

**Disegno di Legge di conversione del Decreto
Legge 21 maggio 2013, n. 54** recante *«Interventi
urgenti in tema di imposta municipale propria, di
rifinanziamento di ammortizzatori sociali in deroga, di
proroga in materia di lavoro a tempo determinato
presso le pubbliche amministrazioni e di eliminazione
degli stipendi dei parlamentari membri del Governo»*

- Audizione dell'Ance -

Presso le Commissioni Riunite Finanze e Lavoro della
Camera dei Deputati

3 Giugno 2013

Sommario

Contenuti fiscali del D.L. 54/2013: le valutazioni dell'ANCE	2
<i>Contenuti.....</i>	<i>2</i>
<i>Valutazioni.....</i>	<i>2</i>
Modifiche ed integrazioni al D.L. 54/2013: IMU e Responsabilità solidale	3
<i>Modifiche all'IMU</i>	<i>3</i>
<i>Integrazioni: Responsabilità solidale fiscale.....</i>	<i>4</i>
Linee guida di una riforma della tassazione sugli immobili.....	5
Interventi urgenti in materia di rifinanziamento di ammortizzatori sociali in deroga.....	7
<i>Premessa.....</i>	<i>7</i>
<i>Valutazioni.....</i>	<i>7</i>
<i>Proposte</i>	<i>9</i>

Allegato: Profili di incostituzionalità dell'IMU applicata sui “beni merce” delle imprese edili

Contenuti fiscali del D.L. 54/2013: le valutazioni dell'ANCE

Contenuti

Il Decreto Legge 21 maggio 2013, n. 54 recante «*Interventi urgenti in tema di imposta municipale propria, di rifinanziamento di ammortizzatori sociali in deroga, di proroga in materia di lavoro a tempo determinato presso le pubbliche amministrazioni e di eliminazione degli stipendi dei parlamentari membri del Governo*» contiene alcune disposizioni di particolare interesse per il settore delle costruzioni.

In particolare, sotto il profilo fiscale, si evidenziano:

- la sospensione del versamento della prima rata dell'IMU per le abitazioni principali, terreni agricoli e fabbricati rurali,
- la previsione di una riforma della tassazione immobiliare, da attuarsi entro il 31 agosto 2013.

Su tale ultima previsione, si sottolinea che il riordino complessivo della fiscalità immobiliare, oltre a riconsiderare la potestà impositiva tra Stato ed Enti locali, avrà ad oggetto l'introduzione di un'importante novità, ossia la deducibilità dell'IMU dal reddito di impresa (IRPEF e IRES), limitatamente agli immobili utilizzati per attività produttive.

Valutazioni

In linea generale, l'ANCE esprime soddisfazione in ordine alla sospensione del pagamento dell'IMU, prevista nel decreto legge 54/2013, poiché rappresenta il punto di partenza per avviare una riforma della fiscalità immobiliare che non sia di ostacolo allo sviluppo ed agli investimenti nel settore.

Tuttavia appare opportuno che la sospensione riguardi anche il pagamento dell'IMU relativa agli immobili delle imprese (sia strumentali che merce), che, nel passaggio dall'ICI all'IMU, hanno subito un pesante incremento della pressione fiscale.

In merito, nell'ambito del progetto di riforma, è inoltre apprezzabile l'introduzione del principio di deducibilità, dalle imposte sul reddito d'impresa, dell'IMU pagata sugli immobili strumentali (opifici, negozi, uffici, etc.), che evita la duplicazione d'imposta sullo stesso imponibile.

In sostanza, con l'introduzione di questa novità nel nostro ordinamento, sia per gli imprenditori persone fisiche che per le società di capitali e di persone, l'IMU corrisposta sugli immobili di proprietà, utilizzati nell'attività di impresa, diviene costo deducibile ai fini delle imposte sul reddito (IRPEF/IRES).

Tale principio viene accolto con particolare favore dall'ANCE che, nelle competenti sedi, aveva già avanzato soluzioni di questo tipo per cercare di arginare gli effetti negativi che l'IMU produce sulle imprese di costruzioni, già stremate dalla forte crisi che ha colpito l'intero settore (ivi compreso il comparto degli immobili strumentali, - 24,1% di compravendite nel 2012, rispetto al 2011).

