



SENATO DELLA REPUBBLICA
6a Commissione
(Finanze e tesoro)

Atto del Governo n. 99
"Schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di
semplificazioni fiscali" nell'ambito dell'Indagine conoscitiva sugli organismi
della fiscalità e sul rapporto tra contribuenti e fisco

OSSERVAZIONI E INDICAZIONI

LUGLIO 2014

INDICE

Note introduttive	3
Premessa	5
Proposte di modifica allo Schema di Decreto legislativo.....	6
Nuovi adempimenti dei sostituti d'imposta (articolo 2)	6
Comunicazione dei dati da parte di soggetti terzi (articolo 3)	7
Dichiarazione precompilata: controlli formali e regime di responsabilità (articoli 4 e 5)	9
Spese di vitto ed alloggio dei professionisti (articolo 10).....	10
Spese di aggiornamento professionale (partecipazione a seminari, convegni, corsi e simili) ..	10
Determinazione dei redditi di lavoro autonomo: eliminazione delle plusvalenze e delle minusvalenze (art. 54 del Tuir)	11
Determinazione dei redditi di lavoro autonomo: principio di cassa ed acquisto di beni immateriali (art. 54 del Tuir).....	11
Società tra professionisti (articolo 11)	12
Richiesta estensione soggetti abilitati assistenza tecnica in sede di contenzioso tributario (art. 12 del D.lgs n 546/1992)	14

Note introduttive

Nell'ottica di fornire un contributo di natura pragmatica alla discussione avviata sull'Atto del Governo n. 99 "Schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di semplificazioni fiscali", nell'ambito dell'indagine conoscitiva sugli organismi della fiscalità e sul rapporto tra contribuenti e fisco, AGEFIS – Associazione dei Geometri Fiscalisti – intende proporre all'attenzione del Presidente e degli altri membri della 6° Commissione Finanze e tesoro del Senato le proprie riflessioni e proposte.

AGEFIS ritiene doveroso porre la professionalità dei propri associati al servizio della politica e della società per fornire indicazioni su correttivi tecnicamente praticabili e avanzare proposte di operatività concreta, applicabili alla realizzazione della riforma. È un'associazione indipendente, apolitica, a carattere volontario e senza scopo di lucro alla quale possono aderire geometri liberi professionisti che esercitano l'attività in forma autonoma o in forma associata che abbiano maturato, o intendano maturare, esperienze significative in attività di assistenza fiscale e tributaria nei confronti di imprese e contribuenti in genere.

I geometri hanno competenze in materia fiscale sin dal Regio Decreto n. 274 del 1929 che istituisce, in Italia, la professione del geometra, in sostituzione di quella del perito agrimensore. L'art. 16. *"l'oggetto ed i limiti dell'esercizio professionale di geometra sono regolati come segue"* elenca le competenze della neonata figura professionale, alla lettera H si può leggere *"funzioni puramente contabili ed amministrative nelle piccole e medie aziende agrarie."*, agli inizi del secolo con un'economia fortemente influenzata dal settore agricolo.

L'attività di consulenza fiscale svolta dai geometri si è consolidata nel tempo. Le competenze negli anni si sono ampliate e specializzate, negli odierni studi di settore **VK03U** – Attività 71.12.30, al rigo D22 devono essere inseriti gli incarichi ricevuti per la **"Compilazione di dichiarazioni dei redditi"**, al rigo successivo quelli per la **"Compilazione di dichiarazioni di successioni"**. I Geometri Fiscalisti sono professionisti che svolgono attività di consulenza fiscale e tributaria in maniera complementare alla consulenza tecnica e immobiliare. Operano prevalentemente in due macro aree: **l'area del patrimonio immobiliare e l'area delle dichiarazioni fiscali**.

Da sempre protagonista nei propri settori di attività, la figura del geometra si è rivelata capace, come poche altre categorie, di adeguarsi a nuove richieste professionali, economiche e sociali. Il geometra è il professionista di riferimento per ciò che concerne la conoscenza e l'analisi del territorio nelle sue componenti urbane, agricole, paesaggistiche, economiche, architettoniche, culturali, sociali. Il geometra, anche fiscalista, all'interno di strutture di amministrazione condominiale ed immobiliare svolge, accanto ai tradizionali compiti stabiliti dal Codice Civile a tutela degli interessi dei suoi clienti/condomini, la complementare attività di consulenza fiscale redigendo il modello 770 e la contabilità condominiale. La somma di competenze – tecniche, immobiliari e fiscali - unite alla presenza capillare sull'intero territorio nazionale, consentono ai geometri di operare a supporto dei contribuenti, quali lavoratori dipendenti e pensionati nei piccoli centri urbani, offrendo loro consulenza per la redazione dei modelli 730. Il geometra fiscalista ha quindi un punto di osservazione privilegiato sull'attuale modello di gestione dei dichiarativi fiscali.

