

ANCE

ASSOCIAZIONE NAZIONALE COSTRUTTORI EDILI

I Dossier fiscali

Conversione in legge del "Decreto Sviluppo"

- Principali misure fiscali -

*DECRETO-LEGGE 13 maggio 2011, n. 70
«Semestre Europeo – Prime disposizioni urgenti per l'economia »*

*Convertito con modifiche nella
LEGGE 12 luglio 2011, n.106*

Luglio 2011

INDICE

1. CREDITO D'IMPOSTA PER INCREMENTI OCCUPAZIONALI NEL MEZZOGIORNO (art.2)	3
2. RIFINANZIAMENTO DEL CREDITO D'IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO (art.2-bis)	4
3. SEMPLIFICAZIONE FISCALE (art.7)	6
a. <i>Coordinamento dei controlli fiscali e contributivi (comma 2, lett.a-d)</i>	6
b. <i>Eliminazione adempimenti per detrazioni per carichi di famiglia (comma 2, lett.e)</i>	7
c. <i>Regime di contabilità semplificata (comma 2, lett.m)</i>	7
d. <i>Accertamento</i>	7
e. <i>Semplificazioni operazioni IVA (comma 2, lett.o)</i>	8
f. <i>Detrazione 36% (comma 2, lett.q-r)</i>	8
g. <i>Riapertura termini per la rivalutazione delle aree edificabili e dei terreni agricoli (comma 2, lett.dd-gg)</i>	9
4. MODIFICHE ALLA DISCIPLINA FISCALE DEI FONDI COMUNI DI INVESTIMENTO IMMOBILIARE (art.8, comma 9)	10

Allegato 1: Decreto Legge 13 maggio 2011 , n. 70, coordinato con la legge di conversione 12 luglio 2011, n.106 (ESTRATTO)

1. CREDITO D'IMPOSTA PER INCREMENTI OCCUPAZIONALI NEL MEZZOGIORNO (art.2)

Ai fini della promozione della produttività nelle Regioni in ritardo di sviluppo, viene introdotto un credito d'imposta per ogni assunzione di lavoratori a tempo indeterminato, operata nel Mezzogiorno (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Puglia, Molise, Sardegna e Sicilia), nei 12 mesi successivi alla data di entrata in vigore del D.L. 70/2011 (ovverosia tra il 14 maggio 2011 ed il 14 maggio 2012).

Il credito viene riconosciuto ai datori di lavoro nella misura del 50% dei "*costi salariali*"¹ sostenuti:

- nei 12 mesi successivi all'assunzione per ciascun lavoratore assunto, con le caratteristiche di "*lavoratore svantaggiato*"²;
- nei 24 mesi successivi all'assunzione per ciascun lavoratore assunto, con le caratteristiche di "*lavoratore molto svantaggiato*"³.

Il credito di imposta è calcolato sulla base dell'**incremento occupazionale rilevato mensilmente**⁴, come differenza tra il numero dei lavoratori con contratto a tempo indeterminato rilevato in ciascun mese⁵ e il numero dei lavoratori con contratto a tempo indeterminato mediamente occupati nei 12 mesi precedenti all'entrata in vigore della legge di conversione n.106/2011⁶ (intendendosi, sulla falsa riga del credito d'imposta previsto per incrementi occupazionali, di cui all'art.7 della legge 388/2000, la "*base occupazionale di riferimento*" media nel periodo 13 luglio 2010 - 13 luglio 2011).

¹ Per "*costi salariali*", ai sensi del n.15 dell'art.2, del Regolamento della Commissione Europea (CE) 800/2008 del 6 agosto 2008, s'intende l'importo totale effettivamente pagabile dal beneficiario degli aiuti in relazione ai posti di lavoro considerati, che comprende:

- a) la retribuzione lorda, prima delle imposte;
- b) i contributi obbligatori, quali gli oneri previdenziali e
- c) i contributi assistenziali per figli e familiari.