Tuttavia, nello specifico si osserva che:

1. vista la genericità del dettato normativo, **l'espressione "utilizzati per attività produttive" non dovrebbe essere intesa in senso restrittivo**, ma più in generale dovrebbe ricomprendere tutti i fabbricati utilizzati direttamente nell'attività d'impresa, ovvero sia i fabbricati strumentali "per natura", che quelli per "destinazione".
2. **la deducibilità dell'IMU dalle imposte sui redditi rappresenta un effettivo vantaggio solo per le imprese che, alla fine del periodo d'imposta, presentano risultati positivi** e che, quindi, dovranno versare meno al momento del pagamento delle imposte sui redditi. **Diversamente, le imprese in perdita, che nel settore sono sempre più numerose a causa della crisi, non avranno diritto nell'immediato alla deduzione dell'IMU che va ad aumentare le perdite d'esercizio.**

Sul punto, si evidenzia che al momento, la previsione dell'art. 1 del D.L. 54/2013 è una mera petizione di principio, ancora ben lontana da un riscontro operativo e da un'applicazione pratica della nuova disciplina. **Resta, poi, in tal ambito, la necessità di prevedere la deducibilità dell'IMU anche ai fini IRAP.**

Si evidenzia, infine, che **anche quando tale principio sarà pienamente operativo, la deducibilità dell'IMU dalle imposte sul reddito di impresa, non potrà applicarsi al "magazzino" (immobili rimanenza) delle imprese edili.**

Modifiche ed integrazioni al D.L. 54/2013: IMU e Responsabilità solidale

Modifiche all'IMU

L'IMU ha prodotto veri e propri effetti espropriativi, andando ad intaccare il valore dell'investimento, non solo della "prima casa", ma, più in generale, di ogni forma di investimento immobiliare.

Anche l'UE ha riconosciuto l'iniustizia dell'attuale impostazione del tributo, che colpisce indiscriminatamente le famiglie e le imprese su tutto il territorio nazionale, per la doppia mannaia dell'aumento delle rendite catastali e delle aliquote.

Per le imprese di costruzioni, in particolare, **incomprensibile ed onerosa è la tassazione IMU del c.d. "magazzino", cioè delle aree e dei fabbricati costruiti e destinati alla vendita**, che rappresenta l'unica forma di tassazione sull'invenduto tra i settori industriali e, come tale, illegittima per la disparità di trattamento rispetto alle altre attività produttive.

Quello riservato all'edilizia, infatti, che paga una tassa anche sui beni in magazzino, costituisce un *unicum* in tutto il panorama industriale italiano, in violazione, a parere dell'ANCE, dei principi costituzionali di uguaglianza, ragionevolezza e capacità contributiva (artt. 3 e 53 Cost. – cfr. *Approfondimento in allegato*).

L'assoggettamento ad IMU degli immobili invenduti delle imprese di costruzione appare profondamente incoerente con la stessa logica e natura dell'imposta in esame, che si caratterizza per essere principalmente:

1. un tributo diretto a colpire il possesso dei soli beni immobili capaci di produrre ricchezza per il soggetto passivo.

Sotto questo profilo, la tassazione dell'invenduto risulta completamente irrazionale, tenuto conto che gli immobili costruiti per la vendita costituiscono "rimanenze", ossia "beni di magazzino" che producono "ricchezza" (ricavi) solo al momento della definitiva cessione,

2. un'imposta patrimoniale in senso stretto, volta a colpire la capacità contributiva manifestata dal possesso di immobili.

È sufficiente in proposito far presente che i beni alla cui vendita è destinata l'attività d'impresa non costituiscono parte del "patrimonio", inteso civilisticamente come ricchezza già formata e stabilmente "accumulata" (ed iscrivibile tra le "immobilizzazioni materiali"). Diversamente, tali beni sono civilisticamente iscritti tra le rimanenze, ossia immobili merce, invenduti al termine dell'esercizio.

E' quindi evidente che la tassazione del magazzino delle imprese edili risulta completamente avulsa da entrambi i profili che caratterizzano l'imposta patrimoniale.

Pertanto, **risulta necessario ed urgente escludere tali immobili dalla tassazione IMU**, che sta aggravando sempre più la situazione finanziaria delle imprese già colpite duramente dalla crisi economica in atto.

Non si chiede l'esenzione dell'intero settore delle costruzioni, che comunque continuerebbe a pagare l'IMU sugli altri immobili non destinati alla vendita (es. uffici, capannoni, opifici, utilizzati nell'esercizio dell'attività), ma l'eliminazione di una grave distorsione ed iniquità fiscale.

