



Proposte per la semplificazione

Primo documento

Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Roma, 22 luglio 2015

Indice

1. STUDI DI SETTORE.....	4
1.1. Studi di settore dei lavoratori autonomi	
1.2. Studi di settore “statistici”	
1.3. Indici ed indicatori e multiattività	
1.4. Dati contabili	
1.5. Algoritmo di calcolo dei ricavi medi attribuibili al contribuente	
1.6. Accertamento induttivo	
2. SOCIETÀ DI COMODO.....	7
2.1. Scioglimento agevolato	
2.2. Società non operative	
2.3. Società in perdita sistematica	
3. OBBLIGHI DICHIARATIVI, COMUNICATIVI E VERSAMENTI.....	8
3.1. Modalità di presentazione delle dichiarazioni e termine per considerare omessa la dichiarazione	
3.1.1. <i>Scarto delle dichiarazioni – Correzioni</i>	
3.1.2. <i>Irregolarità nella presentazione della dichiarazione</i>	
3.1.3. <i>Dichiarazioni presentate oltre i 90 giorni dal termine</i>	
3.2. Modelli e certificazioni	
3.3. Comunicazione finanziamenti	
3.4. Comunicazione telematica all’Agenzia delle entrate dei finanziamenti effettuati delle <i>holding</i>	
3.5. Opzioni	
3.6. Dichiarazione IVA – Riconoscimento credito in caso di omessa dichiarazione	
3.7. Elenchi Intrastat acquisto servizi	
3.8. Registro delle dichiarazioni di intento emesse e ricevute o annotazione nei registri Iva	
3.9. Razionalizzazione del calendario delle scadenze fiscali	
3.10. Spesometro	
3.11. Versamenti	
3.12. Proroga automatica dei termini di presentazione dichiarazioni e comunicazioni e dei termini di versamento	
3.13. TARI – Versamenti	
3.14. Ravvedimento operoso – versamento rateale	
4. CONTROLLI AUTOMATICI E FORMALI, MODALITÀ DI TENUTA DELLE SCRITTURE CONTABILI.....	14
4.1. Preavvisi di irregolarità	
4.2. Controllo formale delle dichiarazioni dei redditi	
4.3. Stampa dei registri contabili	
5. FISCALITÀ IMMOBILIARE.....	15
5.1. Canoni di locazione non incassati e credito d’imposta	
5.2. Allineamento IRPEF/RES IMU/TASI E LOCAL TAX	

6. REDDITI DI LAVORO AUTONOMO.....16

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

6.2. Spese di aggiornamento professionale

6.3. Le spese di ammodernamento e di ristrutturazione degli immobili e, in generale, dei beni strumentali

6.4. Ammortamenti lavoratori autonomi e titolari di reddito di impresa in contabilità semplificata

1. STUDI DI SETTORE

1.1. 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, il tutto diventa 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.

1.2. Studi di settore "statistici"

Sarebbe opportuno intervenire per eliminare, o quanto meno ridurre drasticamente, le ipotesi attuali in cui lo studio deve essere predisposto ed inviato in allegato alla dichiarazione dei redditi per meri fini statistici in quanto ci si trova in presenza di ipotesi in cui scattano delle precise cause di esclusione dall'applicazione degli studi (fine attività nel corso del periodo, modifica codice attività prevalente, messa in liquidazione della società ecc...).

Si tratta, infatti, di casi in cui oggettivamente la compilazione del modello si rende difficoltosa, poiché lo studio di settore, di per sé molto articolato in merito alle informazioni richieste sia sul piano strutturale che su quello contabile, è pensato per imprese che si trovano in un normale stato di funzionamento. Nei casi descritti, invece, ci si trova di fronte a situazioni del tutto peculiari (chiusura e messa in liquidazione dell'attività, mancato inizio perché non ci sono autorizzazioni, forfetari ecc.), per cui i dati richiesti sono spesso non conciliabili con il contenuto dello studio di settore. Peraltro non è dato comprendere che utilità ai fini statistici possano comunque avere le informazioni richieste in tali circostanze.

Va anche evidenziato che in questi casi ci si trova molto frequentemente di fronte a situazioni anomale dato che, ad esempio, alcuni dati risultano "bloccanti" nella redazione ed invio del modello e richiedono comunque la compilazione, anche se sotto il profilo pratico operativo non hanno nulla a che fare con la singola attività oggetto di monitoraggio da parte dello studio.

