



————— R.ETE. —————
IMPRES E ITALIA

SENATO DELLA REPUBBLICA
6^a Commissione Finanze

**INDAGINE CONOSCITIVA
SULLA TASSAZIONE DEGLI IMMOBILI
IN ITALIA**

Audizione

Roma, 6 giugno 2013



1. La fiscalità immobiliare in Italia: un quadro generale.

La tassazione degli immobili in Italia riguarda l'imposizione sia diretta (sul reddito e sul patrimonio) sia indiretta (sui trasferimenti e sui contratti) e si differenzia in funzione dei soggetti coinvolti (privati od imprese) e della natura degli immobili (terreni, fabbricati ad uso abitativo, fabbricati ad uso industriale o commerciale).

Dal punto di vista fiscale nell'ordinamento italiano è prevista un'importante distinzione fra l'abitazione principale e relative pertinenze - destinata a soddisfare il bisogno primario di servizi abitativi - e gli altri immobili posseduti a scopo d'investimento o tenuti a disposizione, nonché gli altri utilizzati nell'esercizio di un'attività economica.

L'abitazione principale gode di un regime tributario di favore: è, infatti, esente da imposte sul reddito; inoltre la presenza di ulteriori agevolazioni fiscali (ad esempio, la detrazione degli interessi sui mutui), comporta in alcuni casi forme di sussidio. Tale trattamento risulta più favorevole rispetto ad altri Paesi europei (Francia, Spagna, Germania e Regno Unito), che pure agevolano il possesso dell'abitazione principale (cfr. *"Gli immobili in Italia 2012"*, Dipartimento delle Finanze - Agenzia del Territorio).

Alla fiscalità di favore per l'abitazione principale si contrappone l'imponibilità dell'investimento in immobili non adibiti ad abitazione principale. Questi ultimi sono tassati ad aliquota marginale ai fini dell'imposta sul reddito da locazioni o, alternativamente, assoggettati all'imposta sostitutiva (cosiddetta "cedolare secca"), a differenza degli investimenti finanziari, i cui proventi sono tassati separatamente con aliquota ridotta; sono, inoltre, soggetti all'Imposta Municipale Propria (IMU).

La tesi di una diffusa fiscalità di vantaggio per gli immobili nei confronti di altri Paesi andrebbe valutata però nel suo complesso, comprendendo, cioè, anche i tributi sui servizi locali che gravano, comunque, sugli immobili, nonché quelli relativi ai trasferimenti. Inoltre, l'imposizione immobiliare di natura patrimoniale è in qualche modo complementare ed alternativa a quella sui redditi e sui servizi e essa è più elevata nei Paesi dove, contrariamente a quanto accade in Italia, queste ultime sono molto più ridotte.

Dal 2012 l'IMU ha sostituito l'ICI, l'IRPEF e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari associati agli immobili non locati (qualificati come "a disposizione" o ad "altro uso").

Si possono, così, individuare quattro categorie di imposte gravanti sugli immobili:

- imposte di natura "reddituale", in cui il presupposto del prelievo è fondato sul reddito prodotto dalla proprietà o dal possesso del bene (IRPEF e relative addizionali, IRES);
- imposte di natura "patrimoniale", in cui il presupposto del prelievo è fondato sulla proprietà od il possesso del bene (IMU);

- imposte sul trasferimento degli immobili, in cui il prelievo trova fondamento nel passaggio di proprietà (IVA, registro, ipotecaria, catastale, successioni e donazioni);
- imposte sulle locazioni (IRPEF o “cedolare secca”, registro sui contratti di locazione).

Le imposte sugli immobili in Italia – In milioni di Euro			
<i>Anni</i>	2010	2011	2012
Imposte sul reddito			
Imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF)	8.777	7.540	6.000
Imposte sul reddito delle società (IRES)	640	640	640
Cedolare secca sugli affitti		970	970
Totale	9.417	9.150	7.610
Imposte sui trasferimenti			
Imposta sul valore aggiunto (IVA)	7.980	8.000	8.000
Imposta di registro e bollo (comprese quelle sulle locazioni)	4.088	3.790	3.320
Imposta ipotecaria e catastale	1.780	1.700	1.630
Imposte sulle successioni e donazioni	470	490	520
Totale	14.318	13.980	13.470
Imposte sul valore patrimoniale			
Imu/Ici, di cui:	9.600	9.600	23.700
- in sospensione d'imposta per il 2013			4.853
Imposte sui servizi			
Tassa per l'occupazione degli spazi ed aree pubbliche (Tosap)	221		
Tassa per la raccolta e lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (Tarsu) + Tariffa di igiene ambientale (Tia)*	7.848*		
* Questa stima, basata su dati Ispra, si riferisce all'anno 2009 e ad una copertura effettiva dei costi del servizio pari al 91,8%. Il gettito prevedibile per il 2013 sarà pertanto considerevolmente di maggiore entità. Fonte: Istat, Mef, Ispra			

Premesso ciò, la nostra indagine è stata focalizzata, esclusivamente, sulla disciplina fiscale degli immobili utilizzati, quali beni strumentali, nell'esercizio dell'attività economica.

