

Edizione di giovedì 26 giugno 2014

IMPOSTE SUL REDDITO

[Energie rinnovabili: conferme e novità del decreto Renzi](#)

di **Leonardo Pietrobon**

IMPOSTE SUL REDDITO

[Società tra professionisti: finalmente chiarito il trattamento fiscale?](#)

di **Giancarlo Falco**

AGEVOLAZIONI

[Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi](#)

di **Sandro Cerato**

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Il decreto crescita in pillole](#)

di **Giovanni Valcarenghi**

CONTROLLO

[Srl: si assottigliano i collegi sindacali](#)

di **Giovanni Valcarenghi**

BUSINESS ENGLISH

[Chartered Accountant, Tax Advisor? Come tradurre correttamente "commercialista" in inglese](#)

di **Stefano Maffei**

IMPOSTE SUL REDDITO

Energie rinnovabili: conferme e novità del decreto Renzi

di **Leonardo Pietrobon**

A seguito delle novità introdotte dall'articolo 22, comma 1 D.L. n. 66/2014 (c.d. Decreto Renzi), convertito dalla L. n. 89/2014, per gli **imprenditori agricoli la tassazione del reddito derivante dalla produzione e cessione di energia da fonti rinnovabili** agroforestali e fotovoltaiche, subisce un'importante modifica.

Come noto ormai da parecchi anni, secondo quanto stabilito dall'**articolo 1, comma 423 della L. n. 266/2005** *"la produzione e la cessione di energia elettrica da fonti rinnovabili agroforestali effettuate dagli imprenditori agricoli costituiscono attività connesse ai sensi dell'art. 2135, terzo comma, del codice civile e si considerano produttive di reddito agrario"*. Il dettato normativo è chiaro e nitido: **tra le attività agricole connesse rientra anche la produzione di energia elettrica**, con tutto ciò che ne consegue in termini di agevolazioni, esenzioni, regime specifico dedicato al comparto primario. Tale qualifica ha premesso, quindi, all'imprenditore agricolo di poter accedere alla **determinazione del reddito** secondo quanto stabilito **dall'articolo 32 e seguenti del D.P.R. n. 917/1986**.

Il Legislatore, con il citato articolo 22, co. 1 D.L. n. 66/2014, interviene su tale modalità di determinazione del reddito, **modificando il già citato articolo 1, comma 423 L. n. 266/2005** e stabilendo in buona sostanza che **la determinazione del reddito dalla produzione e cessione di energia elettrica da fonti rinnovabili agroforestali non è più produttiva di reddito agrario**, bensì, stabilisce che per tali attività **il reddito è determinato in modo forfetario**, applicando il **coefficiente di redditività del 25% all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione ai fini IVA** e ferma restando la possibilità di determinare lo stesso in maniera ordinaria.

Ma le sorprese non sono finite. Fortunatamente le nuove regole non sono state cambiate radicalmente in corsa con effetto retroattivo, infatti, **la nuova modalità di determinazione del reddito si applica a regime a partire dal 1° gennaio 2015**.

L'anno 2014 rappresenta, come traspare dalla lettura del comma 1-bis dell'articolo 22 D.L. n. 66/2014, **un periodo d'imposta "ibrido"**, in quanto, limitatamente a tale annualità il Legislatore considera **attività agricole connesse produttive di reddito agrario**, la produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili:

- per i primi 2.400.000 kWh annui, se l'energia è da **fonte agroforestale**;

- per i primi 260.000 kWh annui, se l'energia è da **fonte fotovoltaica**.

L'eventuale energia elettrica eccedente i predetti limiti concorre, invece, sempre secondo quanto stabilito al citato comma 1-bis, alla **determinazione del reddito** delle persone fisiche, delle società semplici e degli altri operatori economici **secondo la nuova modalità introdotta dal comma 1** del già citato articolo 22 D.L. n. 66/2014. Di conseguenza, **per il solo anno 2014**, ad esempio un imprenditore agricolo che produce e cede energia elettrica **da fonte agroforestale**:

- **nel caso in cui la produzione di energia non sia eccedente 2.400.000 kWh annui** considera e determina il reddito prodotto da tale attività come **reddito agrario**;
- nel caso in cui, invece, **la produzione di energia sia eccedente 2.400.000 kWh annui, fino alla concorrenza di tale soglia** procede alla determinazione del reddito secondo le **regole di cui all'articolo 32 D.P.R. n. 917/1986**, l'**eccedenza** concorre alla formazione del reddito **applicando all'ammontare dei corrispettivi** delle operazioni soggette ad Iva, riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, il **coefficiente di redditività del 25%**.

