

OSSERVAZIONI IN MATERIA TRIBUTARIA E FISCALE

Atto Camera 2220:

Disegno di legge: “Conversione in legge del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, recante disposizioni urgenti in materia fiscale e per esigenze indifferibili”

Atto Senato n. 1586:

“Bilancio di previsione dello Stato per l’anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020-2022”

1) TARI STUDI PROFESSIONALI

Alle tabelle 3a e 3b dell'allegato 1 al D.P.R. 27 aprile 1999, n. 158 i costi previsti a carico di "Uffici, agenzie e studi professionali" sono sostituiti da quelli previsti per "Banche ed istituti di credito".

TESTO ATTUALMENTE IN VIGORE								TESTO CON PROPOSTE EMENDATIVE							
<u>Tabella 3a</u> Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa della tariffa alle utenze non domestiche								<u>Tabella 3a</u> Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa della tariffa alle utenze non domestiche							
	Attività per comuni > 5000 abitanti	Kc Coefficiente potenziale produzione							Attività per comuni > 5000 abitanti	Kc Coefficiente potenziale produzione					
		NORD		CENTRO		SUD				NORD		CENTRO		SUD	
		min	max	min	max	min	max			min	max	min	max	min	max
[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]
11	Uffici, agenzie, studi professionali	1,07	1,52	0,97	1,47	0,90	1,17	11	Uffici, agenzie, studi professionali	1,07 0,55	1,52 0,61	0,97 0,51	1,47 0,86	0,90 0,48	1,17 0,79
12	Banche ed istituti di credito	0,55	0,61	0,51	0,86	0,48	0,79	12	Banche ed istituti di credito	0,55	0,61	0,51	0,86	0,48	0,79
[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]

TESTO ATTUALMENTE IN VIGORE				TESTO CON PROPOSTE EMENDATIVE			
<u>Tabella 3b</u> Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa della tariffa alle utenze non domestiche				<u>Tabella 3b</u> Coefficienti per l'attribuzione della parte fissa della tariffa alle utenze non domestiche			
	Attività per comuni fino a 5000 abitanti	Kc Coefficiente potenziale produzione			Attività per comuni fino a 5000 abitanti	Kc Coefficiente potenziale produzione	
		min	max			min	max
[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]

	Attività per comuni fino a 5000 abitanti	Kc Coefficiente potenziale produzione						Nord		Centro		Sud	
		Nord		Centro		Sud		min	max	min	max	min	max
		min	max	min	max	min	max						
[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]
8	Uffici, agenzie, studi professionali	1,00	1,13	0,76	1,09	0,90	1,05	1,00	1,13	0,76	1,09	0,90	1,05
9	Banche ed istituti di credito	0,55	0,58	0,48	0,53	0,44	0,63	0,55	0,58	0,48	0,53	0,44	0,63
[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]

Motivazione

L'attuale disciplina per l'individuazione dei criteri di determinazione dell'imposta comunale sui rifiuti solidi urbani (c.d. TARI) prevede una immotivata disparità di trattamento e tassazione tra gli istituti bancari e gli studi professionali. A fronte di un volume di rifiuti pressoché identico, nel rispetto del principio "chi inquina paga", il coefficiente potenziale di produzione dei rifiuti degli studi professionali individuato nelle tabelle 3a e 3b dell'allegato 1 al D.P.R. 27 aprile 1999, n. 158 è pari ad oltre il doppio, violando in tal modo il principio consolidato del "chi inquina paga". L'emendamento mira a riequilibrare i costi sostenuti dagli studi professionali, sia per il costo fisso del servizio di igiene urbana che per la parte variabile, che attiene al servizio integrato.

2) DETRAZIONE SPESE LEGALI

All'art. 15 del TUIR, dopo il comma c-ter aggiungere il seguente:

“ c-quater: salvo quanto previsto per il procedimento penale nell'ultimo periodo del presente comma, le spese legali sostenute per la difesa in un procedimento giudiziale ovvero per l'assistenza stragiudiziale, certificate dalla fattura del difensore, con espressa indicazione della causale e dell'avvenuto pagamento. Le spese sostenute nel procedimento penale si detraggono integralmente”.

E' inserita all'art. 15 t.u. 917/1986, dopo la lettera c) ter, la lettera c quater)

TESTO ATTUALMENTE IN VIGORE	TESTO CON PROPOSTE EMENDATIVE
<p><u>Art. 15. Detrazione per oneri</u> 1. Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 19 per cento (109) (124) dei seguenti oneri sostenuti dal contribuente, se non deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo: [...] c-ter) le spese sostenute per i servizi di interpretariato dai soggetti riconosciuti sordomuti, ai sensi della legge 26 maggio 1970, n. 381; [...]</p>	<p><u>Art. 15. Detrazione per oneri</u> 1. Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 22 per cento (109) (124) dei seguenti oneri sostenuti dal contribuente, se non deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo: [...] c-ter) le spese sostenute per i servizi di interpretariato dai soggetti riconosciuti sordomuti, ai sensi della legge 26 maggio 1970, n. 381; c-quater) salvo quanto previsto per il procedimento penale nell'ultimo periodo del presente comma, le spese legali sostenute per la difesa in un procedimento giudiziale ovvero per l'assistenza stragiudiziale, certificate dalla fattura del difensore, con espressa indicazione della causale e dell'avvenuto pagamento.</p>

