ICI (*cfr*. anche l`art.13 del D.L. 201/2011).
In sostanza, la disposizione inserita nel DdL di conversione del "Decreto Liberalizzazioni e Infrastrutture"" specifica che l`esenzione IMU opera nell`ipotesi in cui lo svolgimento delle citate

attività sia eseguito *«con modalità non commerciali»*.
Inoltre, viene stabilito che, qualora il fabbricato abbia un`utilizzazione mista (per attività commerciali e non), l`esenzione IMU si applica in base a criteri specifici correlati alla rilevanza catastale e reddituale della porzione dell`immobile adibita all`attività non commerciale, o, in mancanza di tali parametri, in proporzione all`utilizzazione non commerciale dell`immobile, risultante da apposita dichiarazione[7].
Contestualmente, viene abrogato l`art.7, comma 2-*bis*, del D.L. 203/2005, convertito, con modificazioni, nella legge 248/2005, che ammetteva la predetta esenzione per gli immobili in cui l`attività non commerciale fosse esercitata in via non esclusiva, ma solo prevalente.

Accertamento ai fini IVA e rivalsa

In tal ambito, viene confermata la possibilità di rivalsa dell`IVA, o della maggiore IVA, versata a seguito di accertamento (art.93 del D.L. 1/2012 – facoltà finora vietata dall`art.60 del D.P.R. 633/1972 – cd. "Decreto IVa""), consentendo:
– al **cedente/prestatore** che abbia **versato l`IVA** a seguito della verifica fiscale, **di poter addebitare l`imposta**, riferita a specifiche cessioni di beni, o prestazioni di servizi, **al cessionario/committente**;
– al **cessionario/committente** di **esercitare il diritto alla detrazione** in misura **pari all`importo dell`IVA risultante** dalla **fattura** emessa nei suoi confronti dal cedente/prestatore.
In merito, come stabilito dall`art.19 del "Decreto IVa"", la detrazione deve essere esercitata, al più tardi, nella dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il cedente/prestatore ha versato l`IVA oggetto di rivalsa e alle condizioni esistenti al momento dell`effettuazione originaria dell`operazione (in termini di base imponibile e di aliquota applicata).
A tal riguardo, si ricorda che il pagamento dell`imposta accertata (e delle relative sanzioni ed interessi) costituisce la condizione indispensabile ai fini dell`esercizio sia della rivalsa, sia della relativa detrazione.

Opere portuali – Extragettito IVA per le società di progetto

In materia di finanziamento delle infrastrutture, l`art.59 del D.L. 1/2012 consente, a favore delle società di progetto costituite per la realizzazione di grandi infrastrutture portuali, di destinare una percentuale pari al 25% del maggiore gettito IVA relativo alle importazioni riconducibili all`infrastruttura portuale oggetto dell`intervento, per un periodo non superiore a 15 anni[8].
Durante l`esame al Senato, la citata disposizione è stata modificata, prevedendo, a favore di tali società, la possibilità di effettuare il versamento dell`IVA mediante compensazione con la predetta quota del gettito IVA.
In particolare, per questa tipologia di "*defiscalizzazione*"", viene previsto che l`incremento del gettito IVA, su cui calcolare la relativa quota del 25%, sia determinato per ciascun anno di esercizio dell`infrastruttura:
– in relazione a progetti di nuove infrastrutture, in misura pari all`ammontare delle riscossioni dell`IVA registrato nel medesimo anno;
– in relazione a progetti di ampliamento, ovvero potenziamento di infrastrutture esistenti, in misura pari alla differenza tra l`ammontare delle riscossioni dell`IVA registrato nel medesimo anno e la media delle riscossioni conseguite nel triennio immediatamente precedente l`entrata in esercizio dell`infrastruttura oggetto dell`intervento.
Si evidenzia che durante l`esame al Senato del DdL di conversione è stata modificata la disposizione relativa alla verifica dell`incremento di gettito ai fini della sua attribuzione alle medesime società di progetto realizzatrici dell`infrastruttura.
In pratica, la norma (la cui lettura resta, comunque, di difficile interpretazione) stabilisce, ora, che *«gli incrementi di gettito … registrati nei vari porti, per poter essere accertati, devono essere stati realizzati nel singolo porto, tenendo conto anche dell`andamento del gettito dell`intero sistema portuale … »*.
Resta fermo che, con uno o più decreti del Ministro dell`economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, verranno stabilite le modalità di accertamento, calcolo e

determinazione dell`incremento di gettito, di corresponsione della quota dello stesso alla società di progetto, nonchè ogni altra disposizione attuativa.
In ogni caso, l`efficacia del disposto relativo all`attribuzione dell`extragettito IVA (così come delle misure riferite alla "*defiscalizzazione*" del reddito delle società di progetto) 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).

---

[1] *Cfr.* da ultimo, il documento *D.L. 1/2012 "liberalizzazioni e infrastrutture"" – Reintrodotta l`IVA solo per gli alloggi sociali del 26 gennaio 2012.*
[2] Il D.M. 22 aprile 2008 definisce, come alloggio sociale, l`unità immobiliare adibita ad uso residenziale in locazione permanente, che svolge la funzione di ridurre il disagio abitativo, nei confronti di coloro che non sono in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato. Rientrano, tra questi, anche gli alloggi realizzati, o recuperati, da operatori pubblici o privati, con il ricorso a contributi o agevolazioni pubbliche, destinati alla locazione temporanea per almeno 8 anni ed anche alla proprietà.
[3] Come noto, tale fattispecie si aggiunge all`ipotesi di applicabilità dell`IVA in via obbligatoria per le cessioni di abitazioni effettuate dalle imprese costruttrici, o da quelle che vi hanno effettuato interventi di recupero (restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia ed urbanistica – art.3, comma 1, lett. c-d, D.P.R.380/2001), entro cinque anni dall`ultimazione dei lavori.
[4] La norma è contenuta nell`art.57, co. 1 del D.L. 1/2012, che integra l`art.36, co.3 del D.P.R. 633/1972.
[5] Come noto, l`IMU si è resa applicabile, dal 2012, ad opera dell`art.13 del D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 214/2011 (cd. "Decreto Monti"") – *cfr. Legge 214/2011, di conversione del D.L. 201/2011 ("Manovra Monti"") del 10 gennaio 2012*.
[6] Per la definizione di tai enti, c*fr*. art. 73, comma 1, lett. *c*), D.P.R. 917/1986 – TUIR.
[7] Con Decreto del Ministro dell`economia e finanze verranno stabiliti gli elementi per l`individuazione del citato rapporto proporzionale nell`utilizzazione del fabbricato, nonchè le modalità di effettuazione della citata dichiarazione.
[8] A tal riguardo, si ricorda che la citata disposizione interviene sull`art.18 della legge 183/2011 (legge di Stabilità 2012, come modificata dal D.L. 201/2011, convertito nella legge 214/2011), che ha stabilito forme di "defiscalizzazione"" per la realizzazione di opere specifiche (stradali e autostradali, anche di carattere regionale, ferroviarie, e portuali).
In estrema sintesi, si ricorda che, a favore delle citate società di progetto (costituite ai sensi dell`art.156 del D.Lgs. 163/2006), possono essere riconosciute:
– l`esenzione dall`imposizione IRES ed IRAP dei redditi prodotti durante il periodo di concessione, in sostituzione totale o parziale del contributo pubblico a fondo perduto;
– 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.