



**AIDC**

Associazione Italiana  
Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili

**Sezione di Milano**

# **Le novità fiscali del D.L. 148/2017 convertito in Legge**

*(Circolare n. 22 del 14 dicembre 2017)*

## Indice

1.	Premessa	3
2.	Novità IVA	3
	2.1. Estensione dello <i>split payment</i>	4
	2.2. Modifica della disciplina dello "spesometro"	4
	2.3. Sterilizzazione dell'aumento delle aliquote IVA	7
	2.4. Tenuta dei registri IVA con sistemi elettronici	7
3.	Novità ai fini delle imposte sui redditi	7
	3.1. "Mini <i>voluntary disclosure</i> "	8
	3.2. Credito d'imposta per investimenti pubblicitari	9
	3.3. Opzione per il regime degli impatriati	9
	3.4. Deducibilità per erogazioni liberali a fondazioni e associazioni riconosciute	9
	3.5. Detrazione IRPEF per canoni di locazione degli studenti universitari	10
	3.6. Detrazione IRPEF/IRES dei contributi associativi alle società di mutuo soccorso	11
	3.7. Detrazione IRPEF delle spese per alimenti a fini medici speciali	12
	3.8. Destinazione del 5 per mille dell'IRPEF	13
4.	Novità in materia di rottamazione agevolata	13
	4.1. Proroga al 7 dicembre 2017 delle prime tre rate	13
	4.2. Riammissione per i carichi trasmessi dal 2000 al 2016	14
	4.3. Riammissione per mancato pagamento di rate al 31 dicembre 2016	16
	4.4. Estensione ai carichi trasmessi dal 1° gennaio 2017 al 30 settembre 2017	18
	4.5. Somme riscosse mediante ingiunzione fiscale	20
5.	Altre novità in tema di accertamento e riscossione	20
6.	Disposizioni relative al Codice del Terzo Settore	21
7.	Sottoscrizione con firma digitale degli atti di natura fiscale	22
8.	Novità per i professionisti	23
	8.1. Equo compenso e clausole vessatorie	23
	8.2. Assicurazione professionale obbligatoria degli avvocati	25

## 1. Premessa

---

Il D.L. 16 ottobre 2017 n. 148, in vigore dal 16 ottobre 2017 – convertito dalla Legge 4 dicembre 2017 n. 172, pubblicata sulla *Gazzetta Ufficiale* 5 dicembre 2017 n. 284, in vigore dal 6 dicembre 2017 – ha introdotto diverse novità tributarie, in particolar modo:

- l'estensione dell'ambito applicativo dello ***split payment*** a tutte le società controllate dalla Pubblica Amministrazione;
- la modifica della disciplina dello "spesometro";
- la sterilizzazione dell'aumento delle **aliquote IVA** con riguardo all'anno 2018;
- la semplificazione per la tenuta dei registri IVA con sistemi elettronici;
- la regolarizzazione delle attività finanziarie detenute all'estero derivanti da redditi di lavoro autonomo o dipendente o dalla vendita di beni immobili (c.d. "**mini voluntary disclosure**");
- l'ampliamento dell'ambito applicativo del credito d'imposta in campagne pubblicitarie;
- la definizione dei profili temporali dell'opzione per il regime degli "impatriati";
- la deducibilità dal reddito a decorrere dal periodo d'imposta 2018 delle erogazioni liberali a particolari tipologie di fondazioni e di associazioni riconosciute;
- la detrazione IRPEF per i canoni di locazione degli studenti universitari "fuori sede" e residenti in zone montane o disagiate;
- la detrazione IRPEF/IRES relativa ai contributi associativi versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano in determinati settori di attività;
- la detrazione IRPEF relativa alle spese sostenute per l'acquisto di alimenti a fini medici speciali;
- l'estensione della definizione agevolata dei carichi;
- le disposizioni di carattere tributario del **Codice del Terzo Settore**;
- la sottoscrizione con firma digitale di atti di natura fiscale;
- l'**equo compenso** e la specifica disciplina in materia di clausole vessatorie;
- l'obbligo in tema di assicurazione per la responsabilità civile professionale e contro gli infortuni degli avvocati.

## 2. Novità IVA

---

Le principali modifiche normative apportate dal D.L. 148/2017, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, sono riconducibili, come anticipato, ai seguenti aspetti:

- l'estensione dell'ambito applicativo dello *split payment* a tutte le società controllate dalla Pubblica Amministrazione;
- la modifica della disciplina dello "spesometro";
- la sterilizzazione dell'aumento delle aliquote IVA con riguardo all'anno 2018;
- la semplificazione per la tenuta dei registri IVA con sistemi elettronici.

## 2.1. Estensione dello *split payment*

L'art. 3 del D.L. 148/2017 ha modificato l'art. 17-*ter*, co. 1-*bis*, del D.P.R. 633/1972, stabilendo che la disciplina della scissione dei pagamenti si applica alle operazioni effettuate nei confronti dei seguenti soggetti:

- **enti pubblici economici nazionali, regionali e locali**, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona (lett. 0a));
- **fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche** di cui al co. 1 dell'art. 17-*ter* del D.P.R. 633/1972 per una percentuale complessiva del fondo di dotazione **non inferiore al 70%** (lett. 0b));
- **società controllate di fatto** (art. 2359, co. 1, n. 2), c.c.) direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri (lett. a));
- **società controllate di diritto** (art. 2359, co. 1, n. 1), c.c.), direttamente o indirettamente, da Amministrazioni Pubbliche di cui al co. 1 dell'art. 17-*ter* del D.P.R. 633/1972 o da enti e società di cui alle lett. 0a), 0b), a) e c) (lett. b));
- **società partecipate**, per una percentuale complessiva del capitale **non inferiore al 70%**, da amministrazioni pubbliche di cui al co. 1 dell'art. 17-*ter* del D.P.R. 633/1972 o da enti e società di cui alle lett. 0a), 0b), a) e b) (lett. c));
- **società quotate** inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate ai fini IVA in Italia. Con il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze di cui al co. 1 dell'art. 17-*ter* del D.P.R. 633/1972 può essere individuato un indice alternativo di riferimento per il mercato azionario (lett. d)).

Rimane ferma l'applicazione delle disposizioni sopra indicate in relazione alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di **Amministrazioni Pubbliche destinatarie della fatturazione elettronica in via obbligatoria** (art. 1, co. 2, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196).

L'art. 3 del D.L. 148/2017 ha altresì stabilito che le predette novità, riguardanti la disciplina dello *split payment*, hanno effetto a decorrere **dall'1.1.2018** e si applicano alle operazioni per le quali è **emessa fattura** a partire da tale data: le modalità di attuazione saranno definite da un apposito **decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze**, che avrebbe dovuto essere emanato **entro il 30 novembre 2017**.

## 2.2. Modifica della disciplina dello "spesometro"

L'art. 1-*ter* del D.L. 148/2017 è intervenuto su diversi aspetti connessi alla comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute, nonché delle note di variazione e delle bollette doganali, di cui all'art. 21 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78:

- termini di trasmissione per l'anno 2018;
- presupposto soggettivo;
- ambito oggettivo;

- possibilità di trasmettere il documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore ad euro 300;
- regime sanzionatorio.

### **Termini di trasmissione dei dati per il 2018**

È stata disposta, in via generale, la facoltà per i soggetti passivi di effettuare la trasmissione dei dati con **cadenza semestrale**: a questo proposito, si ricorda che – a norma dell’art. 21, co. 1, del D.L. 78/2010 – la trasmissione dei dati delle fatture all’Agenzia delle Entrate è dovuta su base trimestrale, entro l’ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre (fatta eccezione per il secondo trimestre, per il quale la comunicazione è effettuata entro il giorno 16 settembre).

Avvalendosi della suddetta facoltà, pertanto, i termini entro i quali è dovuta la comunicazione dei dati delle fatture, per l’anno d’imposta 2018, risultano i seguenti:

- per i dati relativi al **primo semestre**, il 17 settembre 2018;
- per i dati relativi al secondo semestre, il 28 febbraio 2019.

Resta immutato l’obbligo di effettuare la comunicazione dei dati per il secondo semestre 2017, entro il termine del 28 febbraio 2018 (art. 4, co. 4, del D.L. 22 ottobre 2016, n. 193).

