



Ai gentili clienti
Loro sedi

DL competitività:

le novità fiscali dopo la conversione in legge

(DL n. 91 del 24.06.2014, legge di conversione n. 116 del 11.08.2014)

Premessa

Con il DL n. 91/2014 il legislatore ha introdotto alcune **nuove disposizioni di carattere fiscale e di diritto societario**. Tali disposizioni sono state in parte modificate per effetto della conversione in legge (n. 116 del 11.08.2014) del decreto: ci si riferisce, in particolare, ad alcune norme agevolative introdotte dal DL competitività (ad esempio alcune limitazioni nell'agevolazione sulle "assunzioni agricole") ed alle novità di diritto societario, tra cui la possibilità di **creare azioni con diritto di voto maggiorato**.

Per quanto concerne le **novità fiscali** si segnala, in particolare, **l'introduzione di un incentivo a favore delle società che investono in macchinari, prevedendo l'istituzione di un credito d'imposta del 15% sugli incrementi degli investimenti effettuati rispetto al quinquennio precedente**. In tal caso, la legge di conversione ha **confermato la disciplina dell'agevolazione, introducendo una semplificazione per garantire l'accesso al Fondo di garanzia per le PMI**.

Viene previsto, inoltre, **il potenziamento dell'ACE attraverso la concessione della possibilità di gestire le eccedenze non utilizzate come crediti d'imposta in abbattimento dell'IRAP**.

In riferimento al **settore agricolo**, invece, si segnala **l'introduzione di un credito d'imposta a favore dell'e-commerce, della costituzione o del potenziamento delle reti di imprese, per l'assunzione di giovani lavoratori agricoli e la detrazione per l'affitto dei terreni agricoli**.

In materia di diritto societario si evidenzia la **modifica delle disposizioni in materia di collegio sindacale nelle SRL, in materia di capitale sociale per le SPA e la semplificazione delle trasformazioni societarie progressive** (da società di persone a società di capitali).

Tra le **novità di carattere non fiscale** ricordiamo che la legge di conversione, modificando l'art. 31 co. 2 del DL 201/2011, ha precisato che **le restrizioni introdotte dall'art. 30 della L. 98/2013 all'apertura di nuovi esercizi commerciali sono consentite solo qualora vi sia la necessità di garantire la tutela della salute, del lavoro, dell'ambiente incluso quello urbano, dei beni culturali**

Di seguito illustriamo le novità contenute nel decreto legge n. 91/2014 così come risultano per effetto della conversione in legge (n. 116/2014) del decreto.

Novità per il settore agricolo

Credito d'imposta per l'e-commerce

Viene prevista la **concessione di un credito d'imposta a favore della costituzione e dell'ampliamento di infrastrutture informatiche finalizzate al potenziamento del commercio elettronico.**

Viene disciplinato, in particolare, la concessione di un **credito d'imposta del 40% delle spese sostenute nel periodo 2014-2016, fino ad un massimale di spesa di 50.000 euro.**

Sono ammesse all'agevolazione le **imprese che producono prodotti agricoli previsti dall'allegato 1 al TFUE** (quali animali, carni, pesci latte prodotti di origine animale prodotti vegetali ecc.) oppure **prodotti agroalimentari non ricompresi nell'elenco prodotti da piccole e medie imprese.**

Il credito spetta alle imprese anche "***se costituite in forma cooperativa o riunite in consorzi***"

Si segnala che l'agevolazione sarà attivata attraverso l'emanazione di un DM attuativo.

Credito d'imposta per le reti d'impresa

Viene prevista **l'introduzione di un credito d'imposta a favore dell'istituzione e del potenziamento delle reti d'impresa allo scopo di sviluppare nuovi prodotti, pratiche, processi e tecnologie o di**

potenziare la cooperazione di filiera.