2. Il regime fiscale degli immobili nel reddito d'impresa.

Tra le imposte di natura "reddituale" gravanti sugli immobili, come detto, vi sono l'IRPEF e relative addizionali e l'IRES.

Al riguardo, una particolare attenzione riteniamo vada posta al regime fiscale degli immobili nel reddito d'impresa. Infatti, i redditi derivanti da immobili (fabbricati e terreni) posseduti da imprenditori commerciali individuali o da società commerciali non generano redditi fondiari ma danno luogo a reddito di impresa. Ciò, in base al principio di "attrazione al reddito d'impresa", secondo cui tutti i redditi degli immobili appartenenti a società commerciali, o relativi ad imprese commerciali individuali, concorrono a formare il reddito d'impresa e non sono tassati, autonomamente, come redditi fondiari.

Occorre precisare che gli immobili posseduti nell'esercizio di impresa si possono distinguere in:

- "beni-merce", alla cui produzione ed al cui scambio è diretta l'attività di impresa (si pensi, ad esempio, alle società di costruzioni ed a quelle di compravendita immobiliare), che concorrono a formare il reddito d'impresa a "costi, ricavi e rimanenze";
- "beni diversi dai beni-merce" (strumentali e non strumentali, detti, questi ultimi, anche, "beni patrimoniali"), che possono generare plusvalenze e/o minusvalenze (ove venduti), ammortamenti (ove strumentali ed ammortizzabili) e ricavi da locazione (ove locati a terzi).

Gli immobili strumentali all'attività dell'impresa (sia per natura che per destinazione), concorrono a formare il reddito d'impresa in modo implicito, dando un contributo indiretto alla produzione dell'utile dell'esercizio, come, ad esempio, può avvenire per l'immobile utilizzato come sede dell'attività.

3. L'IMU sugli immobili strumentali all'attività d'impresa.

Tra le imposte di natura "patrimoniale", l'IMU - come noto, introdotta in via sperimentale dal D.L. n. 201 del 2011, a decorrere dal 1° gennaio 2012 - ha comportato, nel complesso, rispetto alla previgente ICI, un rilevante incremento del prelievo sul patrimonio immobiliare.

In particolare, con specifico riferimento agli immobili strumentali all'attività d'impresa, l'aliquota ordinaria dell'IMU è stata stabilita nella misura dello 0,76%, con la possibilità, da parte dei Comuni, di aumentare o di diminuire di 0,3 punti percentuali tale aliquota standard. Al riguardo, giova ricordare che le aliquote ICI si muovevano all'interno di una forbice compresa tra lo 0,4% e lo 0,7%.

Da un'indagine effettuata è risultato che gli enti locali, lo scorso anno, nel deliberare le aliquote definitive, nella quasi totalità dei casi, hanno fatto ampio ricorso alle maggiorazioni consentite dalla legge e, pertanto, l'aliquota sugli

immobili di proprietà delle imprese e strumentali all'esercizio dell'attività economica, è risultata ben superiore allo 0,76%, arrivando a toccare, in molti casi, il valore massimo dell'1,06%.

A ciò occorre aggiungere l'incremento dei coefficienti moltiplicatori che sono stati applicati alle rendite catastali per la determinazione dell'imposta e che sono passati, ad esempio, per gli immobili in questione:

- da 34 a 55, per i negozi e le botteghe;
- da 50 a 80, per gli uffici e gli studi privati;
- da 100 a 140, per i laboratori artigianali;
- da 50 a 65¹, per i capannoni industriali e gli alberghi.

Il combinato effetto dell'incremento dell'aliquota base IMU (pari, come detto, allo 0,76%), rispetto all'aliquota media ICI (pari allo 0,64%), e della rivalutazione dei moltiplicatori catastali, sugli immobili produttivi di proprietà delle persone fisiche e delle aziende ha comportato, quindi, un notevole aggravio impositivo per le imprese.

Il confronto con la previgente ICI è impressionante: il gettito è aumentato di quasi 2,5 volte, con un incremento in valore assoluto pari a circa 14 miliardi di euro.

Ciò che emerge con evidenza è come l'IMU, in termini unitari, abbia inciso, particolarmente, sui settori della produzione e dei servizi che non hanno beneficiato, in alcun modo, di qualche attenuazione dell'imposta, né in fase di determinazione della base imponibile da parte dello Stato, né in fase di determinazione delle aliquote da parte dei Comuni. Si è, anzi, stimato che questi ultimi si sono, nella quasi totalità, avvalsi della facoltà loro concessa di aumentare l'aliquota ordinaria, soprattutto, per gli uffici, i negozi e le botteghe, i laboratori artigianali, applicando un'aliquota media su base nazionale stimabile intorno allo 0,9%.

E', quindi, lecito interrogarsi sull'opportunità di continuare a gravare in maniera così consistente gli immobili strumentali all'attività dell'impresa, andando, in questo modo, a penalizzare, non le rendite patrimoniali, bensì le potenzialità di crescita delle aziende.