Per comprendere a fondo le caratteristiche di tipologia consulenziale prestata dai geometri fiscalisti, è necessario partire da una considerazione: ogni prestazione tecnica presenta ricadute di tipo fiscale, prima di eseguire interventi tecnici è opportuno verificare le condizioni di accesso ad eventuali agevolazioni fiscali, inserite all'interno delle dichiarazioni dei redditi, individuare gli ambiti principali nei quali intervenire favorendo la diversificazione e il miglioramento della prestazione energetica degli edifici, incentivando il recupero del patrimonio edilizio esistente, quindi modernizzare e rilanciare il Paese adottando un modello di sviluppo sostenibile per l'ambiente e la società.

Premessa

La semplificazione del sistema tributario, così come delineata dallo schema di Decreto legislativo emanato in attuazione della legge delega fiscale (atto Governo n. 99), presenta numerose criticità. Infatti, se da una parte lavoratori dipendenti e pensionati potranno ricevere a domicilio (telematicamente) il modello di dichiarazione precompilato, dall'altra l'acquisizione dei dati necessari per rendere possibile l'operazione richiederà un notevole impegno dei lavoratori e dei professionisti.

La realizzazione di un intervento (di semplificazione) inserito in un sistema fiscale già di per sé complicato, rischia di generare duplicazioni di adempimenti in controtendenza rispetto alla ratio del provvedimento.

Sarebbe stato preferibile procedere effettuando preliminarmente un "censimento" degli adempimenti a carico degli operatori e successivamente intervenire eliminando gli obblighi superflui. In buona sostanza il primo decreto sulle semplificazioni avrebbe dovuto essere integralmente dedicato all'eliminazione degli adempimenti superflui. Successivamente, con un ulteriore decreto, sarebbe stato possibile intervenire con maggiore efficacia limitando al minimo gli obblighi dichiarativi e quindi offrire ai contribuenti la novità per ora più rilevante, la dichiarazione precompilata.

Non sarà difficile dimostrare esaminando i diversi punti dello schema di Decreto legislativo in rassegna, che il procedimento di semplificazione così come avviato realizza una vera e propria duplicazione di una serie di adempimenti in danno non solo degli operatori, ma anche della stessa Agenzia delle entrate. Infatti, un sistema fiscale eccessivamente complicato rende anche più difficile l'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

Le semplificazioni in materia di redditi di lavoro autonomo sono insufficienti. L'unico intervento riguarda le spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande anticipate dal committente per conto del professionista. In tale ipotesi, secondo la previsione di cui all'art. 10, gli oneri in questione non costituiscono compensi in natura.

Lo schema di Decreto legislativo, oltre al predetto intervento, ha di fatto lasciato completamente inalterato il testo dell'art. 54 del TUIR avente ad oggetto i criteri di determinazione del reddito di lavoro autonomo. La disposizione citata è molto scarna e completamente inadeguata rispetto alle mutate modalità di esercizio delle attività professionali nel corso dell'ultimo ventennio.

La disposizione è particolarmente lacunosa non essendo affatto chiaro, omettendo di disciplinare talune fattispecie, in quali ipotesi debba essere o meno applicato il principio di cassa. Ad esempio l'attuale formulazione normativa non individua i criteri di deduzione dei costi relativi all'acquisto di beni immateriali. Non è quindi chiaro se debba o meno essere applicato il principio di cassa che consentirebbe la deduzione del costo in un'unica soluzione nell'esercizio stesso in cui avviene il pagamento.

Il procedimento di semplificazione avrebbe quindi richiesto un radicale intervento sul corpo dell'art. 54 che invece è rimasto pressoché immutato. Per tale ragione l'unica modifica normativa, contenuta nell'art. 10 dello schema di decreto, ed avente ad oggetto le spese di vitto e alloggio dei professionisti, deve ritenersi non completamente soddisfacente.