Più in generale, molti studi di settore contengono richieste di informazioni che non vengono utilizzate nell'algoritmo di calcolo, ma il cui reperimento puntuale può richiedere moltissimo tempo nonché calcoli complessi.

Si chiede dunque l'eliminazione di tutte le richieste di informazione che non sono utili al calcolo del ricavo puntuale di riferimento.

1.3. Indici ed indicatori e multiattività

Nelle ultime tornate di revisioni degli studi di settore si è assistito ad un altissimo proliferare di indici ed indicatori (di anomalia, normalità e coerenza) tanto che ormai per uno stesso studio di settore si registra un numero di strumenti di controllo che nella migliore delle ipotesi non scende mai al di sotto dei 15 indici.

Gli indicatori di coerenza, di normalità e di anomalia, andrebbero quindi accorpati e/o ridotti per poter razionalizzare un sistema che risulta attualmente eccessivamente dispersivo.

Ciò anche in funzione del riconoscimento dei benefici per i soggetti in regola con gli studi di settore (congrui e coerenti) sia in merito alle cause di esclusione per le società di comodo (art. 30 legge n. 724/1994), sia in merito alla cosiddetta "norma premiale" (art. 10 D.L. 201/2011).

1.4. Dati contabili

In relazione alla compilazione dei dati contabili che riguardano i singoli studi di settore, andrebbero apportate alcune semplificazioni nella gestione di determinati elementi la cui compilazione in molti casi presenta aspetti problematici:

- Rigo F4 incrementi di immobilizzazioni per lavori interni. Tale rigo non affluisce fra gli elementi rilevanti (ricavi dichiarati) da porre a confronto con il ricavo stimato da Gerico. Viceversa i costi oggetto di capitalizzazione (materie prime, personale interno, prestazioni di terzi ecc.) finiscono invece per affluire fra i costi rilevanti ai fini dell'elaborazione dell'esito finale dello studio di settore. Tale sistema di gestione genera un'evidente anomalia nel risultato finale del contribuente che andrebbe rimossa.
- Rigo F22: esame della voce perdita sui crediti. Tale voce ha solitamente un impatto negativo nella gestione dell'indicatore legato all'indice di normalità (e coerenza) riguardante l'incidenza dei costi residuali. Tale voce non dovrebbe partecipare al calcolo dell'indicatore in questione poiché si tratta di un costo al cui sostenimento non è legata alcuna anomalia riconducibile all'impresa.
- Rigo F29 nella parte legata al valore dei beni strumentali acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria. Si tratta nella maggioranza dei casi operativi di noleggi (poiché i leasing operativi sono poco diffusi nella pratica) di cui l'utilizzatore nella quasi totalità dei casi non dispone del valore del bene. Si rischia quindi di dover indicare nel rigo in questione un valore aleatorio che anche in questo porta poi a risultati fuorvianti. Sarebbe quindi il caso di indicare solo il costo del noleggio).
- Quadro T. Nell'ultima versione legata alla misura dell'efficienza dell'impresa, si registrano alcuni problemi legati alla gestione dei campi riguardanti i "soci". In questo caso risulta fuorviante l'indicazione della sola percentuale complessiva senza l'indicazione nel numero. Eventuali aumenti o diminuzioni della percentuale complessiva, sono spesso il frutto di modifiche legate al numero di soci partecipanti.

1.5. Algoritmo di calcolo dei ricavi medi attribuibili al contribuente

Si chiede di eliminare dall'algoritmo di calcolo dei ricavi medi attribuibili al contribuente il dato dei ricavi contabilizzati: infatti, si genera un calcolo ciclico che, sostituendo i ricavi contabilizzati con quelli integrativi proposti dalla procedura, si autoalimenta, proponendo ulteriori aggiustamenti, in modo irrazionale.

1.6. 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.