### **Ambito soggettivo**

Sono **esonerate** dalla comunicazione dei dati delle fatture emesse nei confronti dei consumatori finali le **Pubbliche Amministrazioni** di cui all’art. 1 co. 2 del D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 16526: si tratta di tutte le Amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende e amministrazioni dello Stato a ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale l’Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie di cui al D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300 – ad esempio, le Agenzie fiscali – nonché il CONI fino alla revisione organica della disciplina del settore sportivo.

Per le Amministrazioni Pubbliche resta fermo l’esonero dall’obbligo di invio dei dati relativi alle fatture elettroniche ricevute, veicolate mediante il Sistema di Interscambio (C.M. 7 febbraio 2017, n. 1/E).

Rimane **dovuta la comunicazione per i produttori agricoli esonerati da adempimenti IVA** ex art. 34 co. 6 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 la cui attività non sia ubicata nei territori montani di cui all’art. 9 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

### **Ambito oggettivo**

È, inoltre, prevista una **riduzione nella quantità delle informazioni da trasmettere**, in quanto la comunicazione sarà limitata ai soli dati relativi:

- alla partita IVA del cedente o prestatore;
- alla partita IVA del cessionario o committente (in alternativa, il codice fiscale, per i soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni);
- alla data e al numero della fattura (della bolletta doganale o della nota di variazione);
- alla base imponibile IVA;
- all'aliquota IVA applicata;
- alla tipologia dell'operazione (nel caso in cui l'imposta non sia indicata in fattura).

Per la completa attuazione delle nuove disposizioni, è richiesto un **successivo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate**.

### **Documento riepilogativo delle fatture inferiore all'importo di euro 300**

È stata, altresì, stabilita la possibilità di trasmettere i dati del documento riepilogativo delle fatture emesse e ricevute di importo inferiore ad euro 300 (art. 6 del D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695).

La comunicazione sarà limitata ai seguenti dati:

- per il **documento riepilogativo delle fatture emesse**, la partita IVA del cedente o del prestatore;
- per il **documento riepilogativo delle fatture passive**, la partita IVA del cessionario o del committente;
- la data e il numero del documento riepilogativo;
- l'ammontare imponibile complessivo, nonché l'ammontare dell'imposta complessiva, distinti secondo l'aliquota applicata.

### **Regime sanzionatorio**

Non sono applicate sanzioni se le comunicazioni dei dati riferiti al primo semestre 2017 sono effettuate correttamente entro il 28 febbraio 2018: questo **esonero** vale sia per la comunicazione obbligatoria dei dati di cui all'art. 21 del D.L. 78/2010 che per quella opzionale disciplinata dall'art. 1, co. 3, del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127.

Si ricorda che, per l'omessa o errata trasmissione dei dati, le **sanzioni** sono previste dall'art. 11 co. 2-*bis* del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 e sono pari ad euro 2 per ogni fattura, con un massimo di euro 1.000 per ciascun trimestre: tuttavia, deve ancora essere definito se il **limite massimo** della sanzione debba essere calcolato distintamente per ciascuno dei due trimestri oggetto della comunicazione, ovvero se possa essere parametrato alla cadenza semestrale dell'adempimento (il massimo sarebbe, quindi, pari ad euro 1.000 oppure euro 500 per il semestre).

La sanzione è **ridotta alla metà** (euro 1 per ciascuna fattura, con un massimo di euro 500 per ciascun trimestre) qualora, entro 15 giorni dalla scadenza, sia effettuata la trasmissione della comunicazione in precedenza omessa od errata.

È stato anche abolito lo specifico regime sanzionatorio previsto per il regime opzionale di trasmissione dei dati delle fatture (art. 11, co. 1, del D.Lgs. 471/1997), riconducendo tutte le violazioni alla disciplina di cui all'art. 11, co. 2-*bis*, del D.Lgs. 471/1997).

### **2.3. Sterilizzazione dell'aumento delle aliquote IVA**

L'art. 5 del D.L. 148/2017 ha disposto la parziale sterilizzazione degli aumenti delle aliquote IVA contemplati dalla clausola di salvaguardia di cui all'art. 1, co. 718, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, stabilendo un **minore incremento dell'aliquota del 10% per il 2018**. In particolare, si prevede che:

- **dall'1.1.2018**, l'aliquota "ridotta" venga innalzata all'**11,14%** (ossia con un incremento dell'1,14% in luogo di quello dell'1,5% precedentemente disposto);
- **dall'1.1.2019**, l'aliquota venga comunque fissata nella misura del **12%**.

Si segnala, inoltre, che il Disegno della Legge di Bilancio 2018 prospetta, tuttavia, la **completa sterilizzazione degli aumenti delle aliquote IVA** sia ordinaria che "ridotta" per il 2018, confermando, dunque, le misure attualmente previste (rispettivamente, del 22% e del 10%).

### **2.4. Tenuta dei registri IVA con sistemi elettronici**

L'art. 19-*octies*, co. 6, del D.L. 148/2017 ha stabilito che la tenuta, con sistemi elettronici, dei registri IVA delle vendite e degli acquisti di cui agli artt. 23 e 25 del D.P.R. 633/1972 è considerata regolare anche qualora gli stessi non siano materializzati su supporti cartacei nei termini di legge. Ciò, tuttavia, a condizione che, in sede di accesso, ispezione o verifica, i registri stessi risultino aggiornati sui supporti elettronici e siano **stampati su richiesta degli organi procedenti e in loro presenza** (art. 7, co. 4-*quater*, del D.L. 10 giugno 1994, n. 357).

Pertanto, in **deroga** al precedente co. 4-*ter*, viene meno l'obbligo di stampare i registri IVA delle vendite e degli acquisti entro il terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi, purché siano rispettate le suddette condizioni.

## **3. Novità ai fini delle imposte sui redditi**

---

Il D.L. 148/2017 è intervenuto significativamente anche nell'ambito dell'IRPEF e dell'IRES, con particolare riferimento ai seguenti aspetti:

- la "mini *voluntary disclosure*";
- l'ampliamento dell'ambito applicativo del credito d'imposta in campagne pubblicitarie;
- la definizione dei profili temporali dell'opzione per il regime degli "impatriati";
- la deducibilità dal reddito a decorrere dal periodo d'imposta 2018 delle erogazioni liberali a particolari tipologie di fondazioni e associazioni riconosciute;
- la detrazione IRPEF per i canoni di locazione degli studenti universitari "fuori sede" e residenti in

zone montane o disagiate;

- la detrazione IRPEF/IRES relativa ai contributi associativi versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano in determinati settori di attività;
- la detrazione IRPEF relativa alle spese sostenute per l'acquisto di alimenti a fini medici speciali.

### **3.1. "Mini *voluntary disclosure*"**

L'art. 5-*septies* del D.L. 148/2017 ha introdotto la possibilità di **regolarizzare le violazioni relative al quadro RW** per somme su conti o libretti derivanti da redditi di lavoro autonomo o dipendente prodotti all'estero o dalla vendita di beni immobili detenuti nello Stato estero di prestazione dell'attività lavorativa.

La disposizione **non si applica** alle attività e alle somme che hanno **già formato oggetto di collaborazione volontaria** di cui alla L. 15 dicembre 2014, n. 186 e al D.L. 30 settembre 2015, n. 153.

#### **Ambito soggettivo**

Possono beneficiare della "mini *voluntary disclosure*" i soggetti:

- residenti fiscali in Italia, ovvero i loro eredi, in precedenza residenti all'estero, iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE);
- che hanno prestato la propria attività lavorativa in via continuativa all'estero in zona di frontiera o in Paesi limitrofi.

#### **Tipologie di redditi sanabili**

L'ambito di applicazione della "mini *voluntary disclosure*" è circoscritto ai redditi prodotti all'estero di cui all'art. 6, co. 1, lett. c) e d), del TUIR, ossia i **redditi di lavoro dipendente** e quelli di **lavoro autonomo**. Tuttavia, per espressa previsione normativa, il regime è esteso anche alle attività derivanti dalla vendita di beni immobili detenuti nello Stato estero di prestazione della propria attività lavorativa in via continuativa.