3.1. (Segue): Proposte di modifica della normativa.

Le seguenti proposte sono relative, esclusivamente, agli immobili strumentali all'attività d'impresa detenuti a titolo di proprietà dall'imprenditore e sono alternative tra di loro.

I presupposti alla base delle proposte che di seguito si illustrano sono che l'imprenditore:

1. deve essere proprietario dell'immobile strumentale all'attività economica che esercita;

¹ In vigore dal 1° gennaio 2013, in quanto per gli immobili classificati nella categoria catastale D il moltiplicatore per l'anno d'imposta 2012 era pari a 60.

2. deve svolgere nel medesimo immobile la propria attività economica.

3.1.1. L'IMU quale imposta sul patrimonio: esclusione degli immobili strumentali dall'imposta.

Se l'IMU è una imposta sul patrimonio, la prima proposta è quella di escludere dall'imposizione tutti gli immobili strumentali all'attività d'impresa, in quanto si tratta di beni che non rappresentano una forma di accumulo di patrimonio.

Al riguardo, occorre anche sottolineare che tali beni subiscono già una tassazione attraverso il loro concorso alla produzione del reddito d'impresa.

In base a nostre stime il costo di questa opzione è quantificabile in circa 8/9 miliardi di euro.

3.1.2. Attenuazione dell'impatto dell'imposta: riduzione alla metà dell'aliquota IMU sugli immobili strumentali delle imprese. Esenzione per gli immobili "merce" delle imprese di costruzioni.

La seconda proposta, alternativa alla prima, è finalizzata ad attenuare l'impatto dell'IMU sugli immobili strumentali delle imprese e consiste nella riduzione dell'aliquota base alla metà per i predetti immobili.

A sostegno di tale proposta si evidenzia che per i soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, l'IMU non sostituisce le imposte sui redditi relative alla componente immobiliare, per la quale continua ad applicarsi il regime ordinario di tassazione. Ciò in quanto il reddito degli immobili strumentali all'attività di impresa concorre alla formazione del reddito d'impresa.

Tale proposta riprende, in pratica, l'impianto normativo prospettato dal primo Schema del Decreto legislativo sul "*Federalismo fiscale municipale*", che prevedeva, per gli immobili in questione, il dimezzamento obbligatorio dell'aliquota di base IMU. Inoltre, considerato che l'immobile strumentale rappresenta un bene legato indissolubilmente alla creazione della ricchezza nazionale e, quindi, del PIL si ritiene che nessuna manovrabilità dell'aliquota debba essere riconosciuta agli enti locali.

Il dimezzamento dell'aliquota dell'IMU comporterebbe una perdita di gettito quantificabile in circa 5 miliardi di euro

Unitamente alla riduzione del peso dell'IMU sugli immobili strumentali delle imprese, si dovrebbero in ogni caso esentare dalla tassazione IMU, gli immobili realizzati dalle imprese di costruzione in attesa di vendita (cosiddetti immobili merce). Si tratta, infatti, anche in questo caso di beni che non costituiscono patrimonio. Per evitare facili elusioni si potrebbe prevedere che l'esenzione IMU si renda applicabile per i cinque anni successivi alla data di ultimazione dell'immobile.

3.1.3. Attenuazione dell'impatto dell'imposta: deducibilità dell'IMU sugli immobili strumentali delle imprese dalle imposte sui redditi.

Sempre al fine di attenuare l'impatto dell'IMU sugli immobili strumentali delle imprese, una ulteriore proposta, peraltro già contenuta (limitatamente alle imposte sui redditi) nelle linee guida di riforma previste dal D.L. n. 54 del 2013, potrebbe consistere nel rendere deducibile l'IMU dal reddito d'impresa determinato ai fini delle imposte sui redditi (Irpef/Ires) e dell'Irap. Ciò in quanto l'imposta, gravando su immobili strumentali allo svolgimento dell'attività economica, rappresenta un costo inerente di cui, quindi, deve essere riconosciuta la sua piena deducibilità.

Con tale proposta:

- un soggetto Irpef, avrebbe un beneficio fiscale pari alla somma tra la propria aliquota marginale Irpef (tra il 23% ed il 43%) e quella dell'Irap (3,9%) applicata sull'IMU corrisposta;
- un soggetto Ires, avrebbe un beneficio fiscale pari al 27,5% (aliquota proporzionale Ires) più il 3,9% dell'Irap sull'IMU corrisposta.

Si precisa che tale ipotesi è, peraltro, come già anticipato, prospettata nel recente Decreto Legge sulla sospensione del pagamento della prima rata dell'IMU sulla "prima casa" (D.L. n. 54 del 2103), laddove è prevista l'adozione, entro il 31 agosto 2013, di una complessiva riforma della disciplina dell'imposizione fiscale sul patrimonio immobiliare, compresa *"la deducibilità, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, dell'IMU corrisposta sugli immobili utilizzati per attività produttive"*.

Questa ipotesi troverebbe un ulteriore sostegno nel ritenere l'IMU - come fa una parte della dottrina - non un'imposta sul patrimonio, ma un'imposta sui servizi locali (la cosiddetta *"service tax"*) e, quindi, un costo inerente all'attività economica svolta.