In riferimento a tali ipotesi viene prevista la concessione di un **credito d'imposta pari al 40% delle spese sostenute nel triennio 2014-2016 fino ad un massimo di 400.000 euro.**

Sia per il credito in oggetto che per quello E-commerce, l'ambito di applicazione dell'agevolazione riguarda le **imprese che producono prodotti agricoli previsti dal citato allegato** (allegato I del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea – in sigla TFUE), **oppure qualsiasi prodotto agroalimentare prodotto dal PMI.**

L'agevolazione **sarà attivata con l'emanazione di un apposito DM attuativo.**

Assunzione di lavoratori agricoli

In riferimento all'**assunzione di giovani lavoratori agricoli** viene prevista la possibilità per i datori di lavoro di fruire di un incentivo pari ad **un terzo della retribuzione lorda imponibile ai fini previdenziali con riguardo alle assunzioni effettuate a partire dal 01.07.2014 e fino al 30.06.2015 qualora i lavoratori possiedano i seguenti requisiti:**

- sono di **età compresa tra 18 e 35 anni;**
- **non svolgono un lavoro regolarmente retribuito da almeno 6 mesi e senza un diploma di istruzione secondaria di secondo grado.**

L'agevolazione viene concessa nel caso di assunzione a tempo indeterminato, oppure a tempo determinato di durata non inferiore a tre anni. Le assunzioni, si deve precisare, devono comportare un **incremento occupazionale netto rispetto all'anno precedente dall'assunzione.**

La legge di conversione del decreto legge n. 91/2014 ha introdotto una **limitazione** (su base annuale) **all'agevolazione pari a:**

- **3.000,00 euro**, nel caso di **assunzione a tempo determinato;**
- **5.000,00 euro**, nel caso di **assunzione a tempo indeterminato.**

In riferimento alle **modalità di erogazione dell'incentivo** lo stesso viene **concesso attraverso compensazione dei contributi nelle seguenti modalità:**

- per i rapporti a tempo indeterminato viene concessa per un periodo di 18 mesi allo scadere del diciottesimo mese di assunzione (per effetto della conversione in legge del decreto);
- per i rapporti a termine viene concessa per sei mesi nel primo anno di assunzione e per sei mesi nei due anni successivi.

Deduzione IRAP

Per il settore agricolo, ed in riferimento alla **deduzione IRAP del costo del lavoro**, viene prevista la deduzione dalla base imponibile nella misura del **50% del costo del lavoro relativo a lavoratori stagionali a condizione che:**

- gli stessi **siano impegnati per almeno 150 giorni l'anno;**
- il contratto **sia di durata almeno pari a 3 anni.**

Nell'iter di conversione in legge, l'incentivo è stato ulteriormente ampliato:

- sono stati confermati, quali beneficiari dell'agevolazione, i **produttori agricoli titolari di reddito agrario**, esclusi quelli con **volume d'affari annuo non superiore a 7.000,00 euro**, i quali si avvalgono del **regime speciale di esonero degli adempimenti IVA (sempreché non vi abbiano rinunciato);**
- **possono fruire delle suddette deduzioni** (secondo le modalità illustrate nel prosieguo) anche le **società agricole di cui all'art. 2 del DLgs. 99/2004.**

Detrazione dell'affitto terreni agricoli

Viene disciplinata una **detrazione dall'imposta**, nella misura del **19% dell'importo corrispondente alle spese sostenute per i canoni di affitto dei terreni agricoli nel limite di 80 euro per ettaro locato e fino ad un massimo di 1200 euro l'anno.**

L'agevolazione è prevista **esclusivamente a favore dei coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali a condizione che siano iscritti alla previdenza agricola e che siano di età non inferiore a 35 anni.**

La disposizione **decorre a partire dal 2014 e non può essere considerata ai fini della determinazione dell'acconto IRPEF 2014.**

Abrogazione della determinazione

Viene preclusa la **possibilità di determinare il reddito dominicale in via forfettaria nel caso di mancata coltivazione del terreno per un'intera**

