

CAMERA DEI DEPUTATI

N. 25

PROPOSTA DI LEGGE

d'iniziativa del deputato VIGNALI

Modifiche al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in materia di determinazione del reddito di lavoro autonomo, e altre disposizioni in materia di esercizio delle attività professionali e dell'iniziativa privata, nonché delega al Governo per l'adozione di misure volte a favorire l'avvio e lo sviluppo delle attività economiche

Presentata il 15 marzo 2013

ONOREVOLI COLLEGHI! — La presente proposta di legge, contenente misure in favore delle attività professionali, nasce dall'esigenza di rispondere alle richieste di intervento avanzate dal mondo delle professioni che si trova nell'oggettiva difficoltà, considerato, soprattutto, il particolare momento di crisi economica del Paese e del contesto globale, di fare fronte ai cambiamenti strutturali che il progresso, anche tecnologico, impone. I cambiamenti strutturali, infatti, mettono il professionista nella condizione di « essere impresa di stesso », che in quanto tale necessita della possibilità di accedere agli strumenti contrattuali e finanziari già disponibili per il mondo delle imprese.

Non a caso tale condizione è percepita anche dal legislatore che nelle numerose e ripetute modifiche alla determinazione del reddito di lavoro autonomo intervenute nella storia recente ha sempre più avvicinato i criteri di determinazione di tale categoria reddituale a quelli previsti per la determinazione del reddito d'impresa.

Queste modifiche, tuttavia, sono state inserite in modo frettoloso e, per certi versi, asistemico, creando in alcuni casi disparità di trattamento tra le imprese e coloro che esercitano l'attività professionale. Tutto ciò ha spinto nella direzione di proporre disposizioni che, per un verso, tendono a rendere più semplice la lettura delle nuove regole via via inserite, tramite

una nuova sistemazione delle norme (attualmente inserite nell'articolo 54 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, di seguito « TUIR ») in più articoli riferiti ai diversi componenti positivi e negativi del reddito di lavoro autonomo e, per un altro verso, a colmare le lacune e le disparità di trattamento che, come già accennato, sono legate molto probabilmente alle modifiche normative inserite in modo non troppo ragionato.

Un altro obiettivo che la presente proposta di legge intende perseguire è quello di creare un sistema di agevolazioni che rendano maggiormente profittevole e meno oneroso l'avvio dell'iniziativa privata. Per realizzare tale sistema è necessario prevedere che il costo, da sostenere per l'avvio dell'attività produttiva o professionale, in termini di imposte e di adempimenti burocratici, soprattutto per i primi anni di attività, sia abbastanza esiguo. Questo consentirebbe a coloro che intendono avviare un'attività di subire poche perdite, qualora tale progetto andasse male, e di adempiere con estrema facilità agli adempimenti burocratici. Soltanto in questo modo può essere stimolata l'intenzione a realizzare un'iniziativa privata.

Oltre che sul versante fiscale le professioni sono discriminate anche con riferimento alla possibilità di accesso al credito, attraverso le attività svolte dai consorzi di garanzia collettiva dei fidi (confidi). È vero, infatti, che ai confidi possono accedere solamente le imprese. La proposta di legge, quindi, si preoccupa di eliminare queste disparità, consentendo anche ai professionisti di beneficiare delle attività di garanzia collettiva svolte dai confidi.

Con riferimento al primo obiettivo della presente proposta di legge, ossia conferire maggiore chiarezza di lettura alle disposizioni che regolano la determinazione del reddito di lavoro autonomo, si è scelta la via di suddividere le disposizioni del citato articolo 54 in più articoli, riferiti ai singoli componenti attivi e passivi del reddito di lavoro autonomo. Nel *recasting* normativo, inoltre, sono state inserite delle

disposizioni di sistema che rendono l'impatto normativo non solo coerente, ma che consentono anche di individuare, previa apposita definizione, i beni che fanno parte dello studio professionale (articolo 54-*bis* del TUIR).

Nel tentativo di eliminare le eventuali disparità di trattamento fiscale tra le varie categorie reddituali che contraddistinguono il nostro sistema di tassazione dei redditi, si inserisce la proposta, contenuta nell'articolo 54-*bis* del TUIR, di prevedere l'istituzione di una norma *ad hoc* che individui i beni relativi al professionista nell'esercizio della propria attività, così come avviene nell'ambito del reddito d'impresa all'articolo 65 del medesimo TUIR.

In tal modo non solo si individuano « i beni relativi al professionista » ma anche i criteri per identificarli, rendendo così più semplice il concorso al reddito di lavoro autonomo delle plusvalenze conseguenti alla cessione dei beni qualora ritenute relative ai beni del professionista e, quindi, realizzate nell'esercizio dell'attività professionale, ovvero relative a beni estranei all'attività professionale e pertanto facenti parte della sfera privata del professionista.

Oltre alla formulazione di una definizione relativa ai beni che costituiscono lo studio professionale, sono state indicate separatamente le norme che regolamentano le diverse componenti del reddito di lavoro autonomo.

In particolare, nell'articolo 54-*ter* sono state inserite le disposizioni inerenti alla determinazione delle plusvalenze o delle minusvalenze, con la proposta di inserimento di alcune modifiche di seguito indicate.

