



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)

www.tributaristi-int.it

CONSIDERAZIONI, CRITICITA' E PROPOSTE NELLA TASSAZIONE IMMOBILIARE IN ITALIA
(Anche in funzione di un maggior gettito fiscale per compensare l'abolizione o riduzione dell'IMU sull'abitazione principale e l'annullamento dell'aumento di un punto dell'aliquota IVA. Inoltre una rimodulazione della tassazione potrebbe favorire il rilancio del settore edile e del suo importante indotto)

La riforma della tassazione sugli immobili auspicata anche dall'art. 1 del D.L. n. 54 del 21.5.2013 dovrebbe essere ispirata ai seguenti presupposti:

1. una revisione nazionale degli estimi catastali;
2. una più attenta e precisa valutazione per area dei valori OMI oggi legati a macro aree che non possono rappresentare la realtà del mercato soprattutto nelle aree urbane e principalmente nei centri urbani;
3. evitare la tassazione sull'abitazione principale e relative pertinenze;
4. prevedere la realizzazione di una plusvalenza tassabile in ipotesi di compravendita a prescindere dal tempo intercorso tra l'acquisto e la rivendita e dal tipo di immobile con (esclusione dell'abitazione principale);
5. messa a regime della possibilità di rivalutare i valori non solo dei terreni ma anche dei fabbricati.

Di seguito un'analisi analitica in base alla tipologia di imposte:

1. IMPOSTE DIRETTE

Per questa analisi partiamo da un estratto (aggiornato e integrato) della relazione dell'Istituto Nazionale Tributaristi sulle misure dell'elenco predisposto dal Gruppo di lavoro "Erosione fiscale – principi generali dell'imposizione fiscale" voluto dal Ministro Giulio Tremonti nel 2010 e, specificatamente, la misura n. 65.

Tassazione separata delle plusvalenze per cessione di terreni edificabili (art. 17, lettera g-bis, TUIR)

Libera Associazione di rappresentanza professionale costituita con atto del 15 aprile 1997 Reg. in Roma il 22 aprile 1997 al n.18632 Vol. 1-B mod. Atti Pubblici- modificato in data 19/07/2004 Reg. in Roma il 23/04/2004 mod. Atti Pubblici

Sede Nazionale
Uffici di Rappresentanza

Ufficio di Presidenza

Via Conca d'Oro n.300 - 00141 Roma - tel/fax 068103840
Via Sistina n. 121 - 00187 Roma
Via Adeodato Ressi n. 16 - 20125 Milano
Via M. Ferraris 70/72 - 15011 Acqui Terme (AL)
tel. 0144325024 - fax 0144329517 - e-mail tribint@tin.it



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)

www.tributaristi-int.it

La presente misura agevolativa non stimola interventi legislativi tendenti ad arginarla, in quanto sembra avere un basso impatto sull'erosione fiscale, ma è influenzata in positivo (*basso volume di erosione*) dal fatto che negli ultimi 11 anni si sono susseguite quasi senza soluzione di continuità una dozzina tra leggi di proroga e di riapertura termini per la rivalutazione dei terreni edificabili o a destinazione agricola (*cominciando dalla Legge 488/2001 per arrivare alla Legge 228/2012*) che hanno permesso di rivalutare i terreni posseduti alle date del 01.01.2002 – 01.01.2003 – 01.07.2003 – 01.01.2005 – 01.01.2008 – 01.01.2010 – 01.07.2011 e 01.01.2013, pagando una imposta sostitutiva sul valore di perizia, in luogo della tassazione separata sulla plusvalenza (*che però ammonta molto spesso all'intero corrispettivo!*)

Potrebbe sembrare, come detto, una misura poco rilevante sul fronte della riduzione dell'erosione fiscale, ma il basso impatto sull'erosione di questa misura non deve ingannare, perché è dovuto alle poche transazioni con plusvalenza tassabile, mentre nasconde un elevato volume di plusvalenze che non sono imponibili perché hanno assolto l'imposta sostitutiva del 4%, che procura invece un'erosione molto elevata se si pensa al gettito cui si rinuncia rispetto alla aliquota media degli scaglioni IRPEF (*la misura dell'erosione non viene quantificata dal MEF nell'elenco delle tax expenditures dove la rivalutazione delle aree edificabili e delle partecipazioni è catalogata alla misura n. 139*).