forfettaria terreni incolti	annata agraria.
Rivalutazione reddito domenicale e agrario	<p>Viene prevista la rivalutazione del reddito dei terreni nelle seguenti misure:</p> <ul style="list-style-type: none"> → 15% per gli anni 2013/2014; → 30% per l'anno 2015; → 7% per l'anno 2016. <p>Per i terreni non coltivati posseduti da coltivatori diretti o IAP è confermata nella misura della rivalutazione del 5% prevista per il 2013-2014 mentre è incrementata al 10% per il 2015.</p> <p>Secondo quanto stabilito dalla legge di conversione del DL n. 91/2014 la determinazione degli acconti deve essere effettuata tenendo conto delle maggiorazioni in parola.</p>
Semplificazione in materia agricola	<p>La legge di conversione del DL n. 91/2014 ha previsto le seguenti semplificazioni nell'ambito del settore agricolo:</p> <ul style="list-style-type: none"> → gli imprenditori agricoli, che utilizzano depositi di prodotti petroliferi di capienza non superiore a 6 metri cubi, sono esonerati dagli adempimenti riguardanti la disciplina dei procedimenti relativi alla prevenzione degli incendi; → l'obbligo di registrazione degli stabilimenti, presso l'autorità territorialmente competente in materia igienico-sanitaria, si considera assolto dalle imprese agricole in possesso di autorizzazione o nulla osta sanitario, di registrazione, di comunicazione o segnalazione certificata di inizio attività, prevista per l'esercizio dell'impresa; → è istituita la dematerializzazione e la realizzazione, nell'ambito del Sistema informativo agricolo nazionale (SIAN), dei registri dei prodotti vitivinicoli e dei registri di carico e scarico di sfarinati e delle paste alimentari, nonché delle relative materie prime, della materia prima impiegata nella produzione del burro, di saccarosio, glucosio ed isoglucosio impiegati nel settore vitivinicolo, del latte in polvere o di altri lattati comunque conservati; → è abrogata la disposizione normativa relativa a particolari sistemi di sicurezza contro la contraffazione dei prodotti agricoli e

alimentari;

- viene meno **l'obbligo di disporre del titolo di conduzione**, ai fini della costituzione del **fascicolo aziendale**, per i **sogetti iscritti all'anagrafe delle aziende agricole di cui all'art. 1 del DPR 503/99, se operano su terreni agricoli montani di estensione inferiore ai 5.000 metri quadrati;**
- ai fini dei **controlli sanitari** effettuati negli stabilimenti nazionali, non vengono **considerati come "depositi alimentari" gli stabilimenti utilizzati dalle cooperative di imprenditori agricoli, nonché dai consorzi agrari per la fornitura di servizi agli imprenditori agricoli;**
- tra le competenze degli iscritti nell'albo professionale degli agrotecnici vengono **aggiunte anche le attività di progettazione e direzione delle opere di trasformazione e di miglioramento fondiario sia agrario che forestale. Sistema di consulenza aziendale in agricoltura.**

Diritto di prelazione o di riscatti agrari

Nell'iter di conversione in legge del DL 91/2014 è stato introdotto l'art. 7-ter, il quale dispone che **l'esercizio del diritto di prelazione o di riscatto agrari spetta anche alle società cooperative** (cooperative di imprenditori agricoli e loro consorzi). Questo diritto può essere **esercitato a condizione che almeno la metà degli amministratori e dei soci sia in possesso della qualifica di coltiva-tore diretto, come risultante dall'iscrizione nella sezione speciale del Registro delle imprese, di cui agli artt. 2188 ss. c.c.**

Altre agevolazioni fiscali

Bonus macchinari

Il legislatore, con il **DL n. 91 del 24.06.2014** ha introdotto **all'articolo 19 una agevolazione a favore degli investimenti in macchinari**. Si tratta, in particolare, di un **credito d'imposta a favore degli incrementi negli investimenti in macchinari da parte dei contribuenti, pari al 15% di detto incremento e fruibile in tre quote annuali di pari importo.**

I **costi dei beni strumentali ammessi** all'agevolazione sono, in particolare, quelli della categoria **"ATECO – Divisione 28"**, eseguiti **a partire dal 26.06.2014 e fino al prossimo 30.06.2015.**

I beni interessati dall'agevolazione sono i **beni strumentali (nuovi)** compresi nella **divisione 28 della tabella ATECO, acquistati a decorrere dal 26.06.2014** e fino al **prossimo 30.06.2015**. Il credito d'imposta **non spetta per gli investimenti di importo unitario inferiore a 10.000 euro**.

In riferimento al calcolo dell'agevolazione si deve distinguere le **attività d'impresa esercitate per un periodo di almeno 5 anni**, le attività di impresa esercitate per un **periodo inferiore a 5 anni** e le attività d'impresa **avviate successivamente all'entrata in vigore del DL n. 91/2014**.