Proposte di modifica allo Schema di Decreto legislativo

Nuovi adempimenti dei sostituti d'imposta (articolo 2)

Entro il 7 marzo di ogni anno i datori di lavoro e gli altri sostituti di imposta (INPS ed altri enti pensionistici) dovranno comunicare all'Agenzia delle entrate i redditi corrisposti ai lavoratori dipendenti, ai pensionati, ai collaboratori, ai lavoratori autonomi occasionali, etc.

L'invio dei predetti dati deve essere effettuato in anticipo rispetto alla consueta scadenza del 31 luglio prevista per la trasmissione telematica del modello 770 (del sostituto di imposta), cioè dell'adempimento che di fatto si sostanzia della comunicazione al Fisco delle medesime informazioni.

In base alla prima lettura della disposizione di cui allo schema del Decreto legislativo sembra che sia stato introdotto un nuovo adempimento i cui contenuti sono pressoché equivalenti agli obblighi propri del sostituto di imposta. In pratica sembra si tratti di una vera e propria duplicazione di obblighi anche perché, la presentazione del modello 770 dovrebbe continuare ad essere obbligatoria. Infatti, l'art. 4 del D.P.R. n. 322/1998 avente ad oggetto la disciplina della dichiarazione del sostituto di imposta non è stato abrogato.

Si chiede, quindi, di chiarire meglio quali siano i rapporti tra i due adempimenti, ed al fine di dare concreta attuazione al processo di semplificazione di abrogare l'adempimento avente scadenza il 31 luglio di ogni anno (la presentazione del modello 770). D'altra parte se le disposizioni non fossero modificate il sostituto d'imposta dovrà anticipare la trasmissione telematica (entro il 7 marzo) dei compensi corrisposti nell'anno e successivamente dovrà trasmettere i medesimi dati entro la successiva scadenza del 31 luglio. Ne conseguirà una duplicazione di informazioni presenti nell'archivio dell'anagrafe tributaria rendendo il sistema più complicato rispetto a quello attualmente in vigore.

Le perplessità riguardano anche il profilo temporale ed in particolare la scadenza del 7 marzo di ogni anno. E' evidente che tale termine (anticipato) è stato fissato con l'intento di rendere possibile l'acquisizione dei dati al fine dell'invio della dichiarazione precompilata. Conseguentemente non sono sussistono margini di differimento. Tuttavia si chiede garanzia circa il fatto che gli operatori abbiano a disposizione i software in grado di controllare le indicazioni dell'Agenzia delle Entrate con largo anticipo rispetto alla scadenza del 7 marzo.

Al fine di rendere automatico il sistema potrebbe essere introdotta una norma in base alla quale la conferma della scadenza del 7 marzo sarebbe subordinata alla disponibilità dei software di controllo e alla pubblicazione dell'eventuale modulistica sul sito internet dell'Agenzia delle entrate entro il 20 gennaio di ogni anno. L'approvazione della modulistica e la disponibilità dei software di controllo deve essere definitiva non essendo sufficienti, al fine di mantenere ferma la scadenza del 7 marzo, la pubblicazione dei modelli in bozza.

Al fine di limitare al massimo l'adempimento dei contribuenti potrebbe essere previsto che l'obbligo di trasmissione telematica dei dati relativi alle certificazioni non riguardi i soggetti che non possono fruire della dichiarazione precompilata. Ad esempio sarebbe inutile rendere obbligatorio per il sostituto di imposta la trasmissione dei dati relativi ai compensi corrisposti ad un professionista, quando tale soggetto continuerà ad essere obbligato alla compilazione autonoma della propria

dichiarazione dei redditi. In questa prima fase l'obbligo dovrebbe essere limitato, in forma sperimentale, esclusivamente ai compensi aventi natura di redditi di lavoro dipendente (comprese le pensioni), o assimilati al lavoro dipendente. Rimarrebbero completamente esclusi dall'obbligo di trasmissione delle certificazioni i compensi percepiti dai professionisti ed anche (almeno in questa prima fase) i compensi relativi alle prestazioni di lavoro autonomo occasionale.

Si chiede altresì la modifica delle sanzioni irrogabili nel caso di errori ed omissioni attraverso un sistema più graduale che tenga conto anche del comportamento concretamente assunto del percipiente.

La disposizione prevede che "Per ogni certificazione omessa, tardiva o errata si applica la sanzione di cento euro in deroga a quanto previsto dall'articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472". In buona sostanza la norma esclude che possa essere applicato il meccanismo di riduzione delle sanzioni irrogabili nell'ipotesi di "concorso di violazioni e continuazione". Conseguentemente per ogni irregolarità commessa si applicherà una sanzione di cento euro. L'importo della sanzione irrogabile non varia (ammonta in ogni caso a 100 euro) sia per le omissioni, sia per gli errori eventualmente commessi.