Motivazione

La detrazione delle spese legali per il cittadino, al pari di quella prevista per le spese sanitarie, risponde ad un'esigenza di equità e di giustizia reale e concreta. Il diritto di difesa, infatti, è garantito a livello costituzionale dall'art. 24, al pari del diritto alla salute, e ricomprende necessariamente l'assistenza tecnica e professionale prestata dall'Avvocato. Si tratta di soddisfare non solo un diritto costituzionalmente garantito, ma anche un interesse generale, quello all'amministrazione della giustizia, per la cui piena attuazione risponde ad un principio di civiltà giuridica il riconoscimento per il contribuente di portare in detrazione, quali oneri, i costi sostenuti per l'assistenza legale ricevuta, nell'esercizio del diritto di difesa, sia nell'attività giudiziale che in quella stragiudiziale.

Si prevede di conseguenza la possibilità di detrarre le spese legali al pari di quelle sanitarie (limite del 22%).

Si prevede, inoltre, la possibilità di detrarre integralmente le spese legali sostenute per il procedimento penale nell'ambito del quale l'attività difensiva ha un costo che ricade sempre sull'indagato e/o imputato, sebbene l'assistenza tecnica sia obbligatoria e non gratuita, salvo l'ammissione al patrocinio a spese dello Stato.

La norma ha il vantaggio di stimolare la contrapposizione degli interessi degli operatori economici, al pari di quanto avviene per altre forme di deduzione o detrazione previste nell'ordinamento (id est: *bonus facciate*).

3) DEDUCIBILITÀ SPESE PROFESSIONALI
(spese per vitto e alloggio, di rappresentanza, aggiornamento professionale)

(Modifiche alla determinazione del reddito di lavoro autonomo)

1. All'art. 54, comma 5 del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), primo periodo, sostituire le parole: «nella misura del 75 per cento» con le parole: «integralmente», e le parole: «al 2 per cento» con le parole: «al 4 per cento».
2. All'art. 54, comma 5 del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), quarto periodo, sostituire le parole: «1 per cento» con le parole: «2 per cento».
3. All'art. 54, comma 5 del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), sesto periodo, sopprimere le parole: «, entro il limite annuo di 10.000 euro,» e al settimo periodo sopprimere le parole: «entro il limite annuo di 5.000 euro».
4. All'art. 164, comma b del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), secondo periodo, inserire le parole, dopo le parole «rappresentanza di commercio»: «e la professione di avvocato.»

TESTO ATTUALMENTE IN VIGORE	TESTO CON PROPOSTE EMENDATIVE
<p>D.P.R. 22-12-1986 n. 917 Art. 54. Determinazione del reddito di lavoro autonomo [...] 5. Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del 75 per cento, e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. I limiti di cui al periodo precedente non si applicano alle spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un</p>	<p>D.P.R. 22-12-1986 n. 917 Art. 54. Determinazione del reddito di lavoro autonomo [...] 5. Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del 75 per cento integralmente, e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2 per cento al 4 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. I limiti di cui al periodo precedente non si applicano alle spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione</p>

incarico e addebitate analiticamente in capo al committente. Tutte le spese relative all'esecuzione di un incarico conferito e sostenute direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista. Le spese di rappresentanza sono deducibili nei limiti dell'1 per cento dei compensi percepiti nel periodo di imposta. Sono comprese nelle spese di rappresentanza anche quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o della professione, nonché quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito. Sono integralmente deducibili, entro il limite annuo di 10.000 euro, le spese per l'iscrizione a master e a corsi di formazione o di aggiornamento professionale nonché le spese di iscrizione a convegni e congressi, comprese quelle di viaggio e soggiorno. Sono integralmente deducibili, entro il limite annuo di 5.000 euro, le spese sostenute per i servizi personalizzati di certificazione delle competenze, orientamento, ricerca e sostegno all'auto-imprenditorialità, mirate a sbocchi occupazionali effettivamente esistenti e appropriati in relazione alle condizioni del mercato del lavoro, erogati dagli organismi accreditati ai sensi della disciplina vigente. Sono altresì integralmente deducibili gli oneri sostenuti per la garanzia contro il mancato pagamento delle prestazioni di lavoro autonomo fornita da forme assicurative o di solidarietà.

[...]