² Per "*lavoratore svantaggiato*" ai sensi del n.18 dell'art.2, del Regolamento della Commissione Europea (CE) 800/2008 del 6 agosto 2008, s'intende chiunque rientri in una delle seguenti categorie:

- a) chi non ha un impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi;
- b) chi non possiede un diploma di scuola media superiore o professionale;
- c) lavoratori che hanno superato i 50 anni di età;
- d) adulti che vivono soli con una o più persone a carico;
- e) lavoratori occupati in professioni o settori caratterizzati da un tasso di disparità uomo-donna (*che supera almeno del 25% la disparità media uomo-donna in tutti i settori economici dello Stato membro interessato se il lavoratore interessato appartiene al genere sottorappresentato*);
- f) membri di una minoranza nazionale all'interno di uno Stato membro (*che hanno necessità di consolidare le proprie esperienze in termini di conoscenze linguistiche, di formazione professionale o di lavoro, per migliorare le prospettive di accesso ad un'occupazione stabile*);

³ Per "*lavoratore molto svantaggiato*" ai sensi del n.19 dell'art.2, del Regolamento della Commissione Europea (CE) 800/2008 del 6 agosto 2008, s'intende il lavoratore privo di impiego regolarmente retribuito da almeno 24 mesi.

⁴ L'incremento della base occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate (di cui all'art.2359 del codice civile) o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto

⁵ Per le assunzioni di dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato e parziale, il credito d'imposta spetta in misura proporzionale alle ore prestate rispetto a quelle del contratto nazionale.

⁶ La Legge di conversione (in vigore dal 13 luglio 2011, ai sensi dell'art.15, comma 5, legge 400/1988) ha modificato la base di calcolo dell'agevolazione ("*base occupazionale di riferimento*"), che, nel testo originario del D.L. 70/2011, era riferita al numero medio dei lavoratori occupati nei 12 mesi antecedenti alla data di entrata in vigore del medesimo decreto legge, ossia nel periodo 14 maggio 2010 - 14 maggio 2011.

Per i soggetti che assumono la qualifica di datori di lavoro dal giugno 2011, ogni lavoratore assunto con contratto a tempo indeterminato costituisce incremento della base occupazionale, anche se assunto con contratto di lavoro a tempo parziale, che va considerato nella base occupazionale in misura proporzionale alle ore prestate rispetto a quelle del contratto nazionale.

Il credito d'imposta va indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta per il quale è concesso ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997, entro 3 anni dalla data di assunzione.

Il datore di lavoro decade dal suddetto beneficio:

- se, il numero complessivo dei dipendenti, risulta inferiore o pari alla "*base occupazionale di riferimento*" media nel periodo 13 luglio 2010 - 13 luglio 2011;
- se i posti di lavoro creati non sono conservati per un periodo minimo di tre anni, ovvero di due anni nel caso delle piccole e medie imprese;
- nei casi in cui vengano definitivamente accertate violazioni non formali, sia alla normativa fiscale che a quella contributiva in materia di lavoro dipendente, per le quali sono state irrogate sanzioni di importo non inferiore a euro 5.000, oppure violazioni alla normativa sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori previste dalle vigenti disposizioni, nonché nei casi in cui siano emanati provvedimenti definitivi della magistratura contro il datore di lavoro per condotta antisindacale.

Al ricorrere delle ultime 2 cause di decadenza, il datore è obbligato alla restituzione del credito d'imposta già usufruito e, nell'ipotesi di accertate violazioni alla suddetta normativa, dovrà restituire il credito maturato ed utilizzato dal momento in cui è stata commessa la violazione.

Di contro, fermo restando che il datore perde il diritto al credito, non vige comunque l'obbligo di restituzione dell'agevolazione già utilizzata, qualora la decadenza operi per effetto della riduzione del numero di occupati rispetto alla "*base occupazionale di riferimento*" (media degli occupati nel periodo 13 luglio 2010 - 13 luglio 2011).

Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, con il Ministro per i Rapporti con le Regioni e per la coesione territoriale e con il Ministro della Gioventù, previa intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome, sono stabiliti i limiti di finanziamento garantiti da ciascuna delle Regioni interessata, nonché le disposizioni di attuazione del beneficio anche al fine di garantire il rispetto delle condizioni che consentono l'utilizzo dei suddetti fondi strutturali comunitari per il cofinanziamento del presente credito d'imposta.

