

IMMOBILI/ Misure del dl 1/2012 sulle compravendite

## Il trading sorride Fine della penalizzazione sull'Iva

DI FRANCO RICCA

**F**ine della penalizzazione Iva per le società di compravendita immobiliare: la possibilità di separare le operazioni esenti da quelle imponibili, prevista dal dl 1/2012, permette di evitare che al divieto oggettivo di detrazione dell'imposta sull'acquisto dei fabbricati abitativi si sommi l'indebitabilità da pro rata generale per effetto delle operazioni esenti generate dalla cessione di detti fabbricati.

Quelle di trading immobiliare non sono le sole imprese interessate dall'opportunità introdotta dal decreto, ma sono certo le candidate ideali. Vero è, infatti, che potranno avvalersene utilmente anche le imprese costruttrici, ma con maggiori controindicazioni che suggeriscono di valutare attentamente la situazione caso per caso, anche alla luce delle modifiche normative alle quali il governo starebbe pensando, in particolare il ripristino del regime di imponibilità delle cessioni di fabbricati abitativi indipendentemente dal fattore tempo, soluzione che eliminerebbe alla radice le questioni Iva.

Tornando alle immobiliari di trading, occorre ricordare che l'art. 19-bis1, lett. 1), del dpr 633/72, stabilisce che non è detraibile l'Iva relativa all'acquisto, locazione, manutenzione, recupero e gestione di fabbricati o porzioni di fabbricato a destinazione abitativa, salvo che per le imprese aventi come oggetto esclusivo o principale dell'attività la costruzione dei predetti fabbricati. Questa disposizione non si applica ai soggetti che esercitano attività locative esenti che comportano l'applicazione del criterio del pro rata.

L'impresa di compravendita immobiliare, quindi, subisce la suddetta esclusione oggettiva del diritto alla detrazione. Tale diritto sarebbe comunque escluso

so in base ai principi generali, non essendo ammesso detrarre l'Iva relativa agli acquisti di beni e servizi destinati all'effettuazione di operazioni esenti (così si qualificano le vendite di fabbricati abitativi da parte delle imprese in questione). Il divieto oggettivo, in definitiva, non produce scompensi se l'impresa effettua solo operazioni esenti. Il discorso cambia completamente se l'impresa effettua anche operazioni imponibili, quali possono essere le cessioni di fabbricati strumentali per natura. In tal caso, l'imposta ammessa in detrazione va determinata con il meccanismo del pro rata generale dell'art. 19, comma 5, del dpr 633/72, ma l'impresa va incontro a una duplice penalizzazione, perché, da un lato, l'Iva sull'acquisto dei fabbricati abitativi è «fuori conto», perché totalmente indebitabile per via del divieto oggettivo; dall'altro, la detrazione dell'Iva sull'acquisto dei fabbricati strumentali, ceduti in regime di imponibilità, è falcidiata dal pro rata generato dalle cessioni esenti. Per evitare questa penalizzazione, inverso del tutto contrastante con il sistema, c'è chi suggerisce l'escautage di qualificare le cessioni di fabbricati abitativi esenti non in base al n. 8-bis) dell'art. 10, ma al n. 27-quinquies) in modo da escludere dal calcolo del pro rata ai sensi dell'art. 19-bis, ma non è una soluzione che può lasciare tranquilli, perché tralasciando la questione della prevalenza dell'una o dell'altra disposizione, quella del n. 27-quinquies) risponde a motivazioni precise, che non si rinvergono nell'ipotesi di cessioni di beni-merce.

Più affidabile, invece, la via d'uscita offerta ora dalla modifica che l'art. 57 del dl n. 1/2012, convertito dalla legge n. 27/2012, ha apportato all'art. 36 citato, volta a consentire anche alle imprese che vendono fabbricati sia in regime di esenzione sia di imponibilità la facoltà

(già concessa alle imprese di locazione) di applicare separatamente l'imposta nei due settori dell'unica attività di compravendita (ovvero di costruzione e vendita) immobiliare. Esercitando questa facoltà, l'impresa gestirà separatamente le operazioni esenti e quelle imponibili, sottraendosi al criterio del prorata e appostando come totalmente indebitabile l'imposta relativa agli acquisti afferenti il settore esente e totalmente detraibile, al contrario, quella relativa agli acquisti afferenti il settore imponibile.