Nello specifico è stata prevista l'estensione anche al reddito di lavoro autonomo della possibilità di tassare in modo dilazionato le plusvalenze realizzate nell'esercizio dell'attività professionale, secondo i criteri attualmente previsti per le plusvalenze realizzate nell'esercizio di impresa.

Il medesimo articolo 54-*ter* stabilisce, altresì, che concorrono alla formazione del reddito di lavoro autonomo le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di beni strumentali, senza peraltro ricono-

scere, in presenza di determinate condizioni, la possibilità di procedere alla rateizzazione della plusvalenza realizzata, come prevista invece dall'articolo 86 dello stesso TUIR nella determinazione del reddito d'impresa.

Il menzionato articolo 86 disciplina, infatti, le plusvalenze patrimoniali realizzate ai fini del reddito d'impresa, disponendo al comma 4 che le stesse concorrono alla formazione del reddito per il loro intero ammontare, nell'esercizio in cui sono state realizzate, ovvero se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni vi concorrono, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio di riferimento e nei successivi, purché non oltre il quarto. Si vuole superare, dunque, l'iniquità della norma concedendo anche ai liberi professionisti la stessa possibilità. Inoltre, la determinazione della plusvalenza nell'ambito del reddito d'impresa tiene conto anche delle spese di diretta imputazione, che sono ignorate in seno alla categoria del reddito di lavoro autonomo, in evidente contrasto con l'articolo 3 della Costituzione.

Da qui la necessità di inserire nell'ambito della disciplina relativa al lavoro autonomo la possibilità di considerare nella determinazione della plusvalenza realizzata mediante cessione del bene a titolo oneroso anche i costi di diretta imputazione. Va, inoltre, segnalata l'esclusione dalla determinazione della plusvalenza per la cessione di beni immobili utilizzati promiscuamente di cui all'articolo 54-*quater*, comma 2, del TUIR. Per tali immobili, infatti, a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di un altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o della professione, è ammessa la deduzione di una somma pari al 50 per cento della rendita catastale ovvero, in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, di un importo pari al 50 per cento del relativo canone. Si tratta, quindi, di una deduzione parziale della rendita e non del costo, finalizzata esclusivamente a evitare di dover pagare due volte le imposte su uno stesso presupposto. La deduzione della

rendita al 50 per cento, infatti, non si riferisce alla parte dell'immobile utilizzata per scopi personali, ma, più propriamente, a quella utilizzata per scopi professionali, con l'intento di evitare di tassare, come rendita catastale, quello che comunque sarà tassato come reddito di lavoro autonomo creato anche con l'utilizzo del 50 per cento dell'immobile. Sempre nell'ottica di operare il *recasting* normativo dell'articolo 54 del TUIR, nell'articolo 54-*quater* sono state semplicemente riportate le disposizioni relative all'ammortamento dei beni strumentali attualmente contenute nei commi 2 e 3 dello stesso articolo 54.

Un'altra modifica proposta e riportata nell'articolo 54-*quinquies* del TUIR riguarda la previsione di disposizioni finalizzate a consentire una maggiore deducibilità delle spese per l'aggiornamento professionale.

Infatti, il comma 2 dell'articolo 54-*quinquies* disciplina la determinazione del reddito di lavoro autonomo e, con espresso riferimento alle spese di partecipazione a convegni, congressi e simili, o a corsi di aggiornamento professionale, ne stabilisce la deducibilità in misura del 50 per cento del loro ammontare. Le connesse spese di viaggio o di soggiorno sono invece deducibili nella misura pari al 50 per cento del 75 per cento, così come chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle entrate del n. 53/E del 5 settembre 2008.

Le norme deontologiche prevedono il mantenimento di un alto livello di competenza in tutte le materie professionalmente rilevanti e, a tale fine, ogni professionista deve partecipare periodicamente a corsi di formazione o a programmi di aggiornamento con la necessità di raggiungere un numero di ore formative annue stabilite dai singoli ordini o associazioni di riferimento. Si propone dunque l'inserimento di tale modifica, consentendo la deducibilità totale, in luogo dell'attuale 50 per cento, fino a un limite di spesa di euro 3.000 annui. Sulla parte eccedente tale limite, continuerà a operare la deducibilità limitata al 50 per cento della spesa sostenuta.

Negli articoli 54-*sexies*, 54-*septies* e 54-*octies* del TUIR sono riportate, rispettivamente, le disposizioni relative alle spese per prestazioni di lavoro, la determinazione del reddito relativo ai diritti d'autore o di brevetti industriali, i rapporti di cooperazione dei volontari, attualmente contenute nei commi 6, 6-*bis*, 8 e 8-*bis* dell'articolo 54 del medesimo TUIR.

Considerando l'impossibilità di definire la creazione di un valore di avviamento dello studio professionale, dal momento che l'elemento personale del professionista è così inscindibile dall'attività svolta, si è comunque trovato un valore nella possibilità di cedere la clientela ad altri professionisti, evidentemente con il consenso dei clienti. Questa disposizione è stata inserita all'articolo 54-*ter*, comma 5, del TUIR. Pertanto, al fine di garantire comunque la tassazione separata, è stato opportunamente modificato l'articolo 17 del TUIR. Proprio nell'ottica della riduzione della pressione fiscale si ritiene sia assolutamente prioritario intervenire sull'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), in particolare sull'IRAP degli studi professionali di più piccole dimensioni, possibilità poi estesa anche alle imprese individuali.