Le risorse necessarie per il finanziamento del credito d'imposta in esame sono individuate, previo consenso della Commissione Europea, nell'utilizzo congiunto delle risorse nazionali e comunitarie del Fondo Sociale Europeo e del Fondo Europeo di Sviluppo Regionale destinate al finanziamento dei programmi operativi, regionali e nazionali nei limiti stabiliti con il suddetto decreto non regolamentare.

2. RIFINANZIAMENTO DEL CREDITO D'IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO (art.2-bis)

L'art.2-bis, introdotto in sede di conversione, prevede il rifinanziamento del credito d'imposta per gli investimenti nelle aree sottoutilizzate, di cui all'art.1, commi 271-279, legge 296/2006.

Con decreto di natura non regolamentare **dovranno essere fissati:**

- i limiti di finanziamento per ciascuna Regione interessata;
- la durata dell'agevolazione,
- le disposizioni attuative.

Il **credito** sarà comunque **fruibile entro i limiti di finanziamento previsti nel suddetto decreto** ministeriale **e sino all'esaurimento di questi**. Le risorse necessarie per il finanziamento del credito d'imposta in esame sono individuate, previo consenso della Commissione Europea, nell'utilizzo del Fondo Europeo di Sviluppo Regionale e del cofinanziamento nazionale destinate ai territori delle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna.

Per quanto riguarda in particolare l'agevolazione, si tratta di un credito d'imposta che, ai sensi del citato art.1, commi 271-279, della legge 296/2006, spetta (nel rispetto degli Orientamenti in materia di aiuti di Stato a finalità regionale 2007/2013) per l'acquisizione di beni strumentali nuovi, connessi ad un progetto d'investimento iniziale, destinati a strutture produttive ubicate nelle aree svantaggiate, da utilizzarsi ai fini dei versamenti delle imposte sui redditi (IRES/IRPEF)⁷.

Inoltre, sempre in base alle "originarie" disposizioni della legge 296/2006, gli investimenti devono essere realizzati dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2013 e, per la fruizione del credito, è altresì necessario il rispetto della specifica "*procedura di monitoraggio*" introdotta dall'art.2 del D.L. 97/2008, convertito nella legge 129/2008 (che subordina l'agevolazione al suo accoglimento da parte dell'Agenzia delle Entrate, a seguito dell'invio di istanza preventiva del contribuente).

Destinatari del beneficio sono tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica assunta, che effettuano nuovi investimenti destinati a strutture produttive situate nelle Regioni Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata, Sardegna, Abruzzo e Molise.

In particolare, l'agevolazione si applica alle acquisizioni di seguenti beni strumentali nuovi:

- macchinari, impianti, diversi da quelli infissi al suolo, ed attrezzature varie;
- programmi informatici commisurati alle esigenze produttive e gestionali dell'impresa, limitatamente alle piccole e medie imprese;
- brevetti concernenti nuove tecnologie di prodotti e processi produttivi, per la parte in cui sono utilizzati per l'attività svolta nell'unità produttiva.

Di contro, è **esclusa dall'agevolazione l'acquisizione di immobili strumentali**.

L'acquisizione dei beni materiali o immateriali agevolati deve essere, inoltre, connessa ad un "*progetto di investimento iniziale*", intendendosi per tale:

- la creazione di un nuovo stabilimento;
- l'ampliamento di uno stabilimento esistente;
- la diversificazione della produzione di uno stabilimento in nuovi prodotti aggiuntivi;
- un cambiamento fondamentale del processo di produzione complessivo di uno stabilimento esistente.

Per "*struttura produttiva*" s'intende altresì ogni singola unità locale o stabilimento, ubicati nelle citate Regioni del Mezzogiorno.

⁷ Tale agevolazione ha ottenuto l'approvazione della Commissione UE, con Decisione C 380 cor del 25 gennaio 2008.

Circa la misura dell'agevolazione spettante, la stessa è commisurata all'ammontare delle spese sostenute, assunte in una percentuale variabile a seconda della dimensione e della localizzazione dell'azienda (la percentuale più elevata è pari al 50% ed è riconosciuta per le piccole imprese della Calabria, Campania, Puglia e Sicilia).