Il ritardo potrebbe però essere dovuto ad un comportamento non collaborativo del soggetto percipiente. Infatti, l'obbligo di operare e versare le ritenute non richiede l'acquisizione preventiva dei dati anagrafici del soggetto percipiente. Questi dati sono conosciuti dal sostituto di imposta solo laddove il rapporto di lavoro sia consolidato (ad esempio i lavoratori dipendenti). Invece laddove le prestazioni siano occasionali sorge la necessità di aggiornare la scheda anagrafica del percipiente.

Nella pratica, però, il soggetto che subisce le ritenute d'acconto non comunica sempre tempestivamente i dati anagrafici necessari al fine di assolvere l'adempimento (luogo e data di nascita, domicilio fiscale, codice fiscale, etc.). Il ritardo dell'invio dei dati delle certificazioni potrebbe essere quindi imputabile al comportamento assunto dal percipiente. Tuttavia, secondo la previsione normativa di cui al decreto in rassegna, la responsabilità economica è completamente a carico del sostituto di imposta che, oltre ad essere tenuto ad un ulteriore adempimento, corre il concreto rischio di subire l'irrogazione di una specifica sanzione (non attenuabile neppure a seguito dell'istituto della continuazione).

Si propone di prevedere una modifica normativa tendente ad escludere l'irrogazione di qualsiasi sanzione nei confronti del sostituto di imposta qualora tale soggetto sia in grado di dimostrare che eventuali errori o omissioni sono dovuti alla tardiva comunicazione dei dati necessari (per assolvere l'adempimento) da parte del percipiente.

Comunicazione dei dati da parte di soggetti terzi (articolo 3)

L'obbligo di comunicazione al "Fisco" dei dati (necessari a rendere possibile l'avvio della dichiarazione precompilata) a carico di soggetti terzi rappresenta un adempimento particolarmente oneroso. La procedura prevista dall'art. 3 in rassegna rischia di rendere il sistema più complicato soprattutto per i soggetti di minori dimensioni, cioè i contribuenti non strutturati con un'organizzazione idonea a fare fronte ai nuovi adempimenti.

Lo schema di Decreto legislativo prevede che entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di riferimento le banche, gli intermediari finanziari, gli enti previdenziali, ed altri soggetti

comunicheranno all'Agenzia delle entrate i dati dei contribuenti e delle relative spese sostenute. In realtà non si tratta di una novità assoluta in quanto i soggetti di maggiori dimensioni sono già tenuti a comunicare all'anagrafe tributaria la maggior parte dei suddetti dati. Si tratta, ad esempio delle banche, delle compagnie di assicurazioni tenute a comunicare i dati relativi ai mutui e alle polizze.

In questo caso si tratta semplicemente di coordinare meglio il nuovo obbligo (previsto dall'art. 3 in rassegna) e l'obbligo di comunicazione (già in vigore) all'anagrafe tributaria. Ciò al fine di evitare che la "duplice" comunicazione possa determinare errori con l'invio (a domicilio) di una dichiarazione precompilata contenente dati "influenzati" (non corretti) a causa del doppio adempimento.

E' noto che uno dei problemi maggiori per l'Agenzia delle entrate è costituito dalla gestione di una enorme mole di dati che devono anche essere selezionati al fine di evitare possibili duplicazioni. Il mancato coordinamento dei due obblighi aumenta in misura esponenziale i rischi di errori che potrebbero trovare riscontro nella dichiarazione precompilata vanificando nella maggior parte dei casi la finalità (di semplificazione) dell'intervento.

I problemi più rilevanti riguarderanno gli operatori di minori dimensioni, cioè i professionisti che in futuro saranno coinvolti nell'operazione di comunicazione dei dati L'adempimento riguarderà anche i medici ed i dentisti a partire dal 28 febbraio 2016. Infatti, gli ospedali, le aziende sanitarie locali, i policlinici, ma anche gli iscritti nell'albo dei Medici Chirurghi e degli Odontoiatri saranno obbligati a trasmettere telematicamente al Sistema Tessera Sanitaria "i dati relativi alle prestazioni erogate nel 2015".