Art. 164

Limiti di deduzione delle spese e degli altri componenti negativi relativi a taluni mezzi di trasporto a motore, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni

1. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore indicati nel presente articolo,

di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente. Tutte le spese relative all'esecuzione di un incarico conferito e sostenute direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista. Le spese di rappresentanza sono deducibili nei limiti dell'~~1~~ **per cento 2 per cento** dei compensi percepiti nel periodo di imposta. Sono comprese nelle spese di rappresentanza anche quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o della professione, nonché quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito. Sono integralmente deducibili, ~~entro il limite annuo di 10.000 euro,~~ le spese per l'iscrizione a master e a corsi di formazione o di aggiornamento professionale nonché le spese di iscrizione a convegni e congressi, comprese quelle di viaggio e soggiorno. Sono integralmente deducibili, ~~entro il limite annuo di 5.000 euro,~~ le spese sostenute per i servizi personalizzati di certificazione delle competenze, orientamento, ricerca e sostegno all'auto-imprenditorialità, mirate a sbocchi occupazionali effettivamente esistenti e appropriati in relazione alle condizioni del mercato del lavoro, erogati dagli organismi accreditati ai sensi della disciplina vigente. Sono altresì integralmente deducibili gli oneri sostenuti per la garanzia contro il mancato pagamento delle prestazioni di lavoro autonomo fornita da forme assicurative o di solidarietà.

[...]

Art. 164

Limiti di deduzione delle spese e degli altri componenti negativi relativi a taluni mezzi di trasporto a motore, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni

1. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore indicati nel presente articolo,

utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, ai fini della determinazione dei relativi redditi sono deducibili solo se rientranti in una delle fattispecie previste nelle successive lettere a), b) e b-bis):

a) per l'intero ammontare relativamente: 1) agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto, alle autovetture ed autocaravan, di cui alle lettere a) e m) del comma 1 dell'articolo 54 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, ai ciclomotori e motocicli destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa; 2) ai veicoli adibiti ad uso pubblico;

b) nella misura del 20 per cento relativamente alle autovetture e autocaravan, di cui alle citate lettere dell'articolo 54 del citato decreto legislativo n. 285 del 1992, ai ciclomotori e motocicli il cui utilizzo è diverso da quello indicato alla lettera a), numero 1). Tale percentuale è elevata all'80 per cento per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio

utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, ai fini della determinazione dei relativi redditi sono deducibili solo se rientranti in una delle fattispecie previste nelle successive lettere a), b) e b-bis):

a) per l'intero ammontare relativamente: 1) agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto, alle autovetture ed autocaravan, di cui alle lettere a) e m) del comma 1 dell'articolo 54 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, ai ciclomotori e motocicli destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa; 2) ai veicoli adibiti ad uso pubblico;

b) nella misura del 20 per cento relativamente alle autovetture e autocaravan, di cui alle citate lettere dell'articolo 54 del citato decreto legislativo n. 285 del 1992, ai ciclomotori e motocicli il cui utilizzo è diverso da quello indicato alla lettera a), numero 1). Tale percentuale è elevata all'80 per cento per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio e la professione di avvocato.

Motivazione

L'emendamento intende ampliare la deducibilità delle spese sostenute dal professionista strumentali all'esercizio della professione: quelle sostenute per vitto e alloggio (dal 75% al 100%), quelle per le spese di rappresentanza (dall'2% al 4%), nonché di quelle per l'aggiornamento professionale (eliminando il tetto massimo introdotto con l'art. 9 L. 81/2017). Occorre porre rimedio ad una situazione di squilibrio che si crea quando il professionista sostiene una spesa, che non può dedurre, determinando così l'ampliamento dell'imponibile, al quale tuttavia non corrisponde una effettiva capacità contributiva. Si tratta di un costo che viene irragionevolmente tassato dall'ordinamento, al pari di un compenso percepito dal professionista. Illogici appaiono gli attuali limiti alla deduzione delle spese per vitto e alloggio dei lavoratori autonomi, oltre a quelli delle spese di rappresentanza; in quest'ultimo caso, peraltro, il limite risulta inferiore rispetto a quello

ricosciuto agli imprenditori. Per quanto concerne le spese di aggiornamento il limite previsto (euro 10.000) è del tutto inadeguato poiché non tiene conto della necessità dei professionisti di adempiere ad obblighi formativi, e della necessità di incentivare l'accesso a percorsi di formazione specialistica, che possono coinvolgere il lavoratore anche all'estero, con conseguente aumento dei costi.

Quanto ai costi per manutenzione ed utilizzo delle autovetture, il libero professionista avvocato svolge una professione assimilabile quanto all'agente di commercio quanto alla necessità di spostamento e merita analogo trattamento fiscale.

