



dr. F. J. Schönweger
dr. Gottfried Maas
dr. Markus Stocker
dr. Klaus Stocker
dr. H. W. Wickertsheim

Circolare informativa: settore consulenza aziendale – tributaria

LE NOVITÀ DEL C.D. “DECRETO CRESCITA”

Con la pubblicazione sul S.O. n. 129 alla G.U. 26.6.2012, n. 147 è entrato in vigore, a decorrere dal 26.6.2012, il DL n. 83/2012, c.d. “Decreto Crescita”, nell’ambito del quale sono previste alcune novità fiscali, di seguito esaminate.

IVA CESSIONI / LOCAZIONI DI FABBRICATI – Art. 9

È modificato il **regime IVA applicabile alle locazioni / cessioni di fabbricati ad uso abitativo e strumentale** disciplinato dal comma 1, nn. 8, 8-bis e 8-ter dell’art. 10, DPR n. 633/72.

Si rammenta che per gli immobili abitativi il DL n. 1/2012 (c.d. “Decreto Liberalizzazioni”) era già intervenuto sulla relativa disciplina.

LOCAZIONI

Per le **locazioni di fabbricati abitativi**, pur essendo confermato, in generale, il regime di esenzione IVA, ora **l’opzione per l’imponibilità IVA** è ammessa:

- da parte delle **imprese costruttrici** degli immobili o che hanno eseguito sugli stessi, anche tramite appalto, **interventi di recupero** ex art. 3, comma 1, lett. c), d), f), DPR n. 380/2001 (Testo unico sull’edilizia);
- per i contratti aventi ad oggetto fabbricati destinati ad **alloggi sociali** ex DM 22.4.2008.

Non è più prevista l’imponibilità (per norma) delle locazioni di durata non inferiore a 4 anni, effettuate in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata.

Ora quindi, le imprese costruttrici / di ristrutturazione possono **sempre optare per l’imponibilità IVA**, evitando così l’indetraibilità dell’imposta relativa agli acquisti di beni / servizi effettuati per la realizzazione / ristrutturazione degli immobili.

È stato altresì “aggiornato” il n. 127-duodevices), Tabella A, Parte III, DPR n. 633/72 che dispone l’applicazione dell’**aliquota IVA ridotta del 10%** relativamente alle locazioni degli immobili in esame.

Per le **locazioni di fabbricati strumentali** che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni trova applicazione, in generale, l’**esenzione IVA**, **salva l’opzione per l’imponibilità** da parte locatore nell’atto.

In precedenza, per le locazioni effettuate nei confronti di **soggetti non passivi IVA** (“privati”)

nonché di imprese con diritto alla **detrazione IVA** in misura **non superiore al 25%** era prevista l'imponibilità IVA. Ora anche tali locazioni sono **esenti, salvo opzione per l'imponibilità**.

CESSIONI

Per le cessioni di **fabbricati abitativi** è **confermato il regime di esenzione IVA**, salva l'**imponibilità** ora prevista per le cessioni effettuate dall'**impresa costruttrice** o dall'impresa che ha eseguito, anche tramite appalto, **interventi di recupero** di cui al citato art. 3, comma 1, lett. c), d), f), DPR n. 380/2001:

- **entro 5 anni** dalla data di ultimazione della costruzione / intervento (come già disposto in precedenza);
- **oltre 5 anni** dalla data di ultimazione della costruzione / intervento, **a condizione** che nell'atto sia esercitata l'**opzione per l'imponibilità**.

L'imponibilità IVA non è pertanto più limitata né al quinquennio né alle cessioni successive solo se aventi ad oggetto fabbricati locati per un periodo non inferiore a 4 anni in attuazione di piani di edilizia residenziale convenzionata ovvero destinati ad alloggi sociali ex DM 22.4.2008.

Come si evince dalla Relazione illustrativa al Decreto in esame, le predette modifiche consentono alle imprese costruttrici / di ristrutturazione, che *"non sempre riescono a cedere nei cinque anni dalla fine dei lavori le costruzioni realizzate"*, di optare per il regime di imponibilità IVA della cessione, evitando così l'indetraibilità dell'imposta relativa agli acquisti di beni e servizi effettuati ai fini della realizzazione / ristrutturazione degli immobili.

Anche per le cessioni di **fabbricati strumentali** è **confermato**, in generale, **il regime di esenzione IVA**, salva l'**imponibilità** ora prevista per quelle:

- effettuate dall'**impresa costruttrice** o dall'impresa che ha eseguito, anche tramite appalto, **interventi di recupero** di cui al citato art. 3, comma 1, lett. c), d), f), DPR n. 380/2001 **entro 5 anni** dalla data di ultimazione della costruzione / intervento (come già disposto in precedenza);
- per le quali il cedente **esercita** nell'atto l'**opzione per l'imponibilità**.

Per effetto di tale intervento normativo, ora sono **esenti** (salvo **opzione per l'imponibilità**) anche le cessioni, precedentemente imponibili, **effettuate nei confronti** di acquirenti:

- **soggetti passivi IVA** con diritto ad esercitare la **detrazione dell'IVA** a debito in misura **non superiore al 25%**;
- che **non agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione** ("privati").

È stata inoltre "aggiornata" la lett. a-bis) dell'art. 17, comma 6, DPR n. 633/72 prevedendo l'applicazione del **reverse charge** alle cessioni di fabbricati o relative porzioni per le quali, a seguito delle novità in esame, il cedente manifesta nell'atto l'**opzione per l'imponibilità**.