#### **Versamento del 3% e presentazione dell'istanza di adesione**

Ai fini della regolarizzazione delle somme illecitamente detenute all'estero, occorre provvedere al versamento del 3% del **valore delle attività e della giacenza al 31 dicembre 2016** a titolo di imposte, sanzioni e interessi.

L'**istanza** per l'adesione alla procedura deve essere presentata **entro il 31 luglio 2018**.

Gli autori delle violazioni possono provvedere spontaneamente al **versamento in un'unica soluzione di quanto dovuto entro il 30 settembre 2018**, senza avvalersi della compensazione prevista dall'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997 n. 241.

Tuttavia, sarà possibile ripartire il **versamento in tre rate mensili consecutive di pari importo**,

effettuando il pagamento della **prima rata entro il 30 settembre 2018**.

La procedura di regolarizzazione si perfeziona dal momento del versamento di quanto dovuto in un'unica soluzione o dell'ultima rata.

### **Proroga dei termini di accertamento e di irrogazione delle sanzioni**

In deroga alla Legge 27 luglio 2000 n. 212 (c.d. "Statuto dei diritti del contribuente"), i termini di accertamento e di irrogazione delle sanzioni ordinariamente scadenti a decorrere dal 1° gennaio 2018 sono fissati al **30 giugno 2020 per le sole attività oggetto della "mini *voluntary disclosure*"**.

### **Disposizioni attuative**

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno emanate le ulteriori disposizioni necessarie per l'attuazione dell'art. 5-*septies* del D.L. 148/2017.

### **3.2. Credito d'imposta per investimenti pubblicitari**

L'art. 4 del D.L. 148/2017 ha ampliato l'ambito applicativo del credito d'imposta per investimenti in campagne pubblicitarie di cui all'art. 57-*bis* del D.L. 24 aprile 2017 n. 50, stabilendo che:

- rientrano nel novero dei **soggetti beneficiari** dell'agevolazione non più solo imprese e lavoratori autonomi, ma **anche gli enti non commerciali**;
- sono agevolabili, a regime, **anche** gli investimenti pubblicitari incrementali effettuati sulla **stampa on line**.

L'estensione del credito d'imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali effettuati nel periodo 24 giugno 2017–31 dicembre 2017 riguarda solo la stampa quotidiana e periodica (anche *on line*), ma non gli investimenti effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali.

### **3.3. Opzione per il regime degli impatriati**

L'art. 8-*bis* del D.L. 148/2017 ha stabilito che, per i lavoratori dipendenti che sono rientranti in Italia entro il 31 dicembre 2015:

- l'**opzione** esercitata ai sensi dell'art. 16, co. 4, del D.Lgs. 14 settembre 2015 n. 147 (reddito imponibile 50%) produce **effetti per il quadriennio 2017-2020**;
- per il periodo d'imposta 2016 restano applicabili le disposizioni di cui alla Legge 30 dicembre 2010 n. 238 (reddito imponibile del 20% per le donne o 30% per gli uomini).

### **3.4. Deducibilità per erogazioni liberali a fondazioni e associazioni riconosciute**

L'art. 5-*ter* del D.L. 148/2017 ha modificato l'art. 99, co. 3, del D.Lgs. 3 luglio 2017 n. 117 (c.d. "Codice del Terzo Settore"), stabilendo che – **dal periodo d'imposta 2018** e fino all'abrogazione di cui all'art. 102, co. 2, lett. h), dello stesso Decreto – le disposizioni contenute nei co. 1, 2, 3, 4, 5 e 6

dell'art. 14 del D.L. 14 marzo 2005 n. 35 continuano ad applicarsi con alcune modificazioni. Quest'ultima norma prevede la deducibilità delle erogazioni liberali (in denaro e in natura) effettuate da persone fisiche o da enti soggetti all'IRPEF a beneficio di determinati soggetti.

### **Soggetti beneficiari delle erogazioni liberali**

Dal periodo d'imposta 2018 e sino a quando non sarà abrogato, quindi, ai sensi dell'art. 14, co. 1, del D.L. 35/2005, come modificato dall'art. 99, co. 3, del D.Lgs. 117/2017, le erogazioni liberali, per fruire del beneficio fiscale, devono essere effettuate a favore dei seguenti soggetti:

- fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico di cui al D.Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42;
- fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, individuate con un apposito Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri.

### **Limiti di deducibilità**

Ai sensi del co. 1 dell'art. 14 del D.L. 35/2005, le erogazioni liberali (sia in denaro che in natura) ai suddetti soggetti sono deducibili entro il **limite massimo del 10% del reddito dichiarato** e, comunque, di **euro 70.000 annui**.

### **3.5. Detrazione IRPEF per canoni di locazione degli studenti universitari**

L'art. 20, co. 8-*bis*, del D.L. 148/2017 ha stabilito che – ai sensi dell'art. 15, co. 1, lett. i-*sexies*), del TUIR – è riconosciuta una detrazione IRPEF del 19% per i canoni di locazione, derivanti da contratti di stipulati o rinnovati ai sensi della Legge 9 dicembre 1998 n. 431, sostenuti dagli studenti universitari iscritti a un corso di laurea presso una **Università situata in un Comune diverso da quello di residenza**.

La detrazione spetta anche ai canoni relativi ai contratti di ospitalità, nonché agli atti di assegnazione in godimento o locazione, stipulati con enti per il diritto allo studio, Università, collegi universitari legalmente riconosciuti, enti senza fini di lucro e cooperative.

Per effetto della predetta modifica della lett. i-*sexies*), la detrazione d'imposta per canoni di locazione è estesa anche all'ipotesi in cui l'Università sia ubicata in un Comune distante da quello di residenza almeno 50 chilometri e gli studenti fuori sede siano residenti in **zone montane o disagiate**.

### **Ubicazione dell'Università**

La detrazione compete a condizione che l'Università sia ubicata in un Comune diverso da quello in cui lo studente ha la propria residenza anagrafica, distante da quest'ultimo **almeno 100 chilometri o**

### **50 chilometri per gli studenti residenti in zone montane o disagiate.**

Oltre alle sopraelencate condizioni, per beneficiare dell'agevolazione non è più previsto che l'Università debba essere ubicata in una Provincia diversa rispetto a quella di residenza dello studente.

### **Limite di importo**

I canoni di locazione pagati rilevano fino a concorrenza di un importo massimo di euro 2.633.

### **Periodi d'imposta di applicazione della detrazione**

Le nuove disposizioni sono invocabili limitatamente ai periodi d'imposta 2017 e 2018: pertanto, hanno **effetto retroattivo**, essendo applicabili a partire dal 1° gennaio 2017.

### **3.6. Detrazione IRPEF/IRES dei contributi associativi alle società di mutuo soccorso**

L'art. 83, co. 5, del D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (c.d. "Codice del Terzo Settore") disciplina una detrazione dall'imposta lorda nella misura del 19% in relazione ai contributi associativi versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano in determinati settori di attività.

La "nuova" agevolazione, oltre a sostituire, di fatto, quella prevista dall'art. 15, co. 1, lett. *i-bis*, del TUIR – sempre nella misura del 19%, e che continua ad applicarsi sino al 31 dicembre 2017, ai sensi del nuovo art. 5-*sexies* del D.L. 148/2017 – abrogata dall'art. 102, co. 1, lett. g), del D.Lgs. 117/2017, si differenzia da quella prevista dal TUIR.

### **Limite di importo della "nuova" detrazione**

L'art. 5-*quater* del D.L. 148/2017 ha stabilito che la detrazione di cui al D.Lgs. 117/2017 spetta per i contributi associativi di **importo non superiore ad euro 1.300**, mentre in precedenza la detraibilità era prevista per un importo superiore ad euro 1.300. Si ricorda, inoltre, che nel testo della lett. *i-bis* dell'art. 15 del TUIR, il limite massimo di detraibilità era, invece, fissato in euro 1.291,14 e, in aggiunta, venivano stabilite le modalità di pagamento del contributo associativo per accedere al beneficio fiscale.

### **Soggetto beneficiario della detrazione**

La "nuova" agevolazione dovrebbe spettare a tutti i soci delle società di mutuo soccorso, indipendentemente dal fatto che siano **persone fisiche o giuridiche**.