Sintesi della proposta

- **Esclusione degli "immobili merce" dalla tassazione IMU**

L'art.35, commi 28-28ter, del D.L. 223/2006, convertito nella legge 248/2006, come modificato dalla legge 134/2012, ha introdotto, a decorrere dal 12 agosto 2012, la responsabilità solidale nel rapporto tra appaltatore e subappaltatore, in relazione al versamento all'Erario delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e dell'IVA relativa alle fatture dei lavori realizzati.

La responsabilità solidale viene meno solo a seguito di apposita verifica del corretto adempimento degli obblighi da parte del subappaltatore e, a tal fine, l'appaltatore può sospendere i pagamenti dei corrispettivi sino all'esibizione della documentazione che attesti l'assolvimento degli adempimenti fiscali.

Il committente, a sua volta, è suscettibile di sanzione amministrativa (compresa tra 5.000 e 200.000 euro), qualora provveda al pagamento del corrispettivo prima di verificare che gli adempimenti fiscali siano stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dal subappaltatore.

Si tratta di una disposizione che, ancora una volta, **affida alle imprese impropri compiti ispettivi**, sostituendosi all'Amministrazione non in grado di garantire il controllo sul rispetto degli adempimenti fiscali.

Inoltre, la non chiara individuazione dei limiti di responsabilità dei soggetti coinvolti **ha determinato il blocco dei pagamenti contrattuali**, aggravando così la situazione in cui si trovano le imprese, già duramente colpite dalla stretta creditizia e dai ritardi nei pagamenti sia nel settore pubblico che privato.

Nel settore edile, peraltro, già opera, ai fini IVA, il *"reverse charge"* che garantisce la regolarità dell'operazione nei rapporti tra appaltatore e subappaltatore, per cui appare inutile e controproducente prevedere ulteriori forme di responsabilità per il versamento di tale imposta.

L'intera disciplina sta quindi generando grandi criticità alle imprese, sia per quanto riguarda l'IVA, sia per i profili concernenti le ritenute IRPEF sui redditi di lavoro dipendente, per l'estrema difficoltà applicativa, per l'onerosità degli adempimenti trasferiti sulle imprese, per l'irragionevolezza di addossare responsabilità e sanzioni ad imprese in regola per fenomeni dei quali non hanno il controllo, nonché per l'inefficacia di tali disposizioni sul piano della lotta all'evasione fiscale, che si configurano così come norme inutilmente vessatorie e dannose per l'intero sistema.

Conseguentemente, è necessario un complessivo ripensamento della disciplina, per la quale, in un'ottica di emergenza e di estrema semplificazione, non può che proporsi l'abrogazione.

- **Abrogazione della disciplina sulla responsabilità solidale fiscale**

Linee guida di una riforma della tassazione sugli immobili

La riforma della fiscalità immobiliare, inclusa tra gli obiettivi dello stesso D.L. 54/2013, rappresenta la giusta occasione per riconoscere la “specificità fiscale” del settore delle costruzioni, anche alla luce della centralità che questo assume nell’economia nazionale (circa il 10% del PIL).

Non si tratta di introdurre agevolazioni tributarie, ma di eliminare le distorsioni provocate dal complesso e stratificato sistema fiscale che, oggi, deprime l’attività produttiva immobiliare.

Secondo l’ANCE, quindi, la riforma deve seguire 3 principali linee guida:

- **il gettito derivante dalla tassazione degli immobili deve essere destinato integralmente all’ente locale competente sul territorio in cui l’immobile è localizzato (Comune).**

In questi giorni, il dibattito politico è incentrato sulle conseguenze dell’esclusione dell’IMU dell’abitazione principale piuttosto che del mantenimento dell’aliquota IVA ordinaria all’attuale 21% (che dal 1° luglio, a legislazione vigente, diventerà 22%).

In merito, l’ANCE ritiene che sia errato parlare di “ipotesi alternative” tra IMU ed IVA. Ovviamente, nell’ambito della riforma della fiscalità immobiliare, appare prioritario il riordino della disciplina dell’IMU, mentre l’aumento dell’aliquota IVA incide su tutti i settori produttivi e sui consumi.

L’Associazione è, in tale ambito, favorevole all’introduzione di **1 o 2 imposte sugli immobili** (IMU, TARES o Tassa sui servizi comunali), che rappresenterebbe una forte semplificazione nella gestione del prelievo.

Un’imposta unica sugli immobili, sostitutiva di tutti i tributi (IMU, Tarsu-Tia, Irpef, Ires, Registro e Ipocatastali) riconducibili al “mattoncino”, è sicuramente di più difficile manovrabilità, perché colpirebbe presupposti imponibili differenti. In ogni caso, dovrebbe trattarsi di un’imposta collegata ai servizi comunali, che graverebbe sul soggetto che occupa stabilmente l’immobile (proprietario o affittuario).