Oltre al rischio di un vero e proprio "collasso" del sistema in quanto nella maggior parte dei casi i suddetti professionisti potrebbero non essere in grado di "sopportare" l'onere del nuovo adempimento, la comunicazione dei dati rappresenta un'ulteriore duplicazione di informazioni a disposizione del "sistema fiscale". La nuova previsione dovrebbe essere coordinata con l'obbligo di comunicazione dei dati Iva previsto dall'art. 21 del D.L. n. 78/2010 (c.d. spesometro).

I medici e gli odontoiatri sono in ogni caso obbligati, ai sensi dell'art. 21 del Decreto Iva ad emettere la relativa fattura per ogni prestazione svolta indipendentemente dall'importo. Conseguentemente, anche se trova applicazione il regime di esenzione di cui all'art. 10, comma 1, n. 18 del D.P.R. n. 633/1972 i dati delle prestazioni poste in essere devono essere comunicati annualmente con il c.d. "spesometro".

Al fine di evitare duplicazioni di dati e rendere concreto il procedimento di semplificazione ed eliminare il rischio di inviare ai contribuenti dichiarazioni con dati (nella maggior parte dei casi) non corretti, le predette categorie professionali dovrebbero essere esonerate dall'obbligo di effettuare la comunicazione dei dati Iva prevista dal citato D.L. 78/2010 ("spesometro").

La comunicazione dei dati relativi all'acquisto dei farmaci dovrà essere effettuata anche dalle farmacie. La prima scadenza interesserà gli acquisti effettuati nell'anno 2015 e la prima comunicazione dovrà essere effettuata entro il 28 febbraio 2016. **Tuttavia, l'operazione risulta particolarmente complessa da realizzare ed i rischi che la dichiarazione precompilata contenga dati inesatti sono molto elevati.**

Le difficoltà riguarderanno soprattutto gli acquisti documentati con un unico scontrino fiscale (recante il codice fiscale del contribuente ed acquisito per il tramite della tessera sanitaria), relativi sia a medicinali detraibili, ma anche parafarmaci indetraibili. L'unica possibilità per evitare errori sarebbe quella di obbligare la farmacia ad individuare (e a comunicare) all'interno dell'unico scontrino fiscale solo la spesa relativa ai farmaci tralasciando di comunicare l'importo relativo all'acquisto dei parafarmaci. L'operazione non sembra per il momento realizzabile se non con un notevole aggravio di oneri a carico degli operatori e quindi in totale controtendenza rispetto alla ratio del decreto sulle semplificazioni.

Dichiarazione precompilata: controlli formali e regime di responsabilità (articoli 4 e 5)

Uno dei punti che presenta le più evidenti criticità (rispetto all'intero contenuto del decreto) riguarda i benefici conseguenti alla presentazione della dichiarazione precompilata; **i limiti ai poteri di controllo e la responsabilità dei professionisti e dei CAF.**

Preliminarmente deve essere ricordato come i contribuenti che "accetteranno" la dichiarazione precompilata non saranno assoggettati ai controlli formali relativi al modello. Invece coloro che intenderanno apportare le modifiche necessarie continueranno ad essere soggetti ai controlli (formali) del Fisco.

Il principio è condivisibile, ma non esattamente nei termini previsti dallo schema di Decreto in rassegna. **Infatti, la possibilità di non essere assoggettato ai controlli formali è per ora strettamente collegata al verificarsi di due presupposti che devono coesistere.** In base al primo di essi il contribuente deve "accettare" i dati indicati nel modello senza effettuare alcuna rettifica. Inoltre la dichiarazione deve essere presentata direttamente dal contribuente, ovvero tramite il sostituto di imposta che presta l'assistenza fiscale (secondo presupposto).

Le limitazioni ai poteri di controllo risultano meglio comprensibili a seguito della lettura dell'art. 5, comma 3 del provvedimento in esame che così dispone: **"nel caso di presentazione della dichiarazione precompilata, anche con modifiche, effettuata mediante CAF o professionista, il controllo formale è effettuato nei confronti del CAF o del professionista, anche con riferimento ai dati relativi agli oneri, forniti da soggetti terzi"**.

Non si comprendono le ragioni del diverso regime di responsabilità se il contribuente decide di rivolgersi ad un CAF o un professionista e non procedere all'invio del modello direttamente o tramite il sostituto di imposta (che presta assistenza fiscale). Infatti, anche se la dichiarazione non risulta modificata (viene accettata integralmente nei contenuti) nel primo caso il professionista ed il CAF sono assoggettati ai controlli formali del Fisco, invece il contribuente ed il sostituto di imposta restano esclusi dalla predetta attività di controllo.

