



# PRIME PROPOSTE PER LA LEGGE DI STABILITÀ 2016

Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

Roma, 1 settembre 2015

---

## Indice

1. OBBLIGHI DICHIARATIVI, COMUNICATIVI E DI VERSAMENTO DELLE IMPOSTE.....	3
1.1. Proroga automatica dei termini di presentazione dichiarazioni e comunicazioni fiscali e dei termini di versamento	
1.2. Versamenti	
2. SOCIETÀ DI COMODO.....	5
2.1. Scioglimento o trasformazione agevolata	
2.2. Società non operative	
2.3. Società in perdita sistematica	
3. REGIMI FISCALI AGEVOLATI PER I SOGGETTI DI MINORI DIMENSIONI .....	6
3.1. Stabilizzazione del regime dei c.d. “minimi”	
4. ESCLUSIONE DALL’IRAP DEI SOGGETTI PRIVI DI AUTONOMA ORGANIZZAZIONE .....	7
4.1. Il requisito dell’autonoma organizzazione	
5. SCRITTURE CONTABILI.....	9
5.1. Stampa dei registri contabili	
6. STUDI DI SETTORE.....	10
6.1. Studi di settore dei lavoratori autonomi	
6.2. Accertamento induttivo	
7. SPESE DI SPONSORIZZAZIONE .....	12
7.1. Spese di sponsorizzazione nel reddito di impresa	
8. REDDITI DI LAVORO AUTONOMO.....	13
8.1. Spese di viaggio anticipate dal committente relative all’esercizio dell’attività professionale	
8.2. Rimborsi spese	
8.3. Spese di aggiornamento professionale	
8.4. Spese di ammodernamento e di ristrutturazione degli immobili e, in generale, dei beni strumentali	
8.5. Ammortamenti lavoratori autonomi e titolari di reddito di impresa in contabilità semplificata	

---

## 1. OBBLIGHI DICHIARATIVI, COMUNICATIVI E DI VERSAMENTO DELLE IMPOSTE

### 1.1. Proroga automatica dei termini di presentazione dichiarazioni e comunicazioni fiscali e dei termini di versamento

In attuazione delle norme dello Statuto dei diritti del contribuente, dovrebbe essere espressamente prevista la proroga automatica dei termini di presentazione di dichiarazioni e comunicazioni fiscali, nonché dei termini di versamento, in presenza di ritardi nella messa a disposizione sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate degli applicativi necessari all'effettuazione degli adempimenti.

Si propone di prevedere, in ogni caso, per tutti i predetti adempimenti un termine minimo di sessanta giorni dalla data di pubblicazione dei *software* sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate.

### 1.2. Versamenti

Nell'ambito delle modalità di pagamento delle imposte dovute è noto come per effetto delle modifiche introdotte dall'art. 11, comma 2, del D.L. 24 aprile 2014, n. 66, siano state previste, a partire dal mese di ottobre 2014, delle modalità di presentazione del modello F24 che, spesso, appaiono troppo penalizzati, soprattutto con riferimento ai contribuenti non titolari di una Partita IVA.

Sarebbe opportuno ripristinare le previgenti modalità di versamento, che non prevedevano obblighi di utilizzo del canale telematico per i versamenti effettuati dai soggetti non titolari di Partita IVA.

Le restrizioni introdotte nell'ottobre scorso non solo non apportano alcun vantaggio sotto il profilo della efficacia e della tempestività dei controlli da parte dell'Agenzia delle entrate (precedentemente, consentire al pensionato di recarsi in Banca o alla Posta per versare attraverso il mod. F24 cartaceo, comportava comunque in capo alla Banca o alla Posta un obbligo di trasmissione telematica del medesimo modello F24), ma "ingessano", rendendolo inutilmente più complicato, il principale adempimento richiesto ai contribuenti in un sistema di fiscalità di massa, basato sull'autoliquidazione delle imposte da parte del contribuente, come quello attuale.

Non va dimenticato che il versamento delle imposte è già un onere, per cui dovrebbe poter essere assolto nel modo più semplice e comodo possibile da parte del contribuente, attraverso il canale bancario che si ritiene debba essere il canale abituale per le movimentazioni finanziarie e la gestione dei pagamenti.