Inoltre, la diversa "natura giuridica" dell'imposta obbligherebbe ad un "coordinamento" e ad una "rivisitazione" di tutti gli altri tributi locali (quali, ad esempio, la TARES, la TOSAP, l'imposta comunale sulla pubblicità), al fine di evitare ingiustificate duplicazioni d'imposta.

Ma, soprattutto, la modifica della "natura giuridica" dell'imposta porterebbe a determinarla in base agli effettivi servizi ricevuti dagli enti locali e non in base ad astratti criteri patrimonialistici.

Rientrerebbe, infine, in un processo di semplificazione impositiva ed amministrativa: "un'unica imposta sui servizi in luogo di tante".

4. Le imposte sui trasferimenti a titolo oneroso: la cessione di fabbricati strumentali per natura.

Tra le imposte sui trasferimenti a titolo oneroso si annoverano l'Iva, l'imposta di registro e le imposte ipotecarie e catastali

Nella Tabella seguente sono riportate, sinteticamente, le imposte che gravano sui trasferimenti a titolo oneroso, nello specifico caso della cessione dei fabbricati strumentali per natura.

CESSIONE DI FABBRICATI STRUMENTALI PER NATURA (Categorie catastali B, C, D, E, A/10)

Cedente	Tipologie di fabbricati	Iva	Registro	Ipotecaria Catastale
Impresa costruttrice o di ristrutturazione	Fabbricati ultimati da meno di 5 anni	21% (per obbligo)	168€	3% + 1%
	Fabbricati ultimati da più di 5 anni	Imponibile per opzione del cedente (21%) in reverse charge se acquirente è soggetto Iva	168€	3% + 1%
		Esente (se il cedente non esercita opzione)	168€	3% + 1%
Altri soggetti passivi Iva (imprese, esercenti arti e professioni)	Tutti i fabbricati senza distinzioni	Imponibile per opzione del cedente (21%) in reverse charge se acquirente è soggetto Iva	168€	3% + 1%
		Esente (se il cedente non esercita opzione)	168€	3% + 1%

5. Le imposte sulle locazioni degli immobili strumentali.

Nella Tabella seguente sono riportate, sinteticamente, le imposte che gravano sulle locazioni degli immobili strumentali.

LOCAZIONE (ANCHE FINANZIARIA) DEGLI IMMOBILI STRUMENTALI

Locatore	Tipologie di immobili	Iva	Registro
Tutti i soggetti passivi Iva (imprese, esercenti, arti e professioni)	Aziende agricole Aree non edificabili Aree diverse da parcheggio	Esente	2% (0,50% per i fondi rustici)
	Aree edificabili Aree destinate a parcheggio	Imponibile 21%	In misura fissa (67 euro)
	Fabbricati strumentali per natura	Imponibilità per opzione con aliquota 21%	1%
		Esente	1%

6. La riforma del Catasto.

R.ETE. Imprese Italia ritiene che, nel disporre una complessiva riforma della disciplina dell'imposizione fiscale sul patrimonio immobiliare, non si possa prescindere da una revisione del catasto che superi l'attuale sistema basato su categorie e classi catastali e che tenda a correlare il valore dell'immobile od il reddito dello stesso alla localizzazione ed alle caratteristiche dell'edificio.

Preme subito evidenziare - anche alla luce della stima operata dalla Commissione Ceriani in materia di "*tax expenditures*", che quantificava in circa 64 miliardi il gap di imposte legato alla differenza tra valore catastale e valore di mercato - che dall'operazione non possono e non devono scaturire ulteriori aggravii che aumenterebbero il livello, già di per sé molto elevato, della tassazione immobiliare.

Inoltre, occorre che la revisione del catasto - essendo un'operazione di "massa" che coinvolgerebbe l'intero patrimonio immobiliare nazionale - vada effettuata assicurando, nei confronti del contribuente, la massima trasparenza (sia in relazione ai criteri seguiti sia ai valori di riferimento che saranno attribuiti agli immobili dallo stesso posseduti), e garantendo, inoltre, procedure rapide e semplificate, anche sotto forma di autotutela, al fine di limitare eventuali contenziosi per erronee valutazioni.

7. La detrazione del 65% per la riqualificazione energetica degli edifici.

7.1. Notazioni introduttive.

L'agevolazione, in vigore sino al 31 dicembre 2013, consiste nel riconoscimento di detrazioni d'imposta nella misura del 65% delle spese sostenute, da ripartire in dieci rate annuali di pari importo, entro un limite massimo di spesa diverso in relazione a ciascuno degli interventi previsti.

Nello specifico si tratta di riduzioni dall'Irpef (Imposta sul reddito delle persone fisiche) e dall'Ires (Imposta sul reddito delle società) concesse per interventi che aumentino il livello di efficienza energetica degli edifici esistenti e che riguardano, in particolare, le spese sostenute per:

1. la riduzione del fabbisogno energetico per il riscaldamento;
2. il miglioramento termico dell'edificio (finestre, comprensive di infissi, coibentazioni, pavimenti);
3. l'installazione di pannelli solari;
4. la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale (esclusi impianti a pompa di calore).