Lo schema di Decreto legislativo prevede un diverso regime di limitazione dei controlli (formali) per due fattispecie che nella sostanza sono pressoché equivalenti. L'unica differenza è costituita dal soggetto che presenta la dichiarazione, ma l'attività svolta, direttamente dal contribuente, dal sostituto di imposta, dal CAF o dal professionista è del tutto equivalente. Non si comprende, quindi, per quale ragione, il Decreto preveda limitazioni all'attività di controllo diverse.

Un problema che dovrà essere esaminato, auspicando una modifica sul punto, è quello riguardante la disciplina delle sanzioni. L'art. 4 dello schema di decreto prevede espressamente

che l'invio della dichiarazione effettuato tramite CAF o un professionista (intermediario abilitato) comporta l'assunzione di responsabilità ai fini di quanto previsto dall'art. 6, comma 1. Ciò anche laddove il contribuente non intenda apportare alcuna modifica alla dichiarazione precompilata.

L'assunzione di responsabilità è dovuta all'apposizione del visto di conformità, e a fronte di tale adempimento, per un modello con l'apposizione del visto infedele, saranno tenuti al pagamento delle imposte, delle sanzioni e degli interessi, i CAF e i professionisti.

La novità di cui allo schema di Decreto rischia di vanificare completamente la semplificazione in rassegna. Infatti, secondo la disciplina attualmente in vigore la violazione è punita con una sanzione compresa tra 258 e 2582 euro. Le maggiori imposte, gli interessi e le sanzioni possono (attualmente) essere richieste esclusivamente al contribuente.

I soggetti interessati saranno così obbligati, ove la previsione di cui allo schema di Decreto dovesse essere confermata, a stipulare un'apposita polizza assicurativa per fare fronte al rischio delle richieste di imposte, sanzioni ed interessi. I costi delle prestazioni aumenteranno e probabilmente saranno addebitati ai destinatari ultimi delle prestazioni facendo di fatto venire meno la finalità della semplificazione.

Spese di vitto ed alloggio dei professionisti (articolo 10)

La disposizione in rassegna prevede che le spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande sostenute direttamente dal committente per conto del professionista non costituiscono compensi in natura. Pertanto le anticipazioni sono escluse da tassazione.

La modifica normativa è apprezzabile e rappresenta una rilevante semplificazione, ma la disposizione non è completa tralasciando una fattispecie che si verifica di frequente soprattutto nell'organizzazione di convegni, seminari e più in generale nell'ambito delle attività di formazione.

Infatti, l'ambito applicativo della novità dovrebbe essere esteso anche alle spese di viaggio che, come ricordato, sono sostenute direttamente dal committente soprattutto (ma non solo) nell'organizzazione di eventi di tipo formativo. E' frequente che l'organizzatore del convegno sostenga direttamente per conto del relatore non solo le spese dell'albergo e di ristorazione, ma anche le spese di viaggio (biglietto ferroviario, biglietto aereo, etc.).

Spese di aggiornamento professionale (partecipazione a seminari, convegni, corsi e simili)

L'art. 54 del Tuir attualmente in vigore prevede una limitazione alla deducibilità del costo sostenuto per l'attività di aggiornamento professionale con la partecipazione a convegni, corsi, seminari e simili. **La spesa deducibile ai fini fiscali ammonta al 50 per cento, per la parte residua (indeducibile) il legislatore ha di fatto previsto una presunzione di non inerenza.**

Le condizioni che all'origine hanno indotto il legislatore ad introdurre la limitazione in discorso sono di fatto venute meno. **Attualmente ogni categoria professionale ha adottato un regolamento che impone l'obbligo di formazione e di aggiornamento professionale in maniera pressoché permanente.**

Gli esercenti arti e professioni devono comunicare agli ordini di appartenenza le ore di formazione e i relativi crediti acquisiti pena, nell'ipotesi di formazione insufficiente (o di mancata comunicazione all'ordine), l'irrogazione di specifiche sanzioni.

Il quadro di riferimento risulta radicalmente modificato ed anche le esigenze antielusive sono parzialmente venute meno anche in considerazione dei nuovi strumenti di accertamento a disposizione dell'Agenzia delle entrate (ad esempio gli studi di settore).