Lo stesso comma 1-bis, introdotto in sede di conversione del D.L. n. 66/2014, prevede che tali disposizioni **devono essere assunte a riferimento ai fini della determinazione dell'acconto** delle imposte sui redditi e dell'Irap dovuti **per l'anno 2014**, con **"conseguenze" pressoché immediate** in capo agli imprenditori agricoli interessati a tale modifica normativa.

Gli effetti sostanziali e numerici della nuova disposizione normativa possono essere facilmente intuiti, sia nel breve periodo, ossia in sede di determinazione degli acconti, sia in un lasso di tempo più lungo, con la determinazione delle imposte per gli anni dal 2014 e soprattutto dal 2015. **L'effetto sostanziale** è, infatti, rappresentato quasi sicuramente da un potenziale **maggior carico fiscale in capo agli imprenditori agricoli**, soprattutto per quei soggetti titolari di impianti di produzione di energia elettrica da fonte rinnovabile con un'elevata potenza nominale.

In conclusione, **l'unica nota positiva** che emerge della modifica normativa è rappresentata **dalla conferma**, da parte del Legislatore, **che la produzione e la cessione di energia elettrica da fonte rinnovabile**, da parte di un imprenditore agricolo, **è un'attività agricola connessa**.

IMPOSTE SUL REDDITO

Società tra professionisti: finalmente chiarito il trattamento fiscale?

di Giancarlo Falco

Sembrerebbero essere stati finalmente chiariti i dubbi in merito al corretto trattamento del reddito derivante dalle **nuove Società tra professionisti (S.t.p.)**.

Il **Comunicato stampa** del Consiglio dei Ministri n. 21, riunitosi lo scorso 20 giugno per discutere, in via preliminare, le disposizioni contenute nel Decreto Legislativo in materia di semplificazioni fiscali, da emanarsi in attuazione dell'ultima Legge Delega fiscale (L. 11 marzo 2014, n. 23) prevede, con riferimento appunto alle Società tra professionisti, che *“trovano applicazione, a prescindere dalla struttura societaria, le disposizioni fiscali dettate per le associazioni senza personalità giuridica costituite per l'esercizio associato di arti o professioni di cui all'articolo 5 del Tuir. Di conseguenza, il **reddito è imputato a ciascun socio per trasparenza** in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili consentendogli di farlo valere anche a fini previdenziali. Le medesime regole trovano applicazione **anche ai fini IRAP**”*.

Il Decreto sarà ora vagliato dalle Commissioni parlamentari competenti per ottenere il loro parere favorevole; tornerà poi all'esame del Consiglio dei Ministri per l'approvazione definitiva.

Da tempo si auspicava una **razionalizzazione delle regole di funzionamento** previste per le S.t.p. e, soprattutto, l'implementazione di un regime fiscale organico ed equilibrato che consentisse, di fatto, una tassazione uniforme dei redditi prodotti dalla società e dai singoli professionisti.

Le problematiche applicative sorte al riguardo derivano, invero, dall'assenza di specifiche precisazioni in ordine alla **natura fiscale dei redditi prodotti dalle S.t.p.**: le norme che disciplinano le società in oggetto (l'art. 10, comma 3, della L. n. 183 del 2011 e il Decreto del ministero della Giustizia 8 febbraio 2013, n. 34) nulla chiariscono circa l'inquadramento tributario del reddito ivi prodotto, pur trattandosi di entità economiche del tutto particolari, rendendo così estremamente complicata l'individuazione del regime fiscale e previdenziale applicabile.

Di rilevante impatto, dunque, le disposizioni contenute nel **pacchetto semplificazioni**, che arrivano solo qualche settimana dopo un'importante interpretazione fornita al riguardo

dall'Agenzia delle Entrate, in sede di risposta ad interpello, in cui, invece, era stato affermato in maniera chiara **l'assoggettabilità del reddito della S.t.p. al reddito d'impresa**: nel caso specifico una S.t.p. costituita in forma di S.r.l. per svolgere attività di dottore commercialista, esperto contabile, revisore legale e consulente del lavoro, ha chiesto chiarimenti in merito alla tipologia del reddito prodotto, alla sua determinazione nell'ambito dell'imposizione diretta e dell'Irap, nonché all'eventuale assoggettamento dei compensi a ritenuta e del reddito a contribuzione previdenziale.