L'esperienza di questi anni poi insegna che per i tempi fisiologici per gli interventi di aggiornamento degli studi di settore (correttivi, revisioni, adeguamento modulistica, rilascio del software Ge.ri.co., ecc...), hanno reso sempre necessario intervenire per procrastinare i termini di versamento delle imposte dovute in base alle dichiarazioni (saldi e acconti). Preso atto di ciò, sarebbe opportuno differenziare a regime i termini di versamento delle imposte tra soggetti direttamente ed indirettamente interessati dall'applicazione degli studi di settore e gli altri soggetti.

Alcune considerazioni si rendono necessarie anche con riferimento al blocco delle compensazioni in presenza di ruoli scaduti (art. 31, comma 1, D.L. n. 78/2010).

La norma prevede, come noto, il blocco del credito disponibile che quindi non può essere utilizzato in compensazione in presenza di ruoli erariali scaduti di importo superiore a 1.500 euro.

Laddove si verifici tale presupposto il contribuente non può utilizzare l'intero credito anche nel caso in cui quest'ultimo sia di importo superiore al ruolo scaduto, circostanza questa che penalizza in misura eccessiva il contribuente.

---

Sarebbe opportuno intervenire, al riguardo, prevedendo che il blocco possa operare unicamente con riferimento alla parte di credito che risulta essere necessario a coprire il debito scaduto, liberando quindi la parte eccedente.

---

## **2. SOCIETÀ DI COMODO**

### **2.1. Scioglimento o trasformazione agevolata**

Si propone la riapertura dei termini relativi allo scioglimento agevolato delle società di comodo (o loro trasformazione in società semplice) di cui all'art. 1, commi da 111 a 118, L. 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007). Ciò consentirebbe di ridurre drasticamente il numero delle società potenzialmente interessate dalla disciplina, con evidenti vantaggi in termini di gettito per l'Erario e di minori controlli per l'Agenzia delle entrate.

### **2.2. Società non operative**

Per risolvere moltissimi problemi applicativi sarebbe sufficiente intervenire sull'articolo 30 della legge n. 724/1994 prevedendo che la disposizione non si applica alle società *che esercitano un'impresa commerciale di cui all'articolo, 87, comma 1, lett. d) del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.*

L'attuale disciplina basata su coefficienti predeterminati da applicare alla media triennale dei ricavi risulta infatti oltremodo complessa e foriera di ingiustificabili disparità di trattamento, essendo detti coefficienti applicabili in modo indistinto a tutti i settori di attività, con inevitabile arbitrarietà, illogicità e irrazionalità dei risultati del test di operatività.

Lo stesso dicasi per i coefficienti di redditività con cui si effettua il calcolo del reddito minimo attribuibile alla società non operativa che, attualmente, non distinguono né in ordine al settore di attività svolta (i coefficienti sono infatti identici per tutti i settori), né in ordine all'anno di acquisizione delle immobilizzazioni impiegate nell'attività (è evidente che le immobilizzazioni acquisite più di recente "pesano" maggiormente ai fini del calcolo del reddito minimo, in virtù del più recente costo di acquisto, che costituisce la base di calcolo su cui applicare il coefficiente di redditività).

Si propone di introdurre cause di esclusione dalla disciplina legate alla presenza di almeno due lavoratori dipendenti impiegati a tempo indeterminato (diversi dal coniuge, dai parenti entro il terzo grado e dagli affini entro il secondo grado) nonché all'ammontare complessivo dei costi di acquisto delle immobilizzazioni impiegate nell'attività.

### **2.3. Società in perdita sistematica**

Si propone la totale abrogazione della disciplina, in quanto basata su presupposti difficilmente conciliabili con la *ratio* sottesa alla disciplina delle società di comodo, finalizzata come è noto a contrastare le c.d. società "senza impresa" o di mero godimento.

---

### **3. REGIMI FISCALI AGEVOLATI PER I SOGGETTI DI MINORI DIMENSIONI**

#### **3.1. Stabilizzazione del regime dei c.d. “minimi”**

Si ritiene opportuno rendere permanente l'attuale regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'art. 27 del D.L. n. 98/2011 (c.d. regime dei “minimi”).