NUOVA MISURA DELLE DETRAZIONI PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO E DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA – Art. 11

Il Decreto in esame interviene sulla misura delle detrazioni spettanti relativamente alle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica. In particolare è disposto che per le **spese sostenute**:

- **dal 26.6.2012** (data di entrata in vigore del Decreto in esame) **al 30.6.2013** per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio la **detrazione IRPEF**, disciplinata dall'art. 16-bis, TUIR a decorrere dall'1.1.2012, è fissata nella misura del **50%** (anziché 36%) e spetta per una **spesa massima complessiva di € 96.000** (anziché € 48.000) per ciascuna unità immobiliare. Si rammenta che, per effetto del DL n. 201/2011, dal 2012 la detrazione del 36% è stata introdotta "a regime"; di conseguenza la stessa risulta maggiorata al 50% e con il limite di € 96.000 per il predetto periodo 26.6.2012 – 30.6.2013 per poi tornare al 36% con il limite di € 48.000.

In relazione alla detrazione in esame sono confermate le disposizioni del citato art. 16-bis e pertanto la stessa è riconosciuta:

- per le sole **unità immobiliari residenziali** (di qualsiasi categoria catastale) e **relative pertinenze**;
 - in **10 quote annuali di pari importo** a decorrere dall'anno di sostenimento delle spese;
 - per i "consueti" **interventi di recupero del patrimonio edilizio**, compresi quelli di ripristino o ricostruzione degli immobili danneggiati da eventi calamitosi, a condizione che sia stato dichiarato lo stato di emergenza (Informativa SEAC 17.1.2012, n. 14);
- **dall'1.1.2013 al 30.6.2013** per gli interventi di **riqualificazione energetica** degli edifici esistenti ex art. 1, commi da 344 a 349, Finanziaria 2007, la detrazione IRPEF / IRES è riconosciuta nella misura del **50%** (anziché del 55%), fermi restando i requisiti richiesti ed i valori massimi di spesa.
- Si rammenta che la detrazione del 55% è stata riconosciuta per le spese sostenute fino al 31.12.2012 dal citato DL n. 201/2011. Ora, il Decreto in esame, prevede una "proroga" per la prima parte del 2013, sia pure nella misura "ridotta" del 50%.

Si evidenzia che le **nuove misure** delle suddette detrazioni sono **applicabili**:

- per le spese sostenute per gli interventi di **recupero del patrimonio edilizio** ovvero di risparmio energetico da parte di **persone fisiche / lavoratori autonomi** il cui **pagamento** è effettuato, con le consuete modalità (bonifico bancario / postale), **dal 26.6.2012**. A tale proposito si rammenta che l'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione 7.6.2012, n. 55/E, ha affermato che il bonifico incompleto determina il disconoscimento dell'agevolazione (Informativa SEAC 12.6.2012, n. 149);
- per le spese sostenute per gli interventi di **riqualificazione energetica** da parte delle **imprese**, a decorrere **dal 26.6.2012**, avendo riguardo al principio di **competenza**, ossia:
 - per i beni mobili, al momento di consegna / spedizione ovvero alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà;
 - per i servizi, alla data di ultimazione.

Da quanto sopra si evince che:

| PERIODO SOSTENIMENTO SPESE | DETRAZIONE INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO | DETRAZIONE PER INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA |
|-----------------------------|---|---|
| dall' 1.1.2012 al 25.6.2012 | 36% Con il limite di € 48.000 | 55 % (*) |
| dal 26.6.2012 al 31.12.2012 | 50% Con il limite di € 96.000 | 55 % (*) |
| dall' 1.1.2013 al 30.6.2012 | 50% Con il limite di € 96.000 | 50 % (*) |
| dall' 1.7.2013 | 36% Con il limite di € 48.000 | 36 % Con il limite di € 48.000 (per interventi ex art. 16-bis, lett. H, TUIR) |

(*) Il limite di spesa varia, da € 54.545 a € 181.818, a seconda del tipo di intervento effettuato, ex art. 1, commi da 344 a 349, Finanziaria 2007.

SRL SEMPLIFICATA – Art. 44

Come noto, in base all'art. 2463-bis C.c., introdotto dall'art. 3, DL n. 1/2012, c.d. "Decreto Liberalizzazioni", i soggetti aventi determinati requisiti possono costituire una "Società a responsabilità limitata semplificata". A seguito delle modifiche apportate dal Decreto in esame la nuova tipologia di società, il cui capitale sociale non può essere inferiore ad € 1 e superiore a € 10.000, può ora essere **costituita anche "da persone fisiche che abbiano compiuto i trentacinque anni di età alla data della costituzione"**.

Va evidenziato che in tal caso:

- la costituzione può avvenire mediante **contratto o atto unilaterale**;
- l'atto costitutivo va **redatto per atto pubblico**;
- gli **amministratori** possono anche essere persone fisiche **diverse dai soci**;
- la denominazione di srl a capitale ridotto, l'ammontare del capitale sottoscritto e versato, la sede della società e il Registro delle Imprese presso il quale la stessa è iscritta devono essere indicati negli atti, nella corrispondenza e *“nello spazio elettronico destinato alla comunicazione collegato con la rete telematica ad accesso pubblico”*.

Inoltre è previsto che alle srl a capitale ridotto sono applicabili, in quanto compatibili, le disposizioni del Codice civile in materia di srl “ordinaria”. □

Distinti Saluti,

Bosin & Maas & Stocker

Merano, Giugno 2012