Questa necessità, oltre che per la rinnovata esigenza di dare comunque un impulso positivo all'opportunità di intraprendere un'impresa personale o un'attività di lavoro autonomo, nasce dalla constatazione che l'impatto dell'IRAP nelle imprese di più piccole dimensioni e nei professionisti in primo luogo si è fatto sentire di più perché per larga parte queste piccole attività economiche erano esonerate dal pagamento del principale tributo che l'IRAP è andato a sostituire, cioè l'imposta locale sui redditi (ILOR).

È utile ricordare, infatti, che, ai sensi dell'articolo 115, comma 2, lettera *e-bis*, del TUIR nel testo in vigore fino all'anno 2002 (l'ILOR è stata abolita ad opera dell'articolo 36 del decreto legislativo n. 446 del 1997 istitutivo dell'IRAP), il tributo oltre a non rendersi applicabile ai cosiddetti « lavoratori autonomi », non si applicava ai « redditi d'impresa derivanti dall'esercizio

di attività commerciali svolte da soggetti diversi da quelli indicati al comma 1 dell'articolo 87, organizzate prevalentemente con il lavoro proprio e dei familiari, ovvero con il lavoro dei soci, a condizione che il numero complessivo delle persone addette, esclusi gli apprendisti fino ad un massimo di tre, compreso il titolare, ovvero compresi i soci, non sia superiore a tre ».

A fianco di quest'esigenza di riduzione della pressione fiscale se ne è sentita poi una seconda, riferita all'ambito oggettivo di applicazione del tributo. Dalla nascita del tributo, infatti, anche a seguito dei motivi che conducevano a ritenere esclusa l'applicazione dell'ILOR per i soggetti non strutturati, si è aperta un'ampia discussione del tributo che ha condotto anche a diversi giudizi sia di aderenza del medesimo ai principi della VI direttiva comunitaria 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, (ora abrogata) sia di costituzionalità del tributo.

Assodata ormai l'impossibilità di chiedere la restituzione dell'IRAP, rivendicando l'inconciliabilità del tributo regionale alla VI direttiva comunitaria, al contrario, vanno ancora avanti i procedimenti innestati sulla presunta incostituzionalità del tributo. Si tratta, infatti, di due presupposti completamente diversi. Il primo, ormai risolto di recente dalla Corte di giustizia delle Comunità europee con la sentenza 3 ottobre 2006, procedimento C-475/03.

Tuttavia è sempre possibile rivendicare l'assenza del presupposto oggettivo del tributo, costituito dall'autonoma organizzazione dei fattori produttivi, in base a quanto sostenuto dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 156 del 21 maggio 2001.

A seguito della sentenza citata, poi confermata nelle successive ordinanze (23 luglio 2001, n. 286; 18 ottobre 2002, n. 426; 10 aprile 2003, n. 124), non è in dubbio la costituzionalità del tributo regionale, sempre confermata. In altre parole non può essere contestato che il professionista, ad esempio, subisca una disparità di trattamento del tributo, perché applica il medesimo tributo a carat-

tere reale a due fattispecie diverse (articolo 3 della Costituzione), ovvero il fatto che nell'ambito del tributo non è possibile dedurre il costo del lavoro, contestando, pertanto, la lesione del principio di capacità contributiva (articolo 53 della Costituzione). Quello che, invece, può ed è contestato è l'assenza dell'«autonoma organizzazione» quale presupposto fondamentale del tributo. In altre parole, la Corte costituzionale ha individuato nel presupposto dell'autonoma attività economica organizzata richiesta dall'articolo 2 del decreto legislativo n. 446 del 1997, l'elemento che assicura la costituzionalità del tributo in quanto fattore unificante di tutti i contribuenti soggetti all'IRAP. In base a tale principio, infatti, sono assoggettati al tributo tutti i soggetti elencati che svolgono l'attività economica creando un'organizzazione. Non bisogna dimenticare che ai fini dell'IRAP a essere tassata è la ricchezza prodotta dall'organizzazione creata dall'imprenditore o dal professionista.

Da qui si comprende, allora, la spasmodica volontà dei contribuenti di dimostrare nelle istanze di rimborso o nei ricorsi l'assenza dell'organizzazione. La questione annosa della debenza dell'IRAP si è spostata, quindi, su cosa si intende per attività «autonomamente organizzata» nell'ambito del tributo regionale.

Sono sempre di più le sentenze della Corte di cassazione che si succedono nell'individuare il presupposto del tributo dell'attività autonomamente organizzata.

Tuttavia si ritiene sia comunque utile fare chiarezza riguardo ai presupposti applicativi del tributo al fine di evitare estenuanti contenziosi. Per questo motivo si ritiene sia comunque importante escludere dall'applicazione del tributo regionale tutti i soggetti diversi dalla società di capitali che non hanno collaboratori o dipendenti e che utilizzano un ammontare di beni strumentali esiguo, individuato nel valore di 20.000 euro nel triennio, ancora utilizzati nel periodo d'imposta. I soggetti che, con riferimento ad ogni anno d'imposta, si trovano in tali condizioni sono esclusi completamente dall'IRAP, non dovendo presentare, conse-

guentemente, neanche la dichiarazione annuale del tributo.