Si tratta, infatti, di un regime che ha riscosso, sino ad oggi, un notevole successo tra i soggetti di minori dimensioni che avviano l'attività, che per le sue caratteristiche (regime riservato alle nuove iniziative produttive e temporalmente limitato) ben può coesistere con il nuovo regime forfettario introdotto dalla legge di stabilità 2015 (art. 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014) che invece può applicarsi senza limiti temporali, fintantoché si possiedono i relativi requisiti.

---

## 4. ESCLUSIONE DALL'IRAP DEI SOGGETTI PRIVI DI AUTONOMA ORGANIZZAZIONE

### 4.1. Il requisito dell'autonoma organizzazione

La regolamentazione normativa del requisito dell'autonoma organizzazione rilevante ai fini dell'IRAP non è più rinviabile, considerato il rilevante contenzioso generatosi sul punto e la mancata attuazione della norma di delega contenuta nell'art. 11, comma 2, della legge n. 23 del 2014 che imponeva di fare chiarezza al riguardo *“mediante la definizione di criteri oggettivi”*, adeguandone la definizione *“ai più consolidati principi desumibili dalla fonte giurisprudenziale”*.

L'impegno alla revisione normativa è stato, peraltro, confermato dall'Amministrazione finanziaria in sede di risposta ad una interrogazione parlamentare (dell'on. Paglia del 12 marzo 2015, n. 5-05000, riguardante i medici convenzionati con il SSN che si avvalgono di collaboratori di studio), nella quale era stato precisato che *“l'individuazione di specifici ulteriori parametri qualitativi e quantitativi per definire la sussistenza di un'autonoma organizzazione può avvenire solo con un eventuale intervento normativo e non in via amministrativa”*.

L'incertezza sull'esatta delimitazione del concetto di autonoma organizzazione risulta, peraltro, testimoniata dalle recenti ordinanze interlocutorie della Corte di cassazione (ord. 25 febbraio 2015, n. 3870; 13 marzo 2015, n. 5040; 27 marzo 2015, n. 6330), con le quali è stata sottoposta alla valutazione del primo Presidente l'opportunità di devolvere alle Sezioni Unite le questioni concernenti le attività professionali svolte mediante le società semplici e le associazioni tra artisti e professionisti o avvalendosi di personale con mansioni esecutive, in merito alle quali erano stati in precedenza formulati orientamenti contrastanti anche in sede di giudizio di legittimità.

Da anticipazioni apparse sulla stampa specializzata In una *“ipotesi allo studio”* circolata prima della recente pausa estiva sono state affrontate le principali problematiche, recependo gli orientamenti della Corte di cassazione in merito:

- alla indifferenza del titolo giuridico in base al quale il contribuente si avvale dei beni strumentali e del lavoro altrui. Quindi anche in presenza di un contratto di *outsourcing*, la responsabilità dell'autonoma organizzazione resta comunque in capo al soggetto che si avvale degli stessi;
- alla irrilevanza dell'entità del reddito realizzato e delle spese sostenute in relazione all'attività svolta.

E' stato, altresì, proposto di introdurre specifiche norme che, per presunzione assoluta, escludano dall'IRAP gli esercenti arti e professioni e gli imprenditori individuali che:

- possiedono i requisiti per fruire del regime forfetario (al riguardo sarebbe, però, opportuno menzionare anche quelli che possiedono i requisiti per applicare il c.d. regime *“dei minimi”*, prorogato all'inizio di quest'anno);
- impiegano in via continuativa un solo addetto per lo svolgimento di attività esclusivamente *“ausiliarie”*, entro un predeterminato limite massimo di spesa. Al riguardo, si ritiene che lo svolgimento di attività esclusivamente *“ausiliarie”* non determina mai l'insorgenza del requisito dell'autonoma organizzazione, anche se tali attività sono svolte da più di un addetto a titolo non occasionale;
- erogano compensi a terzi per collaborazioni occasionali connesse all'attività svolta dal contribuente, entro un predeterminato limite massimo di spesa. Al riguardo sarebbe opportuno parametrare il limite massimo di spesa alla tipologia di attività svolta;
- utilizzano beni strumentali, acquisiti a qualsiasi titolo, il cui costo complessivo non supera un determinato importo (non rileva, a tal fine, il possesso di un'autovettura). Sul punto, suscita perplessità il riferimento al valore dei beni strumentali, avendo la Cassazione correttamente affermato, in

---

numerose sentenze, l'irrelevanza di detto valore. Esistono infatti attività che per essere svolte richiedono l'acquisizione di beni tecnologicamente avanzati di ingente valore (si pensi ai medici specialisti), assolutamente indispensabili. Volendo individuare un criterio oggettivo legato ai beni strumentali, sembra più appropriato far riferimento al loro numero, piuttosto che al loro valore, prevedendo un numero massimo di beni dello stesso tipo che ciascun addetto all'attività può utilizzare.