Infine, il credito d'imposta viene revocato nel caso in cui i beni oggetto dell'agevolazione:

- non entrino in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione,
- siano dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale gli stessi sono entrati in funzione.

3. SEMPLIFICAZIONE FISCALE (art.7)

L'art.7 del D.L. 70/2011, anche a seguito delle modifiche apportate dalla relativa legge di conversione, contiene numerose misure di natura fiscale di particolare interesse per il settore delle costruzioni. Tra queste si segnalano:

a. *Coordinamento dei controlli fiscali e contributivi (comma 2, lett.a-d)*

A favore delle microimprese, e delle piccole e medie imprese (cd. PMI), di cui all'art.2 dell'Allegato alla Raccomandazione 2003/361/CE⁸, viene stabilito che:

- a livello statale, con emanazione di un decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali, da adottare entro 90 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione (ossia dal 13 luglio 2011), saranno disciplinate modalità e tempistiche per garantire la programmazione dei controlli fiscali e contributivi e degli accessi presso le stesse imprese, da parte di Agenzie fiscali, Finanza, Monopoli di Stato, INPS e Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali;
- a livello substatale, vi sia l'obbligo di programmazione periodica e il coordinamento (affidato al Comune⁹, che può avvalersi delle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura competenti per territorio) degli accessi presso le imprese da parte delle amministrazioni locali;
- siano apportate modifiche all'art.12 della legge 212/2000 (cd. "*Statuto del contribuente*"), riguardanti, in particolare il periodo di effettiva permanenza dell'amministrazione presso le sedi delle imprese in contabilità semplificata e presso quelle dei lavoratori autonomi (per una durata massima di 15 giorni lavorativi,

⁸ Ai sensi dell'art.2 dell'Allegato alla Raccomandazione 2003/361/CE Per "PMI", in generale, s'intendono imprese:

- che occupano meno di 250 persone,
- il cui fatturato annuo non supera i 50 mln di euro oppure il cui totale di bilancio annuo non supera i 43 mln di euro.

Nella categoria delle "PMI" si definisce:

- "*piccola impresa*" un'impresa che occupa meno di 50 persone e realizza un fatturato annuo o un totale di bilancio annuo non superiori a 10 mln di euro;
- "*microimpresa*" un'impresa che occupa meno di 10 persone e realizza un fatturato annuo oppure un totale di bilancio annuo non superiori a 2 mln di euro.

⁹ Nel testo originario del D.L. 70/2011, l'attività di programmazione e coordinamento era invece affidata allo Sportello unico delle Attività produttive (SUAP).

contenuti nell'arco di non più di un trimestre) ed, in generale, vengono estesi i termini per la durata dei controlli anche per gli enti previdenziali e di assistenza.

b. *Eliminazione adempimenti per detrazioni per carichi di famiglia (comma 2, lett.e)*

Sono altresì introdotte semplificazioni in ordine alle comunicazioni a carico dei lavoratori dipendenti e dei pensionati. In particolare, vengono eliminati:

- l'obbligo di comunicazione annuale dei dati per le detrazioni spettanti per familiari a carico (adempimento che diventa una tantum salvo variazione);
- l'obbligo di richiesta delle detrazioni per redditi da lavoro dipendente e da pensione.

c. *Regime di contabilità semplificata (comma 2, lett.m)*

Viene riconosciuto il regime di contabilità semplificata alle imprese di servizi con ricavi fino a 400.000 euro (limite previgente fissato a 309.874 euro), ed alle altre imprese con ricavi fino a 700.000 euro (limite previgente fissato a 516.457 euro).

d. *Accertamento*

L'art.7 introduce diverse disposizioni in tema d'accertamento. Tra queste, si segnalano:

- *esecutività degli avvisi d'accertamento (comma 2, lett.n)*

Vengono apportate modifiche all'art.29, comma 1, lett.b, del D.L. 78/2010 (convertito nella legge 122/2010) che prevede che l'avviso d'accertamento divenga titolo esecutivo, senza bisogno di procedere alla successiva iscrizione a ruolo per la riscossione.