Per tali ragioni con l'articolo 3 della proposta di legge, che modifica l'articolo 2 del decreto legislativo n. 446 del 1997, si definiscono le ipotesi di esercizio di attività professionale nelle quali sicuramente non si è creata una «autonoma organizzazione», quale presupposto di applicazione dell'IRAP. È importante, infatti, limitare al massimo l'obiettivo incertezza in tutti quei casi nei quali l'assenza dell'autonoma organizzazione è certa, sia secondo il pronunciamento della Corte costituzionale nella citata sentenza n. 156 del 2001, sia secondo le moltissime sentenze della Corte di cassazione.

Con l'articolo 4 si intende porre rimedio all'immotivata esposizione dei professionisti al rischio del mancato rispetto delle scadenze fiscali quando queste perdono i connotati della certezza. Nel mese di agosto di ogni anno, per esempio, si ripropone il problema legato alla scadenza mobile del pagamento di tasse, tributi e contributi, e quello della consegna o spedizione di moduli di ogni specie. Giustamente i professionisti sollecitano l'individuazione di un giorno di scadenza che sia fisso e che dia tranquillità e certezza al loro lavoro, anche per essere posti in condizione di programmare, come tutti, i tempi di lavoro e le pause di riposo. Si prevede, pertanto, di stabilire una scadenza fissa, valida ogni anno.

L'articolo 5 introduce la possibilità di prevedere, con legge delega, agevolazioni fiscali non soltanto per gli investimenti realizzati dagli esercenti attività d'impresa, ma anche da coloro che esercitano sia attività professionali regolamentate sia attività professionali non regolamentate. Fino ad oggi, infatti, i provvedimenti legislativi emanati a sostegno della domanda in particolari settori ovvero al riconoscimento di incentivi per favorire investimenti in beni strumentali nuovi hanno visto come beneficiarie le imprese, penalizzando inspiegabilmente le attività professionali come se i professionisti, soprattutto oggi in considerazione della particolare congiuntura economica del Paese, non

si trovassero, al pari delle imprese, a dover acquistare o rinnovare le attrezzature ausiliarie per lo svolgimento della propria attività professionale. L'esigenza, dunque, di un decreto legislativo delegato contenente misure fiscali a sostegno delle attività professionali nasce non solo dalla necessità di rimediare ad una ingiustificata discriminazione tra esercenti attività di impresa ed esercenti attività di lavoro autonomo, quanto piuttosto dalle difficoltà strutturali di natura economica e sociale di intraprendere nuove attività economiche. Notevoli, infatti, sono le difficoltà per avviare un'attività professionale, in particolare la costituzione di uno studio dotato degli strumenti tecnici necessari allo svolgimento della stessa attività. Non a caso tra le misure fiscali a sostegno delle attività economiche rientra la possibilità di usufruire di un regime fiscale agevolato nell'ipotesi di contratti di affitto di « universalità di mobili » di cui all'articolo 816 del codice civile, destinati all'esclusivo utilizzo per lo svolgimento dell'attività economica. Tale regime agevolativo riguarda, dunque, il complesso di beni, rappresentati anche da beni immobili, beni mobili registrati o anche prestazioni di lavoro, che compongono la « universalità di mobili » intesa come una pluralità di cose che appartengono alla stessa persona e che hanno una destinazione unitaria.

L'agevolazione consiste in una deduzione aggiuntiva dal reddito, nel limite di 50.000 euro annui, determinata applicando una data percentuale al costo sostenuto per avviare l'attività economica.

La disposizione di favore deve essere disposta a regime. L'obiettivo, infatti, è quello di incentivare queste forme di utilizzazione economica che conducono a una migliore efficienza nell'attività professionale, consentendo la creazione di maggiori valori aggiunti e riducendo notevolmente il rischio emergente da una « sconfitta ». È vero, infatti, che un investimento rappresentato dall'acquisto di beni costituenti lo studio professionale ovvero anche solamente degli altri beni strumentali per lo svolgimento di particolari attività nell'ambito della più ampia attività profes-

sionale esercitata potrebbe scoraggiare l'operatore economico sia per l'avvio dell'iniziativa privata che per l'estensione della stessa con la diversificazione dei servizi. Laddove anche questo non accadesse, e cioè l'operatore decidesse di rischiare facendo alti investimenti per poche prestazioni, il valore aggiunto che un eventuale affitto della stessa struttura creerebbe sarebbe molto più alto rispetto all'acquisto della medesima.

Sono, inoltre, previste alcune ipotesi di revoca qualora il contratto di affitto non sia portato a termine ovvero nell'ipotesi in cui si stipulino contratti di sub-locazione.

L'incentivo allo sviluppo di nuove attività economiche prevede che l'esercizio abituale della stessa attività, se pur organizzata autonomamente, non sia soggetto all'IRAP.