2. SOCIETÀ DI COMODO

2.1. Scioglimento agevolato

Si propone inoltre la riapertura della disciplina in materia di scioglimento agevolato delle società di comodo che 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. OBBLIGHI DICHIARATIVI, COMUNICATIVI E VERSAMENTI

3.1. Modalità di presentazione delle dichiarazioni e termine per considerare omessa la dichiarazione

3.1.1. Scarto delle dichiarazioni - Correzioni

In caso di scarto delle dichiarazioni trasmesse telematicamente, il termine di 5 giorni per le rettifiche di errori è palesemente inadeguato allo scopo: è impensabile che in quel breve lasso di tempo sia possibile identificare l'errore, correggerlo, ristampare la dichiarazione, raccogliere una nuova firma del dichiarante e procedere al nuovo invio. Esso sembra pensato immaginando che l'intermediario abbia un "potere dispositivo" della firma del dichiarante, che invece non ha. Più congruo appare stabilire un termine di 30 giorni.

3.1.2. Irregolarità nella presentazione della dichiarazione

Seguendo il principio della prevalenza della sostanza sulla forma, ed in linea con i principi fondamentali sanciti dalla CGUE sent. C-590/2013 per la quale la dichiarazione è un fatto "formale", va modificata la previsione di cui all'art. 1, comma 1, D.P.R. 322/1998 ove si stabilisce che le dichiarazioni sono redatte, "a pena di nullità", su modelli conformi a quelli approvati.

Si propone di prevedere che:

- se la difformità è tale da non consentire l'identificazione del contribuente, la dichiarazione sia considerata nulla;
- se la difformità consente comunque di identificare il contribuente, l'Agenzia delle entrate invita il contribuente a presentare la dichiarazione su modello conforme entro 30 giorni. Se il contribuente non vi provvede, la dichiarazione viene dichiarata "irregolare", con applicazione di specifica sanzione. Tuttavia relativamente al *quantum* dichiarato, la dichiarazione non si considera omessa, anche agli effetti penali.

3.1.3. Dichiarazioni presentate oltre i 90 giorni dal termine

Va superata la previsione di cui all'art. 2, comma 7, D.P.R. 322/1998 (e modificato di conseguenza l'art. 13, comma 1, lett. c), D.Lgs. 472/1997) per cui la dichiarazione presentata oltre i 90 giorni dalla scadenza si considera "omessa".

Si propone di posticipare detto termine a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, sia per ragioni sistematiche (pare poco ragionevole ammettere il ravvedimento anche dopo oltre tre anni per una dichiarazione presentata nei termini, ma "in bianco", e quindi volontariamente errata, e non ammettere il ravvedimento di una dichiarazione per la quale ci si rende conto dell'omissione dopo appena quattro mesi dalla scadenza del termine di presentazione), sia per ragioni di evoluzione tecnologica (l'Agenzia delle entrate ha oggi la possibilità di verificare in tempo reale se un contribuente ha omesso una dichiarazione, per cui si potrebbe ipotizzare anche una comunicazione con la quale si porta a conoscenza del contribuente l'omissione, dandogli l'opportunità di ravvedersi entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo).

3.2. Modelli e certificazioni

Per quanto concerne il contenuto dei modelli dichiarativi, in una logica semplificatoria, sarebbe opportuno intervenire per ridurre le informazioni che devono essere fornite all'amministrazione finanziaria nei casi in cui tali informazioni sono o possono essere già nella disponibilità dell'AF.

Si espongono di seguito alcune casistiche meramente esemplificative:

- nel modello UNICO PF potrebbero essere eliminate le informazioni circa gli estremi di registrazione dei contratti di locazione (in caso di opzione per la cedolare secca o contratti con canone concordato) laddove questi ultimi siano stati registrati telematicamente;
- nel modello UNICO SP nel quadro RS potrebbe essere eliminato l'obbligo di indicare i dati di bilancio o quanto meno essere significativamente ridotte le informazioni richieste;
- nella dichiarazione IVA si potrebbe eliminare l'obbligo di suddividere il totale dei acquisti del quadro VF tra acquisto beni strumentali, non strumentali e beni destinati alla rivendita così come le ulteriori informazioni richieste nel quadro VT (indicazione separata delle cessioni effettuate a consumatori finali e soggetti IVA).