### **Decorrenza della detrazione**

La "nuova" detrazione si applica **in via transitoria dal periodo d'imposta 2018**, e fino a quello di entrata in vigore delle disposizioni del Titolo X del D.Lgs. 117/2017 (Codice del Terzo settore) che, a loro volta, si applicano agli enti iscritti nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS) a

decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui perverrà l'autorizzazione da parte della Commissione europea e, comunque, non prima del periodo d'imposta successivo a quello di operatività del RUNTS (art. 104, co. 2, del D.Lgs. 117/2017).

### **3.7. Detrazione IRPEF delle spese per alimenti a fini medici speciali**

L'art. 5-*quinquies* del D.L. 148/2017 ha modificato la **lett. c) dell'art. 15, co. 1, del TUIR**, stabilendo l'estensione della detrazione dall'IRPEF lorda – pari al 19% per le spese sanitarie sostenute dal contribuente – ai costi sostenuti per l'acquisto di alimenti a fini medici speciali.

La detrazione IRPEF spetta per gli alimenti a fini medici speciali che sono inseriti nella **sezione A1 del Registro nazionale di cui all'art. 7 del DM 8 giugno 2001**: si tratta dei prodotti alimentari che sono destinati alla gestione dietetica dei pazienti, che devono essere utilizzati sotto controllo medico.

L'agevolazione non compete con riferimento alle spese sostenute per l'acquisto di:

- **prodotti destinati ai lattanti;**
- alimenti senza glutine, che rientrano nella sezione A2 del Registro nazionale, destinati ai celiaci.

### **Periodi d'imposta di applicazione della detrazione**

L'agevolazione si applica ai periodi d'imposta 2017 e 2018, dunque con effetto retroattivo agli oneri pagati a partire dal 1° gennaio 2017: sul punto, si segnala, tuttavia, che non è precisata la documentazione necessaria per poter fruire dell'agevolazione.

### **Limite di importo**

La detrazione IRPEF del 19% spetta solo per la parte delle spese sanitarie che eccede l'importo della franchigia di euro 129,11.

### **Spese mediche sostenute per i familiari a carico**

Le spese di cui alla lett. c) dell'art. 15, co. 1, del TUIR sono **detraibili** anche se sono state sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico (ad esempio, i figli), ai sensi del precedente art. 12 del TUIR, in virtù di quanto previsto dall'art. 15, co. 2, primo periodo, del TUIR.

### **3.8. Destinazione del 5 per mille dell'IRPEF**

L'art. 17-*ter* del D.L. 148/2017 ha introdotto il **co. 1-bis dell'art. 16 della Legge 6 dicembre 1991, n. 394**, secondo cui la destinazione del 5 per mille dell'IRPEF può avvenire, a scelta del contribuente, anche a sostegno degli enti gestori delle aree protette. Queste destinazione si aggiunge, pertanto, alle seguenti:

- sostegno del volontariato e delle altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS);

- sostegno delle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali;
- sostegno delle associazioni e fondazioni riconosciute che operano nei settori previsti per le ONLUS;
- sostegno delle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi dal CONI a norma di legge e che svolgono una rilevante attività di interesse sociale;
- finanziamento dell'Università e della ricerca scientifica e sanitaria;
- finanziamento delle attività di tutela, promozione e valorizzazione dei beni culturali e paesaggistici;
- sostegno delle attività sociali svolte dal Comune di residenza del contribuente.

### **Decorrenza**

La possibilità di destinare il 5‰ dell'IRPEF a sostegno degli enti gestori delle aree protette si applica a decorrere **dall'anno 2018**, con riferimento alle dichiarazioni dei redditi relative al periodo d'imposta precedente. La nuova disciplina si applica, quindi, a partire dall'IRPEF relativa al 2017, derivante dai modelli 730/2018 e REDDITI 2018 PF.

### **Disposizioni attuative**

Con un successivo Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri saranno stabilite le modalità di:

- accesso al contributo;
- formazione degli elenchi degli enti ammessi;
- riparto ed erogazione delle somme.

## **4. Novità in materia di rottamazione agevolata**

Il D.L. 148/2017 ha apportato alcune rilevanti modifiche alla disciplina della definizione dei carichi pendenti:

- proroga al 7 dicembre 2017 delle prime tre rate;
- riammissione dei carichi trasmessi dal 2000 al 2016;
- riammissione per il mancato pagamento di rate al 31 dicembre 2016;
- estensione per i carichi trasmessi dal 1° gennaio 2017 al 30 settembre 2017.

### **4.1. Proroga al 7 dicembre 2017 delle prime tre rate**

L'art. 6 del D.L. 193/2016 ha previsto una rottamazione dei carichi di ruolo trasmessi agli Agenti della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2016: per fruire della rottamazione, che comporta lo stralcio delle intere sanzioni amministrative e degli interessi di mora di cui all'art. 30 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, sarebbe stato necessario presentare domanda entro il 21 aprile 2017.

Le **rate**, che l'Agenzia delle Entrate-Riscossione (l'ex Equitalia) ha liquidato e comunicato ai debitori, possono al **massimo** essere **cinque**, e le **prime tre** avevano come scadenza il 31 luglio 2017, il 30

settembre 2017 e il 30 novembre 2017. L'art. 1, co. 1, del D.L. 148/2017 ha stabilito il differimento di queste rate al **7 dicembre 2017**, con l'effetto che:

- chi, entro le scadenze indicate, non avesse ancora pagato le rate, ha potuto farlo entro il 7 dicembre 2017 senza onere di comunicazione all'Agenzia delle Entrate-Riscossione;
- chi avesse pagato tardi le rate mantiene i benefici della rottamazione, senza onere di comunicazione all'Agenzia delle Entrate-Riscossione;
- chi avesse pagato le rate in misura insufficiente, ha potuto integrare i versamenti entro il 7 dicembre 2017.

Anche i debitori che, **non avendo espresso l'opzione per il pagamento rateale** nella domanda, avrebbero dovuto pagare il tutto entro il 31 luglio 2017, hanno potuto fruire della **proroga al 7 dicembre 2017**.

Tale novità è **particolarmente importante**, considerato che il tardivo, insufficiente o mancato pagamento anche di una sola della rate impedisce l'accesso alla definizione: quindi, in assenza della proroga, avrebbe comportato il mancato stralcio delle sanzioni amministrative e degli interessi di mora e, in alcuni casi, l'impossibilità di dilazionare ulteriormente il debito.

La **quarta rata**, in scadenza al 30 aprile 2018, è stata posticipata al **31 luglio 2018**: rimane, invece, invariato al 30 settembre 2018 il termine di pagamento della quinta e ultima rata.

#### **4.2. Riammissione dei carichi trasmessi dal 2000 al 2016**

L'art. 1 del D.L. 148/2017 ha previsto, in relazione ai carichi trasmessi dal 2000 al 2016, una riammissione per i **debitori che non hanno presentato la relativa domanda entro il 21 aprile 2017**.

Coloro i quali, invece, hanno trasmesso tale istanza beneficiano della proroga del termine di pagamento delle prime tre rate al 7 dicembre 2017, ma non possono presentare una nuova domanda ed effettuare i versamenti secondo le scadenze illustrate nel prosieguo.

La rottamazione segue le regole di quella prevista dall'art. 6 del D.L. 193/2016:

- vale per tutte le **entrate incassate dagli Agenti della Riscossione** – in breve, dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione e da Riscossione Sicilia S.p.A. – con le eccezioni previste (ad esempio, carichi relativi a sanzioni non tributarie e non previdenziali, risorse proprie della UE, IVA all'importazione);
- non vale per le entrate riscosse in proprio dagli enti locali, da altri enti o dai concessionari locali;
- comporta lo **stralcio intero delle sanzioni amministrative tributarie**, delle sanzioni civili connesse alle violazioni previdenziali – INPS, INAIL e Casse di previdenza professionali – e degli **interessi di mora** di cui all'art. 30 del D.P.R. 602/1973 (quindi, dei soli interessi conteggiati in caso di mancato pagamento delle somme intimate tramite cartella di pagamento, avviso di accertamento esecutivo e avviso di addebito INPS);
- se si tratta di sanzioni connesse a **violazioni del codice della Strada**, le sanzioni rimangono

dovute in quanto lo stralcio riguarda solo le maggiorazioni di legge e gli interessi di mora;

- bisogna pagare, per intero, gli importi a titolo di capitale, interessi diversi da quelli di mora e gli aggi di riscossione parametrati al dovuto;
- **non è necessario rottamare tutti i carichi**, potendo sussistere una rottamazione parziale (il debitore può scegliere quali ruoli, accertamenti esecutivi o avvisi di addebito INPS rottamare).