4) ISA – INDICATORI SINTETICI DI AFFIDABILITA' FISCALE

È noto che a partire dal periodo d'imposta 2018, anche gli avvocati, al pari di altre categorie professionali, saranno interessati dall'applicazione dei nuovi indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) previsti dall'art. 9-bis del d.l. n. 50/2017, in sostituzione dei previgenti studi di settore di cui agli artt. 62-bis e 62-sexies del d.l. n. 331/1993. Con particolare riferimento al settore degli "studi legali", il D.M. 23 marzo 2018 ha previsto l'applicazione, per il periodo d'imposta 2018, dell'indice sintetico di affidabilità fiscale AK04U, le cui caratteristiche applicative sono dettagliate in apposita "nota metodologica" allegata al citato decreto ministeriale

Tuttavia, per come di seguito esposto, l'ISA elaborato per il settore dei servizi legali appare non essere idoneo ad offrire valori pienamente rispondenti alla realtà forense e potrebbe determinare conseguenze penalizzanti per una larga fetta di professionisti, soprattutto a carico delle fasce più deboli della categoria.

Infatti, in relazione ai parametri di misurazione, desta maggiori perplessità la scelta dei criteri e delle soglie di valutazione assunte ai fini della determinazione del grado di affidabilità fiscale degli avvocati soggetti all'applicazione dell'ISA. In via di estrema semplificazione, si può infatti osservare, ad esempio, che:

- la congruità dei compensi esposti in dichiarazione è valutata in ragione del numero e della natura degli incarichi assunti in corso d'anno, sulla base di una comparazione tra tale dato e le medie di settore; valutazione che potrebbe apparire arbitraria tenuto conto dell'assenza di minimi tariffari, del livello di concorrenza all'interno della categoria e delle stesse criticità del "mercato" di riferimento (criticità che possono ritenersi "notorie" e che hanno condotto all'approvazione di norme come quelle in materia di equo compenso);
- il compenso stimato è valutato in ragione dei costi sostenuti in corso d'anno, nonostante non esista alcuna diretta e specifica correlazione tra le spese effettuate ed i compensi effettivamente incassati dall'avvocato né tantomeno esiste una correlazione fra incremento dei costi per i servizi e incremento del ricavo o della produttività (es.

- incremento del costo del lavoro per anzianità; incrementi dei costi delle utenze); non vi è adeguata valorizzazione degli effetti del regime di “cassa” che regola la categoria;
- l’anzianità professionale influisce (in misura crescente) sulla quantificazione dei compensi attesi solo fino al settimo anno di attività; dato che appare in contrasto con altre evidenze statistiche (v. il rapporto CENSIS 2018 sugli scenari dell’avvocatura italiana, da cui emerge che l’incremento di redditi dell’attività professionale si registra in media tra i 40 e i 45 anni);
 - nessun rilievo sembra attribuito alle differenze di genere e alla pur considerevole forbice esistente tra il livello di reddito medio tra uomo e donna (si v., anche in questo caso, il rapporto CENSIS del 2018);
 - sicuramente apprezzabile è, per contro, la valorizzazione del fattore territoriale e del livello di concentrazione di domanda e offerta di servizi legali a livello provinciale; valorizzazione che potrebbe, peraltro, essere incrementata tenendo conto di elementi (la presenza di uffici giudiziari) ulteriori rispetto alla localizzazione dell’attività presso sedi di Corti d’appello.

Quanto agli indicatori di anomalia, alcuni dei parametri assunti potrebbero, invece, penalizzare fortemente la categoria forense, laddove si consideri, ad esempio, che la presenza di personale dipendente è di per sé necessario indice di marginalità positiva per l’avvocato.

Inoltre, discutibile è, poi, la scelta dell’indice di anomalia “numero di prestazioni equivalenti per addetto”, fondato sul confronto tra le prestazioni realizzate ed il valore mediano (assunto in misura pari ad € 1.300,00) di prestazioni “equivalenti”

Da ultimo, si consideri che (come riscontrato anche da altre categorie professionali), alcuni parametri (come la presenza di un reddito operativo negativo) non presentano alcuna soglia di tolleranza e costituiscono ex se indice di anomalia contabile.

Le criticità degli ISA sono state evidenziate da tutti i comparti dei soggetti a cui sono destinate e, tra l'altro, di ciò ne pare consapevole la stessa Agenzia delle Entrate, la quale con il Provvedimento del 30 gennaio 2019 ha previsto la revisione dell'ISA AK04U già a partire dal periodo d'imposta 2019.

Seppur allo stato è in corso un'interlocuzione fitta tra la Commissione di esperti ex art. 9, comma 8-bis D.L. n. 50/2017 e l'Ufficio Gestione indicatori sintetici di affidabilità dell'Agenzia delle Entrate, le evidenti criticità riscontrate rendono opportuno **un differimento del periodo di prima applicazione degli ISA**, per valutare più approfonditamente gli effetti del nuovo strumento e le possibili incongruenze tra i dati statistici e la realtà operativa del settore legale.

5) **CONTRASTO ALLE INDEBITE COMPENSAZIONI**

Articolo 3 (Contrasto alle indebite compensazioni) del Decreto Fiscale - Disegno di legge “Conversione in legge del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, recante disposizioni urgenti in materia fiscale e per esigenze indifferibili”

L’articolo 3 del Decreto Fiscale introduce nuovi limiti all’esercizio del diritto di compensare debiti e crediti fiscali, estendendo ai crediti relativi alle Imposte Dirette quanto già previsto con riguardo ai crediti IVA.