Il parere espresso dall'Agenzia al riguardo è stato che *“quando i professionisti, associandosi tra loro ed eventualmente con soggetti non professionisti, scelgono la forma della S.t.p., vengono inevitabilmente attratti nel regime del reddito d'impresa, con tutte le conseguenze del caso”*.

Il principio affermato dall'Agenzia delle entrate è quindi agli **antipodi** rispetto alla scelta fatta dal Governo.

In precedenza l'Agenzia delle entrate si era sempre dimostrata ondivaga sul punto, pronunciandosi in maniera contrastante anche con riferimento alle fattispecie più assimilabili alle S.t.p., ovvero le società tra avvocati e le società di ingegneria.

In taluni casi, infatti, come nel caso della **risoluzione n. 118 del 2003**, il reddito prodotto dalle società tra avvocati (di cui al D.Lgs. n. 96 del 2001) era stato considerato reddito di lavoro autonomo. In altri, invece, come nel caso della **risoluzione n. 56 del 2006**, il reddito prodotto dalle società di ingegneria (di cui alla L. n. 109 del 1994) era stato qualificato alla stregua di reddito d'impresa.

Era auspicabile pertanto un **chiarimento normativo** che ponesse fine ai dubbi interpretativi sorti negli ultimi anni.

Da qui la decisione del Governo di **equiparare le S.t.p. alle associazioni professionali** ex art. 5, comma 3, lettera c, del Tuir, sia per la **qualificazione del reddito**, che per l'applicazione del **principio di trasparenza**, in linea, del resto, con il parere espresso in precedenza dall'Istituto di ricerca dei dottori commercialisti ed esperti contabili nella **Circolare n. 34/IR del 2013**.

AGEVOLAZIONI

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi

di **Sandro Cerato**

L'art. 18 del D.L. 24.6.2014, n. 91 propone un'interessante **misura fiscale** a sostegno delle imprese che investono nell'acquisto di determinati **beni mobili strumentali nuovi**. In particolare, i soggetti interessati sono esclusivamente i **titolari di reddito d'impresa**, a prescindere dalla forma giuridica adottata, che **effettuano investimenti in beni strumentali nuovi** inclusi nella divisione 28 della Tabella ATECO (approvata con provvedimento direttoriale 16 novembre 2007), nel periodo che va dal 5 giugno 2014 al 30 giugno 2015.

Su tali investimenti è riconosciuto un **credito d'imposta pari al 15%** calcolato sul seguente differenziale: ammontare degli investimenti effettuati nel suddetto periodo e media degli investimenti eseguiti sui medesimi beni realizzati nei cinque periodi d'imposta precedenti.

In relazione a tale conteggio, è necessario tener conto che:

- per le **imprese costituite da meno di cinque anni**: si deve aver riguardo alla media degli investimenti effettuati nei periodi d'imposta precedenti, anche se inferiori a cinque;
- per le **imprese costituite successivamente al 25 giugno 2014** (ammesse comunque all'agevolazione). si ha riguardo al valore complessivo degli investimenti realizzati in ciascun periodo d'imposta;
- nel **calcolo della media** è possibile escludere il periodo d'imposta in cui gli investimenti sono stati maggiori;
- **non assumono rilievo gli investimenti** di importo unitario **inferiore a euro 10.000**.

In merito al credito d'imposta maturato, il comma 4 dell'art. 18 in commento stabilisce che lo stesso va **ripartito e utilizzato in tre quote annuali di pari importo**, e deve essere indicato nella dichiarazione in cui lo stesso è maturato ed in quelle successive in cui avviene l'utilizzo. In relazione a tale credito d'imposta, si deve tener altresì conto che:

- **non concorre alla formazione del reddito** e del valore della produzione ai fini Irap;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del Tuir (c.d. pro-rata di indeducibilità in presenza di proventi esenti);
- è **utilizzabile esclusivamente in compensazione** ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997, e non è soggetto al limite di cui all'art. 1, comma 53, della legge n. 244/2007 (euro 250.000 da indicare nel quadro RU del modello Unico);
- la **prima quota annuale** è utilizzabile nel periodo d'imposta successivo a quello in cui è

stato effettuato l'investimento (nel 2015 per le imprese che maturano il credito d'imposta per investimenti effettuati nel periodo 25 giugno 2014 – 31 dicembre 2014).

