



Associazione di Bologna

40127 Bologna - Viale A.Moro 22
Tel.051 299111 Fax 051 6310170
Cod.Fisc. 80040250377
Web: www.bo.cna.it - E-mail: info@bo.cna.it

DECRETO SVILUPPO

Sulla Gazzetta Ufficiale del 26 giugno 2012 è stato pubblicato il Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83 approvato dal Consiglio dei Ministri del 15 giugno scorso, su proposta del ministro dello sviluppo economico Corrado Passera.

Stante l'esiguità delle risorse messe a disposizioni per il rilancio dell'economia, le misure non risultano particolarmente incisive. Trattiamo, comunque, in questa sede le novità di carattere fiscale precisando che il decreto è entrato in vigore il giorno stesso della sua pubblicazione (26 giugno) e che, come da iter legislativo, dovrà essere convertito in legge entro 60 giorni.

INTERVENTI SU IMMOBILI RESIDENZIALI

L'agevolazione, consistente nella **detrazione del 36% per le spese di ristrutturazione edilizia**, diventata a regime e non più soggetta a scadenza ed a reiterate proroghe, per effetto delle disposizioni del Decreto Salva Italia, subisce ora **modifiche limitate al periodo dal 26 giugno 2012 al 30 giugno 2013**.

La modifica di maggior interesse è rappresentata **dall'aumento della misura della detrazione che sale dal 36% al 50% per le spese documentate con bonifico effettuato dal 26 giugno scorso al 30 giugno 2013** in relazione ad interventi di recupero edilizio di cui all'art. 31 della L. n. 457/78, lettere:

- a) manutenzione ordinaria (solo sulle parti comuni condominiali);
- b) manutenzione straordinaria;
- c) restauro e risanamento conservativo;
- d) ristrutturazione edilizia.

Rientra nell'ambito agevolativo anche l'acquisto di immobili ristrutturati da imprese di costruzione o ristrutturazione o da cooperative.

Stante l'attuale testo della norma, l'aumento della detrazione spetta anche per gli interventi di ristrutturazione già avviati ovviamente limitatamente alle spese regolate con **bonifici eseguiti successivamente al 26 giugno scorso**.

L'altra novità riguarda il **raddoppio del limite di spesa agevolabile che sale dagli attuali € 48.000 ad € 96.000 per unità immobiliare**.

Restano invariate le altre disposizioni dell'agevolazione di cui possono beneficiare solo le persone fisiche che possiedono o detengono l'immobile sul quale sono realizzati gli interventi o a cui si riferiscono le parti comuni in caso di opere di recupero condominiali. Rammentiamo, inoltre, che non sono agevolabili gli interventi di manutenzione ordinaria sul singolo immobile (mentre lo sono se riguardano parti comuni condominiali) ma solo quelli di natura straordinaria.

E', quindi, confermata la detrazione del 50% della spesa in 10 quote annuali indipendentemente dall'età del soggetto che l'ha sostenuta.

Infatti il Decreto Salva Italia (D.L.201/2011) ha reso a regime l'agevolazione ma eliminando i periodi più brevi di fruizione della detrazione previsti in precedenza per le persone di età non inferiore a 75 anni (deduzione nel quinquennio) e non inferiore a 80 anni (deduzione in tre anni).

Si ricorda, inoltre, che la fruizione dell'agevolazione è stata semplificata da disposizioni contenute nelle manovre estive dello scorso anno che hanno eliminato due importanti adempimenti: l'invio preventivo al Centro Operativo di Pescara della "Comunicazione di inizio lavori" e la distinta indicazione nelle fatture/ricevute fiscali del costo della manodopera del personale dipendente, qualora impiegato dalle imprese esecutrici dei lavori.

Restano gli obblighi di documentare il pagamento con bonifico bancario o postale in cui siano riportati i riferimenti normativi (art. 1, L. 449/97e successive modifiche, art. 16-bis D.P.R. 917/86 e art. 11 D.L. 83/2012), l'indicazione della causale del pagamento, il numero di partita IVA dell'impresa esecutrice dei lavori ed il codice fiscale del beneficiario della detrazione.

INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI

E' previsto che l'attuale detrazione del 55% per interventi di risparmio energetico, limitatamente alle spese sostenute nel periodo dal 1° gennaio 2013 al 30 giugno 2013, passerà al 50%.

E' soppressa la previsione inserita nel c.d. "Decreto Monti" che prevedeva che: "La detrazione prevista dall'art. 16-bis, c. 1, lett. h) del TUIR ... si applica alle spese effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2013" (Art. 4, c. 4, del D.L. 201/11).

Pertanto, le spese sostenute nel 2012 per interventi di risparmio energetico che non hanno i requisiti per fruire della detrazione del 55% e che non erano ammesse neppure al 36% limitatamente a tale annualità, possono usufruire della detrazione del 36%.

IVA NEL SETTORE EDILE

Tra le numerose disposizioni del decreto, si segnala l'art. 9 che modifica il trattamento IVA per alcune operazioni svolte nel settore edile.

Le modifiche comportano il **superamento del regime di esenzione IVA in particolare per alcuni casi di operazioni di locazione e di cessione di immobili abitativi svolte dalle imprese di costruzione o di ristrutturazione**. Questo consentirà alle imprese interessate di evitare la limitazione della detrazione sull'IVA assolta sugli acquisti, che si determinava come conseguenza dell'effettuazione di operazioni esenti le quali causano la formazione del prorata di indetraibilità IVA.

Le nuove disposizioni modificano integralmente i numeri 8), 8-bis) e 8-ter) dell'art. 10 del DPR n. 633/72, che riguardano, rispettivamente, il trattamento IVA delle locazioni di immobili in genere, le cessioni di immobili abitativi e le cessioni di immobili strumentali per natura.

Il fatto che le operazioni di locazione e cessione degli immobili siano collocate all'interno dell'art. 10 determina che il regime applicabile a tali operazioni sia, in generale, come regime "naturale" l'esenzione IVA, che in alcuni casi potrà essere superato esprimendo l'opzione per l'applicazione dell'IVA.

Restano, comunque, sempre soggette al regime "naturale" *di assoggettamento ad IVA* le **cessioni dei fabbricati abitativi e degli immobili strumentali per natura poste in essere dalle imprese costruttrici/ristrutturatrici degli stessi, entro i 5 anni dall'ultimazione della costruzione/intervento.**

E' confermato, inoltre, il regime "naturale" di **esenzione**, senza la possibilità di opzione per l'applicazione dell'IVA, **delle locazioni e delle cessioni di immobili abitativi poste in essere dalle imprese diverse dalle imprese costruttrici/ristrutturatrici degli stessi immobili.**

Le novità introdotte dal Decreto Legge n. 83/2012 si applicano a partire dal giorno stesso di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, pertanto dalle operazioni effettuate a partire dal **26 giugno 2012.**

Per individuare il momento di effettuazione delle operazioni si fa riferimento alle norme di cui all'art. 6 del Decreto IVA n. 633 del 1972, le quali prevedono che:

- le cessioni di beni immobili si considerano effettuate al momento della stipula dell'atto di vendita;
- le prestazioni di servizio, quali le locazioni di immobili, si considerano effettuate al momento del pagamento dei relativi corrispettivi.

In ogni caso, se prima di questi eventi si verifica il pagamento totale o parziale del corrispettivo o l'emissione della fattura, l'operazione si considera comunque effettuata per l'importo incassato o fatturato al momento dell'incasso o a quello della data della fattura.