Condizione indispensabile per fruire della detrazione è che gli interventi siano eseguiti su unità immobiliari e su edifici (o su parti di edifici) residenziali esistenti, di qualunque categoria catastale, anche se rurali, compresi quelli strumentali (per

l'attività d'impresa o professionale). Beneficiari dell'agevolazione sono i contribuenti residenti e non residenti, anche se titolari di reddito d'impresa, che possiedono, a qualsiasi titolo, l'immobile oggetto di intervento. Va comunque precisato che i benefici per la riqualificazione energetica degli immobili spettano solo a chi li utilizza; pertanto per una società non è possibile fruire della detrazione in riferimento ad immobili locati. Ciò vale anche se la società svolge attività di locazione immobiliare, poiché in questo caso i fabbricati concessi in affitto rappresentano l'oggetto dell'attività d'impresa, e non beni strumentali.

La detrazione del 65 per cento alle spese sostenute per interventi relativi a parti comuni degli edifici condominiali o che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio restano invece in vigore sino al 30 giugno 2014.

7.2. *Impatto sul sistema produttivo.*

Tali agevolazioni si sono dimostrate uno strumento efficace di sostegno e rilancio per gli investimenti di efficienza energetica in edilizia, fornendo da un lato un contributo al raggiungimento degli obiettivi che l'Italia si è impegnata a rispettare in materia di riduzione delle emissioni climalteranti, e dall'altro un importante supporto per lo sviluppo delle imprese che operano nelle numerose attività connesse al settore. Il quadro di sintesi pubblicato annualmente da ENEA evidenzia che dal punto di vista quantitativo lo strumento agevolativo fiscale ha avuto un successo considerevole generando investimenti complessivi per 17 miliardi (2007-2012) per un numero di più di un milione di interventi. Ciò nonostante, cumulando il numero degli interventi di riqualificazione energetica - parziali e globali - effettuati sul territorio nazionale dal 2007 al 2011, si può determinare che circa il 5% delle famiglie italiane abbia beneficiato della Campagna del 55% (Fonte ENEA) e analogamente, cumulando il numero delle pratiche inviate ad ENEA dal 2007 sino al 30.06.2013 si ottiene che circa il 7% del patrimonio edilizio nazionale avrà subito un ciclo di riqualificazione energetica (parziale o globale) beneficiando di questo specifico sistema di incentivi.

Da un'analisi quantitativa dei dati nazionali, risulta che:

1. la maggior parte delle pratiche ricevute da ENEA riguarda la sostituzione degli infissi (59%, in aumento rispetto al 55% dell'anno precedente);
2. il 27% del totale - dato percentuale in calo rispetto al 2010 - coinvolge la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale;
3. pur in calo nel numero assoluto, viene sostanzialmente confermata la percentuale relativa all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda sanitaria (11%);
4. solo il 3% di tutte le pratiche inviate riguarda la coibentazione di strutture opache orizzontali e verticali (dato percentuale in linea rispetto al 2010).

7.3. Proposte di modifica.

Le principali criticità manifestatesi sono ascrivibili a tre diversi aspetti:

- l'esistenza di una scadenza ravvicinata dell'agevolazione che ha contraddistinto e contraddistingue ancora il meccanismo agevolativo e che si differisce per tipologia di intervento;
- lo scarso utilizzo al Sud d'Italia connesso in parte con le minor spese di riscaldamento;
- il beneficio fiscale spalmato in un arco di tempo eccessivamente lungo (10 anni) rispetto all'entità dell'investimento iniziale.

Rete Imprese Italia auspica che il provvedimento, risultato di un proficuo dialogo con le categorie del mondo economico, venga esteso anche a tutto il 2014 e sia ridotto il numero degli anni su cui ripartire il beneficio del credito d'imposta al fine di amplificarne gli effetti sull'economia.

8. La detrazione del 50% per le ristrutturazioni edilizie.

Il "Decreto sulla prestazione energetica dell'edilizia", appena varato dal Governo, ha prorogato fino al 31 dicembre 2013, la detrazione del 50% per le ristrutturazioni edilizie, prevista dal "Decreto Crescita" del giugno 2012 (D.L. n. 83 del 2012), fino al 30 giugno 2013. Inoltre, ha riconosciuto ai contribuenti che fruiscono di tale agevolazione fiscale una ulteriore detrazione per le spese documentate per l'acquisto di mobili finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. Tale ultima detrazione dovrà essere calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro.

Premesso ciò, si ricorda che, al fine di incentivare ulteriormente la realizzazione di interventi di recupero edilizio, il citato D.L. n. 83 del 2012 è intervenuto sulla misura della detrazione Irpef spettante per gli interventi di ristrutturazione edilizia, innalzandola dal 36% al 50%. Inoltre, ha aumentato da euro 48.000 ad euro 96.000, il limite massimo di spesa (per unità immobiliare) su cui calcolare il *bonus* fiscale.