In particolare, viene previsto che, in ogni caso, l'esecuzione forzata è sospesa per 180 giorni dall'affidamento agli agenti della riscossione degli avvisi d'accertamento (a prescindere dal fatto che il contribuente abbia, o meno, presentato istanza di sospensione dell'atto¹⁰).

In pratica, con tale modifica, rimane confermata l'esecutività degli avvisi d'accertamento, per cui, qualora il contribuente non provveda al pagamento delle somme entro il termine stabilito nel medesimo avviso, l'atto è comunque affidato all'agente della riscossione, ma l'esecuzione forzata è in ogni caso sospesa per i 180 giorni successivi all'affidamento.

In materia, si ricorda, inoltre, che l'art.23, comma 30, del D.L. 98/2011 (cd. "*Manovra correttiva*") ha differito, dal 1° luglio al 1° ottobre 2011, il termine a decorrere dal quale l'avviso d'accertamento diviene titolo esecutivo¹¹;

- *entrate comunali (comma 2, lett.gg-ter – gg-septies)*

A decorrere dal 1° gennaio 2012, la competenza dell'attività di accertamento, liquidazione e riscossione delle entrate tributarie o patrimoniali dei Comuni e della società da essi partecipate passa, da Equitalia S.p.A., ai Comuni stessi;

- *sospensione dell'esecutività dell'atto impugnato (comma 2, lett.gg-novies)*

Viene stabilito che, in caso di impugnazione dell'atto e di richiesta di sospensione della sua esecutività, tale istanza debba essere decisa entro 180 giorni dalla sua presentazione;

¹⁰ Il testo originario del D.L. stabiliva che, solo in caso di richiesta da parte del contribuente di sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato, l'esecuzione forzata fosse sospesa fino all'emanazione del provvedimento che decide sull'istanza di sospensione, per un periodo massimo di 120 giorni dalla richiesta del contribuente.

¹¹ Cfr. News ANCE n.1120 del 07 luglio 2011.

- iscrizione di ipoteca su immobili nell'ambito dei procedimenti di espropriazione immobiliare (comma 2, lett.gg-decies)

E' previsto che non può essere iscritta ipoteca, se l'importo complessivo del debito del contribuente sia inferiore a:

- 20.000 euro nel caso in cui, tra l'altro, il contribuente sia proprietario dell'immobile e lo stesso sia adibito a propria abitazione principale,
- 8.000 euro negli altri casi;
- iscrizione a ruolo provvisorio per gli accertamenti non definitivi (comma 2-quinquies)

Viene ridotto l'importo da iscrivere a ruolo a titolo provvisorio, ad esempio in caso di impugnazione dell'atto, che, dalla metà dell'ammontare, passa ad un terzo.

e. Semplificazioni operazioni IVA (comma 2, lett.o)

Viene escluso l'obbligo di comunicazione delle operazioni, effettuate a favore di soggetti non iva, di importo non inferiore a 3.000 euro, se il corrispettivo dovuto è corrisposto con carte di credito, debito o prepagate.

f. Detrazione 36% (comma 2, lett.q-r)

Ai fini della detrazione IRPEF del 36%, sono apportate alcune rilevanti semplificazioni in ordine agli adempimenti necessari al riconoscimento del beneficio.

In particolare, con la riscrittura della lett.a, comma 1, del D.M. 18 febbraio 1998, n.41, viene **eliminata la comunicazione preventiva al Centro Operativo di Pescara**, finora necessariamente inviata per raccomandata (a pena di decadenza dal beneficio) prima dell'inizio degli interventi.

Questa viene sostituita dall'indicazione, in dichiarazione dei redditi:

- dei dati catastali dell'immobile,
- degli altri dati richiesti al fine del controllo (probabilmente il codice fiscale del beneficiario, indicazione già presente),
- e, nell'ipotesi di interventi effettuati direttamente dal detentore dell'immobile, degli estremi di registrazione del contratto di locazione, o comodato.

Tutti gli altri documenti (che verranno individuati da apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate) dovranno essere conservati ed esibiti su richiesta degli uffici verificatori.