L'integrazione delle informazioni richieste nel modello UNICO potrebbe inoltre condurre a delle ulteriori semplificazioni, consentendo di ridurre gli adempimenti a carico del contribuente. Sarebbe infatti opportuno far confluire nel modello Unico informazioni che sono attualmente oggetto di separata comunicazione. Ci si riferisce, ad esempio, ai dati relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari, ai sensi dell'articolo 2, comma 36- *sexiesdecies*, D.L. 13 agosto 2011, n. 138 (conv. con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148) e che sono al momento oggetto di apposita comunicazione da inviarsi telematicamente entro il trentesimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi e alla comunicazione delle operazioni intercorse con Paesi Black list la quale potrebbe confluire all'interno del modello UNICO in apposito quadro dedicato. Tale soluzione, oltre a ridurre gli adempimenti a carico del contribuente in quanto verrebbe eliminato l'obbligo di procedere ad una separata comunicazione telematica, potrebbe consentire anche di evitare la doppia indicazione dei componenti negativi nel quadro RF in applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 110, comma 11, del TUIR.

In merito alla comunicazione delle operazioni *black list* occorrerebbe inoltre intervenire per affermare che, laddove venga superato il limite di 10.000 euro in relazione al quale scatta l'obbligo di comunicazione, le operazioni da comunicare sono solo quelle che superano il valore unitario di 500 euro e che queste ultime non devono comunque essere considerate ai fini della verifica del superamento o meno del citato limite.

Vi sono inoltre alcuni adempimenti che potrebbero essere soppressi in quanto costituiscono inutili duplicazione di obblighi a carico dei contribuenti. E' il caso, ad esempio, del modello 770 semplificato e delle Certificazioni Uniche che dal primo gennaio 2015 devono essere inviate entro il 7 marzo di ogni anno all'Agenzia delle entrate. I dati contenuti nelle CU sono, infatti, sostanzialmente identici a quelli che vanno indicati nel modello 770 semplificato e, pertanto, pur conservando i due adempimenti scopi diversi (dichiarazione precompilata CU e adempimenti posti a carico dei sostituti d'imposta 770) gli stessi comportano una inutile moltiplicazione di adempimenti a carico dei contribuenti che appare difficilmente comprensibile quando il sostituto non è un soggetto che può essere interessato dalla dichiarazione precompilata (titolare di partita IVA ad esempio).

Si chiede pertanto l'eliminazione dell'obbligo di indicare nel modello 770 i dati già comunicati con la certificazione unica.

Con riferimento al modello 770 ordinario, si chiede inoltre l'abrogazione del quadro SO relativo alle cessioni di quote di s.r.l. che deve essere compilato a cura degli intermediari finanziari, notai, ecc. che intervengono nel deposito presso il registro delle imprese dell'atto di cessione. L'adempimento si è rivelato poco utile ai fini

dell'attività di accertamento delle plusvalenze relative a dette cessioni e rappresenta un appesantimento eccessivo degli obblighi gravanti sui contribuenti.

Sempre in tema di modello 770 sarebbe opportuno prevedere l'accorpamento della scadenza per l'invio dello stesso con quella del modello UNICO entro il 30 settembre di ogni anno.

In tal modo l'adempimento potrebbe essere gestito con maggiore flessibilità rispetto al termine attualmente previsto (31 luglio) che l'esperienza di questi ultimi anni insegna essere difficile da rispettare stante l'accavallarsi delle altre scadenze legate a UNICO.

3.3. Comunicazione finanziamenti

In base all'attuale normativa i soggetti che esercitano attività d'impresa, in forma individuale o collettiva, devono comunicare all'Anagrafe tributaria i dati (e i relativi importi) delle persone fisiche, soci o familiari dell'imprenditore, che nell'anno hanno concesso finanziamenti all'impresa o effettuato capitalizzazioni alla stessa. La comunicazione va effettuata solo se nell'anno di riferimento l'ammontare complessivo dei versamenti è pari o superiore a 3.600 euro. Il limite è riferito, distintamente, ai finanziamenti annui e alle capitalizzazioni annue. Il limite ai fini dell'esclusione dovrebbe essere incrementato.

3.4. Comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate dei finanziamenti effettuati delle *holding*

L'obbligo è stato introdotto dal Decreto Monti (D.L. n. 201/2011) e prevede la comunicazione all'anagrafe tributaria dei finanziamenti effettuati dalle *holding*. L'adempimento e le sanzioni sono "sproporzionate" rispetto al grado di utilità e di efficacia dell'adempimento.

3.5. Opzioni

Il sistema delle opzioni andrebbe ulteriormente razionalizzato e gestito attraverso un unico contenitore, ossia il quadro Vo della dichiarazione annuale IVA.