- si avvalgono di "un'unica sede fissa di affari". Sarebbe opportuno prevedere espressamente che la detenzione o il possesso di un immobile strumentale non determina autonoma organizzazione, a prescindere dal valore, dalla dimensione e dalla ubicazione dell'immobile stesso. In caso di utilizzo di più di uno studio o di una sede dell'impresa dovrebbe essere prevista comunque la possibilità di dimostrare che tale circostanza non configura un'autonoma organizzazione (come recentemente riconosciuto in alcune sentenze della detta Corte).

Si reputa necessario estendere tali presunzioni anche all'esercizio della professione in forma associata, riferendo i predetti limiti, ove previsti, a ciascun professionista associato.

Si ritiene infine opportuno prevedere che i predetti criteri trovino applicazione anche per il passato, in tutti i casi in cui i contribuenti hanno adottato, negli anni precedenti, comportamenti conformi agli stessi.

---

## **5. SCRITTURE CONTABILI**

### **5.1. Stampa dei registri contabili**

In base all'attuale disciplina i registri contabili devono essere stampati entro i tre mesi successivi alla scadenza prevista per la presentazione della dichiarazione dei redditi. Si propone di modificare la norma nel senso di considerare correttamente tenuti anche i registri non ancora stampati al momento dell'accesso, ispezione o verifica. In questo caso il contribuente/professionista deve essere in grado di assicurare la stampa alla presenza dei verificatori anche con riferimento agli anni pregressi. D'altra parte le informazioni richieste in sede di dichiarazione dei redditi e di deposito del bilancio sono così analitiche da non consentire, di fatto, una modifica dei dati registrati. Cautelativamente si potrebbe prevedere che la disposizione non si applichi nell'ipotesi di omessa presentazione della dichiarazione.

---

## 6. STUDI DI SETTORE

### 6.1. Studi di settore dei lavoratori autonomi

Sul fronte degli studi di settore dei professionisti e dei lavoratori autonomi in genere, si ritiene, preliminarmente, ormai superato il modello di ricostruzione dei compensi attribuibili al contribuente sulla base delle elaborazioni statistiche basate sugli studi.

Si propone pertanto l'abrogazione degli studi di settore con riferimento a tale categoria di contribuenti.

In attesa di una soluzione in tal senso, sarebbe necessario operare una drastica semplificazione per le attività professionali caratterizzate dallo studio di settore con modello a prestazioni.

Per compilare correttamente il quadro "D" del modello, infatti, occorre tenere una contabilità analitica con un grado di dettaglio molto elevato in quanto è necessario disporre dei seguenti elementi: il dettaglio delle fatture emesse (con relativa descrizione), gli incarichi sottoscritti dai clienti (non solo quelli dell'anno, ma anche dei precedenti), gli estratti conto bancari e le prime note cassa.

Bisogna poi mappare tutti gli incarichi ricevuti nel corso dell'anno, quelli degli anni precedenti in cui si è avuto un incasso nell'anno, indicare con assoluta precisione percentuale (addirittura due cifre dopo la virgola) l'incasso incarico per incarico, individuare quali sono stati gli incassi parziali nel corso dell'anno e quanti invece sono stati introitati interamente.

Per gli studi professionali con una struttura modesta l'adempimento risulta alquanto difficoltoso e rischia paradossalmente di ottenere l'effetto contrario, poiché la compilazione spesso avviene con un grado di approssimazione talmente elevato che finisce con lo svilire la finalità stessa dello studio.

### 6.2. Accertamento induttivo

Lo schema di decreto legislativo concernente la revisione del sistema sanzionatorio amministrativo, ha drasticamente ridotto le sanzioni irrogabili in presenza di violazioni relative al contenuto e alla presentazione dei modelli per gli studi di settore.