Tali misure, come detto, avevano una durata transitoria, trovando applicazione limitatamente alle spese sostenute dal 26 giugno 2012 sino al 30 giugno 2013.

Al riguardo, è opportuno ricordare che la detrazione fiscale in esame, introdotta nel 1998 e poi più volte prorogata, è stata "messa a regime" dal D.L. n. 201 del 2011, attraverso l'introduzione nel Tuir del nuovo art. 16-*bis*, il quale riprende tutti i principali aspetti della previgente disciplina, dal perimetro oggettivo e soggettivo di applicazione alle condizioni di spettanza del beneficio fiscale.

In particolare, si ricorda che, in base al richiamato art. 16-*bis*, sono agevolabili gli interventi:

- di manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia, effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali;
- di manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia, effettuati sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurali e sulle loro pertinenze;
- necessari alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi, anche se non rientranti tra quelli sopra indicati, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza;
- relativi alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune;
- finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di *handicap* in situazione di gravità;
- relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi;
- relativi alla realizzazione di opere finalizzate alla cablatura degli edifici e al contenimento dell'inquinamento acustico;
- relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione; gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari;
- di bonifica dall'amianto e di esecuzione di opere volte ad evitare gli infortuni domestici.

8.1. Le proposte.

A fronte della drammatica situazione del mercato dell'edilizia e del legno-arredo e del confermarsi di prospettive di ulteriori gravi difficoltà per il 2013, si sottolinea la necessità di prorogare - almeno sino al 31 dicembre 2015 - la detrazione IRPEF nella misura del 50% prevista per le ristrutturazioni edilizie, inserendo anche gli arredi fra le opere ammesse alla detrazione.

La richiesta si fonda, da un lato, sulla consapevolezza che quello dell'edilizia è il "volano" essenziale per poter far ripartire il motore dell'economia nazionale, trattandosi di uno dei comparti produttivi più importanti per la crescita del PIL nazionale; dall'altro lato, sulla convinzione che l'estensione della detrazione ai mobili potenzierebbe notevolmente l'efficacia della misura in termini di impulso alla crescita economica del nostro Paese.

L'inclusione degli arredi contribuirebbe infatti a rilanciare in modo significativo i consumi in un settore prioritario del Made in Italy la cui domanda interna è in crisi ormai da oltre 15 anni ed ha subito un drammatico crollo a seguito della recessione economica. Per di più, potenzierebbe l'efficacia stessa del provvedimento sul settore edile, offrendo uno stimolo effettivo, e non presunto, ad avviare le pratiche anche per piccole ristrutturazioni.

8.2. L'effetto delle agevolazioni fiscali.

Un recente studio che CRESME ha realizzato per CNA presenta una fotografia estremamente efficace del "peso" che gli incentivi fiscali legati alle detrazioni del 36-50% e del 55% sono andati progressivamente assumendo, nel corso degli anni.

Secondo i nuovi dati CRESME, gli investimenti privati in riqualificazione edilizia fra il 1998 e il 2012 sono stati pari a 805,8 miliardi, di cui 551.752 milioni relativi a edifici residenziali.

Gli investimenti "veicolati" dai provvedimenti di defiscalizzazione ammontano a 111.038 milioni di euro, pari al 13,8% del totale degli investimenti in riqualificazione e al 20,1% degli investimenti in riqualificazione residenziale.

Si tratta quindi di una componente oggi più che mai essenziale per consentire al "sistema dell'edilizia", nel suo complesso, di superare il periodo più difficile della crisi, mantenendo inalterato il "circolo virtuoso" rappresentato dalle detrazioni fiscali: flussi positivi per le casse dello Stato, tra ricaduta economica indotta e imposte e oneri sociali versati da imprese e lavoratori del comparto edile; emersione del "nero" che tiene conto di fatturati e occupazione occulti; riqualificazione del patrimonio immobiliare nazionale, con conseguente miglioramento degli standard di benessere ambientale e abitativo.

La proposta di estendere la detrazione IRPEF del 50% agli arredi, in quanto parti integranti e sostanziali della riqualificazione edilizia e del benessere abitativo delle famiglie, oltre ad essere improntata al principio del "conflitto di interessi", non comporterebbe incrementi di costo per lo Stato in quanto resterebbe fermo il limite massimo di spesa di 96.000 euro complessivi previsti dall'attuale previsione normativa. Al contrario, l'estensione genererebbe un aumento dei consumi nazionali d'Arredamento pari al oltre 1 miliardo di euro nel secondo semestre 2013; in assenza di interventi di sostegno, i consumi nazionali d'arredamento sono invece attesi ancora in forte calo nel 2013 (-11,2%).

L'estensione agli arredi contribuirebbe, inoltre, a sostenere il mantenimento dell'occupazione nel settore, evitando il ricorso agli ammortizzatori sociali e, particolarmente, alla cassa integrazione (+697% l'incremento delle ore di cassa

integrazione tra il 2007 e il 2012 per il macrosettore legnoarredo), e a licenziamenti.