Infatti, è previsto che l’utilizzo in compensazione dei crediti IRPEF (e relative addizionali), IRES, IRAP e relative imposte sostitutive, per importi superiori a 5.000 euro annui, possa essere effettuato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell’istanza da cui il credito emerge. A differenza di quanto accade tutt’ora, con la modifica si potranno compensare i crediti solo successivamente alla presentazione della dichiarazione dei redditi che per legge non può essere presentata prima del mese di maggio (art. 2, DPR 322/1998) dell’anno successivo a quello di riferimento (quella IVA invece può essere presentata già dall’inizio dell’anno successivo).

Inoltre, per i contribuenti obbligati agli ISA risulta pertanto oggettivamente impossibile presentare la dichiarazione prima che tutti gli strumenti necessari siano stati resi disponibili, il che si traduce in un notevole allungamento del termine a partire dal quale essi potranno utilizzare in compensazione il credito emergente dalla relativa dichiarazione.

Insomma, appare necessario rimodulare la norma tenendo in considerazione tali aspetti temporali, che non sembrano essere stati presi in considerazione dal legislatore, alleggerendo la gravosità del disposto a favore dei professionisti, i quali già subiscono l’effetto di sottrazione di liquidità derivante dal meccanismo della ritenuta alla

fonte, e/o delle piccole imprese; ciò anche quanto al profilo sanzionatorio, prevedendo l'applicazione del beneficio della continuazione, con apposita modifica alla stessa norma (comma 6).

Art. 3

Contrasto alle indebite compensazioni

1. All'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, l'ultimo periodo è sostituito dal seguente: "La compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge."

2. All'articolo 37, comma 49 *-bis*, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248:

a) le parole "di cui al comma 49" e le parole "alle ritenute alla fonte," sono soppresse;

b) dopo le parole "attività produttive" sono inserite le seguenti: "ovvero dei crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta".

3. Le disposizioni dei commi 1 e 2 si applicano con riferimento ai crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019.

Si propongono tre ipotesi di emendamento.

Le prime due ipotesi sono cumulabili tra loro o alternative rispetto alla tutela dei professionisti; la terza è autonoma ed esclude le altre

A

All'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, l'ultimo periodo è sostituito dal seguente: "La compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 20.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge."

Motivazione: L'elevazione del limite dovrebbe tutelare quantomeno i professionisti medio-piccoli dalla privazione di liquidità subita per effetto del divieto di compensazione fino alla data di presentazione della dichiarazione, effetto che va ad aggiungersi al drenaggio di liquidità quale effetto della ritenuta alla fonte subita. L'elevazione del limite è di ausilio anche alla piccola impresa.

B

3. Le disposizioni dei commi 1 e 2 si applicano con riferimento ai crediti maturati dai titolari di reddito di impresa a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019.

Motivazione: La norma varrebbe solo per le imprese non per i professionisti. Come sopra.

C

Abrogazione del comma 1 e modifica del comma 3 (che diverrebbe comma 2) nei seguenti termini: “Le disposizioni del comma precedente si applicano con riferimento ai crediti maturati a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019”.

Art. 3 (contrasto alle indebite compensazioni)

6. All’articolo 15 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, dopo il comma 2 *-bis* è aggiunto il seguente:

“2 *-ter*. Nel caso di mancata esecuzione delle deleghe di pagamento per effetto dell’attività di controllo di cui all’articolo 37, comma 49 *-ter*, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, si applica la sanzione di euro 1000 per ciascuna delega non eseguita. ~~Non si applica l’articolo 12 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.~~”.

7. All’attuazione delle disposizioni del presente articolo si provvede con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

8. Le disposizioni di cui ai commi 5 e 6 si applicano alle deleghe di pagamento presentate a partire dal mese di marzo 2020.

6) PAGAMENTO MENDIATE CARTE DI CREDITO O DEBITO

Articolo 23 (Sanzioni per mancata accettazione di pagamenti effettuati con carte di debito e credito) del Decreto Fiscale - Disegno di legge “Conversione in legge del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, recante disposizioni urgenti in materia fiscale e per esigenze indifferibili”

Con l'articolo 23 del Decreto Fiscale viene introdotta, a partire dal 1° luglio 2020, la sanzione nei confronti dei commercianti e professionisti che rifiutino di accettare pagamenti con carte di debito o di credito. Tale sanzione amministrativa (L. 689/1981) risulta pari ad Euro 30,00, aumentata del 4% del valore della transazione.

Senza entrare nel merito dell'importo delle sanzioni, appare opportuno evidenziare che nel mondo delle professioni lo strumento di pagamento più comunemente utilizzato è rappresentato dal pagamento tramite bonifico bancario. Pertanto, ove il professionista offra al cliente la possibilità di pagare tramite bonifico bancario, che rappresentata uno strumento di pagamento tracciabile e trasparente, la sanzione per non aver accettato il pagamento tramite carta di debito o credito non sembra in linea con la finalità della normativa che è appunto quella di tracciare le transazioni commerciali e professionali.