Per assurdo sarebbe "positivo", in questo caso, registrare un maggiore volume di erosione, sulla misura n. 65 perché si verificherebbe a fronte di un gettito molto più alto, tassando le plusvalenze all'aliquota media della tassazione separata (*mai inferiore all'aliquota minima del 23%*) anziché i valori di perizia (*rectius plusvalenza*) all'imposta sostitutiva del 4%,

Di fatto, quindi, la continua proroga della possibilità di rivalutare i terreni edificabili con il pagamento dell'imposta sostitutiva del 4% riduce al minimo gli imponibili (plusvalenze) da sottoporre a tassazione separata. Questa doppia agevolazione (imposta sostitutiva sul valore rivalutato e tassazione separata sull'eventuale plusvalenza eccedente detto valore) non ha più ragione di esistere.

Meglio sarebbe che venisse prevista a regime la possibilità di rivalutare le aree edificabili (*evitando le continue proroghe fin qui operate*) tassando però ad **aliquota marginale** le eventuali plusvalenze eccedenti il valore rivalutato.

RELATIVAMENTE ALLE CESSIONI DI FABBRICATI, invece, risulta ormai anacronistica l'agevolazione della non imponibilità della plusvalenza realizzata dal privato in caso di vendita oltre il quinquennio di possesso o qualora l'immobile sia stato ricevuto per successione (*per il solo fatto che non sarebbe ravvisabile l'intento speculativo*) (art. 67, lettera b, TUIR)

Libera Associazione di rappresentanza professionale costituita con atto del 15 aprile 1997 Reg. in Roma il 22 aprile 1997 al n.18632 Vol. 1-B mod. Atti Pubblici- modificato in data 19/07/2004 Reg. in Roma il 23/04/2004 mod. Atti Pubblici

Sede Nazionale
Uffici di Rappresentanza

Via Conca d'Oro n.300 - 00141 Roma - tel/fax 068103840

Via Sistina n. 121 - 00187 Roma

Via Adeodato Ressi n. 16 - 20125 Milano

Ufficio di Presidenza

Via M. Ferraris 70/72 - 15011 Acqui Terme (AL)

tel. 0144325024 - fax 0144329517 - e-mail tribint@tin.it



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)

www.tributaristi-int.it

Anche questa agevolazione andrebbe eliminata (*in quanto si tratta di un vero e proprio arricchimento patrimoniale*) permettendo, in alternativa, la rivalutazione a regime anche per i fabbricati (*come proposto precedentemente per le aree edificabili*) con una aliquota da stabilirsi.

Nelle successioni il valore storico dovrebbe essere quello fiscale in capo al de cuius. Andrebbe mantenuta (*a discrezione del legislatore*) la non imponibilità nella sola ipotesi in cui il fabbricato sia stato utilizzato come abitazione principale (*mantenendo la norma nella formulazione attuale ovvero stabilendo un numero minimo di anni di possesso*).

Relativamente al mantenimento della tassazione separata valgono le considerazioni già fatte per i terreni edificabili.

2. IMPOSTE INDIRETTE

Relativamente alle imposte indirette, specificatamente l'imposta di registro, si rileva una "strana" agevolazione nella cessione di immobili strumentali per natura, laddove è prevista in ogni caso l'applicazione dell'imposta fissa (*attualmente pari ad € 168,00*) indipendentemente che l'operazione venga o meno assoggettata ad IVA.

Non si comprende se si tratti di una agevolazione realmente voluta o, invece, di una svista del legislatore.

In effetti l'**art. 40 del Testo Unico dell'Imposta di Registro (DPR 131/86)** dispone la tassazione in misura fissa, delle cessioni di immobili strumentali per natura di cui all'art. 10, c. 1, n. 8-ter del DPR 633/72, nonostante avvengano in esenzione IVA e ciò in deroga al principio dell'alternatività IVA/Registro sancito dal medesimo art. 40; con ciò differenziando dette cessioni da quelle di cui ai nn. 8 e 8-bis dello stesso art. 10 del DPR 633/72, per le quali la deroga non si applica.

Se la finalità del legislatore era quella di agevolare il trasferimento di immobili strumentali per natura tra imprese, l'intenzione (*assolutamente condivisibile*) viene snaturata dalla modifica dell'art. 10, c. 1, n. 8-ter del DPR 633/72 avvenuta con l'art. 9 del D.L. 83/2012 in vigore dal 26 giugno 2012.

Con detta recente modifica, infatti, si rendono esenti **tutti i trasferimenti** di immobili strumentali **nei confronti di chiunque** (*impresa e privato*) tranne quelli ceduti dalle imprese entro cinque anni dal termine dei lavori di costruzione e/o di ristrutturazione e quelli nelle quali l'impresa cedente manifesta l'opzione di applicare l'imposta.