Il comma 6 dell'art. 18 si preoccupa di prevedere regole volte ad **evitare un'indebita fruizione** del credito d'imposta, stabilendo che lo stesso è **revocato** allorchè i beni oggetto dell'investimento agevolato siano **ceduti a terzi, ovvero autoconsumati** o destinati a finalità estranee all'esercizio d'impresa, prima del secondo periodo d'imposta successivo all'acquisto.

Ciò significa che per i beni acquisti ed agevolati nel 2014 (dal 25 giugno al 31 dicembre), la cessione non può avvenire prima 1° gennaio 2017, mentre per quelli acquisiti nel 2015 (fino al 30 giugno), l'alienazione non può avvenire fino al 31 dicembre 2017. Ulteriore **fattispecie di decadenza** è stabilita nell'ipotesi di **trasferimento dei beni agevolati in strutture produttive situate all'estero** (anche se appartenenti alla medesima impresa), entro il termine di decadenza dell'attività di accertamento (ordinariamente entro la fine del quarto periodo d'imposta successivo a quello di presentazione della dichiarazione). Infine, il comma 7 dell'art. 18 stabilisce che il **credito d'imposta indebitamente utilizzato** debba essere versato entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si sono verificate una delle ipotesi di decadenza in precedenza illustrate. Resta fermo inoltre il diritto al recupero del predetto indebito anche a seguito di **attività di accertamento e controllo** da parte dell'Agenzia, nel qual caso l'importo è maggiorato di sanzioni ed interessi (comma 8).

REDDITO IMPRESA E IRAP

Il decreto crescita in pillole

di **Giovanni Valcarenghi**

Si sintetizzano i principali interventi in campo fiscale del **D.L. 91/2014**.

Credito di imposta comparto agricolo – Art. 3

Viene introdotto, al fine di sostenere il “*Made in Italy*”, un **credito di imposta** per tutte le imprese che producono prodotti agricoli contemplati nell’Allegato I del Trattato di funzionamento della UE, nonché alle sole pmi nel caso di produzione di prodotti non rientranti nell’Allegato di cui sopra, anche costituite in forma cooperativa o di consorzio. Il credito, **concesso limitatamente** al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014 e ai due successivi, spetta nella misura del 40% delle spese per nuovi investimenti sostenuti per la realizzazione e l’ampliamento di infrastrutture informatiche finalizzate al potenziamento del commercio elettronico. Il credito incontra il tetto massimo di euro 50.000.

Le risorse complessive messe a disposizione per il credito riconosciuto alle imprese sono pari a: 500.000 euro per il 2014; 1.000.000 euro per il 2015 e 2016.

In maniera simile viene riconosciuto un ulteriore credito di imposta con l’obiettivo di incentivare la creazione di nuove reti di impresa nel settore agricolo o di sviluppare nuove attività per quelle già esistenti. Beneficiarie sono, anche in questo caso, le imprese che producono prodotti agricoli contemplati nell’Allegato I del Trattato di funzionamento della UE, nonché alle sole pmi nel caso di produzione di prodotti non rientranti nel medesimo Allegato di cui sopra. Il credito viene riconosciuto, anche in questo caso nella misura del 40% delle spese per i nuovi investimenti sostenuti per lo sviluppo di nuovi prodotti, pratiche, processi e tecnologie, nonché per la cooperazione di filiera, e comunque non superiore a 400.000 euro. Anche in questo caso la concessione dell’agevolazione è prevista per il periodo in corso al 31 dicembre 2014 e per i due successivi.

Le risorse complessive messe a disposizione per il credito riconosciuto alle reti sono pari a: 4.500.000 euro per il 2014; 9.000.000 euro per il 2015 e 2016.

Entrambi i crediti così determinati devono essere indicati in sede di dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui sono concessi e possono essere utilizzati esclusivamente in compensazione ai sensi ed effetti di cui all’art.17 del D.Lgs. n.241/97. I crediti non concorrono alla formazione dei redditi, della base imponibile Irap e non rilevano ai fini del

rapporto di cui agli artt.61 e 109, comma 5 del Tuir.

Entrambi i decreti devono ottenere l'autorizzazione comunitaria. Con decreti ministeriali separati, da emanarsi nel termine di 60 giorni a decorrere dal 24 giugno 2014, saranno disciplinate condizioni, termini e modalità di fruizione dei due crediti di imposta.