Pertanto, appare necessario prevedere l'esclusione della sanzione amministrativa nel caso in cui il commerciante o il professionista offra al cliente la possibilità di pagare il corrispettivo o il compenso tramite bonifico bancario.

In ogni caso, il regime sanzionatorio è inutilmente gravoso: si propone comunque la modifica della norma nel senso esposto *infra*, onde per rendere possibile l'accesso al pagamento in misura ridotta.

Art. 23.

Sanzioni per mancata accettazione di pagamenti effettuati con carte di debito e credito

1. All'articolo 15 del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 4, le parole “carte di debito e carte di credito” sono sostituite dalle seguenti parole: “carte di pagamento, relativamente ad almeno una carta di debito e una carta di credito”.

b) dopo il comma 4, è aggiunto il seguente:

“4 *-quater* . A partire del 1° luglio 2020, nei casi di mancata accettazione di un pagamento, di qualsiasi importo, effettuato con una carta di pagamento di cui al comma 4, da parte di un soggetto obbligato ai sensi del comma 4, si applica nei confronti del medesimo soggetto una sanzione amministrativa pecuniaria di importo pari a 30 euro, aumentata del 4 per cento del valore della transazione per la quale sia stata rifiutata l'accettazione del pagamento. Per le sanzioni relative alle violazioni di cui al presente comma, si applicano le procedure e i termini previsti dalle disposizioni di cui alla legge 24 novembre 1981, n. 689, ~~ad eccezione dell'articolo 16 sul pagamento in misura ridotta,~~ e l'autorità competente a ricevere il rapporto di cui all'articolo 17 della medesima legge è il Prefetto del territorio nel quale hanno avuto luogo le violazioni. All'accertamento delle violazioni di cui al presente comma provvedono gli organi che, ai sensi dell'articolo 13, comma 1, della legge n. 689 del 1981, sono addetti al controllo sull'osservanza delle disposizioni per la cui violazione è prevista la sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro, nonché ai sensi dell'articolo 13, comma 4, della medesima legge n. 689 del 1981 gli ufficiali e gli agenti di polizia giudiziaria.”.

7) NECESSITA' DI SEMPLIFICAZIONI A FAVORE DEL PROFESSIONISTA E DELLA PICCOLA-MEDIA IMPRESA.

A fronte del rinnovato incremento degli incombenti e dei costi gravanti sui professionisti (POS; compensazione; fatturazione elettronica e conservazione a norma), appaiono necessarie norme di semplificazione degli adempimenti dello studio professionale: la fatturazione elettronica, che costituisce di per sé un nuovo costo e comporta un nuovo (aumentato) impegno burocratico da parte del professionista, rappresenta obbligo che può essere alleggerito a “costo zero” senza alcun danno agli interessi dell'erario ed alle attività di controllo e verifica. Invero il termine di soli 12 giorni per l'emissione del documento è molto ristretto e comporta la presenza continuativa di un operatore o del titolare presso la sede (onde evitare il ritardo nella fatturazione) e ciò è gravoso soprattutto per le attività meno strutturate.

Il comma 1 dell'articolo 12-quinquies del DI 34/2019 ha sostituito il comma 6-ter dell'articolo 2 del Dlgs n.127/2015 autorizzando l'invio online dei dati da parte dei commercianti al minuto e dei soggetti assimilati con volume d'affari superiore a 400mila euro entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione.

Si propone la seguente modifica:

Il comma 6-ter dell'articolo 2 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, e' sostituito dal seguente:

"6-ter. I dati relativi ai corrispettivi giornalieri di cui al comma 1 sono trasmessi telematicamente all'Agenzia delle entrate entro la fine del mese in cui è effettuata l'operazione, determinata ai sensi dell'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

8) **REGIME FORFETTARIO – FLAT TAX**

Articolo 88 (Regime forfettario) - Atto Senato n. 1586 recante “Disegno di legge bilancio di previsione dello stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020-2022”

In relazione al regime forfettario per imprenditori individuali e lavoratori autonomi di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificati dalla L. 145/2018, l'articolo 88 ha apportato essenzialmente due modifiche rilevanti.

La prima è quella di abrogare i commi da 17 a 22 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145, ovverosia le norme non ancora entrate in vigore che prevedevano la possibilità per imprenditori individuali e lavoratori autonomi di aderire all'imposta sostitutiva al 20 per cento nel caso di ricavi/compensi tra 65.001 e 100.000 euro.