Questo indipendentemente dalla fonte giuridica che ne giustifica l'adempimento.

Quindi andrebbero eliminate le opzioni sul modulo di inizio attività (superminimi al 5% - D.L. n. 98/2011 e nuovi forfetari al 15% - legge di stabilità 2015) visto e considerato che poi quest'ultime vanno comunque riepilogate nel Vo della dichiarazione annuale IVA.

Anche tutte le comunicazioni delle opzioni che son recentemente transitate nel quadro OP della dichiarazione dei redditi, per una gestione "sistemica" di tutti i meccanismi opzionali, andrebbero fatte transitare tutte nel quadro Vo della dichiarazione annuale iva.

Si ricorda poi che a fronte delle modifiche apportate dal DLgs. 175/2014, l'opzione per il regime di trasparenza fiscale, per il consolidato fiscale e per la tassazione IRAP da conto economico per i soggetti IRPEF, è comunicata con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione. Questo genera un intuitivo problema per le ipotesi di inizio attività. L'anno di inizio attività, infatti, oggi è sempre escluso dall'opzione, la qual cosa, quindi, è del tutto irrazionale.

Il transito di tutte le opzioni nel quadro Vo, da fare "ex post" tenendo conto del comportamento concludente tenuto nell'anno ed eliminando quindi ogni opzione "preventiva", potrebbe risolvere le problematiche legate alla decorrenza dell'opzione per le nuove attività.

Inoltre si evidenzia che attualmente è previsto che le opzioni sia in tema di "trasparenza fiscale" ex artt. 115 e 116 del Tuir che di consolidato fiscale ex artt. 117 e seguenti del Tuir, abbiano valenza triennale e quindi alla

scadenza del periodo, i regimi optati decadano automaticamente salvo l'esercizio di una nuova opzione. Sarebbe apprezzabile in quest'ambito intervenire sempre con una logica di semplificazione, prevedendo il rinnovo automatico dei regimi scelti di scadenza in scadenza, salvo la comunicazione di disdetta a carico della società, da esercitarsi con il comportamento concludente confermato nella dichiarazione dei redditi afferente al primo periodo d'imposta successivo alla scadenza del triennio.

3.6. Dichiarazione IVA – Riconoscimento credito in caso di omessa dichiarazione

Deve essere individuata una procedura semplificata che consenta il riconoscimento del credito Iva da parte degli Uffici qualora il contribuente per errore abbia omesso la dichiarazione. Attualmente gli Uffici, in attesa che la Corte di Cassazione a SS.UU. si pronunci sul tema, stanno procedendo al riconoscimento del credito Iva con accertamenti di tipo induttivo. La procedura dovrebbe essere gestita in via automatica dai contribuenti, anche prima di ricevere il preavviso di irregolarità che disconosce il credito, con un invio telematico dei documenti necessari per ottenere il riconoscimento del credito Iva e non risultante dalla dichiarazione Iva omessa.

3.7. Elenchi Intrastat acquisto servizi

Si propone la soppressione dell'obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi delle prestazioni di servizi generiche acquisite da committenti nazionali presso soggetti passivi dell'Ue. L'abrogazione dell'adempimento deve essere realizzata senza l'introduzione di ulteriori obblighi e indipendentemente dal ricorso alla fatturazione elettronica. Tale obbligo, infatti, non è contemplato dalla normativa comunitaria, che impone la presentazione dell'elenco riepilogativo delle prestazioni rese, ma non impone né autorizza gli stati membri a imporre quello speculare per le prestazioni acquisite.

3.8. Registro delle dichiarazioni di intento emesse e ricevute o annotazione nei registri Iva

Abrogazione dell'adempimento che l'Agenzia delle entrate ha ritenuto essere ancora in vigore nonostante gli obblighi (sempre più stringenti) in materia di trasmissione telematica dei dati delle dichiarazioni di intento.