L’imposta (o le 2 imposte, una di natura patrimoniale e l’altra legata ai servizi) dovrebbe poi assumere i connotati di una “tassa di scopo”, diretta al finanziamento di servizi ed opere di pubblica utilità. In sostanza, il prelievo derivante dal territorio deve essere direttamente finalizzato al miglioramento della qualità dei servizi e delle infrastrutture locali.

Contestualmente, per venire incontro, inoltre, alle ben note esigenze sociali e finanziarie dei ceti più deboli, dovrebbe essere introdotto **un correttivo reddituale nel pagamento del tributo**, prevedendo abbattimenti e/o esclusioni da imposta, in funzione della reale capacità contributiva del proprietario dell’immobile.

La stessa Commissione Europea ha concordato su tale necessità, tenuto conto che, solo in Italia, si riscontra una così ampia diffusione della proprietà immobiliare.

Difatti, nelle more di una riforma catastale, che faccia emergere i reali valori di mercato del patrimonio edilizio esistente, così da correggere le attuali storture nella definizione del valore imponibile, introdurre una graduazione reddituale (“chi più guadagna più paga”) nella disciplina del tributo rappresenta la strada giusta per apportare gli opportuni correttivi all’odierna disciplina dell’IMU;

- **il regime fiscale sugli immobili non deve incidere sui costi di produzione né disincentivare l’investimento.**

L’attuale regime fiscale, infatti, rappresenta un vero freno all’esercizio dell’attività produttiva, che diventa, in molti casi, decisivo per la fattibilità dell’iniziativa.

Proprio per la particolarità dell’attività esercitata, l’acquisto della materia prima (aree e fabbricati da ristrutturare) sconta un costo fiscale non presente negli altri

settori produttivi. Si tratta di tutti gli acquisti di immobili assoggettati ad imposta di Registro (nel caso di acquisto da privati non soggetti IVA), che può incidere fino all'11% del prezzo d'acquisto che colpiscono l'impresa proprio nella fase prodromica all'esercizio dell'attività.

Si tratta di una stortura dell'attuale sistema che andrebbe corretta, proprio perché rende antieconomico l'intervento e blocca l'incasso di ulteriori entrate per l'Erario, conseguenti alla non realizzazione dell'iniziativa immobiliare (circa il 50% del prezzo di vendita di un fabbricato va a finire nelle casse dell'Erario, tra imposte dirette ed indirette).

Allo stesso modo, occorre rivedere le attuali storture che allontanano le decisioni di investimento in immobili destinati al mercato della locazione, di cui sono evidenti le esigenze di sviluppo, anche in considerazione della stretta creditizia nell'erogazione dei mutui.

L'introduzione dell'IMU, che ha assorbito la tassazione diretta solo sugli immobili non locati, ha reso fiscalmente conveniente il possesso improduttivo dell'immobile, piuttosto che la locazione dello stesso. La concessione in affitto degli immobili è, altresì, scoraggiata dall'applicazione dell'aliquota IMU ordinaria o maggiorata per gli immobili diversi dall'abitazione principale, ivi compresi quelli locati.

E', quindi, evidente la necessità che, nel riordino della fiscalità immobiliare, **si ritorni ad una convenienza fiscale dell'affitto**, correggendo le criticità sopra evidenziate;

- ***ogni forma di incentivazione non deve essere valutata come “costo secco” per l'Erario (minor gettito), quanto piuttosto come leva propulsiva per lo sviluppo economico e per la creazione di nuovi posti di lavoro.***

Qualsiasi valutazione degli effetti prodotti da misure agevolative deve prendere in considerazione non solo le minori entrate per l'Erario direttamente collegate alla sua applicazione, ma gli effetti positivi diretti che derivano dall'incremento della produzione conseguente alla maggiore domanda stimolata dal provvedimento di favore.

Analogamente qualsiasi provvedimento di aumento del prelievo va valutato tenendo conto dell'effetto depressivo sul mercato prodotto dall'aumento del peso fiscale dell'operazione.

E' evidente che, specie in periodi di forte recessione economica come quello attuale, l'aumento delle imposte non garantisce un aumento delle entrate (gli effetti della riduzione degli incassi IVA per riduzione dei consumi sono sotto gli occhi di tutti, a fronte dell'aumento dell'aliquota dal 20% al 21% dello scorso anno).