BASE DI CALCOLO	
Soggetti che esercitano attività d'impresa da almeno 5 anni	La base di calcolo dell'agevolazione è costituita dalle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti in beni strumentali (compresi nella tabella) realizzati nei cinque periodi di imposta precedenti. C'è la possibilità di escludere il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.
Soggetti che esercitano attività d'impresa da meno di 5 anni	La media degli investimenti in beni strumentali (compresi nella stessa divisione 28) è quella risultante dagli investimenti realizzati nei periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del DL o a quello successivo. C'è la possibilità di escludere il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.
Imprese costituite dopo il DL	Il credito d'imposta si applica con riguardo al valore complessivo degli investimenti realizzati in ciascun periodo d'imposta.

L'aliquota applicabile ai fini del calcolo del credito d'imposta è **pari al 15% in tutti i casi di applicazione dell'agevolazione**.

Il credito d'imposta va **ripartito ed utilizzato in tre quote annuali di pari importo e indicato nella dichiarazione dei redditi** relativa al **periodo d'imposta di riconoscimento** del credito e nelle **dichiarazioni relative ai periodi d'imposta successivi nei quali il credito è utilizzato**.

Il credito d'imposta è **utilizzabile solamente in compensazione e la prima quota è utilizzabile a decorrere dal 01.01 del secondo periodo d'imposta** di imposta successivo a quello in cui è stato **effettuato l'investimento**.

In riferimento alle modifiche apportate in sede di conversione si segnala che l'impianto dell'agevolazione è rimasto intoccato: **l'unica modifica da segnalare riguarda l'accesso al fondo di garanzia per le PMI, per cui la valutazione del merito creditizio verrà effettuata direttamente dalla banca erogatrice.**

ACE

La prima delle modifiche apportate dal DL n. 91/2014 riguarda la **gestione delle eccedenze di deduzioni ACE che non possono essere completamente utilizzate in abbattimento del reddito**. Ci si riferisce, in particolare, alla **disposizione contenuta nell'articolo 1 comma 4 del DL n. 201/2014**, secondo cui *"la parte del rendimento nozionale che supera il reddito complessivo netto dichiarato è computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito dei periodi d'imposta successivi"*.

Viene introdotta la possibilità di **beneficiare dell'eccedenza sotto forma di credito d'imposta IRAP di importo pari alla somma risultante dall'applicazione delle aliquote d'imposta previste dagli articoli 11** (per mi soggetti IRPEF) e **77 TUIR** (per i soggetti IRES) **all'importo dell'eccedenza stessa**.

Si deve precisare che **tale credito d'imposta:**

- viene **ripartito in 5 quote annuali di identico importo;**
- deve essere **utilizzato in abbattimento dell'IRAP.**

Una seconda novità consiste nel **potenziamento dell'agevolazione a favore delle società quotate**. Per effetto dell'introduzione del comma 2 bis all'articolo 1 DL n. 201/2014 **le società le cui azioni sono quotate in mercati regolamentati di stati membri della UE o aderenti al SEE** (o, secondo la legge di conversione, in sistemi multilaterali di negoziazione), per il **periodo d'imposta di ammissione ai predetti mercati e per i due successivi** possono considerare la **variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura di ciascun esercizio precedenti**

a quelli in corso nei suddetti periodi d'imposta aumentata del 40%.

Tariffe incentivanti sul fotovoltaico

Il Decreto in esame apporta una serie di importanti modifiche ai **sistemi di incentivazione previsti per la produzione di energia elettrica da impianti solari fotovoltaici**. In particolare, **i titolari di impianti fotovoltaici di potenza nominale superiore a 200 kw subiranno, dall'1.1.2015, una riduzione modulata in funzione del periodo residuo, con estensione del periodo di incentivazione a 24 anni.**

Per effetto della legge di conversione, **gli interessati potranno optare per una delle seguenti opzioni di rimodulazione:**