LOCAZIONI

Il nuovo testo del numero 8) dell'art. 10 DPR633, che tratta del regime delle operazioni di locazione, prevede che siano **escluse dal regime di esenzione e perciò diventino imponibili IVA** se viene formalizzata nel relativo contratto l'**opzione** per l'applicazione dell'IVA, le locazioni di:

- fabbricati abitativi effettuate dalle imprese **costruttrici o ristrutturatrici** degli stessi;
- fabbricati abitativi destinati ad **alloggi sociali** come definiti di concerto dal decreto del Ministro delle infrastrutture/Ministro solidarietà sociale/Ministro per la famiglia/ministro politiche giovanili del 22/4/2008;
- **fabbricati strumentali per natura** cioè gli immobili classificati nelle categorie catastali B, C, D, E e A10. Per questi fabbricati, pertanto, il regime diventa in generale l'esenzione IVA, ma con la possibilità di optare in tutti i casi per applicare l'IVA. Sono completamente superate le precedenti disposizioni che prevedevano, in alcuni casi, un regime "naturale" di assoggettamento IVA ed un regime di esenzione che si poteva non applicare previa opzione.

Va sottolineato che, in questi casi, **l'esercizio dell'opzione è indispensabile per l'assoggettamento ad IVA.** Se nel relativo contratto non viene espressa l'opzione, alla locazione si applica il regime di esenzione IVA.

Restano, invece, sempre soggette al regime naturale di esenzione IVA le locazioni di immobili abitativi effettuate da imprese diverse dalle imprese costruttrici /ristrutturatrici.

In questi casi, quindi, non potrà mai essere esercitata l'opzione per l'applicazione dell'IVA.

In sintesi, si riscontra che il regime applicabile alle locazioni è dipendente da due requisiti:

- tipologia di immobile;
- soggettività del locatore.

La qualifica soggettiva di impresa costruttrice/ristrutturatrice è rimasta quella già adottata dalle precedenti norme e chiarita dalle istruzioni ministeriali.

Si definisce:

- impresa costruttrice, quella che "anche occasionalmente realizza la costruzione di immobili per la successiva vendita, a nulla influendo che la materiale esecuzione dei lavori sia eventualmente affidata, in tutto o in parte, ad altre imprese";
- impresa ristrutturatrice, quella che ha eseguito sul fabbricato, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere c), d) ed f) del TU dell'Edilizia D.P.R. n. 380/2001.

La novità normativa non è accompagnata da una norma transitoria che definisca le modalità dell'esercizio dell'opzione per le locazioni esenti già in corso alla data del 26 giugno scorso che, a seguito delle modifiche, potrebbero essere assoggettate ad IVA previa opzione.

In attesa di indicazioni ufficiali, se il locatore intende esercitare l'opzione per applicare l'IVA, i canoni incassati a partire dalla data del 26 giugno dovranno essere maggiorati della relativa IVA al 10% in caso di immobili abitativi, o al 21% in caso di immobili strumentali per natura. Le modifiche, infatti, decorrono a partire dalle operazioni effettuate dal 26 giugno e va ricordato che le prestazioni di servizio, quali la locazione, si considerano effettuate al momento del pagamento.

Il Decreto legge interviene anche sull'aliquota IVA delle locazioni di immobili abitativi prevedendo che le locazioni imponibili:

- di immobili abitativi effettuate dalle imprese che hanno provveduto alla costruzione/ristrutturazione degli stessi;
- di immobili abitativi destinati ad alloggi sociali come definiti dal DM 22/4/2008 siano soggette all'aliquota IVA del 10%, come disposto dal numero 127-duodevices) della parte III della tabella A allegata al DPR n. 633/72.

CESSIONE IMMOBILI ABITATIVI

Il nuovo numero 8bis dell'art.10, che riguarda le cessioni di immobili abitativi, dispone che siano **imponibili IVA** le cessioni di:

- immobili abitativi effettuate dalle imprese costruttrici/ristrutturatrici **entro i 5 anni** dall'ultimazione della costruzione o dell'intervento: è confermato il trattamento di imponibilità che già si applicava a questi casi e va anche sottolineato che l'IVA va assolta normalmente dal cedente che deve esporla in fattura, anche nei rapporti con altri soggetti passivi;
- immobili abitativi effettuate dalle imprese costruttrici/ristrutturatrici **oltre i 5 anni** dalla ultimazione della costruzione o dell'intervento di ristrutturazione, previa **opzione** per l'applicazione dell'IVA nel relativo atto. In questi, casi nei rapporti tra

soggetti passivi l'assolvimento dell'imposta avviene con l'applicazione del reverse charge.