La seconda invece incide sul regime forfettario che prevede l'imposta sostitutiva del 15 per cento nel caso di ricavi/compensi inferiori a 65.000 euro. In particolare, viene reintrodotta, come condizione di accesso al detto regime, il limite delle spese sostenute per lavoro dipendente o accessorio e per collaboratori pari a 20.000 euro lordi (rispetto alla misura di 5.000 euro vigente fino al 2017), nonché l'esclusione per coloro che nell'anno antecedente hanno conseguito redditi di lavoro dipendente e assimilati eccedenti l'importo di 30.000 euro.

Tali interventi, come emerge dal corpo della finanziaria, hanno il fine di erodere le risorse destinate ai lavoratori autonomi per incrementare quelle a favore dei lavori dipendenti.

Impregiudicata ogni valutazione in merito alle scelte politiche di tali decisioni, ciò che non appare equilibrato è il non reimpiego di quelle risorse a favore del mondo dei professionisti che costituiscono una parte importante dell'economia del paese.

Un eventuale bilanciamento potrebbe essere individuato nel riconoscere tale regime anche ai professionisti (e imprese) che svolgono l'attività in forma associata, visto che allo stato la causa di esclusione di cui al comma 57,

lettera d), dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, costituita dalla partecipazione in società di persone, associazioni e imprese familiari, disincentiva le aggregazioni professionali, prevedendo un particolare regime per le società di persone o le associazioni che aderiscano al regime forfettario.

Si potrebbe, in tal senso, modificare il comma 54 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, nei seguenti termini: *“I contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni applicano il regime forfettario di cui al presente comma e ai commi da 55 a 89 del presente articolo, se nell'anno precedente hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 65.000 **ovvero le società di persone o associazioni professionali se nell'anno precedente hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 50.000 per ogni socio o associato**”*.

Il successivo comma 57, lettera d), potrebbe essere così integrato: *“gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all'articolo 5 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, **salvo quelle di cui al precedente comma 54**, ovvero che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni”*.

9) MISURE IN TEMA DI PATROCINIO A SPESE DELLO STATO.

Ai fini di garantire l'effettività della difesa dei diritti ai sensi dell'art. 24 della Costituzione ed altresì a sostegno dell'effettività del principio del c.d. equo compenso, risulta necessario l'incremento della dotazione dei fondi per il p.s.s. a favore del Ministero.

Contestualmente si insiste per alcune modifiche della normativa del T.U. 115/2002, a “costo zero” ed anzi con ricadute di semplificazione delle procedure a carico degli organi pubblici (che eviterebbero liquidazione ed eventuale azione di regresso) ed effetti finali di risparmio diretto ed indiretto, quale la **modifica dell'art. 133 (Pagamento in favore dello Stato).**

Detto articolo sancisce che: *“il provvedimento che pone a carico della parte soccombente non ammessa al patrocinio la rifusione delle spese processuali a favore della parte ammessa dispone che il pagamento sia eseguito a favore dello Stato”*, va modificato con l'aggiunta come di seguito indicata in grassetto:

“salvo che il difensore della parte ammessa non depositi nella cancelleria del giudice che ha emesso il provvedimento, entro 30 giorni dalla pubblicazione dello stesso, dichiarazione di rinuncia alla liquidazione del compenso; in tal caso il credito nei confronti della parte soccombente si intende ceduto dallo Stato in favore del difensore medesimo con diritto ad agire in via esecutiva, quale distrattario ex art. 93 cpc, previa notifica alla parte soccombente di copia autentica della dichiarazione di rinuncia alla liquidazione del compenso”.

10) MISURE A SOSTEGNO DELLA PROFESSIONE DI AVVOCATO

L'introduzione di un regime di *flat tax* comporta a rigore una sorta di concorrenza interna fra gli appartenenti alla medesima categoria, offrendo essi al potenziale cliente prestazioni assimilabili ma le une assoggettate all'imposizione indiretta e le altre no – in ragione del differente regime fiscale del professionista, con conseguente diversa appetibilità delle stesse sul mercato nei confronti del cliente privato e delle pubbliche amministrazioni (laddove non vi è regime di detraibilità dell'iva).

Va pertanto sostenuta anche la fascia della categoria “media”, che è poi quella che contribuisce a fornire posti di lavoro sostenendo ed un maggior indotto.

Al primo aspetto (relativo alla clientela privata) può sopperire in parte la modifica sopra indicata dell'art. 54 Tuir.

Per il secondo aspetto (relativo alla clientela costituita dagli Enti pubblici), si chiede l'introduzione di una norma che vieti alle Pubbliche Amministrazioni appaltanti di motivare, in sede di bandi di gara o selezione di professionisti per l'affidamento di servizi legali, con riferimento al valore economico dell'offerta al lordo dell'iva, **imponendo una comparazione fra le offerte economiche al netto dell'imposta sul valore aggiunto.**

Analogamente, si chiede di introdurre, in conformità con le stesse direttive ANAC secondo cui una tale clausola è foriera comunque di cattiva amministrazione e passibile di essere considerata priva di trasparenza, il divieto per le Pubbliche Amministrazioni di utilizzo della clausola di gratuità nei bandi o selezioni per servizi legali.