Attualmente, in presenza di comportamenti infedeli e/o omissivi ritenuti di particolare gravità commessi nella gestione dei modelli, sono previste delle sanzioni maggiorate:

- quella fissa in misura massima (2.065 euro), per coloro che omettono di presentare il modello studi anche a seguito di specifico invito delle Entrate (art. 8, co. 1, ultimo periodo D.lgs. n. 471/1997);
- sempre nel caso di omessa presentazione del modello, se dall'elaborazione dello studio emerge un maggior reddito accertabile superiore al 10% rispetto al dichiarato, la sanzione variabile è maggiorata del 50% e quindi va dal 150 e il 300 per cento della maggiore imposta dovuta (art. 1, co. 2-bis1, D.Lgs. n. 471/1997) ;
- se il modello studi è presentato con dati non corretti o è indicata una causa di esclusione o di inapplicabilità non sussistente e dall'elaborazione dello studio emerge un maggior reddito accertabile superiore al 10% rispetto al dichiarato, la sanzione per infedele dichiarazione è maggiorata del 10% (dal 110 al 220% - art. 1, co. 2 bis, D.lgs. n. 471/1997).

Lo schema di decreto legislativo prevede l'abrogazione dei co. 2-bis e 2 bis. 1. dell'art. 1 del D.lgs. n. 472/1997. In pratica, quindi, resterà solo la sanzione fissa in misura massima (che peraltro scende a 2.000 euro) per coloro che obbligati e richiamati dalle Entrate, omettono di presentare il modello.

Ricordiamo però che ai sensi della lettera d-ter), del co. 2, dell'articolo 39 del DPR 600/73, un errore nella gestione del modello studi di settore può anche condurre ad un accertamento di tipo induttivo da parte

---

dell'Agenzia delle entrate (omessa presentazione del modello, evidenziazione di cause di esclusione o di inapplicabilità non veritiere, nel caso di infedele indicazione dei dati quando i maggiori ricavi o compensi superano del 15% quelli originariamente calcolati da Gerico o, comunque, la soglia di 50 mila euro).

Sempre nel rispetto della logica della "proporzionalità" sarebbe quindi auspicabile un intervento di coordinamento tra le disposizioni inerenti gli aspetti sanzionatori e quelle inerenti l'accertamento. Le conseguenze che possono derivare dal fatto di vedere dichiarata inattendibile l'intera contabilità a fronte di errori meramente colposi, possono essere, infatti, ben più gravi rispetto alla misura delle sanzioni su cui si ha oggi l'intenzione di intervenire così incisivamente.

---

## **7. SPESE DI SPONSORIZZAZIONE**

### **7.1. Spese di sponsorizzazione nel reddito di impresa**

La distinzione tra spese di pubblicità e di rappresentanza e la riconducibilità di quelle per le sponsorizzazioni all'una o all'altra categoria hanno formato nel tempo oggetto di interpretazioni dell'Amministrazione finanziaria e della Corte di cassazione non sempre univoche e a volte contrastanti tra di loro. L'Agenzia delle entrate sta inoltre contestando, con sempre maggiore frequenza, l'antieconomicità delle spese per sponsorizzazioni perché ritenute sproporzionate rispetto all'utile conseguito dall'impresa ovvero perché dalle stesse non conseguirebbe un apprezzabile "ritorno" sui ricavi.

Per ovviare a tali criticità sarebbe opportuno prevedere, nell'art. 108 del TUIR, che le spese di sponsorizzazione sono equiparate a quelle di pubblicità e sono deducibili per un importo non superiore ad un ammontare percentuale dei ricavi e proventi. Sarebbe in tal modo individuato forfetariamente, al pari di quanto previsto per le spese di rappresentanza, un limite entro cui il costo di sponsorizzazione deve ritenersi inerente e congruo.

---

## 8. REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

### 8.1. Spese di viaggio anticipate dal committente relative all'esercizio dell'attività professionale

L'ipotesi in cui il committente (della prestazione professionale) sostenga direttamente (in luogo del professionista) le spese alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, riguarda frequentemente anche le spese di viaggio.