Per “**carichi**” si intendono non solo i ruoli, ma anche gli importi affidati agli Agenti della Riscossione a seguito di **accertamento esecutivo** oppure **avviso di addebito dell’INPS** (artt. 29 e 30 del D.L. 78/2010).

La domanda di rottamazione produce alcuni effetti automatici:

- sono **sospesi i termini di versamento** delle rate che scadono nel lasso temporale intercorrente dalla presentazione della domanda di rottamazione – la cui scadenza è il 15 maggio 2018 – al termine di versamento della prima o unica rata (31 ottobre 2018);
- **non possono essere avviate nuove azioni esecutive e cautelari** (fermi, ipoteche).

La **procedura** si articola in tre fasi:

- presentazione dell’apposita domanda ad opera del debitore;
- liquidazione delle rate non onorate al 31 dicembre 2016, relative ai piani in essere al 24 ottobre 2016 e loro pagamento in unica soluzione;
- liquidazione delle rate da rottamazione dei ruoli e pagamento a cura del debitore, in unica soluzione o in forma rateale.

Il motivo per cui, d’ufficio, l’Agenzia delle Entrate-Riscossione liquida le **rate di dilazioni pregresse scadute al 31 dicembre 2016** è il seguente: l’art. 6 del D.L. 193/2016 prevedeva per l’accesso alla rottamazione il pagamento delle rate in scadenza da ottobre a dicembre 2016. Illegittimamente, i debitori che non avevano pagato rate scadute prima di ottobre 2016 non erano stati ammessi alla dilazione – è stato impropriamente richiamato l’art. 31 del D.P.R. 602/1973, sull’imputazione dei pagamenti – ragion per cui, come si dirà, è stata prevista una riammissione per questi ultimi debitori, mediante una procedura particolare. In questo modo, si evita alla radice il problema descritto, in quanto il debitore, per poter fruire della rottamazione, deve prima pagare in unica soluzione le rate pregresse scadute il 31 dicembre 2016.

### **Presentazione del modello**

L’Agenzia delle Entrate-Riscossione ha approvato il modello di domanda di rottamazione (c.d. **modello “DA 2000/17”**), che può essere scaricato gratuitamente dal relativo sito oppure ritirato presso gli sportelli. Il modello, a pena di decadenza, deve essere presentato, **entro il 15 maggio 2018**, secondo una delle seguenti modalità:

- **personalmente dal debitore**;
- avvalendosi di un **intermediario**, allegando copia del documento di identità del debitore e

dell'intermediario;

- mediante **consegna manuale presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione**, oppure tramite **invio del modello alle caselle PEC** all'uopo istituite e indicate nel modello stesso (in caso di invio a mezzo PEC, è sempre necessario allegare copia di un documento di identità);
- tramite il **sito dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione** ([www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)), utilizzando la procedura *on line* "Fai D.A. te" disponibile anche nella propria area riservata.

Nel modello occorre **impegnarsi a rinunciare ai contenziosi pendenti sui carichi oggetto di rottamazione** ed esercitare, se del caso, l'opzione per il pagamento rateale.

### **Mancato pagamento di rate al 31 dicembre 2016**

A seguito della presentazione, entro il 15 maggio 2018, del modello di domanda di rottamazione:

- **entro il 30 giugno 2018**, Agenzia delle Entrate-Riscossione liquida l'importo di tutte le rate scadute al 31 dicembre 2016 non onorate, relative a **piani di dilazione dei ruoli in essere al 24 ottobre 2016**;
- **entro il 31 luglio 2018**, il debitore, in unica soluzione e pena il mancato accesso alla rottamazione, deve pagare le rate anzidette.

Il mancato, tardivo o insufficiente versamento di tali importi impedisce di fruire della rottamazione.

I versamenti andranno eseguiti mediante i bollettini allegati alla comunicazione, senza possibilità di compensazione con debiti tributari o contributivi.

### **Importi relativi alla rottamazione**

Entro il 30 settembre 2018, Agenzia delle Entrate-Riscossione liquida le somme da rottamazione dei ruoli, dandone comunicazione al contribuente. Gli importi dovranno essere versati:

- per l'**80%**, in **due rate** di pari ammontare, scadenti il 31 ottobre 2018 e il 30 novembre 2018;
- per il restante **20%**, in un'unica rata scadente il 28 febbraio 2019.

Se non si opta per il pagamento rateale, le intere somme devono essere versate entro il 31 ottobre 2018.

I pagamenti andranno eseguiti mediante i bollettini allegati alla comunicazione, senza possibilità di compensazione con debiti tributari o contributivi.

### **4.3. Riammissione per il mancato pagamento di rate al 31 dicembre 2016**

Uno dei presupposti per accedere alla rottamazione dei ruoli, la cui domanda andava presentata entro il 21 aprile 2017, era il regolare pagamento di rate concernenti piani di dilazione in essere al 24 ottobre 2016 scadenti a ottobre, novembre e dicembre 2016.

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione, in modo illegittimo, ha negato l'accesso alla rottamazione, opponendo il diniego anche a coloro i quali avevano rate non pagate con scadenza antecedente all'ottobre

2016.

Ora, per effetto dell'art. 1 del D.L. 148/2017, possono essere **"riammessi" alla rottamazione:**

- i debitori che sono stati notificatari di un **diniego basato sul mancato pagamento delle rate** in scadenza a ottobre, novembre e dicembre 2016;
- i debitori che sono stati notificatari di un diniego basato sul mancato pagamento delle rate in scadenza in momenti antecedenti a ottobre 2016.

La riammissione concerne solo i debitori notificatari di un diniego basato sui motivi indicati, e **non per altre cause** (ad esempio, carichi non definibili, come quelli derivanti da sanzioni irrogate dalla CONSOB o carichi trasmessi prima del 1° gennaio 2000).

La presentazione della domanda di rottamazione produce alcuni effetti automatici:

- **sono sospesi i termini di versamento delle rate** che scadono nel lasso temporale intercorrente dalla presentazione della domanda di rottamazione – la cui scadenza è il 15 maggio 2018 – al termine di versamento della prima o unica rata (31 ottobre 2018);
- **non possono essere avviate nuove azioni esecutive e cautelari** (fermi, ipoteche).

La procedura si articola in tre fasi:

- presentazione dell'apposita domanda ad opera del debitore;
- **liquidazione delle rate non onorate** (quelle relative ai piani in essere al 24 ottobre 2016, che in breve sono state la causa del diniego) e loro pagamento in unica soluzione;
- **liquidazione delle rate da rottamazione** dei ruoli e pagamento a cura del debitore, in unica soluzione o in forma rateale.

### **Trasmissione del modello**

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione, in relazione all'art. 1 del D.L. 148/2017 antecedente alla conversione, aveva approvato un apposito modello per la riammissione (denominato modello "DA-R"). A seguito della conversione del D.L. 148/2017, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha stabilito che anche per la riammissione in esame deve essere utilizzato il **nuovo modello "DA 2000/17"**, che può essere scaricato gratuitamente dal relativo sito oppure ritirato presso gli sportelli.

Rimangono validi i modelli già presentati.

Il modello, a pena di decadenza, deve essere presentato, entro il 15 maggio 2018, secondo una delle seguenti **modalità:**

- personalmente dal debitore;
- avvalendosi di un intermediario, allegando la copia del documento di identità del debitore e dell'intermediario;
- mediante consegna manuale presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione oppure tramite invio del modello alle caselle PEC all'uopo istituite e indicate nel modello stesso (in caso di invio a mezzo PEC, è sempre necessario allegare copia di un documento di identità);

- tramite il sito dell’Agenzia delle Entrate-Riscossione ([www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)), utilizzando la procedura *on line* “Fai D.A. te” disponibile anche nella propria area riservata.