3.9. Razionalizzazione del calendario delle scadenze fiscali

L'intero calendario deve essere completamente ridisegnato. Nel periodo che va da aprile a giugno gli adempimenti sono ben più complicati rispetto al passato a cominciare dai bilanci. Quindi il calcolo delle imposte, gli adempimenti dichiarativi e i bilanci dovrebbero rappresentare gli unici adempimenti di tali mesi. Si propongono altresì le seguenti modifiche:

- termine di trasmissione telematica delle certificazioni uniche relative a redditi non ammessi all'utilizzo del modello 730 precompilato (es. redditi di lavoro autonomo abituale): 30 aprile;
- termine di presentazione modello 770 ordinario: 30 settembre;
- termine di presentazione "spesometro": 30 settembre;
- *local tax* (in sostituzione di IMU e TASI): differenziazione delle scadenze rispetto alle imposte sui redditi, all'Iva e all'Irap;

-
- sospensione feriale dei termini per la definizione dei preavvisi di irregolarità, risposte a questionari, risposte a richiesta di documentazione, inviti a comparire e per ogni altra richiesta istruttoria da parte degli organi verificatori.

3.10. Spesometro

Oltre alla proposta modifica del termine di scadenza per l'invio telematico della comunicazione al 30 settembre, impattando l'attuale scadenza del 30 aprile in un momento dell'anno difficile da gestire visto l'intasamento di scadenze e/o adempimenti di periodo, in merito al contenuto della comunicazione sarebbe opportuno intervenire con delle semplificazioni, prevedendo a regime l'esonero dalla comunicazione dei dati relativi alle fatture di importo unitario non superiore a 3.600 (ricordiamo che attualmente tali dati vanno comunicati, mentre nel 2012 e 2013 era stata prevista normativamente l'esclusione).

L'obbligo di comunicare anche i dati relative a fatture di importo minimo introduce un pesante adempimento a carico dei contribuenti senza apportare alcun reale beneficio in termini di controlli e di contrasto all'evasione da parte dell'Amministrazione finanziaria.

3.11. Versamenti

Nell'ambito delle modalità di pagamento delle imposte dovute è noto come per effetto delle modifiche introdotte 11, comma 2, del decreto legge 24 aprile 2014, n. 66, a partire dal mese di ottobre 2014 siano state previste delle modalità di presentazione del modello F24 che spesso appaiono troppo penalizzati soprattutto con riferimento ai contribuenti non titolari di 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 compensazioni in presenza di ruoli scaduti (articolo 31, comma 1, del DL 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, cosa 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.

3.12. Proroga automatica dei termini di presentazione dichiarazioni e comunicazioni 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, nonché dei termini di versamento, in presenza di ritardi nella massa 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.

3.13. TARI - Versamenti

Si propone di prevedere espressamente la possibilità di pagare la TARI con modello F24 (con l'istituzione di apposito codice tributo). In questo caso il contribuente potrebbe beneficiare della compensazione con i crediti di imposta risultanti dal Modello Unico.

3.14. Ravvedimento operoso – versamento rateale

Attualmente non è prevista la possibilità di effettuare un pagamento rateizzato (fatta salva l'ipotesi di ravvedimento parziale "fai da te" sulla base delle indicazioni contenute nella risoluzione n. 67/E del 23 giugno 2011).

E possibile intervenire? Con l'aria di crisi che tira sarebbe cosa molto apprezzata, magari limitatamente alla regolarizzazione spontanea (con versamento frazionato) per gli omessi/tardivi versamenti delle imposte. Si potrebbe consentire al contribuente, previa presentazione di una apposita comunicazione al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate, di dichiarare l'intenzione di effettuare la regolarizzazione spontanea dei versamenti omessi/tardivi in un numero massimo di rate prevedendo al contempo che per i soggetti che si sono avvalsi di tale facoltà la notifica della comunicazione di irregolarità del modello UNICO presentato non costituisca causa che inibisce la regolarizzazione spontanea. I contribuenti potrebbero in tal modo portare a termine i versamenti rateali secondo il piano precedentemente comunicato perfezionando il ravvedimento operoso. Resta da chiarire come trattare l'aspetto sanzionatorio.

4. CONTROLLI AUTOMATICI E FORMALI, MODALITÀ DI TENUTA DELLE SCRITTURE CONTABILI

4.1. Preavvisi di irregolarità

In virtù della possibilità ora concessa di fruire del ravvedimento operoso anche dopo l'effettuazione dei controlli sostanziali e quindi anche dopo che le violazioni siano state constatate con la consegna del processo verbale di constatazione al contribuente, beneficiando della riduzione delle sanzioni a 1/5 del minimo, risulterebbe maggiormente coerente sistematicamente concedere la medesima opportunità anche dopo l'effettuazione dei controlli automatici ex articoli 36-*bis* DPR 600/1973 e 54-*bis* DPR 633/1972 e dei controlli formali ex art. 36-*ter* DPR 600/1973, beneficiando della medesima riduzione della sanzione irrogabile ad 1/5 del minimo. In effetti, l'avviso bonario per i controlli automatici e formali equivale al PVC per i controlli sostanziali: in entrambi i casi, tali atti portano a conoscenza del contribuente gli esiti dei controlli effettuati.