Va ricordato che l'opzione per l'applicazione separata dell'Iva comporta:

- la fatturazione al valore normale dei passaggi interni e, ricorrendo i presupposti, la rettificca della detrazione
- la necessità, per gli acquisti di beni e servizi utilizzati promiscuamente nei due settori (ad esempio, le spese generali), di individuare la quota dell'imposta detraibile nella misura imputabile al settore imponibile

- la preclusione della detrazione dell'Iva relativa agli acquisti di beni non ammortizzabili (ad esempio, energia elettrica, cancelleria) utilizzati promiscuamente.

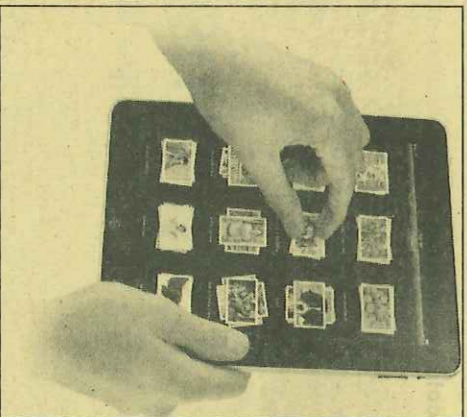
Questi vincoli, però, nel caso delle imprese di trading immobiliare non dovrebbero porre eccessive difficoltà.

Quanto alla decorrenza, infine, va osservato che la facoltà per l'applicazione separata dell'Iva va esercitata a partire dall'inizio dell'anno solare, mentre la modifica normativa è entrata in vigore il 24 gennaio 2012, ossia ad anno ormai iniziato. Tuttavia, considerato che la disposizione è entrata in vigore prima del compimento del primo periodo fiscale dell'anno (gennaio), dovrebbe ammettersi la possibilità di avvalersi della disposizione già dall'anno 2012.

© Riproduzione riservata

## Le dichiarazioni fiscali viaggiano su iPad

Le dichiarazioni fiscali ora viaggiano anche su iPad. Per chi sceglie di compilare la propria dichiarazione dei redditi in completa autonomia o anche per chi voglia imparare a farlo, Wolters Kluwer Italia, branch italiana del Gruppo Wolters Kluwer, ha presentato le nuove applicazioni per le dichiarazioni fiscali su iPad sviluppando uno strumento in grado di guidare gli utenti nella compilazione delle dichiarazioni fiscali 730, Iva e Unico in totale mobilità. La tecnologia mobile è oggi ancora di più al servizio del contribuente nella logica di con-



sentirgli una più comoda e rapidità modalità di dichiarazione fiscale. Le guide Ipsos, aggiornate con le novità dell'Agenzia delle entrate, con un linguaggio chiaro e pratico offrono infatti supporto per ogni quadro con istruzioni, formule di calcolo, casi pratici e particolari contestualizzati. Le funzioni di ricerca, di annotazione e di controllo degli errori, inoltre, rendono questa applicazione un strumento utile sia per il professionista che per il privato.

Filippo Grossi

© Riproduzione riservata

## TASSA DI CONCESSIONE ED ENTI PUBBLICI

### Cellulari, partita aperta

La richiesta di rimborso della tassa di concessione governativa sui telefoni da parte delle p.a. è ancora possibile. La privatizzazione del servizio delle telecomunicazioni ha innovato e ri-regolato la materia. Le modifiche apportate dalla Finanziaria 2008 sulla nota dell'art. 21 della tariffa annessa al dpr 641/72 che hanno esteso l'esenzione della tassa per le persone fisiche non utenti, hanno solamente sottolineato l'applicabilità della tassa a tutti i soggetti diversi dalle p.a. La risoluzione delle Entrate 9/E/2012, sostiene che «il legislatore con la legge 244/2007, ha modificato la nota posta in calce al più volte citato articolo 21, prevedendo l'esenzione dalla tassa per i non utenti e ciò dimostrerebbe di ritenere applicabile la norma a seguito dell'entrata in vigore del dlgs 259/2003 (Codice delle comunicazioni elettroniche)». Sul punto non si può assolutamente essere d'accordo in quanto il legislatore avrebbe potuto modificare tout court la norma stessa togliendo ogni dubbio sulla sua reale applicabilità: ciò dimostra che la stessa non è certamente applicabile alle p.a. e, se così fosse, con una incostituzionale disparità di trattamento tra privato e p.a.

La non assoggettabilità nei confronti dei comuni e delle p.a. (si veda da ultimo *ItaliaOggi Sette* del 6/2/2012) in generale era stata già esplicitamente confermata da parte della Dre Lazio nella circolare n. 44461 del 17/7/2001.

Sostenere che l'uso del cellulare debba essere preceduta da una emanazione di un atto amministrativo di licenza appare anacronistico. La terminologia «tassa di concessione governativa» risale agli anni 50 (dpr 112/53), norma che si inseriva in un variegato sistema di leggi che regolavano la tassazione degli atti amministrativi, ancora prima della riunificazione nel testo unico approvato con dpr 121/61. Al fine di meglio identificare la tipologia di atto amministrativo (licenza) cui la tassa si riferisce, il citato art. 21 indica i riferimenti normativi che ne costituiscono la base giuridica: «art. 318 del dpr 156/73 e art. 3 del dl 151/91, convertito nella legge 202/91».

Quest'ultima è la norma istitutiva della specifica tassa di licenza, mentre il dpr 156/73 (codice postale), disciplina, nel Titolo IV, i «Servizi radioelettrici» e in particolare stabiliva, all'art. 318, l'obbligo di conservare, presso ciascuna «stazione radioelettrica» la relativa «licenza di esercizio». L'intero Titolo IV del dpr 156/73, compreso quindi il richiamato art. 318, è stato tuttavia abrogato, appunto, con decorrenza 16/9/2003, e sostituito con le corrispondenti norme contenute nel dlgs 259/2003. Il contenuto del soppresso art. 318 del vecchio Codice postale è oggi riprodotto nell'art. 160 del Codice delle comunicazioni elettroniche e detta che «Presso ogni singola stazione radioelettrica per la quale sia stata conseguita l'autorizzazione generale all'esercizio deve essere conservata l'apposita licenza rilasciata dal ministero. Per le stazioni riceventi del servizio di radiodiffusione il titolo di abbonamento tiene luogo della licenza». L'utilizzo del telefonino non ha nulla a che fare con l'utilizzo di altre tipologie di stazioni radioelettriche utilizzate per finalità diverse dall'ordinaria comunicazione telefonica. Sul fatto poi dell'implicita abrogazione la maggioranza delle sentenze regionali ritengono gli enti locali non assoggettabili alla tassa di concessione governativa. Dello stesso avviso anche il recente documento dell'Arca enti pubblici del Cdceec del 10/11/2011.

Punto fondamentale e sostanziale con forza dalle Ctr è il fatto che l'entrata in vigore del dlgs 259/03, in attuazione delle Direttive Ue, ha determinato la liberalizzazione del mercato riflettendosi anche sull'applicazione della Tassa di concessione governativa per il servizio di telefonia radiomobile. Ciò comporta l'illegittimità assoluta della tassa corrisposta successivamente all'entrata in vigore del Codice tlc.

Chia occorre una presa di posizione chiara e precisa sulla corretta applicazione dell'art. 21 della Tariffa allegata al dpr 641/72 viene evidenziato anche nell'interrogazione parlamentare 5-04538/11 che invita il governo ad approfondire la questione, anche facendo leva sul timore di dover rimborsare ai contribuenti gli importi relativi alle Tasse di concessione versate a partire dall'entrata in vigore del dlgs 259/2003.

Da ultimo la Corte di giustizia Ue non si è pronunciata in merito alla questione (Ord. 15/12/2010 causa C-492/09) additando il fatto che la tassa di concessione governativa non rientra negli ambiti di applicazione delle direttive in materia di reti e dei servizi di comunicazione elettronica (Direttive 2002/20/Ce, 2002/21/Ce, 2002/77/Ce).

Luca Santi  
e Stefano Filippi

**PRIVATO FINANZIARIO**

**Tassa sui cellulari, guerra aperta**  
Contribuenti contro il fisco sull'applicazione della Treg

Il rimborso va richiesto entro tre anni

Non entro il 2012 la prima pronuncia della Cassazione. Conferma di massa alle Ctr

La tassa di concessione governativa è stata abolita dal dlgs 259/2003. Tuttavia, la Cassazione ha stabilito che la tassa deve essere restituita entro tre anni dalla data di entrata in vigore del dlgs 259/2003.

La tassa di concessione governativa è stata abolita dal dlgs 259/2003. Tuttavia, la Cassazione ha stabilito che la tassa deve essere restituita entro tre anni dalla data di entrata in vigore del dlgs 259/2003.

La tassa di concessione governativa è stata abolita dal dlgs 259/2003. Tuttavia, la Cassazione ha stabilito che la tassa deve essere restituita entro tre anni dalla data di entrata in vigore del dlgs 259/2003.