Viene, inoltre, **eliminato l'obbligo di indicazione, in fattura, del costo della manodopera** utilizzata per l'esecuzione degli interventi agevolati, sinora prevista, a pena di decadenza, dall'art.1, co.19, della legge 244/2007¹².

Anche se non esplicitato a livello normativo, l'eliminazione di tale adempimento dovrebbe operare anche per la detrazione del 55% per la riqualificazione energetica degli edifici esistenti, in virtù del fatto che, per questa agevolazione, l'indicazione in fattura del costo della manodopera è divenuta obbligatoria per effetto del rinvio "generico" agli

¹² Come noto, tale adempimento è stato introdotto, per la prima volta, dall'art. 35, co. 19-20, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223 (cosiddetto "decreto Visco-Bersani", convertito con modificazioni nella legge 4 agosto 2006 n.248), con efficacia dal 4 luglio 2006 e successivamente confermato dal citato art.1, co.19, della legge 244/2007.

adempimenti imposti per la detrazione del 36%, operato dall'art.1, co.348, della legge 296/2006 (istitutiva della detrazione del 55%)¹³.

g. Riapertura termini per la rivalutazione delle aree edificabili e dei terreni agricoli (comma 2, lett.dd-gg)

Il D.L. 70/2011 dispone una nuova riapertura dei termini per la rivalutazione delle aree agricole ed edificabili, possedute da privati non esercenti attività commerciale, introdotta dall'art.7 della legge 448/2001, ed oggetto, nel tempo, di diverse proroghe e riaperture di termini¹⁴.

In sostanza, viene **nuovamente ammessa** la **possibilità di rideterminare il valore** d'acquisto dei **terreni edificabili ed agricoli posseduti da privati** non esercenti attività commerciale **alla data del 1° luglio 2011**, mediante la redazione di una **perizia giurata di stima** ed il **versamento di un'imposta sostitutiva** delle imposte sul reddito, pari al **4%** dell'intero valore rivalutato delle aree, da effettuarsi in unica rata **entro il 30 giugno 2012**, ovvero in 3 rate annuali di pari importo da corrispondere entro il 30 giugno di ciascuna delle annualità 2012, 2013 e 2014¹⁵.

In sede di conversione in legge del citato D.L., tale possibilità è stata **estesa alle società di capitali**, ma limitatamente all'ipotesi in cui i relativi **beni**, "*per il periodo di applicazione delle disposizioni di cui agli artt.5 e 7 della legge 448/2001*" (che, in assenza di ulteriori precisazioni, dovrebbe corrispondere al periodo 1° gennaio – 30 settembre 2002), siano stati **oggetto di misure cautelari, per poi tornare, all'esito del giudizio, nella piena titolarità delle medesime società**.

Al di fuori di questo caso specifico, resta fermo che la possibilità di **rivalutazione non è ammessa ai titolari di reddito d'impresa**, essendo consentita per i soli soggetti non esercenti attività commerciale, relativamente alle aree (edificabili o agricole) ed alle partecipazioni, da questi possedute alla data del 1° luglio 2011.

Circa la possibilità di **recupero della sostitutiva già pagata** in occasione delle precedenti rivalutazioni, già l'originario testo del decreto legge ha introdotto importanti novità, confermate anche a seguito della conversione in legge del provvedimento.

In particolare, per coloro che si sono già avvalsi della facoltà di rivalutare le suddette aree ed intendano avvalersi nuovamente del beneficio, sono alternativamente riconosciute:

- la possibilità di detrarre dall'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione l'importo relativo all'imposta sostitutiva già versata.

Al fine del controllo della legittimità della detrazione, con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate di approvazione del modello di dichiarazione dei redditi, saranno individuati i dati da indicare nella dichiarazione stessa,

- la possibilità di chiedere il rimborso della imposta sostitutiva già pagata, entro 48 mesi (ai sensi dell'art.38 del D.P.R. 602/1973), decorrenti dalla data di versamento dell'intera imposta o della prima rata relativa all'ultima rideterminazione effettuata.

¹³ Cfr. Circolare dell'Agenzia delle Entrate 31 maggio 2007, n.36/E.

¹⁴ Cfr. Dossier ANCE n. 03 del 26 marzo 2010.