Pertanto, la previsione che le spese sostenute direttamente dal committente "non costituiscono compensi in natura per il professionista" deve essere espressamente estesa anche alle spese di viaggio e a qualsiasi altra spesa anticipata dal committente, relativa all'incarico professionale conferito.

Diversamente, sulla base di un'illogica e irrazionale interpretazione letterale della disposizione alcuni oneri anticipati dal committente (le spese di viaggio) assumerebbero (come sostenuto dall'Agenzia delle entrate nei propri documenti di prassi amministrativa) la qualificazione di compensi in natura, con ulteriori adempimenti posti a carico del professionista, a fronte di alcun beneficio in termini di gettito.

Infatti, se da una parte si assoggettano a tassazione le spese di viaggio anticipate dal committente (con obbligo di fatturazione in capo al professionista), lo stesso professionista conserva il diritto di dedurre integralmente i predetti oneri. L'unico beneficio per l'erario è rappresentato dall'anticipazione finanziaria dovuta all'applicazione della ritenuta sui compensi in natura. Tuttavia, la ritenuta viene scomputata dal professionista in sede di dichiarazione dei redditi con il conseguente "recupero" della anticipata tassazione. Ciò a fronte di una serie di adempimenti che, come ricordato, comportano complessità di gestione, senza alcun incremento di gettito per l'erario.

### 8.2. Rimborsi spese

Il trattamento fiscale dei rimborsi spese, come interpretato dall'Amministrazione finanziaria, risulta scarsamente coerente sotto il profilo sistematico e provoca ingiustificate disparità di trattamento tra i casi in cui le spese sono sostenute direttamente dall'esercente l'arte o professione e quelli in cui le stesse vengono, invece, anticipate dal committente.

In quest'ultimo caso, l'art. 54 del TUIR stabilisce la totale irrilevanza per il lavoratore autonomo delle spese sostenute direttamente dal committente. Ne consegue che esse "*non costituiscono compensi in natura per il professionista*", né (evidentemente) possono essere da quest'ultimo dedotte in sede di determinazione del reddito.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, le medesime spese, se sostenute invece dal lavoratore autonomo e poi successivamente a questi rimborsate dal committente, sarebbero imponibili come compensi in natura, per cui le stesse devono essere fatturate e assoggettate a ritenuta alla fonte a titolo d'acconto.

E' evidente l'incoerenza sistematica di tale situazione, per cui sarebbe opportuno estendere ai rimborsi spese la disciplina già prevista per le spese anticipate dal committente.

Le limitazioni alla deducibilità di talune spese sostenute dai lavoratori autonomi (si pensi alle spese di vitto e alloggio e alle spese di rappresentanza) sono state infatti introdotte per "forfetizzare" l'inerenza di spese che potrebbero essere sostenute per finalità personali e familiari anziché professionali. Se, però, le stesse sono analiticamente "riaddebitate" al cliente, il contrasto d'interessi tra quest'ultimo ed il professionista dovrebbe evitare possibili abusi, a differenza di quanto si potrebbe, invece, verificare per le analoghe spese dedotte, ma non oggetto di rimborso.

Al fine di evitare ingiuste penalizzazioni, si dovrebbe inoltre prevedere la deducibilità delle spese sostenute dal lavoratore autonomo (per le quali gli accordi tra le parti prevedono il rimborso) qualora risulti successivamente

---

accertato, anche a seguito dell'intrapresa delle relative azioni legali, che il cliente non abbia adempiuto all'obbligo di rimborsare tali spese.

### **8.3. Spese di aggiornamento professionale**

Coerentemente con quanto precede dovrebbe essere modificata anche la disposizione che oggi prevede la limitazione della deducibilità delle spese sostenute per l'aggiornamento professionale (per la partecipazione a convegni, altri eventi e simili).

Infatti, in relazione ad un quadro normativo di riferimento completamente mutato rispetto al passato, sono venute meno le condizioni che hanno indotto il legislatore a prevedere la presunzione di parziale non ineranza di cui all'art. 54 del TUIR.

Allo stato attuale della normativa in vigore, il grado di complicazione del sistema fiscale è tale da imporre a qualsiasi professionista l'aggiornamento professionale. Quest'ultimo costituisce peraltro ormai un obbligo di legge previsto dai singoli ordinamenti professionali che hanno emanato specifici regolamenti di attuazione.