I provvedimenti che noi auspichiamo come essenziali nella riforma della fiscalità immobiliare sono diretti a favorire la realizzazione di nuovi investimenti nel settore immobiliare e, indirettamente, a garantire un gettito certo (difficilmente eludibile) e duraturo. Senza tener conto degli effetti sull'occupazione indotta dal settore edilizio, che ha una ricaduta diretta sulle entrate erariali (Irpaf e contributi sui redditi di lavoro dipendente), nonché sull'aumento dei consumi conseguenti ad una maggiore disponibilità finanziaria.

Ben vengano gli incentivi sulle nuove assunzioni e per la riduzione del cuneo fiscale, che il Governo, sembra, intenda adottare come strumento di sviluppo, ma si tratta di misure insufficienti per rimettere in moto il mercato e l'economia.

Una riforma, anche della fiscalità immobiliare, deve tener conto della necessità di incrementare il mercato, creando i presupposti affinché le imprese tornino ad investire. In tal ambito, risulta **essenziale incentivare il consumo mediante l'uso della leva fiscale.**

Interventi urgenti in materia di rifinanziamento di ammortizzatori sociali in deroga

Premessa

Con riguardo a quanto previsto dall'art. 4 del D.L. n. 54/13 in materia di ammortizzatori sociali in deroga, è opportuno evidenziare alcuni dati relativi all'andamento occupazionale e all'andamento delle ore di cassa integrazione ordinaria e straordinaria nel settore delle costruzioni.

In particolare, dall'analisi dei dati delle ultime quattro "annualità Cassa Edile" (periodi ottobre-settembre) emerge una situazione fortemente negativa di tutti gli indicatori (ore lavorate, operai e imprese). Al riguardo, si sottolinea che nelle Casse Edili sono registrati i dati connessi all'edilizia in senso stretto ed alla relativa categoria dei soli operai.

Le ore lavorate sono diminuite nel 2009 sul 2008 dell'11%, nel 2010 sul 2009 dell'8% nel 2011 del 6% e nel 2012 di un ulteriore 5%. Nel gennaio 2013, sullo stesso mese dell'anno precedente, il dato segna un ulteriore calo del 7%.

Tale decremento non ha risparmiato alcun territorio e risulta più accentuato nelle regioni meridionali e insulari.

Sempre in riferimento agli anni sopra menzionati, la percentuale degli operai risulta parimenti in costante diminuzione; si rileva infatti una riduzione del 10% nel 2009 sul 2008, dell'8% nel 2010 sul 2009, del 7% nel 2011 sul 2010 e dell'11% nel 2012 sul 2011.

Anche in questo caso la flessione riguarda indistintamente tutte le aree geografiche.

Secondo le stime Ance, sulla base dei dati forniti dalla Casse Edili, nel settore delle costruzioni, rispetto al 2008, ad oggi risulta una perdita di circa 280 mila posti di lavoro che, se si considera l'indotto, superano le 500 mila unità.

Se si prendono in considerazione anche i dati ISTAT nel settore delle costruzioni più in generale, il livello di disoccupazione, nel periodo compreso tra la fine del 2008 ed il primo trimestre del 2013, ha raggiunto le 446 mila unità.

La crisi è sottolineata poi dal dato connesso alle imprese iscritte alle Casse Edili, in flessione del 7% tra il 2009 e il 2008, del 7% tra il 2010 ed il 2009, del 6% tra il 2011 e il 2010 e del 7% tra il 2012 e il 2011. Il dato di gennaio del 2013 su gennaio 2012 segna un ulteriore – 13%.

Pure in questo caso la percentuale negativa è riferita indistintamente a tutto il territorio.

Un altro dato utile per una piena comprensione dell'attuale situazione del settore è quello relativo all'andamento delle ore autorizzate di cassa integrazione guadagni ordinaria nell'edilizia.

Facendo riferimento agli stessi anni sopra considerati, si registra un incremento tra il 2009 e il 2008 dell'88% e tra il 2010 sul 2009 del 2,7%, mentre tra il 2011 rispetto al 2010 il dato relativo alle ore di Cigo autorizzate ha mostrato una flessione del 7,1%. Tra il 2012 ed il 2011 il dato è nuovamente incrementato del 16,5% fino a raggiungere nel periodo compreso tra gennaio ed aprile 2013 su gennaio ed aprile 2012 il 53,3%.