Considerando il massimale di 96.000 euro, non vi sarebbe spiazzamento rispetto alle altre tipologie di opera, in quanto il budget annuale di una famiglia italiana per il rinnovo dell'arredamento è mediamente pari a soli 3.000 euro. Al contrario, l'estensione agli arredi potenzierebbe la portata del provvedimento per le ristrutturazioni edilizie, offrendo uno stimolo effettivo, e non presunto, ad avviare le pratiche anche per piccole ristrutturazioni, generando una valorizzazione del bene patrimoniale più importante delle famiglie italiane: la casa di proprietà.

9. Il nuovo tributo sui rifiuti e sui servizi (TARES).

9.1. Notazioni introduttive.

L'articolo 14 del D.L. n. 201/2011 (cosiddetto decreto "Salva Italia"), convertito, con modificazioni, con legge n. 214/2011, ha previsto la soppressione dei precedenti tributi sulla gestione dei rifiuti urbani (TARSU e TIA) e la loro sostituzione con un nuovo tributo comunale sui rifiuti e sui servizi, la TARES, entrata in vigore dal 1° gennaio 2013. A livello operativo il nuovo tributo scatterà, però, solo a partire da luglio come previsto dalla legge di conversione del D.L. n. 1/2013 che, all'articolo 1-bis posticipa, infatti, per il solo anno 2013, al mese di luglio il termine di versamento della prima rata del tributo comunale, precedentemente fissato al mese di aprile dalla legge di stabilità 2013, ferma restando la facoltà per il comune di posticipare ulteriormente tale termine.

Il nuovo tributo TARES comprende, oltre alla quota ambientale per lo smaltimento dei rifiuti, anche una quota "servizi" per la sicurezza, l'illuminazione e la gestione delle strade (cd. servizi indivisibili). La componente "servizi" sarà calcolata in base al valore dell'immobile attraverso un'aliquota comunale, rappresentata da una maggiorazione pari a 30 centesimi per metro quadrato, a copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni che possono, con deliberazione del consiglio comunale, aumentare la misura della maggiorazione fino ad un importo massimo di 40 centesimi per metro quadro, anche graduandola in ragione della tipologia dell'immobile e della zona di ubicazione.

Dovrà essere corrisposto da chiunque posseda, occupi o detenga a qualsiasi titolo, locali o aree scoperte suscettibili di produrre rifiuti. Il pagamento sarà annuale e proporzionato alla quantità e alla qualità media ordinaria di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia di attività svolte. Nel determinare le tariffe, dovrà tenersi conto sia della quota relativa al costo del servizio, sia di quella rapportata alla quantità di rifiuti relativi al servizio fornito e ai costi di gestione. I comuni, inoltre, potranno decidere di diminuire la tariffa o di prevedere anche agevolazioni o esenzioni in caso di produzione ridotta di rifiuti e stabilire agevolazioni per situazioni di particolare disagio sociale (ad esempio nel caso di particolari difficoltà economiche). La riduzione della tariffa non potrà superare, comunque, il limite del 30 %.

9.2. *Impatto sul sistema produttivo.*

Per la determinazione dei coefficienti, troverà applicazione il D.P.R. n. 158/1999 sulla TIA e pertanto la maggior parte dei comuni italiani, che sono ancora in regime di TARSU, passeranno direttamente alla TARES utilizzando i coefficienti previsti dal regime tariffario TIA. Il D.P.R. n. 158/1999 rappresenterà, dunque, l'unica disciplina di riferimento. Il 1° luglio 2013 ci ritroveremo, pertanto, in una situazione già vissuta al momento dell'introduzione della TIA e del conseguente passaggio da parte di alcuni comuni dalla TARSU alla TIA. Nella TARES si verificherà, dunque, una completa traslazione dei principi e dei coefficienti contenuti nel DPR 158/1999, i cui coefficienti potenziali di produzione, forniti per calcolare la parte variabile della tariffa da attribuire alle categorie di utenza non domestica, hanno già marcatamente evidenziato il loro totale scollamento dalla reale produzione di rifiuti delle varie categorie economiche. Incrementi che rispetto al passaggio tariffario TARSU/TIA saranno ancor più elevati visto che a questi andrà aggiunta la quota servizi introdotta dal nuovo tributo.

9.3. *Notevole incremento degli oneri amministrativi derivanti dall'introduzione della TARES.*

La norma istitutiva della nuova TARES (cfr articolo 14 del DL. n. 201/2011), unitamente alle modifiche a tale nuovo tributo per il periodo transitorio (anno 2013) (articolo 10, del DL n. 35/2013 in attesa di conversione), determina, oltre ad un ulteriore e pesante aggravio di oneri fiscali, anche maggiori oneri amministrativi.

La TARES, sebbene abbia i canoni di una tariffa, diventa un vero e proprio tributo, e, come tale, è sottoposto a sanzioni amministrative tributarie, compresa la sanzione del 30% per l'omesso versamento; oltre, ovviamente, alle sanzioni per l'omessa presentazione della dichiarazione, ovvero, per la sua infedeltà.