Si propone, quindi, di eliminare dall'art. 54 la disposizione che limita la deducibilità delle spese di formazione nella misura del 50 per cento prevedendo, quindi, la deducibilità integrale dei suddetti oneri.

Determinazione dei redditi di lavoro autonomo: eliminazione delle plusvalenze e delle minusvalenze (art. 54 del Tuir)

La legge Finanziaria del 2007 ha previsto, ai fini della determinazione dei redditi di lavoro autonomo la rilevanza delle plusvalenze e delle minusvalenze. **La novità ha dato luogo ad una serie di ulteriori adempimenti a carico dei professionisti senza che alla stessa corrispondesse un significativo incremento del gettito fiscale.**

A seguito della novità i professionisti sono obbligati a suddividere i beni acquistati entro il 31 dicembre 2006 (che non possono mai generare plusvalenze tassabili o minusvalenze deducibili) e quelli acquistati successivamente che, potenzialmente, possono assumere rilevanza ai fini fiscali.

Dopo aver effettuato la distinzione il professionista deve seguire con attenzione le vicende dei beni potenzialmente plusvalenti. Infatti, la fattura deve essere registrata nel libro dei beni ammortizzabili, devono essere calcolate le quote di ammortamento, deve essere verificato costo fiscalmente riconosciuto e tale operazioni può essere in concreto particolarmente difficoltosa soprattutto per i beni il cui costo non è interamente deducibile ai fini fiscali (ad esempio le autovetture).

Le modalità di impiego dei beni strumentali nell'ambito delle attività professionali sono completamente diverse rispetto al processo produttivo delle imprese. Nella maggior parte dei casi i beni strumentali impiegati nelle attività professionali hanno un valore residuo di fatto pari a zero esaurendo il ciclo di impiego prima ancora di essere ceduti.

Per tali ragioni le eventuali cessioni di suddetti beni (nell'ambito delle attività professionali) o non dà luogo a plusvalenze, ovvero gli importi realizzati sono di fatto privi di rilevanza fiscale. Si propone, quindi, di abrogare la modifica normativa prevista dalla legge Finanziaria del 2007 eliminando le plusvalenze e le minusvalenze dai componenti di reddito che concorrono alla determinazione del reddito di lavoro autonomo.

Determinazione dei redditi di lavoro autonomo: principio di cassa ed acquisto di beni immateriali (art. 54 del Tuir)

Al fine di semplificare l'applicazione dell'art. 54 del Tuir (determinazione dei redditi di lavoro autonomo) si propone di meglio precisare nel corpo dell'art 54 del Tuir la corretta applicazione del principio di cassa.

La disposizione non disciplina, ad esempio, i criteri di deducibilità dei costi sostenuti per l'acquisto di beni immateriali. La circostanza potrebbe indurre l'interprete, in mancanza di una previsione

specificata, a considerare in deduzione il costo in un'unica soluzione sulla base di una puntuale applicazione del principio di cassa. Ciò in quanto se il legislatore non ha indicato specifiche limitazioni quantitative e temporali in ordine alla deducibilità dei costi, dovrebbe trovare applicazione generalizzata il principio di cassa.

L'Agenzia delle entrate ha interpretato diversamente la disposizione e tende a applicare nell'ambito dei redditi di lavoro autonomo disposizioni aventi efficacia ed applicabili ai solo fini della determinazione del reddito di impresa. Tale modo di operare disorienta l'interprete. Ad esempio l'Agenzia delle entrate ha ritenuto in passato che il costo sostenuto per l'acquisto di una banca dati non potesse essere considerato in deduzione in un'unica soluzione, ma solo per il tramite del procedimento di ammortamento.

L'interpretazione e la soluzione destano diverse perplessità, ma i dubbi trovano fondamento nella mancata previsione di specifici criteri di deducibilità degli oneri pluriennali diversi dai beni (materiali) strumentali ammortizzabili.

L'unica indicazione specifica riguarda le spese di ristrutturazione, ammodernamento e manutenzione straordinaria degli immobili utilizzati dai professionisti. Tuttavia, anche in tale ipotesi la disposizione risulta carente mancando l'indicazione dei criteri di deducibilità delle spese sostenute su immobili di proprietà di soggetti terzi.

La deduzione dei suddetti oneri può essere effettuata in un'unica soluzione in base al principio di cassa nei limiti del plafond del 5 per cento del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili esistente all'inizio dell'esercizio. Risultano così penalizzati i contribuenti che avviano una nuova attività che all'inizio dell'anno hanno un plafond pari a zero e per tale ragione fruiscono della deduzione del costo più lentamente (in cinque quote annuali di pari importo).