I dati della Cassa Integrazione straordinaria confermano nel settore dell'edilizia un costante e crescente utilizzo dell'ammortizzatore straordinario, facendo registrare un incremento tra il 2009 ed il 2008 del 185%, tra il 2010 ed il 2009, del 215,6% tra il 2011 ed il 2010 del 97,3% e tra il 2012 ed il 2011 del 28,1%.

Anche il dato 2013, calcolato a tutto il mese di aprile, rispetto allo stesso periodo del 2012, conferma nel settore dell'edilizia un incremento delle ore di Cigs autorizzate pari al 104,3% e, pertanto il persistere della situazione di crisi nel settore edile, anche attraverso il massiccio ricorso ad un ammortizzatore sociale specifico per le situazioni di crisi più strutturali.

Valutazioni

In un momento storico contraddistinto dalle numerose crisi aziendali, collegate alla congiuntura economica negativa, e dal crescente ricorso alla Cassa integrazione ordinaria e straordinaria da parte delle imprese delle costruzioni, gli ammortizzatori sociali in deroga costituiscono uno strumento di tutela sia ai fini della continuità aziendale sia di salvaguardia dei livelli occupazionali.

È, infatti, proprio attraverso tali strumenti di sostegno al reddito che è possibile continuare a garantire una tutela anche alle imprese che sono normalmente escluse dal campo di applicazione della Cigo e della Cigs, a causa del raggiungimento dei limiti temporali previsti dalle relative normative o a causa delle dimensioni aziendali.

E' ovvio, comunque, che non sia possibile limitare l'intervento ai soli strumenti per arginare la crisi ma che occorra al più presto porre in essere politiche attive finalizzate al riavvio e allo sviluppo dell'economia e della conseguente occupazione nel Paese.

Il rifinanziamento degli ammortizzatori sociali in deroga, per un valore complessivo pari a 715 milioni di euro, così come previsto dall'art. 4 del D.L. n. 54/13, pur confermando l'impegno del Governo a voler sostenere prioritariamente le dinamiche evolutive in materia di ammortizzatori sociali, non consente di trascurare peraltro alcuni aspetti che per il settore edile rappresentano specifiche criticità.

Fermo restando che il suddetto rifinanziamento, in un ottica temporale, solo marginalmente andrà a tamponare la gravissima emergenza imprenditoriale e sociale del comparto produttivo dell'edilizia, ciò che, ad avviso dell'Ance, acutizza la già difficile situazione economica delle imprese è la decisione del Governo di prelevare le risorse economiche, all'uopo stanziate, dai capitoli destinati alla produttività e alla formazione.

In particolare, ci si interroga se sia opportuno destinare agli ammortizzatori sociali in deroga risorse economiche sottraendole al finanziamento degli sgravi contributivi sui salari di secondo livello e quindi direttamente legati all'incentivazione della produttività, assolutamente indispensabile ai fini di garantire una prospettiva di ripresa del mercato delle costruzioni.

Il riferimento, nello specifico, è ai 250 milioni di euro che, nelle previsioni del decreto in parola, verranno sottratti al Fondo di cui all'ultimo periodo dell'articolo 1, comma 68, della legge 24 dicembre 2007, n. 247, ossia quello relativo alla decontribuzione, peraltro, già ridotto di 150 milioni rispetto al 2012.

È evidente che, se il rifinanziamento della cassa integrazione in deroga attraverso risorse economiche proprie della decontribuzione verrà confermato, questo comporterà a carico delle imprese del settore edile un ulteriore aggravio del costo del lavoro, attualmente, ben al di sopra rispetto agli altri comparti produttivi. I costi che determinano tale gap, come noto, sono soprattutto costi dovuti a oneri sociali che gravano sull'impresa edile in misura maggiore rispetto al resto dell'industria; si pensi in particolare al divario esistente tra l'aliquota contributiva Cigo per gli operai dell'edilizia, che si attesta al 5,20%, e quella in vigore per gli altri comparti industriali pari all'1,90-2,20%.

Nell'ambito del processo di armonizzazione delle forme di contribuzione e conseguentemente degli interventi sulla riduzione del costo del lavoro, si pensi, inoltre, ai premi Inail ed in particolare alla necessità di una loro riduzione attraverso la parametrizzazione del tasso dei premi all'effettiva incidenza del dato infortunistico che, negli ultimi anni, in edilizia risulta essere in costante diminuzione. Nel 2011 infatti il numero di infortuni indennizzati al 31 ottobre 2012 è calato dell' 11,5% rispetto all' anno precedente, passando da 63.851 casi a 56.497. Rispetto al 2007 il trend infortunistico è in costante diminuzione facendo registrare a tutto il 2011 un calo pari al 36%. Sul fronte degli infortuni mortali indennizzati, il calo tra il 2011 e il 2010 è del 18,7%, la riduzione rispetto al 2007 è pari al 36,8%.