L'articolo 5 intende, inoltre, agevolare anche coloro che, pur dotati di una propria organizzazione, necessitano di sgravi fiscali per sostenere la propria attività, soprattutto nella delicata fase iniziale che richiede maggiori esborsi economici. Tale necessità ben si concilia con la normativa dedicata alle nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo, disciplinata dall'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, prevedendo però un potenziamento della stessa con la previsione appunto di un'imposta di esistenza che tenga conto della struttura economica creata per lo svolgimento dell'attività economica e di una maggiore semplificazione degli adempimenti burocratici consistenti nella sola presentazione della comunicazione di inizio attività.

L'articolo 6 interviene sul tema delle responsabilità per le sanzioni amministrative nel settore tributario. La comprovata ammissibilità del concorso colposo di persone include anche il concorso dei consulenti fiscali che, nell'esercizio della loro attività, rilasciano dei pareri di cui poi è assodata e dimostrata l'infondatezza parziale o totale.

Il concorso messo in atto dai consulenti è, ovviamente, di tipo morale e si attua attraverso il suggerimento o, meglio, l'influenza determinante del parere o della

risposta a un quesito, nell'attuazione del comportamento poi ritenuto non corretto. Per tali motivi, dalla sua entrata in vigore, la riforma del sistema sanzionatorio ha destato molte perplessità nelle organizzazioni dei professionisti. Infatti, la sola possibilità di essere individuati come soggetti direttamente responsabili in concorso per le eventuali irregolarità che poi l'amministrazione finanziaria riscontrava commesse in sede di verifica sui propri clienti costituiva uno spettro che avrebbe anche potuto limitare notevolmente l'attività di consulenza o anche solamente l'attività di predisposizione e di invio dei documenti aventi rilevanza fiscale.

Tali perplessità hanno determinato la previsione del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 5 del decreto legislativo n. 472 del 1997, come sostituito dall'articolo 2 del decreto legislativo n. 203 del 1998, che, coerente con la disposizione di carattere generale prevista nell'ambito della disciplina del codice civile delle prestazioni d'opera, prevede, un'esimente dall'applicazione delle sanzioni per le violazioni del professionista commesse in concorso con il contribuente qualora emergano dalla soluzione di problemi particolarmente complessi e non sia configurabile colpa grave o dolo. Data la stretta definizione di colpa grave, le ipotesi di concorso del professionista o in generale del consulente sono state, pertanto, limitate ai soli casi in cui sia configurabile nel consulente una vera e propria impreparazione rispetto alla materia oggetto del parere che potrebbe lasciare presupporre anche il dolo del contribuente. Si potrebbe, infatti, pensare che il contribuente si sia servito di un professionista impreparato e malleabile al solo fine di ottenere un supporto al suo comportamento. Ovvero anche il contrario, quando il dolo sia dello stesso professionista, nel rilasciare un parere consapevolmente errato al solo fine di rivendicare il corrispettivo al cliente. A seguito della modifica normativa, quindi, il professionista nell'esercizio dell'attività di consulenza tributaria potrà essere punito direttamente solamente qualora l'amministrazione finanziaria dimo-

stri: la complessità della questione affrontata; l'assenza di colpa grave o di dolo nella soluzione del problema affrontato. Si tratta, quindi, di situazioni per le quali la possibilità di stipulare contratti di assicurazione non è consentita, perché riguardanti responsabilità proprie e dirette del professionista.

Altra cosa sono, al contrario, le responsabilità in regresso che il professionista potrebbe avere per quanto riguarda le sanzioni irrogate al proprio cliente. Si tratta delle ipotesi nelle quali, nell'ambito dell'attività professionale, si commettono degli errori che determinano l'applicazione di sanzioni tributarie al proprio cliente. In questi casi, comunque presenti indipendentemente dalla responsabilità diretta in concorso del professionista, la possibilità di stipulare contratti di assicurazione per i professionisti c'è sempre stata, e continua a esserci a prescindere da chi, nell'ambito dell'attività economica (società personale o persona giuridica), è individuato come soggetto responsabile al versamento della sanzione. Si tratta pur sempre di una responsabilità verso terzi. La distinzione del soggetto responsabile, intervenuta con l'articolo 7 del decreto-legge n. 269 del 2003, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 326 del 2003, riguarda solamente l'individuazione del terzo soggetto, verso cui con il contratto di assicurazione ci si copra per la responsabilità: prima l'autore materiale della violazione, dopo la società persona giuridica.

Ciò premesso, l'articolo 6 della presente proposta di legge intende estendere l'obbligo della stipula di adeguati contratti di assicurazione a tutti i professionisti che esercitano l'attività di consulenza in campo tributario a prescindere dall'iscrizione ad albi. Ampliando, cioè, l'attuale obbligo previsto dall'articolo 22, comma 1, del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze n. 164 del 1999. Si ritiene, infatti, che in questo modo si conferiscono maggiori tutele ai clienti che intendono rivolgersi a un professionista non iscritto ad albi, creando, conseguentemente, un fattore incentivante all'attività professionale esercitata dai professionisti

non iscritti ad albi operanti in ambito tributario.

L'articolo 7 è finalizzato a eliminare un'altra disparità. In base all'articolo 13 del decreto-legge n. 269 del 2003, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 326 del 2003, i professionisti non possono beneficiare delle attività di garanzia collettiva svolte dai confidi. L'articolo richiamato statuisce la possibilità per le imprese e per altri soggetti di accedere a forme agevolate di credito mediante i confidi ma, di fatto, la preclude ai professionisti.