Si propone la modifica della disposizione nei termini esposti qui di seguito. I soggetti che iniziano l'attività devono poter calcolare la quota deducibile nell'esercizio in base al plafond del 5 per cento del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili al termine dell'esercizio (del primo anno di inizio dell'attività), anziché all'inizio del periodo di imposta.

Società tra professionisti (articolo 11)

L'art. 11 prevede che alle società tra professionisti (costituite ai sensi dell'art. 10 della legge 12 novembre 2011) si applica, indipendentemente dalla forma giuridica adottata, il regime fiscale delle associazioni di artisti e professionisti di cui all'art. 5, comma 3, lett. c) del Tuir.

Il reddito viene imputato ai soci in base al principio di trasparenza (indipendentemente dall'avvenuta distribuzione degli utili). Inoltre il risultato d'esercizio da sottoporre a tassazione deve essere determinato sulla base del principio di cassa anziché di competenza (come per le altre imprese).

La soluzione prevista dallo schema di decreto in rassegna contribuisce a fare chiarezza in quanto non sussisteva unanimità di opinioni circa la disciplina fiscale applicabile. A tal proposito si deve osservare come, l'Agenzia delle entrate, rispondendo ad un'apposita istanza di interpello, aveva ritenuto applicabili i criteri di determinazione del reddito previsti per le imprese ed in primis il principio di competenza.

Il Decreto in rassegna ha omissis però di disciplinare la fase transitoria. **Si propone quindi di modificare la disposizione prevedendo che la nuova norma sia applicabile con decorrenza dal periodo di imposta in corso al momento di entrata in vigore del Decreto legislativo in rassegna.**

La nuova disposizione risulta carente anche per ciò che riguarda la disciplina di trasferimento delle quote delle società. Non è chiaro se sia possibile, come per le associazioni di artisti e professionisti, modificare le quote di partecipazione (secondo cui il reddito deve essere imputato per trasparenza) entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi dell'anno successivo con effetto retroattivo all'inizio del periodo di imposta precedente.

Ad esempio gli associati di un'associazione professionale possono modificare le quote di partecipazione entro il 30 settembre 2014, con effetto dal 1 gennaio 2013. Non è chiaro se la norma si applichi o meno negli stessi termini anche alle società costituite tra professionisti (indipendentemente dalla forma giuridica adottata).

Richiesta estensione soggetti abilitati assistenza tecnica in sede di contenzioso tributario (art. 12 del D.lgs n 546/1992)

Ai sensi dell'art. 12 del D.Lgs n. 546/1992 sono abilitati all'assistenza tecnica dinanzi alle Commissioni tributarie (provinciali e regionali) anche i geometri, ma con competenza tecnica limitata a determinate materie. Le materie per le quali è possibile prestare l'assistenza tecnica riguarda i contenziosi fiscali aventi ad oggetto l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i possessori di una stessa particella, consistenza, classamento delle singole unità immobiliari urbane e attribuzione della rendita catastale.

La disposizione citata risulta oramai completamente superata avendo riguardo alle mutate condizioni di esercizio delle attività professionali e alle "nuove" competenze tecniche acquisite dalla figura del "geometra fiscalista". Tale figura ha acquisito una competenza specifica nel prestare l'assistenza ai clienti con riferimento a tutti i tributi che direttamente o indirettamente sono strettamente connessi alla rendita catastale.

La competenza riguarda, ad esempio, l'Irpef, l'IMU, la Tasi, i tributi applicabili ai trasferimenti immobiliari soggetti ad imposta di registro, alle imposte ipotecarie e catastali, alle imposte sulle successioni e donazioni, etc.

L'estensione delle competenza riguarderà anche il futuro, cioè quando, dopo l'approvazione della riforma del catasto, l'Irpef sugli immobili sarà determinata in base alle "nuove rendite catastali", invece gli altri tributi, la cui base imponibile è costituita dal valore, saranno determinati sulla base del "nuovo valore medio".

Il mutamento delle competenze tecniche del "geometra fiscalista" richiede un adeguamento dell'art. 12 in rassegna con la previsione della possibilità per tale "nuova figura" di rappresentare la propria clientela dinanzi alle Commissioni tributarie.

Presidente AGEFIS
Mirco Mion



Coordinatore Centro Studi AGEFIS
Nicola Forte