Nel modello occorre **impegnarsi a rinunciare ai contenziosi pendenti sui carichi oggetto di rottamazione** ed esercitare, se del caso, l’opzione per il pagamento rateale.

### **Mancato pagamento di rate al 31.12.2016**

A seguito della presentazione della domanda di rottamazione:

- l’Agenzia delle Entrate-Riscossione, entro il **30 giugno 2018**, liquida l’importo di tutte le rate scadute al 31 dicembre 2016 non onorate, che hanno dato luogo al diniego;
- il debitore, in unica soluzione e pena il mancato accesso alla riammissione, deve pagare, entro il **31 luglio 2018**, le rate anzidette.

Il mancato, tardivo o insufficiente versamento di tali importi impedisce di fruire della rottamazione.

I pagamenti dovranno essere eseguiti mediante i bollettini allegati alla comunicazione, senza possibilità di compensazione con debiti tributari o contributivi.

### **Importi relativi alla rottamazione**

Entro il 30 settembre 2018, l’Agenzia delle Entrate-Riscossione liquida le somme da rottamazione dei ruoli, dandone comunicazione al contribuente. Gli importi dovranno essere versati:

- per l’**80%**, in **due rate** di pari ammontare, scadenti il 31 ottobre 2018 e il 30 novembre 2018;
- per il restante **20%**, in un’**unica rata** scadente il 28 febbraio 2019.

Se non si opta per il pagamento rateale, le intere somme vanno versate entro il 31 ottobre 2018.

I versamenti andranno eseguiti mediante i bollettini allegati alla comunicazione, senza possibilità di compensazione con debiti tributari o contributivi.

### **4.4. Estensione ai carichi trasmessi dal 1° gennaio 2017 al 30 settembre 2017**

Ai sensi dell’art. 1 del D.L. 148/2017, la rottamazione dei ruoli viene estesa ai carichi trasmessi agli Agenti della Riscossione dal 1° gennaio 2017 al 30 settembre 2017, con le stesse regole di quella prevista originariamente dall’**art. 6 del D.L. 193/2016**:

- vale per tutte le **entrate incassate dagli Agenti della Riscossione** – in breve, dall’Agenzia delle Entrate-Riscossione e dalla Riscossione Sicilia S.p.A. – con le eccezioni previste (ad esempio, carichi relativi a sanzioni non tributarie e non previdenziali, risorse proprie della UE, IVA all’importazione);
- **non vale per le entrate riscosse in proprio dagli enti locali**, da altri enti o dai concessionari locali;
- comporta lo **stralcio intero delle sanzioni amministrative tributarie**, delle sanzioni civili connesse alle violazioni previdenziali – INPS, INAIL e Casse di previdenza professionali – e degli **inte-**

**ressi di mora** di cui all'art. 30 del D.P.R. 602/1973 (quindi, dei soli interessi conteggiati in caso di mancato pagamento delle somme intimate tramite cartella di pagamento, avviso di accertamento esecutivo e avviso di addebito INPS);

- se si tratta di **sanzioni connesse a violazioni del Codice della Strada**, rimangono dovute in quanto lo stralcio riguarda solo le maggiorazioni di legge e gli interessi di mora;
- bisogna pagare, per intero, gli importi a titolo di capitale, interessi diversi da quelli di mora e aggi di riscossione parametrati al dovuto;
- **non è necessario rottamare tutti i carichi**, potendo sussistere una rottamazione parziale (il debitore può scegliere quali ruoli, accertamenti esecutivi o avvisi di addebito INPS rottamare).

Per "**carichi**" si intendono non solo i ruoli, ma anche gli importi affidati agli Agenti della Riscossione a seguito di accertamento esecutivo oppure avviso di addebito INPS (artt. 29 e 30 del D.L. 78/2010).

La presentazione della domanda di rottamazione produce automaticamente alcuni effetti:

- sono **sospesi i termini di versamento delle rate** che scadono nel lasso temporale intercorrente dalla presentazione della domanda di rottamazione – la cui scadenza è il 15 maggio 2018 – al termine di versamento della prima o unica rata (31 luglio 2018);
- **non possono essere avviate nuove azioni esecutive e cautelari** (fermi, ipoteche).

La procedura si articola in due fasi, costituite dalla presentazione dell'apposita domanda ad opera del debitore e dalla liquidazione delle rate da rottamazione dei ruoli e pagamento a cura del debitore, in unica soluzione o in forma rateale.

### **Trasmissione del modello**

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha approvato il modello di domanda di rottamazione (c.d. **modello "DA 2000/17"**), che può essere scaricato gratuitamente dal relativo sito oppure ritirato presso gli sportelli. Rimangono validi i modelli già presentati.

Il modello, a pena di decadenza, deve essere presentato entro il 15 maggio 2018, secondo le seguenti

#### **modalità alternative:**

- personalmente dal debitore;
- avvalendosi di un intermediario, allegando la copia del documento di identità del debitore e dell'intermediario;
- mediante consegna manuale presso gli uffici di Agenzia delle Entrate-Riscossione oppure tramite invio del modello alle caselle PEC all'uopo istituite e indicate nel modello stesso (in caso di invio a mezzo PEC, è sempre necessario allegare copia di un documento di identità);
- tramite il sito di Agenzia delle Entrate-Riscossione ([www.agenziaentrateriscossione.gov.it](http://www.agenziaentrateriscossione.gov.it)), utilizzando la procedura *on line* "Fai D.A. te" disponibile anche nella propria area riservata.

Nel modello occorre impegnarsi a rinunciare ai contenziosi pendenti sui carichi oggetto di rottamazione ed esercitare, se del caso, l'opzione per il pagamento rateale.

### **Importi relativi alla rottamazione**

Entro il 30 giugno 2018, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione comunicherà l'importo da pagare per effetto della rottamazione; quindi, **non è prevista l'autoliquidazione delle somme**.

Gli importi **possono essere pagati in cinque rate**, osservando le seguenti scadenze:

- 31 luglio 2018, per la prima rata;
- 30 settembre 2018, per la seconda rata;
- 31 ottobre 2018, per la terza rata;
- 30 novembre 2018, per la quarta rata;
- 28 febbraio 2019, per la quinta rata.

Se **non si opta per il pagamento rateale**, le intere somme vanno versate **entro il 31 luglio 2018**.

I relativi pagamenti dovranno essere eseguiti mediante i bollettini allegati alla comunicazione, senza possibilità di compensazione con debiti tributari o contributivi.

### **4.5. Somme riscosse mediante ingiunzione fiscale**

L'art. 1, co. 11-*quater*, del D.L. 148/2017 ha stabilito che le Regioni, le Province, i Comuni e le Città metropolitane, con riferimento alle loro entrate riscosse mediante ingiunzione fiscale, anche tributarie, possono deliberare, con regolamento, l'**accesso alla rottamazione** entro il 4 febbraio 2017, ovvero 60 giorni dalla data di entrata in vigore della Legge 172/2017 di conversione del D.L. 148/2017.

Deve trattarsi di **ingiunzioni fiscali notificate entro il 16 ottobre 2017** dagli enti stessi o dai loro concessionari della riscossione.

## **5. Altre novità in tema di accertamento e riscossione**

---

Le principali modifiche normative riguardano la notifica delle cartelle di pagamento e la proroga, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dei termini per l'adempimento degli obblighi dichiarativi e comunicativi. Sotto il primo profilo, l'art. 19-*octies*, co. 1-3, del D.L. 148/2017 ha novellato l'**art. 26 del D.P.R. 602/1973**, stabilendo che la cartella di pagamento può essere **notificata dagli ufficiali della riscossione** o da soggetti abilitati dall'Agente della riscossione nelle forme di legge: previa **convenzione**, la notifica può avvenire anche ad opera dei **messi comunali** e dei **funzionari della Polizia municipale**.

È, inoltre, previsto che quando ai fini del perfezionamento della notifica sono **necessarie più formalità**, queste possono essere adempiute, al massimo in 30 giorni, *"da soggetti diversi da quelli sopra indicati ciascuno dei quali certifica l'attività svolta mediante relazione datata e sottoscritta"*.