Di conseguenza il mancato richiamo alle categorie professionali genera una

sostanziale e ingiustificata discriminazione tra imprese e lavoratori autonomi; in particolare penalizza i giovani professionisti che vogliono iniziare un'attività in forma autonoma e gli studi professionali già avviati che, periodicamente, devono adeguare le attrezzature *software* e *hardware* della propria struttura. A causa dell'attuale formulazione della norma, i professionisti non hanno la possibilità né di costituire un proprio consorzio, né di partecipare ad altri, vedendosi di fatto negato l'accesso al credito bancario alle stesse condizioni degli altri soggetti comparabili.

PROPOSTA DI LEGGE

ART. 1.

(Modifica dell'articolo 54 e introduzione degli articoli da 54-bis a 54-octies del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in materia di determinazione del reddito di lavoro autonomo).

1. L'articolo 54 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, è sostituito dai seguenti:

« ART. 54. — *(Determinazione del reddito di lavoro autonomo).* — 1. Il reddito derivante dall'esercizio di arti e di professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione, fatto salvo quanto stabilito negli articoli da 54-bis a 54-octies. I compensi sono computati al netto dei contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde.

ART. 54-bis. — *(Beni relativi all'esercizio di arti e di professioni).* — 1. Per gli esercenti arti e professioni, ai fini delle imposte sui redditi, si considerano relativi al lavoro autonomo, oltre ai beni strumentali per l'esercizio dell'attività di lavoro autonomo e ai crediti acquisiti nell'esercizio del lavoro autonomo, i beni appartenenti al professionista che siano indicati nel registro tenuto ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, ovvero nei registri previsti dall'articolo 3, commi 1 e 2, del regolamento di cui al decreto del Presi-

dente della Repubblica 9 dicembre 1996, n. 695. Gli immobili di cui al comma 2 dell'articolo 43 si considerano relativi all'esercizio del lavoro autonomo solo se indicati nei registri di cui al periodo precedente.

2. Per i beni strumentali inerenti allo studio professionale provenienti dal patrimonio personale del professionista è riconosciuto, ai fini fiscali, il costo determinato in base alle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 dicembre 1974, n. 689, da iscrivere tra i beni relativi all'esercizio del lavoro autonomo nel registro tenuto ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, ovvero nei registri previsti dall'articolo 3, commi 1 e 2, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 9 dicembre 1996, n. 695.

3. Agli effetti delle disposizioni del presente capo che fanno riferimento al costo dei beni senza disporre diversamente:

a) il costo è assunto al lordo delle quote di ammortamento già dedotte;

b) sono compresi nel costo anche gli oneri accessori di diretta imputazione, esclusi gli interessi passivi e le spese generali. Per i beni materiali e immateriali strumentali per l'esercizio del lavoro autonomo sono compresi nel costo gli interessi passivi iscritti nel registro tenuto ai sensi dell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, ovvero nei registri previsti dall'articolo 3, commi 1 e 2, del decreto del Presidente della Repubblica 9 dicembre 1996, n. 695, ad aumento del costo stesso per effetto di disposizioni di legge;

c) per la determinazione del valore normale dei beni e dei servizi e, con riferimento alla data in cui si considerano conseguiti o sostenuti, per la valutazione dei corrispettivi, proventi, spese ed oneri in natura o in valuta estera, si applicano le disposizioni dell'articolo 9;

d) le quote di ammortamento sono calcolate a decorrere dall'esercizio in corso alla data dell'iscrizione dei beni nel registro tenuto ai sensi dell'articolo 19, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, ovvero nei registri previsti dall'articolo 3, commi 1 e 2, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 9 dicembre 1996, n. 695.

ART. 54-ter. — (*Determinazione delle plusvalenze o delle minusvalenze*). — 1. Concorrono a formare il reddito le plusvalenze dei beni strumentali, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui all'articolo 54-quinquies, comma 2, nonché i beni immobili di cui all'articolo 54-quater, comma 2, secondo periodo, se:

a) sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso;

b) sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o per il danneggiamento dei beni;

c) i beni sono destinati al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o alla professione.

2. Le minusvalenze dei beni strumentali di cui al comma 1 sono deducibili se sono realizzate ai sensi delle lettere a) e b) del medesimo comma 1.

3. Si considera plusvalenza o minusvalenza la differenza, positiva o negativa, tra il corrispettivo o l'indennità percepiti, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il costo non ammortizzato ovvero, in assenza di corrispettivo, la differenza tra il valore normale del bene e il costo non ammortizzato.

4. Le plusvalenze concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare percepito nel periodo d'imposta in cui sono state realizzate ovvero, se il possesso dei beni strumentali di cui al comma 1 si è protratto per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in

quote costanti nel periodo di imposta medesimo e in quelli successivi, ma non oltre il quarto. La scelta deve risultare dalla dichiarazione dei redditi; se questa non è presentata, la plusvalenza concorre a formare il reddito per l'intero ammontare percepito nel periodo di imposta in cui è stata realizzata.