Si propone quindi di eliminare la disposizione di riferimento prevedendo la deducibilità integrale degli oneri relativi alla partecipazione a convegni, congressi e simili. Analogamente si propone anche l'eliminazione della deducibilità ridotta (nella misura del 75 per cento) delle spese di somministrazione di alimenti e bevande e delle spese alberghiere connesse alla partecipazione ai predetti eventi.

### **8.4. Spese di ammodernamento e di ristrutturazione degli immobili e, in generale, dei beni strumentali**

La disposizione attualmente in vigore necessita di una completa "revisione" e "semplificazione" dei criteri di deducibilità delle spese di manutenzione e ristrutturazione degli immobili.

Il dato normativo è impreciso e per tale ragione sussistono incertezze circa i criteri da seguire per individuare la quota di oneri deducibile qualora le spese di manutenzione e ristrutturazione ordinarie riguardino immobili di proprietà di soggetti terzi o acquisiti a titolo gratuito.

Non sempre è chiaro se sia possibile beneficiare della deduzione in un'unica soluzione nell'esercizio durante il quale è stata sostenuta la spesa (principio di cassa), ovvero se l'onere debba essere "suddiviso" in più esercizi. Si propone di adottare lo stesso criterio previsto per gli oneri sostenuti per la manutenzione e la ristrutturazione ordinaria degli immobili posseduti a titolo di proprietà.

E' quindi ammessa la deduzione della spesa in un unico esercizio (nell'anno di pagamento) nei limiti del 5 per cento del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili risultante all'inizio del periodo di imposta.

La formulazione normativa attualmente in vigore penalizza, tra l'altro, i giovani che intendono iniziare un'attività di lavoro autonomo. Al fine di individuare le spese di manutenzione, ristrutturazione ed ammodernamento deducibili in un unico esercizio, si deve fare riferimento ad un plafond del 5 per cento del costo complessivo dei beni materiali esistenti all'inizio dell'esercizio. Sono di conseguenza svantaggiati i soggetti che hanno iniziato l'attività nell'anno essendo il plafond iniziale pari a zero.

La disciplina dovrebbe essere modificata prevedendo che nell'esercizio di inizio dell'attività il limite del 5 per cento sia elevato al 50 per cento, ed il costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili sia riferito al termine dell'esercizio.

Con riferimento invece alle spese di manutenzione e ristrutturazione di natura incrementativa l'attuale criterio, che prevede la loro deducibilità unitamente al costo di acquisto, sotto forma di maggiori quote di ammortamento deducibili, non risulta applicabile agli immobili strumentali per i quali non è riconosciuta la

---

deducibilità delle quote di ammortamento (immobili acquistati dal giugno 1990 a tutto il 2006 e immobili acquistati dal 2010 in poi) o a quelli detenuti in locazione o acquisiti a titolo gratuito, mancando in questi ultimi casi un costo di acquisto da ammortizzare.

Si propone pertanto di ripristinare il previgente criterio di deducibilità delle spese di manutenzione e ristrutturazione aventi natura straordinaria, in quote costanti, nell'esercizio di sostenimento e nei quattro esercizi successivi.

Deve poi anche essere integrata la disciplina dei beni strumentali. In base alla disposizione attualmente in vigore non è chiaro se, nell'ipotesi di eliminazione dei beni strumentali, il costo residuo (non ammortizzato) possa essere considerato in deduzione in un unico esercizio. Se la spesa è inerente, quindi se il bene è stato effettivamente utilizzato nell'esercizio dell'attività di lavoro autonomo, sussistono tutte le condizioni per considerare in deduzione dal reddito professionale, il costo residuo non ammortizzato del bene eliminato.

#### **8.5. Ammortamenti lavoratori autonomi e titolari di reddito di impresa in contabilità semplificata**

Si propone di elevare il limite di 516 euro (nuovo limite 1.000/1.500 euro) al fine della deducibilità in un'unica soluzione del costo di acquisto dei beni ammortizzabili. In tal caso, si propone di eliminare l'obbligo di indicazione di tali beni nel registro dei beni ammortizzabili, e di esibizione, in sede di verifica, di un apposito prospetto di dettaglio.