A fronte di questo cambiamento, il nuovo tributo dovrà essere versato con il modello F24, ovvero, con un apposito bollettino postale, secondo le rate distinte, sia per numero che per data di scadenza, indicate da ciascun comune. Inoltre, le nuove potestà regolamentari dei comuni sono molto più estese e possono determinare ulteriori oneri burocratici a carico di imprese e famiglie. Considerando, altresì, che la precompilazione dei modelli di versamento costituisce una mera facoltà per i comuni, si rappresenta la difficoltà per i contribuenti nel calcolo e nella compilazione dei modelli di versamento come pure nel dover monitorare i siti internet dei Comuni per conoscere la tariffa applicabile.

A tal fine, tenendo fermo che ogni comune possa stabilire le modalità di versamento che ritiene più opportune (modello F24, bollettino postale, ovvero riscossione mediante formazione del ruolo), occorre semplificare l'adempimento rendendo obbligatorio l'invio dei bollettini precompilati per il versamento del tributo da parte dei comuni. Inoltre, si ritiene che il termine di versamento del tributo, debba essere fissato allo scadere del trentesimo giorno successivo a quello nel quale si sono ricevuti i bollettini precompilati per il versamento.

9.4. Proposte di modifica.

9.4.1. Proroga entrata in vigore e contestuale eliminazione della componente servizi.

Occorre preliminarmente una proroga dell'entrata in vigore del nuovo tributo affinché si possa disporre del tempo necessario per avviare dei tavoli tecnici tra le varie parti sociali e le istituzioni per lo studio e la predisposizione di un regolamento per rideterminare i vecchi coefficienti di produzione, per la componente rifiuti, che allo stato attuale rischiano di compromettere fortemente la già delicata situazione economica del tessuto imprenditoriale. Contestualmente sarà importante scorporare la componente servizi dal tributo visto che la stessa si configura come tassa e non come tributo violando il principio comunitario "chi inquina paga". Una quota che è, peraltro, già in parte ricompresa dalle voci "servizi indivisibili" presenti nell'IMU. Cittadini e imprese finiranno per pagare due volte, sulla stessa base imponibile, gli stessi servizi che anche l'imposta sul mattone è chiamata a finanziare come l'illuminazione pubblica, la manutenzione delle strade e le aree verdi.

9.4.2. Costi copertura servizio.

E' necessario formalizzate specifiche linee guida tecnico-operative che individueranno un *range* di costi a totale copertura del servizio, affinché anche questa voce possa venire imputata, da parte dei comuni, in maniera uniforme e trasparente sul territorio.

9.4.3. Riequilibrio della distribuzione del costo RSU tra parte fissa e parte variabile.

Per far fronte alle disomogeneità oggi presenti a livello locale nella distribuzione del costo RSU tra parte fissa e parte variabile, sarebbe necessario avviare un'analisi delle fattispecie più diffuse di allocazione dei costi sulla base delle modalità organizzative e tecnico gestionali maggiormente rappresentative del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti urbani in Italia. Si tratta di indagare il nesso tra gestione del servizio RSU e allocazione dei costi tra parte fissa e parte variabile, tenendo conto delle modalità di svolgimento delle diverse fasi della filiera (spazzamento, raccolta, trasporto, smaltimento), della dotazione impiantistica e delle relative caratteristiche tecnologiche.

Il perimetro di indagine potrebbe essere individuato dai Comuni capoluogo di Provincia che al 2012 adottano il regime TIA. Lo scopo è quello di arrivare ad individuare intervalli di quote percentuali di costo fisso e variabile entro i quali i Comuni dovrebbero verosimilmente collocarsi in base alle caratteristiche proprie

di gestione del servizio RSU: tali valori potrebbero fungere da benchmark permettendo di evidenziare eventuali anomalie.

9.4.4. Riequilibrio della distribuzione del costo RSU tra utenza domestica e utenza non domestica.

Il sistema di imputazione dei costi alle utenze si basa principalmente su agevolazioni alle utenze domestiche. Tali previsioni normative hanno determinato una parte di consistenti aumenti della tariffa per le attività produttive che in certi casi arrivano a circa il 70 % del costo totale a fronte di un 30 % ricadente sulle utenze domestiche. Tale meccanismo agevolativo, viola il principio comunitario "chi inquina paga". Il metodo normalizzato ripartisce secondo criteri razionali enunciati dall'ente locale; ripartizione che dovrebbe essere fatta sulla base di dati oggetti come ad esempio campagne di pesatura per rilevare i coefficienti di produttività più equi per una razionale suddivisione. Individuare un metodo di distribuire il costo tra utenze domestiche e utenze non domestiche sulla base di "criteri oggettivi" quali i rifiuti prodotti o i costi indotti dalle due macro-categorie di utenza. Lo scopo è quello di giungere ad individuare i driver più efficaci per una equa distribuzione del carico tributario. Ad esempio si può pensare di alleggerire il carico sulle imprese maggiorando la percentuale ricadente sull'utenza domestica attraverso campagne volte a recuperare l'evasione. Aumenterebbe così infatti il numero di utenze domestiche sulle quali spalmare l'aumento percentuale.