L'art. 19-*octies*, co. 4 e 5, del D.L. 148/2017 ha, invece, disposto che i **termini per l'adempimento degli obblighi dichiarativi e comunicativi** relativi ai **tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate** possono essere **prorogati**, con provvedimento del Direttore della stessa Agenzia:

- in presenza di **eventi o circostanze che comportino gravi difficoltà** per la loro regolare tempestiva esecuzione;
- comunque in caso di **ritardo nella pubblicazione delle specifiche tecniche** per la trasmissione telematica dei dati relativi agli adempimenti stessi.

La suddetta proroga dei termini deve garantire un **termine congruo**, comunque non superiore a 60 giorni, per l'effettuazione degli adempimenti medesimi.

In pratica, viene prevista una **procedura "più snella" per la concessione di proroghe** relative ad adempimenti dichiarativi e comunicativi in ambito fiscale, gestita direttamente dall'Agenzia delle Entrate con propri provvedimenti, in luogo dell'emanazione di appositi DPCM ai sensi dell'art. 12 co. 5 del D.Lgs. 241/1997, che devono invece essere:

- emanati dal Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze;
- registrati dalla Corte dei Conti;
- pubblicati sulla *Gazzetta Ufficiale*.

La nuova procedura è applicabile solo in relazione agli obblighi dichiarativi e comunicativi relativi ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate e **non si applica quindi, ad esempio, alle proroghe dei versamenti**. In tal caso, rimane necessaria l'emanazione di appositi DPCM ai sensi del suddetto D.Lgs. 241/1997.

## **6. Disposizioni relative al Codice del Terzo Settore**

---

L'art. 5-*sexies* del D.L. 148/2017 ha introdotto una **norma di interpretazione autentica**, disponendo che l'art. 104 del D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (c.d. *Codice del terzo settore*) "*si interpreta nel senso che i termini di decorrenza indicati nei commi 1 e 2 valgono anche ai fini dell'applicabilità delle disposizioni fiscali che prevedono corrispondentemente modifiche o abrogazioni di disposizioni vigenti prima della data di entrata in vigore*" del Codice stesso. Pertanto, le **disposizioni di carattere fiscale** richiamate dagli artt. 99, co. 3, e 102, co. 1, del D.Lgs. 117/2017 continuano a trovare applicazione senza soluzione di continuità fino al 31 dicembre 2017:

- art. 14, co. 1, del D.L. 14 marzo 2005, n. 35, nella versione ante modifiche introdotte dall'art. 99 co. 3 del D.Lgs. 117/2017;
- Legge 11 agosto 1991, n. 26 (Legge-quadro sul volontariato);
- Legge 7 dicembre 2000, n. 383 (Disciplina delle associazioni di promozione sociale);
- artt. 2, 3, 4 e 5 della Legge 15 dicembre 1998, n. 438 (Contributo statale a favore delle associazioni nazionali di promozione sociale);
- DM 14 settembre 2010 n. 177 (Regolamento concernente i criteri e le modalità per la concessione e l'erogazione dei contributi di cui all'art. 96 della Legge 21 novembre 2000, n. 342, in materia di

attività di utilità sociale, in favore di associazioni di volontariato e organizzazioni non lucrative di utilità sociale);

- DM 8 ottobre 1997 (Modalità per la costituzione dei fondi speciali per il volontariato presso le Regioni);
- art. 100, co. 2, lett. l), del TUIR;
- art. 15, co. 1, lett. i-*quater*) e i-*bis*), del TUIR.

## **7. Sottoscrizione con firma digitale degli atti di natura fiscale**

---

L'art. 11-*bis* del D.L. 148/2017 ha modificato l'art. 36 del D.L. 25 giugno 2008, n. 112 – in materia di sottoscrizione dell'atto di trasferimento di partecipazioni societarie – prevedendo, nel nuovo co. 1-*ter*, la **facoltà di utilizzo della firma digitale** per la conclusione di alcuni atti legati a determinate operazioni societarie.

La nuova disposizione segue, dal punto di vista sistematico, quella contemplata per gli **atti di trasferimento delle partecipazioni di società a responsabilità limitata**, ai sensi dell'art. 36 co. 1-*bis* del D.L. 112/2008. Tale norma riconosce – rispetto al procedimento "ordinario" di cui all'art. 2470, co. 2 c.c., che richiede per gli effetti verso la società la redazione dell'atto di trasferimento con sottoscrizione autenticata da parte di un notaio e il successivo deposito ad opera dello stesso presso il Registro delle imprese – la possibilità di redigere l'atto in modalità esclusivamente "informatica" con l'utilizzo della firma digitale e avvalendosi di un **intermediario abilitato** di cui all'art. 31, co. 2-*quater*, della Legge 24 novembre 2000, n. 340, come il professionista iscritto nella sezione A "Commercialisti" dell'albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili.

L'art. 36 co. 1-*bis* del D.L. 112/2008 fa salva la disciplina tributaria applicabile.

Alla luce delle **novità introdotte dal D.L. 148/2017**, le **tipologie di atti** per i quali è consentita la **sottoscrizione con firma digitale** sono quelli di "*natura fiscale*" riguardanti le seguenti disposizioni:

- artt. 2498-2506 c.c., in tema di **trasformazione, fusione e scissione**;
- art. 2556 c.c., relativo ai contratti conclusi dalle imprese soggette a registrazione aventi ad oggetto il **trasferimento della proprietà o il godimento dell'azienda**.

È stato, inoltre, inserito il riferimento all'art. 230-*bis* c.c., relativo all'**impresa familiare** (ad esempio, in materia di costituzione).

L'uso della firma digitale deve avvenire nel rispetto della normativa, anche regolamentare, riguardante la sottoscrizione dei documenti informatici. A tal fine, si ricorda che – ai sensi dell'art. 1, co. 1, lett. s), del D.Lgs. 7 marzo 2005 n. 82, recante il Codice dell'amministrazione digitale (CAD) – per "**firma digitale**" si intende un particolare tipo di firma qualificata basata su un sistema di chiavi crittografiche, una pubblica e una privata, correlate tra loro, che consente al titolare tramite la chiave privata e al destinatario tramite la chiave pubblica, rispettivamente, di rendere manifesta e di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico o di un insieme di documenti infor-

matici". Secondo quanto, poi, stabilito dalla precedente lett. p) della disposizione, per "**documento informatico**" si intende "*il documento elettronico che contiene la rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti*".

## **8. Novità per i professionisti**

---

Le principali modifiche normative apportate dal D.L. 148/2017 riguardano le seguenti tematiche:

- equo compenso e clausole vessatorie;
- assicurazione professionale obbligatoria degli avvocati.

### **8.1. Equo compenso e clausole vessatori**

L'art. 19-*quaterdecies* del D.L. 148/2017 ha introdotto il nuovo art. 13-*bis* della Legge 31 dicembre 2012, n. 247, contenente disposizioni volte a garantire – nell'ambito della determinazione del corrispettivo dell'**avvocato** e di **tutti gli altri lavoratori autonomi**, anche iscritti presso Ordini e Collegi – l'applicazione del principio di un equo compenso, con la previsione di un'apposita regolamentazione in materia di clausole vessatorie.

#### **Disciplina applicabile agli avvocati**

L'art. 13-*bis*, co. 1, della Legge 247/2012 prevede una disciplina specifica in tema di compenso degli avvocati iscritti all'albo, con riguardo ai **rapporti professionali regolati da convenzioni**:

- aventi ad oggetto lo svolgimento delle attività di cui all'art. 2, co. 5 e 6, primo periodo, che fa riferimento, rispettivamente:
  - alle **attività esclusive dell'avvocato**, quali l'assistenza, la rappresentanza e la difesa nei giudizi davanti a tutti gli organi giurisdizionali e nelle procedure arbitrali rituali (salvi i casi espressamente previsti dalla legge);
  - all'attività professionale di **consulenza legale** e di **assistenza legale stragiudiziale**, qualora sia connessa all'attività giurisdizionale, se svolta in modo continuativo, sistematico e organizzato (salvo le competenze espressamente individuate relative a specifici settori del diritto e previste dalla legge per gli esercenti altre professioni regolamentate);
- aventi ad oggetto lo svolgimento delle attività di cui sopra **in favore di imprese bancarie e assicurative**, imprese non rientranti nelle categorie delle microimprese o delle piccole o medie imprese;
- unilateralmente predisposte dai predetti committenti.