¹⁵ Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3 per cento annuo, da versarsi contestualmente a ciascuna rata (art.2, co. 2, D.L. 282/2002, convertito con modificazioni nella legge 27/2003).

L'importo del rimborso non può essere comunque superiore all'importo dovuto in base alla nuova rideterminazione effettuata.

La possibilità di richiesta di rimborso, con le stesse modalità e termini di cui al punto precedente, è riconosciuta anche per i versamenti effettuati entro la data di entrata in vigore del decreto legge (ossia entro il 14 maggio 2011). In sostanza, viene ammessa la facoltà di chiedere il rimborso anche per i contribuenti che abbiano, nel passato, operato una seconda rivalutazione dei propri immobili, ma che non intendano aderire all'attuale rideterminazione.

Anche questi potranno richiedere il rimborso dell'imposta sostitutiva già pagata, entro 48 mesi decorrenti dalla data di versamento dell'intera imposta o della prima rata relativa all'ultima rideterminazione effettuata.

Nei casi in cui, alla data del 14 maggio 2011 (data di entrata in vigore del D.L. 70/2011), siano già decorsi 48 mesi dal versamento dell'imposta sostitutiva relativa all'ultima rivalutazione effettuata, la richiesta di rimborso può essere comunque fatta entro il termine di 12 mesi a decorrere dalla medesima data di entrata in vigore del decreto.

Le nuove disposizioni, in materia di recupero dell'imposta sostitutiva versata nelle precedenti rideterminazioni, superano quindi il passato orientamento dell'Amministrazione finanziaria¹⁶ che escludeva qualsiasi forma di compensazione dell'imposta e limitava la possibilità di richiederne il rimborso, ai sensi dell'art.38 del DPR 602/1973, solo nell'ipotesi in cui non fossero ancora trascorsi 48 mesi dal termine di versamento della stessa¹⁷.

4. MODIFICHE ALLA DISCIPLINA FISCALE DEI FONDI COMUNI DI INVESTIMENTO IMMOBILIARE (art.8, comma 9)

Vengono apportate modifiche all'art.32 del D.L. 78/2010, convertito dalla legge 122/2010, che ha riscritto la definizione di Fondo Comune di Investimento Immobiliare, contenuta nell'art.1, comma 1, lett.j, del D.Lgs. 58/1998.

Ferme restando le variazioni ai requisiti necessari in caso di istituzione del Fondo da parte di una Società di Gestione del Risparmio (cd. SGR)¹⁸, le modifiche introdotte dal "*Decreto Sviluppo*" riguardano:

1. il **venir meno dell'obbligo di emanazione del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze** previsto ai sensi dell'art.32, co.2, del citato D.L. 78/2010, **ferma restando l'emanazione di un Regolamento attuativo** delle presenti disposizioni, di cui al co.9, dello stesso art.32;
2. il **riconoscimento del regime tributario oggi esistente, ai fini delle imposte dirette e dell'IVA** (esclusione dei Fondi da tassazione diretta ai fini IRES ed IRAP, soggettività passiva IVA dell'SGR per cessioni di beni e prestazioni di servizi relative alle operazioni dei fondi immobiliari da questa costituiti e regime IVA per gli apporti al fondo), per i **Fondi partecipati esclusivamente da 1 o più dei seguenti partecipanti:**

¹⁶ Cfr. R.M. n.236/E/2008, C.M. n.10/E/2006, 16/E/2005, 35/E/2004 e 27/E/2003.

¹⁷ In pratica, stante la genericità del citato art.38 del D.P.R. 602/1973 relativamente al momento in cui inizia a decorrere il termine per il rimborso, l'Amministrazione finanziaria faceva decorrere tale periodo dal versamento dell'imposta relativa alla precedente rivalutazione, e non dal pagamento del tributo sul nuovo valore periziato del bene (momento che, invece, assume rilevanza in base alle nuove disposizioni contenute nel D.L.70/2011).

¹⁸ Ossia:

- il patrimonio autonomo del Fondo deve essere raccolto mediante una o più emissioni di quote tra una pluralità di investitori;
- la gestione del patrimonio deve avvenire nell'interesse dei partecipanti ed in autonomia dagli stessi;
- il Fondo costituisce un patrimonio autonomo rispetto a quello della SGR e a quello di ciascun partecipante, nonché da ogni altro patrimonio gestito dalla medesima SGR.