Nel complesso, la differenza degli oneri previdenziali ed assistenziali tra le imprese edili e quelle degli altri comparti produttivi dell'industria è di circa 10 punti percentuali, mentre, rispetto al lavoro autonomo, attualmente, il differenziale contributivo, solo per la parte relativa agli oneri previdenziali, è circa del 13%.

Con riferimento a tale ultimo valore risulta ancor più necessario un intervento per abbattere il costo del lavoro in edilizia a fronte del dilagante fenomeno del "falso lavoro autonomo".

Su tale aspetto, si ravvisa la necessità della graduale equiparazione delle aliquote contributive, innalzando in modo più significativo rispetto alle attuali previsioni le aliquote dei lavoratori autonomi (21,75%) e diminuendo quelle per il lavoratore subordinato (35,58% per le imprese tra i 15 e 50 dipendenti), con la conseguente riduzione della

forbice dei costi tra chi esercita l'attività edile in forma di impresa e chi la esercita come lavoratore autonomo.

Proposte

Si auspica, pertanto, come espressamente indicato nella relazione di accompagnamento al testo del D.L. n. 54/13, che il Governo mantenga l'impegno di rifondere quanto prima le risorse attinte dai fondi per la produttività e la formazione utilizzati come copertura temporanea degli ammortizzatori sociali in deroga.

Si ribadisce, poi, la necessità quantomeno di provvedere immediatamente al riequilibrio dell'aliquota contributiva per la CIG operai dell'edilizia, anche in virtù del fatto che la gestione edilizia della CIG presso l'Inps, secondo gli ultimi dati in possesso dell'Ance, presenta un saldo attivo relativo al decennio 2002 - 2011, pari a quasi 4.000 milioni di euro, con punte di avanzo di esercizio annuale superiori ai 500 milioni di euro.

Il riequilibrio dell'aliquota contributiva Cig, peraltro, è previsto dall'art. 8 della legge n. 427/75 che dispone espressamente che : “Al fine di assicurare l'equilibrio della gestione, al termine di ciascun esercizio sulla base delle risultanze di bilancio dell'esercizio stesso, le aliquote contributive (...) possono essere modificate mediante decreto del Presidente della Repubblica, su proposta del Ministro per il lavoro e la previdenza sociale, di concerto con il Ministro per il tesoro, (...). Tale modifica è obbligatoria quando la differenza tra le entrate e le uscite delle contabilità separate della gestione speciale dell'edilizia, distintamente considerate, risulti superiore al 10 per cento”.

Profili di incostituzionalità dell'IMU applicata sui “beni merce” delle imprese edili

I. Vi sono seri dubbi circa la legittimità costituzionale dell'art. 9 del D.Lgs. n. 23/2011 (applicabile anche nel triennio di applicazione “sperimentale” dell'imposta, alla luce del rinvio ad esso operato dall'art. 13, comma 1, del D.L. n. 201/2011, convertito con modificazioni dalla L. n. 214/2011), nella parte in cui assoggetta all'Imu anche gli immobili “*alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa*”.

II. Tre sono sostanzialmente le ricostruzioni che è possibile prospettare in ordine alla natura dell'Imu.

II.a. Secondo una prima e, a nostro parere, preferibile tesi, attraverso l'Imu il legislatore avrebbe inteso colpire il possesso dei soli beni immobili capaci di produrre ricchezza per il soggetto passivo del tributo. Rileverebbe, in tal senso, l'esclusione dal novero dei soggetti passivi del nudo proprietario, nonostante l'indubbia capacità contributiva di tipo puramente patrimoniale da costui manifestata.

II.b. In base ad una seconda linea interpretativa, l'Imu costituirebbe un'imposta patrimoniale in senso stretto, volta a colpire quella peculiare manifestazione di capacità contributiva genericamente manifestata dal possesso di immobili.

II.c. Infine, una terza chiave di lettura porterebbe a valorizzare il nesso tra l'imposta municipale e i servizi indivisibili resi disponibili dai Comuni: l'Imu perseguirebbe l'obiettivo di remunerare l'Ente locale che offre detti servizi, gravando su coloro che di norma se ne avvantaggiano direttamente.