D'altra parte, l'attuale disciplina che consente il ravvedimento per le violazioni risultanti dai controlli sostanziali e lo inibisce per le violazioni risultanti dai controlli automatici e formali finisce per "premiare" maggiormente i contribuenti che commettono violazioni più gravi, in quanto non intercettabili attraverso il semplice controllo interno dei soli dati dichiarati dal contribuente.

4.2. Controllo formale delle dichiarazioni dei redditi

La trasmissione telematica dei dati all'Agenzia delle entrate a cura di banche (per i mutui), assicurazioni (per le polizze), strutture sanitarie e medici (per le spese mediche) effettuata per rendere possibile l'invio della dichiarazione dei redditi precompilata deve avere ricadute in termini di minori adempimenti per tutti i contribuenti. Deve essere espressamente previsto che i dati acquisiti tramite la modalità sopra indicata non possono essere richiesti dall'Agenzia delle entrate in sede di controllo formale del modello Unico.

Per quanto concerne lo scomputo delle ritenute d'acconto da parte dei titolari di reddito di lavoro autonomo, l'Agenzia delle entrate è già in possesso dei dati relativi alle ritenute subite dal contribuente a seguito della trasmissione telematica delle certificazioni uniche da parte dei sostituti d'imposta. I dati così pervenuti all'Agenzia possono essere agevolmente incrociati con le ritenute dichiarate dal contribuente nel quadro RE, senza alcuna richiesta di documentazione supplementare in sede di controllo formale.

4.3. 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.

5. FISCALITÀ IMMOBILIARE

5.1. Canoni di locazione non incassati e credito d'imposta

Le disposizioni attualmente in vigore prevedono l'obbligo di dichiarare nel quadro RB i canoni di locazione dei fabbricati ancorché non incassati. Successivamente, una volta intervenuto lo sfratto esecutivo il contribuente dovrà determinare le maggiori imposte pagate negli anni precedenti in modo da far valere il credito di imposta da indicare nel Modello Unico. Inoltre l'Agenzia delle entrate non riconosce la possibilità di far valere la predetta procedura (prevista espressamente dal TUIR), per la locazione di immobili da parte di persone fisiche diversi da quelli di tipo abitativo (ad esempio la locazione di un negozio).

Il meccanismo è eccessivamente complicato ed obbliga il contribuente al calcolo del credito di imposta che in alcuni casi può rivelarsi non agevole. Pertanto, si dovrebbe prevedere l'obbligo di dichiarare i canoni di locazione esclusivamente nel periodo di imposta in cui avviene l'incasso degli stessi. In questo caso, nell'ipotesi di mancato pagamento dei canoni di locazione non sorgerebbe la necessità di recuperare le imposte che, in applicazione del principio di cassa, non risulterebbero pagate.

5.2. Allineamento IRPEF/RES IMU/TASI E LOCAL TAX

Uno dei principali problemi sorti per la gestione dell'IMU e della TASI ha riguardato le variazioni della consistenza immobiliare a ridosso della scadenza. Ad esempio assumono rilievo gli acquisti, le vendite, i trasferimenti di residenza anagrafica effettuati nei primi giorni di giugno. La circostanza incide sul calcolo dell'acconto (a pochi giorni della scadenza).

Si potrebbe ottenere una rilevante semplificazione se la scadenze di giugno e dicembre riguardassero il periodo di imposta precedente (come attualmente avviene per l'IRPEF). In alternativa si potrebbe prevedere che le eventuali variazioni intervenute nei mesi di maggio e giugno assumeranno rilievo direttamente in sede di saldo (scadenza del 16 dicembre).

6. REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

6.1. 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.

6.2. Spese di aggiornamento professionale

Coerentemente 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 nel sistema 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. L'aggiornamento professionale 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.

6.3. Le 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.

6.4. 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.