5. Concorrono a formare il reddito i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale.

ART. 54-*quater*. — (*Ammortamento dei beni strumentali*). — 1. Per i beni strumentali per l'esercizio dell'arte o della professione, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui al comma 2 dell'articolo 54-*quinquies*, sono ammesse in deduzione quote annuali di ammortamento non superiori a quelle risultanti dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti, per categorie di beni omogenei, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. È tuttavia consentita la deduzione integrale, nel periodo di imposta in cui sono state sostenute, delle spese di acquisizione di beni strumentali il cui costo unitario non è superiore a euro 516,46. La deduzione dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con il decreto di cui al periodo precedente e comunque per un periodo minimo di otto anni e per un periodo massimo di quindici anni se lo stesso ha per oggetto beni immobili. Ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili dei beni immobili strumentali si applica l'articolo 36, comma 7, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, e successive modificazioni. Per i beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera *b*), la deducibilità dei canoni di locazione finanziaria è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito ai sensi del primo

periodo del presente comma. I canoni di locazione finanziaria dei beni strumentali sono deducibili nel periodo di imposta in cui maturano. Le spese relative all'ammmodernamento, alla ristrutturazione e alla manutenzione di immobili utilizzati nell'esercizio di arti e di professioni, che per le loro caratteristiche non sono imputabili a incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili, nel periodo di imposta di sostenimento, nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili, quale risulta all'inizio del periodo di imposta dal registro di cui all'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni; l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi di imposta successivi.

2. Le spese relative all'acquisto di beni mobili diversi da quelli indicati nell'articolo 164 adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione e all'uso personale o familiare del contribuente sono ammortizzabili, o deducibili se il costo unitario non è superiore a euro 516,46, nella misura del 50 per cento; nella stessa misura sono deducibili i canoni di locazione anche finanziaria e di noleggio e le spese relativi all'impiego di tali beni. Per gli immobili utilizzati promiscuamente, a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di un altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o della professione, è deducibile una somma pari al 50 per cento della rendita ovvero, in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50 per cento del relativo canone. Nella stessa misura sono deducibili le spese per i servizi relativi a tali immobili nonché quelle relative all'ammmodernamento, alla ristrutturazione o alla manutenzione degli immobili utilizzati, che per le loro caratteristiche non sono imputabili a incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono.

ART. 54-quinquies. — (*Limitazioni alla deduzione delle spese*). — 1. Le quote di ammortamento, i canoni di locazione an-

che finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e di manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera *gg*) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, di cui al decreto legislativo 1° agosto 2003, n. 259, sono deducibili nella misura dell'80 per cento.

2. Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e di 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 di imposta. Le predette spese sono integralmente deducibili se sono sostenute dal committente per conto del professionista e da questo addebitate nella fattura. 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 per 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 per l'importazione di beni destinati a essere ceduti a titolo gratuito; le spese di partecipazione a convegni, congressi o simili e a corsi di aggiornamento professionale, incluse quelle di viaggio e di soggiorno, sostenute per adempiere agli obblighi di formazione permanente, sono integralmente deducibili fino a un massimo di 3.000 euro annui; per la parte eccedente tale importo la deducibilità delle predette spese è limitata al 50 per cento del loro ammontare.

ART. 54-*sexies*. — (*Spese per prestazioni di lavoro*). — 1. Tra le spese per prestazioni di lavoro deducibili sono comprese, fatto salvo il disposto del comma 2 del presente articolo, anche le quote delle indennità di cui alle lettere *a*) e *c*) del comma 1 dell'articolo 17 maturate nel periodo di imposta. Le spese di vitto e di alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori di-

pendenti degli esercenti arti e professioni sono deducibili nelle misure previste dal comma 3 dell'articolo 95.

2. Non sono ammesse deduzioni per i compensi al coniuge, ai figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro, nonché agli ascendenti dell'artista o del professionista ovvero dei soci o degli associati per il lavoro prestato o per l'opera svolta nei confronti dell'artista o del professionista ovvero della società o dell'associazione. I compensi non ammessi in deduzione non concorrono a formare il reddito complessivo dei percipienti.

ART. 54-septies. — (*Determinazione del reddito relativo ai diritti d'autore o ai brevetti industriali*). — 1. I redditi indicati alla lettera *b*) del comma 2 dell'articolo 53 sono costituiti dall'ammontare dei proventi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, ridotto del 25 per cento a titolo di deduzione forfetaria delle spese, ovvero del 40 per cento se i relativi compensi sono percepiti da soggetti di età inferiore a trentacinque anni; le partecipazioni agli utili e le indennità di cui alle lettere *c*), *d*) ed *e*) del citato comma 2 dell'articolo 53 costituiscono reddito per l'intero ammontare percepito nel periodo di imposta. I redditi indicati alla lettera *f*) del medesimo comma 2 sono costituiti dall'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, ridotto del 15 per cento a titolo di deduzione forfetaria delle spese.

ART. 54-octies. — (*Rapporti di cooperazione dei volontari*). — 1. In deroga al principio della determinazione analitica del reddito, la base imponibile per i rapporti di cooperazione dei volontari e dei cooperanti è determinata sulla base dei compensi convenzionali fissati annualmente con decreto del Ministro degli affari esteri, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, indipendentemente dalla durata temporale e dalla natura del contratto purché stipulato da un'organizzazione non governativa riconosciuta idonea ai sensi dell'articolo 28 della

legge 26 febbraio 1987, n. 49, e successive modificazioni ».