Lo svolgimento della prestazione può avvenire sia da parte del **singolo professionista** che in **forma associata o societaria**.

Il principio dell'equo compenso trova applicazione anche con riferimento alla Pubblica Amministrazione e deve essere garantito in attuazione dei principi di trasparenza, buon andamento ed efficacia delle

proprie attività.

Le prestazioni ad oggetto sono quelle rese in esecuzione di **incarichi conferiti successivamente al 6 dicembre 2017** (data di entrata in vigore della Legge 172/2017, che ha convertito il D.L. 148/2017).

### **Compenso "proporzionato"**

L'art. 14-*bis*, co. 2, della Legge 247/2012 precisa che il compenso è equo quando risulta proporzionato alla **quantità** e alla **qualità del lavoro svolto**, al contenuto e alle caratteristiche della **prestazione**. Per la sua determinazione, occorre tener conto dei parametri contenuti nel Decreto di cui all'art. 13, co. 6, della Legge 247/2012, in attuazione del quale è stato emanato il **DM 10 marzo 2014, n. 55**.

### **Clausole vessatorie**

L'art. 13-*bis*, co. 4, della Legge 247/2012 definisce come vessatorie le clausole che *"determinano, anche in ragione della non equità del compenso pattuito, un significativo squilibrio contrattuale a carico dell'avvocato"*.

La vessatorietà delle clausole è **presunta**, in particolare, nelle seguenti ipotesi nelle quali vengono previste (art. 13-*bis*, co. 5, della Legge 247/2012):

- la facoltà per il cliente di modificare unilateralmente le condizioni del contratto;
- la facoltà per il cliente di rifiutare la stipulazione in forma scritta degli elementi essenziali del contratto;
- la facoltà per il cliente di pretendere **prestazioni aggiuntive** che l'avvocato deve eseguire a **titolo gratuito**;
- l'anticipazione delle spese della controversia a carico dell'avvocato;
- la **rinuncia** dell'avvocato al rimborso delle **spese direttamente connesse alla prestazione** dell'attività professionale oggetto della convenzione;
- la previsione di **termini di pagamento superiori a 60 giorni** dalla data di ricevimento da parte del cliente della fattura o di una richiesta di pagamento di contenuto equivalente;
- il riconoscimento all'avvocato, nei casi di **liquidazione delle spese di lite in favore del cliente**, solo del minore importo previsto nella convenzione, anche qualora le spese liquidate siano state interamente o parzialmente corrisposte o recuperate dalla parte;
- l'applicazione della nuova disciplina sui compensi, in caso di **nuova convenzione sostitutiva di altra precedentemente stipulata con il medesimo cliente**, se la stessa comporti compensi inferiori a quelli previsti nella precedente convenzione, anche agli incarichi pendenti o comunque non ancora definiti o fatturati;
- la **limitazione del compenso pattuito** per l'assistenza e la consulenza **in materia contrat-**

**tuale** soltanto in caso di sottoscrizione del contratto.

La presunzione di vessatorietà vale salvo che le clausole abbiano formato oggetto di **specificata trattativa e approvazione**. Non costituiscono prova della specifica trattativa e approvazione le dichiarazioni contenute nelle convenzioni attestanti solo in maniera generica l'avvenuto svolgimento delle trattative, senza indicazione specifica circa le modalità di svolgimento delle stesse (art. 13-*bis*, co. 7, della Legge 247/2012).

Si considerano **comunque vessatorie**, anche se oggetto di trattativa e approvazione, le clausole che prevedono la **facoltà per il cliente di modificare unilateralmente le condizioni del contratto**, e di pretendere prestazioni aggiuntive che l'avvocato deve eseguire a titolo gratuito (art. 13-*bis*, co. 6 della Legge 247/2012).

### **Regime sanzionatorio**

In presenza di una **clausola vessatoria** viene sancita **solo la nullità della stessa** (che opera a vantaggio del professionista), lasciando ferma la validità della restante parte del contratto, a norma dell'art. 13-*bis*, co. 8, della Legge 247/2012. L'azione di nullità deve essere proposta, a pena di decadenza, entro 24 mesi dalla data di sottoscrizione delle convenzioni (art. 13-*bis*, co. 9, della Legge 247/2012).

Il **giudice** accerta la non equità del compenso e la vessatorietà di una clausola e ne dichiara la nullità, determinandone il **compenso** rispetto ai parametri previsti dal DM 55/2014 (art. 13-*bis*, co. 10, della Legge 247/2012).

### **Disciplina applicabile agli altri professionisti e ai lavoratori autonomi**

L'art. 13-*bis* della Legge 247/2012 si applica, in quanto compatibile, oltre che agli avvocati, alle prestazioni rese dai professionisti di cui all'art. 1 della Legge 22 maggio 2017, n. 81. Si tratta, nello specifico, dei rapporti di lavoro autonomo di cui al Titolo III del Libro V c.c., ivi compresi quelli che hanno una disciplina particolare *ex art.* 2222 c.c., con la sola esclusione degli imprenditori (compresi i piccoli imprenditori di cui all'art. 2083 c.c.). In tale ambito, la Legge 172/2017 include espressamente **anche i professionisti iscritti in Ordini e Collegi**.

Per la **determinazione del compenso da parte del giudice**, in caso di accertamento della non equità del compenso e della vessatorietà di una clausola, il riferimento è ai parametri previsti dai *"decreti ministeriali adottati ai sensi dell'articolo 9 del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1"*. Ad esempio, nel caso dei **Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili**, è necessario avere riguardo agli **artt. 15-20 del DM 20 luglio 2012, n. 140**.

### **8.2. Assicurazione professionale obbligatoria degli avvocati**

L'art. 19-*novies* del D.L. 148/2017 ha modificato l'obbligo previsto in tema di assicurazione per la

responsabilità civile professionale e contro gli infortuni degli avvocati. In particolare, nell'ambito dell'assicurazione contro gli infortuni, è stata eliminata dal **co. 2 dell'art. 12 della Legge 247/2012** la previsione secondo cui la polizza debba essere contratta a copertura anche degli infortuni derivanti "a sé". In altri termini, si **rimette all'autonoma decisione del singolo avvocato** la possibilità di contrarre una polizza per gli infortuni direttamente allo stesso occorsi.

### **Assicurazione contro gli infortuni**

Ai sensi dell'art. art. 12, co. 2, della Legge. 247/2012, la polizza – che può essere stipulata anche per il tramite delle associazioni e degli enti previdenziali forensi – deve riguardare gli infortuni conseguenti all'attività svolta nell'esercizio della professione **anche fuori dei locali dello studio legale** e anche nella qualità di sostituto o di **collaboratore esterno occasionale**.

L'obbligo si estende anche all'associazione e alla società tra avvocati.

Più nel dettaglio, l'**art. 4 del DM 22 settembre 2016** precisa che l'assicurazione deve essere prevista a favore dei collaboratori, praticanti e dipendenti per i quali non sia operante la copertura assicurativa obbligatoria INAIL (con esclusione, dunque, degli avvocati, per i quali, alla luce delle novità della Legge 172/2017 di conversione del D.L. 148/2017, la polizza è facoltativa).

La polizza assicurativa deve prevedere la copertura degli **infortuni occorsi durante lo svolgimento dell'attività professionale e a causa o in occasione di essa**, dai quali derivino la morte, l'invalidità permanente o l'invalidità temporanea, con copertura anche delle spese mediche.

Tra i rischi assicurati vanno, inoltre, ricompresi gli **infortuni derivanti dagli spostamenti resi necessari** dallo svolgimento dell'attività professionale.

Per quanto riguarda le somme assicurate sono stabiliti i seguenti minimi:

- capitale di euro 100.000, in caso di morte o invalidità permanente;
- diaria giornaliera di euro 50, nell'ipotesi di inabilità temporanea.

Si ricorda, infine, che – ai sensi dell'art. 12 della Legge 247/2012 – gli estremi delle polizze, sia per la responsabilità civile che contro gli infortuni (oltre che ogni loro successiva variazione), devono essere comunicati al Consiglio dell'Ordine e l'inosservanza di tali disposizioni costituisce illecito disciplinare.