- a) Stato o ente pubblico;
 - b) Organismi d'investimento collettivo del risparmio;
 - c) Forme di previdenza complementare nonché enti di previdenza obbligatoria;
 - d) Imprese di assicurazione, limitatamente agli investimenti destinati alla copertura delle riserve tecniche;
 - e) Intermediari bancari e finanziari assoggettati a forme di vigilanza prudenziale;
 - f) Soggetti e patrimoni indicati nelle precedenti lettere, costituiti all'estero in paesi "White list";
 - g) Enti privati residenti in Italia che perseguano esclusivamente le finalità indicate nell'articolo 1, comma 1, lett. c-bis) del d.lgs. 17 maggio 1999, n. 153 nonché società residenti in Italia che perseguano esclusivamente finalità mutualistiche;
 - h) Veicoli costituiti in forma societaria o contrattuale partecipati in misura superiore al 50% dai soggetti indicati nelle precedenti lettere.
3. il **riconoscimento dello stesso regime tributario oggi esistente, ai fini delle imposte dirette e dell'IVA**, anche per i **Fondi diversi da quelli di cui al punto 2**, con **contestuale modifica al regime di imputazione dei redditi** conseguiti dagli stessi Fondi.

In particolare, i **redditi conseguiti dai Fondi** (a prescindere dalla percezione effettiva degli stessi da parte dei partecipanti) e rilevati nei rendiconti di gestione:

- vengono quindi **imputati "per trasparenza" ai partecipanti**, (diversi dai soggetti precedentemente indicati) **con quote di partecipazione superiori al 5% del patrimonio** (ciò comporta che tali redditi concorreranno alla determinazione del reddito imponibile complessivo del partecipante, con applicazione, in sede di tassazione diretta, dell'aliquota marginale propria del contribuente).

Tale tipologia di partecipanti (con quote superiori al 5%) è, inoltre, tenuta a corrispondere (*una tantum*) un'**imposta sostitutiva delle imposte sui redditi del 5% del valore medio delle quote possedute** nel periodo d'imposta risultante dai prospetti periodici redatti nel periodo d'imposta **2010**, versata a cura dell'SGR o dell'intermediario depositario, in 2 rate di pari importo, rispettivamente entro il 16 giugno 2011 ed il 16 giugno 2012.

- rimangono, invece, **tassati ordinariamente, con applicazione della ritenuta del 20%** (a titolo d'acconto o a titolo definitivo a seconda se il percipiente sia, rispettivamente, un soggetto che opera in regime d'impresa o sia una persona fisica che detiene quote del fondo a titolo personale) quelli **percepiti dai partecipanti, con quote di partecipazione non superiori al 5% del patrimonio e dai soggetti non residenti**
4. il **venir meno dell'obbligo di liquidazione dei Fondi** diversi da quelli di cui al punto 2, nei quali almeno un partecipante detiene quote di partecipazioni superiori al 5% del patrimonio.

La liquidazione del Fondo diviene quindi una facoltà riconosciuta all'SGR, previa deliberazione dell'assemblea dei partecipanti, entro il 31 dicembre 2011.

In tal caso, l'SGR preleva, a titolo di **imposta sostitutiva delle imposte sui redditi**, un ammontare pari al **7% del valore netto del fondo risultante dal prospetto redatto al 31 dicembre 2010**.

L'imposta è versata dalla stessa SGR per un importo pari al:

- 40% entro il 31 marzo 2012;
- 30% entro il 31 marzo 2013;
- 30% entro il 31 marzo 2014.

La liquidazione deve essere conclusa nel termine massimo di 5 anni, durante i quali, a partire dai risultati conseguiti dal 1° gennaio 2011, la SGR applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP nella misura del 7%, da versare entro il 16 febbraio dell'anno successivo rispetto a ciascun anno di durata della liquidazione.

In tal caso, non si applicano le disposizioni relative alla tassazione dei redditi conseguiti dal Fondo, secondo le modalità indicate dal punto 3.