Si potrebbe, altresì, intervenire sulla l. 30 dicembre 2018, n. 145, art. 1, comma 59, per estendere il regime della cedolare secca anche agli studi professionali, nei termini qui di seguito riportati:

“Il canone di locazione relativo ai contratti stipulati nell'anno 2019, aventi ad oggetto unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1, di superficie fino a 600 metri quadrati e nella categoria catastale A/10, di superficie fino a

250 metri quadrati, escluse le pertinenze, e le relative pertinenze locate congiuntamente può, in alternativa rispetto al regime ordinario vigente per la tassazione del reddito fondiario ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, essere assoggettato al regime della cedolare secca, di cui all'articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, con l'aliquota del 21 per cento. Tale regime non è applicabile ai contratti stipulati nell'anno 2019, qualora alla data del 15 ottobre 2018 risulti in corso un contratto non scaduto, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale".

Ciò in considerazione della circostanza che il suddetto regime verrà esteso anche per l'anno 2020, con un risparmio sia per il professionista-conduttore, che usufruirebbe della possibilità di accedere a locazioni a condizioni più favorevoli, sia per quei professionisti che intendono locare a colleghi parte dei propri studi.

11) MISURE IN TEMA DI SOSTEGNO DELL'ATTIVITA' DELLA CASSA DI PREVIDENZA AVVOCATI.

Ai fini di sostenere il reddito della categoria è idoneo l'inserimento di norme che sanciscano la non imponibilità di talune fattispecie di erogazione di contributi:

- Contributo pari al 50 per cento della spesa sostenuta per l'iscrizione al master/corso/scuola di specializzazione con un massimo corrisposte, ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera b 3), del Regolamento per l'Assistenza della Cassa di Previdenza Forense 24.7.2015, quali prestazioni erogate a titolo di borsa di studio a sostegno della professione, a favore di tutti gli iscritti alla Cassa che nel corso dell'anno abbiano frequentato un **master, un corso o un seminario di specializzazione finalizzato all'acquisizione del titolo di specialista e di specifiche competenze professionali.**

Trattandosi di borse di studio, sono imponibili quali redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 50, comma 1, lettera c), del TUIR. Tuttavia, l'ordinamento prevede alcune esenzioni per le borse di studio corrisposte per finalità di ricerca o di specializzazione. In particolare, alcune di esse sono riconosciute a condizione che l'erogazione sia effettuata dalle Università e dagli istituti di istruzione universitaria, ai sensi dell'articolo 6, comma 6, della legge 30 novembre 1989 n. 398 ovvero ai sensi dell'articolo 4 della legge 13 agosto 1984, n. 476. Ulteriori esenzioni sono previste dall'articolo 1, commi 50, 51 e 52, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di Stabilità per l'anno 2016) per le borse di studio per la mobilità internazionale erogate a favore di studenti di università e di istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica, per l'intera durata del programma *Erasmus*, nonché per le somme corrisposte dalla Provincia autonoma di Bolzano per la frequenza dei corsi di perfezionamento e delle scuole di

specializzazione, per i corsi di dottorato di ricerca, per lo svolgimento di attività di ricerca successive al dottorato e per corsi di perfezionamento all'estero.

Considerato che le norme di esenzione fiscale sono di stretta interpretazione, le richiamate disposizioni non possono essere estese in via analogica anche alle somme pagate dalla Cassa a titolo di borsa di studio e deve essere prevista apposito inserimento, fra le ipotesi di esenzione, della fattispecie descritta.

Analoga richiesta va estesa all'assegno di assistenza per bisogni individuali previsti dall'**art. 2, comma 1, lett. a) dello stesso regolamento**, del quale possono beneficiare gli Avvocati iscritti all'Albo, anche se titolari di pensione di vecchiaia o invalidità erogata dalla Cassa, in regola con l'invio dei modd. 5 che, a causa di eventi straordinari, involontari e non prevedibili, vengano a trovarsi in una situazione di grave difficoltà economica.

Art. 6 comma 6 bis della L. 398/1989:

6-bis. Le somme corrisposte a titolo di borsa di studio per la frequenza dei corsi di perfezionamento e delle scuole di specializzazione, per i corsi di dottorato di ricerca, per lo svolgimento di attività di ricerca dopo il dottorato e per i corsi di perfezionamento all'estero, erogate dalla provincia autonoma di Bolzano ed a titolo di borsa di studio per l'acquisizione del titolo di specialista, di cassazionista e per l'acquisizione di specifiche competenze professionali erogate dalla Cassa Nazionale della Previdenza Forense sono esenti dall'imposta sul reddito delle persone fisiche nei confronti dei percipienti.

La stessa attività della Cassa Forense volta alla formazione continua della classe forense, mediante corsi o eventi, va sostenuta ed agevolata, mediante l'introduzione di norme agevolative che consentano la deduzione del costo dell'organizzazione di tale attività dal reddito dell'ente.