ART. 2.

(Modifica all'articolo 17 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in materia di tassazione separata delle somme derivanti da cessione dello studio professionale).

1. Alla lettera *g-ter*) del comma 1 dell'articolo 17 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, le parole: « articolo 54, comma 1-*quater* » sono sostituite dalle seguenti: « articolo 54-*ter*, comma 5 ».

ART. 3.

(Modifica all'articolo 2 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, in materia di definizione di autonoma organizzazione).

1. All'articolo 2 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni, è aggiunto, in fine, il seguente comma:

« *1-bis*. Fermo restando che la presenza dell'autonoma organizzazione, quale presupposto di applicazione dell'imposta, deve essere valutata caso per caso, l'attività non si considera autonomamente organizzata quando è esercitata da persone fisiche esercenti attività commerciali ai sensi dell'articolo 55 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, nonché esercenti arti e professioni ai sensi dell'articolo 53, comma 1, del medesimo testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, e successive modificazioni, che:

a) non hanno sostenuto spese per lavoratori dipendenti o collaboratori di cui all'articolo 50, comma 1, lettere *c*) e *c-bis*), del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre

1986, n. 917, e successive modificazioni, anche assunti secondo una modalità riconducibile a un progetto, a un programma di lavoro o a una fase di esso, ai sensi degli articoli 61 e seguenti del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, e successive modificazioni, né erogato somme sotto forma di utili da partecipazione agli associati di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), ovvero di cui all'articolo 44, comma 1, lettera f), del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, e successive modificazioni, in quest'ultimo caso, esclusi casi di apporto di solo capitale;

b) nell'ultimo triennio solare hanno acquistato, anche mediante contratti di appalto, ovvero acquisito in locazione, anche finanziaria, beni strumentali, per un valore complessivo inferiore a 20.000 euro, non ancora dismessi ».

ART. 4.

(Modifica all'articolo 37 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, in materia di scadenze tributarie).

1. All'articolo 37 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, dopo il comma 11 è inserito il seguente:

« *11-bis.* Gli adempimenti tributari e i versamenti di cui agli articoli 17 e 20, comma 4, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, aventi scadenza nel periodo compreso tra il 1° e il 23 agosto di ogni anno, possono essere effettuati entro il 23 agosto senza alcuna maggiorazione ».

ART. 5.

(Delega al Governo per l'adozione di misure volte a favorire l'avvio e lo sviluppo delle attività economiche).

1. Il Governo è delegato ad adottare, entro dodici mesi dalla data di entrata in

vigore della presente legge, uno o più decreti legislativi volti a individuare interventi diretti a favorire lo sviluppo delle attività economiche, al fine di rimuovere gli squilibri strutturali di natura economica e sociale che impediscono l'avvio dell'esercizio di nuove attività ovvero lo sviluppo dell'attività, secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

a) introdurre agevolazioni fiscali volte a incentivare la stipula dei contratti di affitto di universalità di mobili di cui all'articolo 816 del codice civile, destinati all'esclusivo utilizzo per l'attività economica:

1) tra i beni oggetto dei contratti di affitto possono essere compresi anche i beni immobili, i beni mobili registrati o anche prestazioni lavorative, se compresi nel concetto di destinazione unitaria dei beni;

2) l'agevolazione è costituita da una deduzione aggiuntiva dal reddito, pari ad una percentuale del costo sostenuto;

3) il valore della produzione, proporzionalmente attribuibile all'utilizzo della struttura affittata, è escluso dall'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446;

4) l'agevolazione è riconosciuta fino al limite di importo di 50.000 euro annui;

5) l'agevolazione è disconosciuta, qualora il rapporto di affitto venga meno, per qualsiasi causa, prima del termine stabilito dal contratto ovvero qualora i beni che ne sono oggetto vengano concessi in sub-locazione;

b) potenziare il regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali, professionali e di lavoro autonomo previsto dall'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, prevedendo, per il periodo di imposta in cui l'attività è iniziata e per i due periodi successivi, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito, denominata imposta di esistenza:

1) l'imposta è determinata considerando esclusivamente il valore della strut-

tura economica realizzata per lo svolgimento dell'attività d'impresa, professionale o di lavoro autonomo;

2) il contribuente che ha presentato la segnalazione certificata di inizio attività è esonerato, per il periodo di applicazione dell'imposta sostitutiva, da ogni adempimento di carattere contabile e amministrativo relativo all'attività d'impresa, professionale o di lavoro autonomo.

ART. 6.

(Responsabilità civile professionale).

1. Le disposizioni dell'articolo 22 del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164, si applicano, alle stesse condizioni ivi previste, a qualsiasi professionista che esercita l'attività di consulenza tributaria, anche se non iscritto ad albi.

ART. 7.

(Consorzi di garanzia collettiva dei fidi tra professionisti).

1. All'articolo 13 del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, e successive modificazioni, è aggiunto, in fine, il seguente comma:

« 61-quinquies. Le disposizioni del presente articolo si applicano, in quanto compatibili, anche ai consorzi di garanzia collettiva dei fidi tra professionisti ».

€ 2,00



17PDL0000270