La previsione di imponibilità ad IVA, previa opzione, anche per le cessioni effettuate dopo i 5 anni dalla ultimazione della costruzione/intervento, era auspicata da tempo, per gli innegabili effetti positivi che produce rispetto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti effettuati dalle imprese venditrici, che potranno, da ora in poi evitare la formazione del prorata di indetraibilità IVA.

Resta applicabile il regime di esenzione IVA alle cessioni dei beni immobili abitativi da parte delle imprese che non hanno eseguito né la costruzione né l'intervento di ristrutturazione.

Pertanto, nel caso di rivendita di un immobile acquistato, si applicherà ancora il regime di esenzione, indipendentemente che l'impresa cedente sia anche un'impresa di costruzione (ma che non lo è per l'immobile in questione) o un'impresa diversa (es: impresa di compravendita).

Le nuove regole decorrono dalle operazioni effettuate dal giorno 26 giugno 2012. In applicazione delle regole di effettuazione, si potrà verificare che per la stessa operazione sussistano corrispettivi in parte esenti IVA e in parte imponibili.

Ad esempio: cessione di un immobile abitativo eseguito dall'impresa costruttrice o ristrutturatrice dopo i 5 anni con incasso di un acconto prima del 26 giugno e con atto di vendita successivo in cui il cedente opta per applicare l'IVA. In questo caso, l'acconto riscosso resta confermato in regime di esenzione, perché limitatamente a questo importo l'operazione si considera effettuata, mentre l'importo a saldo fatturato al momento del rogito sarà assoggettato ad IVA.

CESSIONE IMMOBILI STRUMENTALI PER NATURA

La nuova versione del numero 8ter dell'art. 10, che riguarda la cessione di immobili strumentali per natura, prevede che siano imponibili IVA le cessioni di:

- immobili strumentali per natura (classificati nelle categorie catastali B, C, D, E e A10) effettuate dalle imprese costruttrici/ristrutturatrici **nei 5 anni** dalla ultimazione della costruzione o dell'intervento di ristrutturazione. La previsione di imponibilità in questo caso era già disposta, fatto salvo che ora viene stabilito, allineandolo a quello previsto per le cessioni di immobili abitativi, il termine temporale dei 5 anni per eseguire la cessione con le regole IVA normali;
- immobili strumentali per natura effettuate dalle imprese costruttrici/ristrutturatrici **oltre i 5 anni** dalla ultimazione della costruzione o dell'intervento di ristrutturazione, previa **opzione** per l'applicazione dell'IVA nel relativo atto. In questi casi, nei rapporti tra soggetti passivi IVA, l'assolvimento dell'imposta avviene con l'applicazione del reverse charge;
- immobili strumentali per natura effettuate da altre **imprese diverse dalla costruttrice/ristrutturatrice**, per le quali il cedente abbia espressamente **optato**, nel relativo atto, per applicare l'IVA. Anche in questo caso l'assolvimento dell'imposta avviene con l'applicazione del reverse charge.

In sostanza, dalle modifiche deriva un quadro applicativo estremamente semplificato, che supera le distinzioni soggettive dell'acquirente che in precedenza si dovevano considerare per individuare il corretto trattamento IVA.

REVERSE CHARGE

Viene modificata la lettera a-bis) del comma 6 dell'art. 17 D.P.R. 633, prevedendo che in **tutti i casi di cessione di immobili abitativi o strumentali per natura in cui il cedente sceglie di applicare l'IVA per opzione, l'assolvimento dell'imposta avviene con il sistema del reverse charge, ovviamente solo se il cessionario è un soggetto passivo IVA.**

Si ricorda che tale modalità comporta che l'impresa emittente la fattura non addebita l'IVA, indicando la norma che ne consente il non assoggettamento; è, infatti, l'impresa che riceve la fattura a dover procedere alla sua integrazione con l'indicazione dell'aliquota IVA e della relativa imposta dovuta ed all'annotazione della fattura, così integrata, nel registro delle vendite (entro il mese di ricevimento) e nel registro degli acquisti.