Libera Associazione di rappresentanza professionale costituita con atto del 15 aprile 1997 Reg. in Roma il 22 aprile 1997 al n.18632 Vol. 1-B mod. Atti Pubblici- modificato in data 19/07/2004 Reg. in Roma il 23/04/2004 mod. Atti Pubblici

Sede Nazionale
Uffici di Rappresentanza

Via Conca d'Oro n.300 - 00141 Roma - tel/fax 068103840
Via Sistina n. 121 - 00187 Roma

Ufficio di Presidenza

Via Adeodato Ressi n. 16 - 20125 Milano
Via M. Ferraris 70/72 - 15011 Acqui Terme (AL)
tel. 0144325024 - fax 0144329517 - e-mail tribint@tin.it



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)

www.tributaristi-int.it

Precedentemente a tale modifica la cessione di detti immobili nei confronti di cessionari non imprenditori era sempre soggetta ad IVA, mentre oggi è esente da IVA (*salvo opzione del cedente*) ed è anch'essa soggetta ad imposta di registro in misura fissa.

Si propone, quindi:

- a. di modificare l'art. 40 del DPR 131/86, nel senso di prevedere l'esclusione dalla deroga al principio dell'alternatività IVA/Registro (*e quindi la tassazione proporzionale*) anche per il n. 8-ter dell'art. 10 del DPR 633/72, nella sola ipotesi di cessione verso soggetti che non agiscono nell'esercizio d'impresa, arti o professioni.

La mancata modifica, unitamente all'attuale tassazione IRPEF delle plusvalenze immobiliari (*se non modificata, quest'ultima, come da proposta del punto precedente*), permette oggi ad un'impresa (*che non venda l'immobile nel quinquennio dalla costruzione o ristrutturazione e non opti per l'applicazione dell'IVA*) di crearsi liquidità cedendo l'immobile strumentale per natura (*realizzando una plusvalenza che potrebbe servire magari a coprire parzialmente o totalmente le perdite d'esercizio*) in esenzione da IVA e con l'imposta di registro in misura fissa (*168 euro*), ad un privato (*anche con prezzo agevolato al socio o amico/parente dello stesso*) che lo affitta alla società cedente per cinque anni e poi lo rivende a prezzo maggiorato senza assoggettare la plusvalenza ad alcuna imposizione diretta.

Il tutto fatta salva, naturalmente, la possibile presunzione di abuso del diritto di norme tributarie, che non si rivela, però, di facile contestazione, in quanto non esiste un diverso percorso fiscale più oneroso o più confacente al raggiungimento dell'obiettivo di dismissione dell'immobile da parte dell'impresa che necessita di liquidità immediata e la contestazione della successiva cessione oltre il quinquennio non permette di retroagire alla prima vendita per decorrenza dei termini di accertamento; l'alternativa, infatti, sarebbe quella di cedere l'immobile ad un'impresa (*immobiliare o meno*), ma non si può costringere il contribuente alla scelta forzata della controparte cessionaria in nome dell'abuso del diritto!

Libera Associazione di rappresentanza professionale costituita con atto del 15 aprile 1997 Reg. in Roma il 22 aprile 1997 al n.18632 Vol. 1-B mod. Atti Pubblici- modificato in data 19/07/2004 Reg. in Roma il 23/04/2004 mod. Atti Pubblici

Sede Nazionale
Uffici di Rappresentanza

Via Conca d'Oro n.300 - 00141 Roma - tel/fax 068103840
Via Sistina n. 121 - 00187 Roma

Ufficio di Presidenza

Via Adeodato Ressi n. 16 - 20125 Milano
Via M. Ferraris 70/72 - 15011 Acqui Terme (AL)
tel. 0144325024 - fax 0144329517 - e-mail tribint@tin.it



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)

www.tributaristi-int.it

- b. L'art. 40 del DPR 131/86 prevede, altresì, l'esclusione dalla suddetta deroga (*e quindi la tassazione proporzionale*) anche per le operazioni esenti ex art. 10, n. 27-quinquies del DPR 633/72.

Si propone di limitare detta esclusione alle sole cessioni nei confronti di soggetti che non agiscono nell'esercizio d'impresa, arti o professioni.

Ciò, però, solo nel caso in cui non venga alternativamente stabilito (*magari con norma di interpretazione autentica*) che la cessione di immobili strumentali per natura (*che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni*) ricade sempre nella previsione del n. 8-ter dell'art. 10 IVA (*dichiarandola norma prevalente*), anche ricorrendo l'ipotesi prevista dal n. 27-quinquies del medesimo articolo (*ad es. cessione di immobile strumentale da parte di imprese e/o agenti di assicurazione e/o professionisti esenti quali i medici, che l'hanno acquistato con IVA*).

3. IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA (IMU)

In relazione all'IMU si ritiene che la riforma della tassazione degli immobili debba:

- prevedere, se non l'abolizione dell'imposta, almeno una rimodulazione in aumento delle detrazioni per la residenza e dimora abituale, allo scopo di tassare unicamente residenze di dimensioni importanti e con pochi residenti.
- prevedere una riduzione di aliquota su base nazionale o una detrazione fissa, non vincolate a specifiche scelte comunali, per le abitazioni locate con contratti concordati a canone convenzionale (*cosiddetti 3+2*).
- regolamentare legislativamente la situazione in cui la casa di abitazione principale e dimora abituale risulta composta da due o più unità immobiliari tra loro contigue e collegate, ma catastalmente divise e non immediatamente unificabili (*salvo il ricorso a costose pratiche notarili di donazioni reciproche e permuta*) a causa della non omogeneità delle quote di proprietà, spesso possedute in parti differenti dai coniugi, ma anche quando l'unico o i diversi proprietari non intendano unificarle, pur potendolo fare, per ragioni familiari o di pura convenienza, magari perché in attesa di trasferirsi o per altra motivazione personale. Si potrebbe prevedere l'applicazione dell'aliquota IMU ridotta per abitazione principale per tutte le unità immobiliari collegate, ma con l'applicazione delle detrazioni una sola volta per tutte le unità; soluzione già risolta in questo senso ai fini ICI dalla

Libera Associazione di rappresentanza professionale costituita con atto del 15 aprile 1997 Reg. in Roma il 22 aprile 1997 al n.18632 Vol. 1-B mod. Atti Pubblici- modificato in data 19/07/2004 Reg. in Roma il 23/04/2004 mod. Atti Pubblici

Sede Nazionale
Uffici di Rappresentanza

Via Conca d'Oro n.300 - 00141 Roma - tel/fax 068103840
Via Sistina n. 121 - 00187 Roma

Ufficio di Presidenza

Via Adeodato Ressi n. 16 - 20125 Milano
Via M. Ferraris 70/72 - 15011 Acqui Terme (AL)
tel. 0144325024 - fax 0144329517 - e-mail tribint@tin.it



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)

www.tributaristi-int.it

Suprema Corte di Cassazione con la sentenza n. 3397 del 12/02/2010 e, prima ancora con la n. 25902 del 29/10/2008.

- d. Relativamente all'IMU pagata dalle imprese e dai professionisti sull'immobile posseduto in proprietà o in leasing, utilizzato a fini strumentali, sarebbe opportuno prevederne la deducibilità sia ai fini IRES/IRPEF sia a fini IRAP.

Per quanto riguarda, infine, l'**analisi dell'erosione della base imponibile nei redditi fondiari** a causa sia della modalità di tassazione sia dei valori catastali che si collocano molto al di sotto del reddito effettivo ritraibile dagli immobili, si rimanda allo studio elaborato dal Dipartimento delle Finanze su incarico e in ausilio del **Gruppo di lavoro "Erosione fiscale – principi generali dell'imposizione fiscale"** nel 2011, incluso all'interno della relazione finale del gruppo stesso (*pagine da 151 a 172*) – Allegato 2 "Valutazione degli effetti finanziari" * presidente il Dott. Vieri Ceriani (*oggi consulente del ministro dell'economia*) *, a cui ha partecipato anche lo scrivente Istituto Nazionale Tributaristi con la presenza al tavolo di lavoro del Consigliere Nazionale e Coordinatore delle Commissioni per la fiscalità e per lo studio delle norme tributarie, Dott. Giuseppe Zambon.

Giuseppe Zambon Consigliere nazionale INT e Coordinatore Commissione fiscalità

Paolo Ricci Esperto Tributario e Pubblicista

Riccardo Alemanno Presidente nazionale INT

Libera Associazione di rappresentanza professionale costituita con atto del 15 aprile 1997 Reg. in Roma il 22 aprile 1997 al n.18632 Vol. 1-B mod. Atti Pubblici- modificato in data 19/07/2004 Reg. in Roma il 23/04/2004 mod. Atti Pubblici

Sede Nazionale
Uffici di Rappresentanza

Via Conca d'Oro n.300 - 00141 Roma - tel/fax 068103840
Via Sistina n. 121 - 00187 Roma
Via Adeodato Ressi n. 16 - 20125 Milano
Via M. Ferraris 70/72 - 15011 Acqui Terme (AL)
tel. 0144325024 - fax 0144329517 - e-mail tribint@tin.it

Ufficio di Presidenza