III. Qualunque impostazione si privilegi, l'assoggettamento ad Imu degli immobili invenduti di proprietà delle imprese di costruzione non appare in ogni caso coerente con la logica sottesa al tributo in esame.

Quanto alla tesi indicata *sub* II.a, si deve considerare che, nel periodo anteriore alla cessione, gli immobili in questione sono beni di magazzino, suscettibili di valutazione al termine di ogni periodo d'imposta quali rimanenze. Essi, per definizione, non producono reddito, come del resto si desume argomentando *a contrario* dall'art. 90 del T.u.i.r., a mente del quale “i redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato secondo le disposizioni del capo II del titolo I per gli immobili situati nel territorio dello Stato e a norma dell'articolo 70 per quelli situati all'estero”. Solo al momento della vendita, i corrispettivi conseguiti concorrono, come ricavi, alla formazione del reddito d'impresa (art. 85 del Tuir).

Anche qualora si ritenesse di accogliere l'interpretazione (a nostro avviso, ripetersi, non condivisibile) accennata *sub* II.b, la conclusione non muterebbe. È sufficiente in proposito far presente che i beni alla cui vendita è destinata l'attività d'impresa non costituiscono parte del “patrimonio”, ove inteso come ricchezza già formata e stabilmente “accumulata” dal soggetto: non a caso l'art. 2424-bis, comma 1, del codice civile dispone che gli elementi patrimoniali “*destinati ad essere utilizzati durevolmente devono essere iscritti tra le immobilizzazioni*” e non tra le rimanenze (tra le quali, invece, sono iscritti – come anticipato – gli immobili-merce invenduti al termine dell'esercizio).

La segnalata incoerenza della scelta legislativa dovrebbe essere ravvisata anche se si aderisse alla tesi che fa leva sul c.d. “principio del beneficio”, richiamata *sub* II.c. Si osserva, infatti, come detto principio non possa ritenersi di per sé idoneo a “conformare” la natura giuridica del tributo, il cui presupposto e la cui *ratio* vanno comunque individuati in base alla capacità contributiva normativamente assoggettata al prelievo; capacità contributiva che, nell’imposta in oggetto, ha senza dubbio carattere “patrimoniale” (seppure in una declinazione del tutto peculiare e di non agevole definizione, tanto da aver suscitato le altre diverse tesi interpretative qui richiamate). L’esigenza di remunerare i servizi indivisibili resi disponibili dai Comuni può, insomma, influire sulla destinazione del gettito del tributo, ma non incide sulla disciplina giuridica dello stesso.

IV. Due argomenti, inoltre, minano alle fondamenta la terza ricostruzione prospettata.

In primo luogo, mal si concilia con la teoria del “beneficio” l’esenzione della prima casa, inizialmente prevista per l’Imu “ordinaria” dall’art. 8 del D.Lgs. n. 23/2011: è, in effetti, proprio l’abitazione principale l’immobile che più di ogni altro fruisce dei servizi indivisibili messi a disposizione dei contribuenti dagli Enti locali.

In secondo luogo, e soprattutto, l’art. 14 del D.L. n. 201/2011 istituisce un tributo *ad hoc* (la Tares) “*a copertura ... dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni*”. Ove si optasse per la terza ricostruzione, si verrebbe perciò ad un’illogica e indebita sovrapposizione tra Imu e Tares, che certo il legislatore non può avere inteso realizzare.

V. L’irragionevolezza della scelta compiuta dal legislatore comporta l’illegittimità costituzionale, per violazione degli artt. 3 e 53 Cost., dell’art. 9 del D.Lgs. n. 23/2011, nella parte in cui assoggetta all’Imu anche gli immobili “*alla cui produzione o scambio è diretta l’attività d’impresa*”.

Il legislatore dispone, infatti, di ampia libertà nella determinazione dei singoli fatti espressivi di capacità contributiva, “*salvo il controllo di costituzionalità sotto il profilo della arbitrarietà ed irrazionalità*” (Cost. nn. 19/93, 143/1995, 156/2001, 286/2001, 103/2002, 250/2002). Ebbene, secondo il punto di vista espresso dalla Consulta, lo sconfinamento nell’arbitrio si verifica, in particolare, ogniqualvolta sia ravvisabile, come per l’appunto nel caso in esame (cfr. sopra, punto III), una contraddizione tra la norma e quella che può ritenersi la funzione del tributo; quando, cioè, la struttura del tributo non risulti coerente con l’oggetto economico dello stesso.