- la **tariffa è erogata per un periodo di 24 anni**, decorrente dall'entrata in esercizio degli impianti, ed è conseguentemente **ricalcolata secondo la percentuale di riduzione indicata nella tabella di cui all'allegato 2 al DL 91/2014;**
- fermo restando il periodo di erogazione ventennale, **la tariffa è rimodulata prevedendo un primo periodo di fruizione di un incentivo ridotto rispetto all'attuale e un secondo periodo di fruizione di un incentivo incrementato in ugual misura;** le percentuali di rimodulazione **saranno stabilite con successivo decreto attuativo;**
- fermo restando il **periodo di erogazione ventennale**, la tariffa è **ridotta di una quota percentuale dell'incentivo riconosciuto al 25.6.2014** (data di entrata in vigore del DL 91/2014), per la **durata residua del periodo di incentivazione**. In particolare, l'incentivo è **ridotto in misura pari: al 6% per gli impianti aventi potenza nominale superiore a 200 kW e fino a 500 kW, al 7% per gli impianti da 500 kW a 900 kW, all'8% per quelli superiori a 900 kW.**

L'opzione prescelta **deve essere comunicata al GSE entro il 30.11.2014**. In assenza di comunicazione da parte dell'operatore, **il GSE applica l'ultima opzione tra quelle riportate.**

Esenzione IVA servizio postale

La **legge di conversione del DL n. 91/2014 ha limitato l'esenzione IVA alle prestazioni di servizio postale universale**. Tutti i servizi ed i beni accessori a questo servizio sono **soggetti ad IVA a partire dal 21.08.2014.**

Esclusione dal regime delle operazioni a premio

In sede di conversione in legge del DL 91/2014 è stata introdotta la nuova lett.c-bis) all'art. 6 del DPR 430/2001, **escludendo dal regime IVA dei concorsi e delle operazioni a premio anche le manifestazioni nelle quali, a fronte di una determinata spesa, con o senza soglia d'ingresso, i premi sono costituiti da buoni da utilizzare su una spesa successiva nel medesimo punto vendita che ha emesso detti buoni o in un altro punto vendita facente parte della stessa insegna o ditta.**

Modifiche in materia di diritto societario

Nomina del collegio sindacale / revisore nelle SRL

In riferimento alla **nomina del collegio sindacale / revisore delle SRL** viene **eliminata l'obbligatorietà dello stesso nel caso in cui il valore del capitale sociale sia almeno pari a quello minimo per la costituzione di una società per azioni**. Per effetto di tale modifica **l'obbligatorietà dell'organo di controllo scatta solo qualora vengano superati due dei limiti che comportano la redazione del bilancio in forma ordinaria, ovvero i seguenti:**

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4.400.000 euro;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.

Tale modifica **ha influito anche sull'obbligo di nomina dell'organo di controllo delle cooperative, visto il richiamo contenuto nell'articolo 2543 cc all'articolo 2477.**

La legge di conversione, inoltre, ha precisato che **la sopravvenuta insussistenza dell'obbligo di nomina (dell'organo di controllo o del revisore legale) correlato all'entità minima del capitale sociale costituisce giusta causa di revoca.**

Diritto di opzione

Per effetto delle modifiche apportate dal DL 91/2014 convertito, **l'offerta di azioni in opzione ai soci (art. 2441 c.c.) deve essere, oltre che depositata nel Registro delle imprese per la relativa iscrizione, resa nota contestualmente al suddetto deposito con avviso pubblicato sul sito Internet della società.**

	Il termine per l'esercizio dell'opzione viene ridotto da 30 a 15 giorni dalla pubblicazione dell'offerta.
Azioni a voto plurimo	Per effetto delle disposizioni introdotte dalla legge di conversione gli statuti delle spa possono prevedere azioni a voto plurimo. In particolare, nell'ambito delle spa quotate sono possibili azioni con massimo due voti (azioni a voto maggiorato), mentre in quelle non quotate sono possibili azioni con massimo tre voti (azioni a voto plurimo). Il voto "plurimo" non deve sussistere necessariamente per ogni assemblea o per qualsiasi oggetto ma può essere previsto per particolari argomenti e subordinato al verificarsi di particolari condizioni non meramente potestative.
Trasformazione società di persone in società di capitali	Nell'ipotesi di trasformazione progressiva da società di persone a società di capitali viene ora previsto che il capitale della società risultante dalla trasformazione possa emergere, oltre che da una relazione di stima redatta da un esperto nominato dal Tribunale, anche dalla documentazione prevista dall'articolo 2343 ter.
Capitale sociale per la costituzione di SPA	Per effetto della modifica all'articolo 2327 cc il capitale sociale minimo per la costituzione di una SPA viene abbassato da 120.000 a 50.000.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti