



DISEGNO DI LEGGE

d’iniziativa dei senatori FERRERO, Pietro PISANI, IWOBI, ARRIGONI, AUGUSSORI, BAGNAI, BARBARO, BERGESIO, BONFRISCO, BORGHESI, Simone BOSSI, BRIZIARELLI, BRUZZONE, CALDEROLI, CAMPARI, CANDURA, CANTÙ, CASOLATI, DE VECCHIS, FAGGI, FREGOLENT, FUSCO, LUNESU, MARIN, MARTI, MONTANI, NISINI, OSTELLARI, PAZZAGLINI, Emanuele PELLEGRINI, PEPE, PERGREFFI, PIANASSO, PILLON, PIROVANO, PITTONI, PIZZOL, PUCCIARELLI, RIPAMONTI, RIVOLTA, ROMEO, RUFA, SAPONARA, SAVIANE, SBRANA, SIRI, TESEI, TOSATO, VALLARDI, VESCOVI e ZULIANI

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 21 GIUGNO 2019

Disposizioni per la fiscalità immobiliare delle imprese, liquidazione delle società e privilegio dei crediti delle imprese artigiane

ONOREVOLI SENATORI. - Il presente disegno di legge apporta disposizioni per favorire le imprese artigiane andando ad incidere in particolar modo sugli immobili strumentali e reca semplificazioni in materia fiscale.

A tal fine, si intende apportare modifiche all'articolo 43 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 riguardante gli immobili non produttivi di reddito fondiario, all'articolo 28, comma 4, del decreto legislativo n. 175 del 2014, cosiddetto « decreto semplificazioni fiscali », ed infine all'articolo 2751-*bis* del codice civile.

Gli immobili strumentali sono una specifica tipologia di bene. In sostanza si differenziano dal fatto che vengono comprati da alcune aziende con lo scopo di esercitare la propria attività imprenditoriale. Un elemento che va assolutamente sottolineato, però, consiste in un'ulteriore differenziazione in:

- immobili strumentali per natura, per i quali la strumentalità è « oggettiva » poiché le loro caratteristiche non consentono un utilizzo differente rispetto a quello dello svolgimento dell'attività d'impresa, salvo che sugli stessi non siano eseguite radicali trasformazioni;

- immobili strumentali per destinazione, per i quali invece la strumentalità dipende dall'effettivo utilizzo da parte dell'impresa.

Il comma 2 dell'articolo 43 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 prevede una presunzione assoluta di strumentalità per gli immobili cosiddetti « strumentali per natura » relativi ad imprese commerciali, anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o in comodato.

Da tale presunzione assoluta di strumentalità dovrebbe conseguire, secondo l'originaria volontà del legislatore del TUIR, da una parte un'assoluta presunzione di deducibilità delle relative spese e, dall'altra, l'imponibilità dei relativi ricavi qualora dati in locazione.

Tuttavia negli ultimi anni si è assistito, sia nella prassi sia nella giurisprudenza, ad una diversa interpretazione della norma, così sintetizzabile:

- la presunzione di strumentalità degli immobili non conferisce il requisito dell'inerenza alle relative spese;

- resta ferma l'imponibilità dei ricavi in caso di locazione;

- resta ferma la loro estraneità al sistema di imposizione proprio dei redditi fondiari previsto per gli immobili non strumentali.

Per detti immobili, in evidente contrasto con il contenuto della norma, si rileva il pericolo del diffondersi di un trattamento fiscale asimmetrico, con evidente violazione del principio di capacità contributiva in base al quale i ricavi sono sempre imponibili e concorrono a determinare il reddito d'impresa, mentre le spese sono indeducibili se non ne viene provata l'inerenza all'attività dell'impresa. L'inerenza viene infatti esclusa in caso di locazione dell'immobile, nel caso in cui detta attività non rientri nell'oggetto sociale e/o nell'attività dell'impresa comunicata all'anagrafe tributaria. In caso invece di mancato utilizzo diretto dell'immobile da parte dell'impresa, resta a suo carico la prova dell'inerenza.

Tale situazione che si è creata per effetto di interpretazioni che hanno finito per stravolgere la portata originaria della norma è

produttrice di incertezza del diritto per le imprese e scoraggia gli investimenti immobiliari. E questo, proprio in un periodo storico in cui, a causa della dismissione massiva di attività produttive, vi è larga offerta sul mercato di immobili commerciali, industriali o artigianali, a fronte di una domanda asfittica anche conseguente all'incertezza normativa in materia di imposizione.

Inoltre, con lo scopo di omogeneizzare il trattamento ai fini IVA e quello ai fini delle imposte dirette, si rileva l'opportunità di inserire nell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 il comma 4-*bis*.

Poiché si tratta di norma chiarificatrice, non sono rilevabili maggiori oneri a carico del bilancio.

Il legislatore con il decreto n. 175 del 2014 (cosiddetto « decreto semplificazioni fiscali »), all'articolo 28, comma 4, ha stabilito che « Ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle imprese ».

Tale norma ha avuto invero per le imprese l'effetto opposto a quello della semplificazione, andando nella direzione della semplificazione dell'attività di notifica degli atti da parte del fisco, ma a tutto danno della semplificazione per l'impresa destinataria. Con tale norma si è infatti disposto un doppio binario civilistico e fiscale: mentre per la legge civile le società cancellate dal registro delle imprese sono considerate estinte a tutti gli effetti sicché gli eventuali creditori insoddisfatti possono rivolgere le loro azioni

nei confronti di soci ed eventualmente, nei casi previsti dalla legge, anche dei liquidatori; per la legge fiscale si è prevista una ultrattività esistenziale di cinque anni dalla data di cancellazione in modo che il fisco possa continuare a rivolgere le proprie azioni notificando i relativi atti presso la sede sociale e a nome della società estinta.

Questo comporta la necessità per gli ex soci e liquidatori di continuare a sostenere spese per il mantenimento di una « fittizia » sede sociale con tanto di domicilio PEC (su cui il Fisco è legittimato ad effettuare le notifiche). La norma in vigore peraltro neppure chiarisce se la società sia obbligata a mantenere un codice fiscale attivo, che tuttavia di fatto appare indispensabile al fine di espletare gli incombenti fiscali.

Non si prevede alcun onere a carico del bilancio dello Stato, trattandosi di norma procedurale da cui non conseguono né variazioni di entrate né variazioni di spesa.

Infine, all'articolo 2751-*bis* del codice civile si intende aggiungere che i requisiti previsti dalle disposizioni legislative vigenti in capo alle imprese artigiane iscritte all'albo si presumono sussistenti salvo prova contraria, al fine dell'individuazione dei creditori privilegiati. Scopo della presente norma è quello di agevolare l'impresa artigiana introducendo una presunzione relativa del requisito di artigianalità conseguente all'iscrizione all'apposito albo.

L'onere della prova del possesso di fatto dei requisiti, nonostante l'iscrizione all'albo, oggi posto a carico dell'impresa artigiana ai fini del riconoscimento del privilegio per i propri crediti, comporta un aggravio che mal si concilia con la tutela che l'ordinamento giuridico, in altre sue parti, si propone di perseguire nei confronti della categoria.

DISEGNO DI LEGGE

Art. 1.

(Disposizioni in materia di immobili strumentali)

1. All'articolo 43 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è aggiunto, in fine, il seguente comma:

« 2-bis. Si considerano in ogni caso deducibili le spese relative agli immobili di cui al secondo periodo del comma 2 ».

2. All'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dopo il comma 4 è inserito il seguente:

« 4-bis. Non si considerano utilizzati per fini estranei all'esercizio dell'impresa gli immobili di cui all'articolo 43, comma 2, secondo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 ».

3. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano a decorrere dall'esercizio in corso al 1° gennaio 2019, nonché, per gli esercizi precedenti, limitatamente agli atti impositivi non ancora divenuti definitivi alla data di entrata in vigore della presente legge.

Art. 2.

(Semplificazioni in materia fiscale)

1. Il comma 4 dell'articolo 28 del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175, è

abrogato. L'abrogazione ha effetto sulle cancellazioni successive al 13 dicembre 2014. Restano salvi gli effetti degli atti di accertamento, riscossione e contenzioso emessi e notificati alle società successivamente a tale data e divenuti definitivi alla data di entrata in vigore della presente legge.

Art. 3.

(Disposizioni a favore delle imprese artigiane)

1. All'articolo 2751-*bis*, numero 5), del codice civile è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «I requisiti previsti dalle disposizioni legislative vigenti in capo alle imprese artigiane iscritte all'albo si presumono sussistenti salvo prova contraria».