Assunzioni in agricoltura – Art. 5

Viene introdotto un incentivo per le assunzioni nel comparto agricolo, al fine di promuovere forme di occupazione stabile di giovani di età compresa tra i 18 e i 35 anni, da parte dei datori di lavoro imprenditori agricoli ex articolo 2135 del codice civile.

Le assunzioni devono avvenire tramite contratti di lavoro a tempo indeterminato o a tempo determinato con durata almeno triennale, che garantiscano al lavoratore un periodo di occupazione minima di 102 giornate all'anno e redatti in forma scritta.

Per quanto riguarda le caratteristiche dei lavoratori, essi, oltre ad avere un'età compresa tra i 18 e i 35 anni, devono trovarsi in una delle seguenti condizioni:

- essere privi di impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi;
- essere privi di un diploma di istruzione secondaria di secondo grado.

Per fruire dell'incentivo, le assunzioni devono essere effettuate tra il 1° luglio 2014 e il 30 giugno 2015 e devono comportare un incremento occupazionale netto calcolato sulla base della differenza tra il numero di giornate lavorate nei singoli anni successivi all'assunzione e il numero di giornate lavorate nell'anno precedente l'assunzione. I lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo parziale sono computati in base al rapporto tra le ore pattuite e l'orario normale di lavoro dei lavoratori a tempo pieno. L'incremento della base occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

L'incentivo è determinato in misura pari a 1/3 della retribuzione lorda imponibile ai fini previdenziali, per un periodo complessivo di 18 mesi.

Esso è riconosciuto unicamente mediante compensazione dei contributi dovuti e con le seguenti modalità:

a) per le assunzioni a tempo determinato:

- 6 mensilità a decorrere dal completamento del primo anno di assunzione;
- 6 mensilità a decorrere dal completamento del secondo anno di assunzione;
- 6 mensilità a decorrere dal completamento del terzo anno di assunzione;

b) per le assunzioni a tempo indeterminato: 18 mensilità a decorrere dal completamento del primo anno di assunzione.

L'incentivo è riconosciuto dall'Inps in base all'ordine cronologico di presentazione delle domande e, nel caso di insufficienza delle risorse indicate non prende in considerazione ulteriori domande, fornendo immediata comunicazione anche attraverso il proprio sito internet.

Irap in agricoltura – Art. 5

Viene introdotto uno sgravio ai fini Irap a mezzo delle modifiche apportate all'articolo 11 del D.Lgs.n. 446/97.

In particolare, viene previsto che le deduzioni di cui al comma 1, lettera a), numeri 2), 3) e 4), per i produttori agricoli di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), si applicano, nella misura del 50% degli importi ivi previsti, anche per ogni lavoratore agricolo dipendente a tempo determinato impiegato nel periodo di imposta a condizione che abbia lavorato almeno 150 giornate e il contratto abbia almeno una durata triennale.

Detrazioni Irpef – Art. 7

Viene introdotta una detrazione Irpef in favore dei giovani agricoltori.

Ai sensi del nuovo comma 1-*quiquies* dell'articolo 16 del Tuir, infatti, ai coltivatori diretti e agli Irap iscritti nella previdenza agricola di età inferiore ai 35 anni, spetta, nel rispetto della regola *de minimis*, una detrazione del 19% delle spese sostenute per i canoni di affitto dei terreni agricoli, entro il limite di euro 80 per ciascun ettaro preso in affitto e fino a un massimo di euro 1.200 annui.

La detrazione si applica a decorrere dal periodo d'imposta 2014, per il medesimo periodo d'imposta l'acconto relativo all'imposta sul reddito delle persone fisiche è calcolato senza tenere conto della detrazione introdotta.

Reddito dominicale e agrario – Art. 7

Viene abrogato il comma 1 dell'articolo 31 del Tuir, con la conseguenza che non si rende più applicabile la riduzione del 70% del reddito agrario per i fondi rustici, costituiti per almeno 2/3 da terreni qualificati come coltivabili a prodotti annuali, non siano stati coltivati, neppure in parte, per un'intera annata.

Vengono inoltre rideterminati i redditi dominicali e agrari per i periodi d'imposta 2013, 2014 e 2015, nonché a decorrere dal periodo di imposta 2016, in misura pari a: 15% per gli anni 2013 e 2014; 30% per l'anno 2015 e 7% a decorrere dall'anno 2016.

Limitatamente ai terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli IAP iscritti nella previdenza agricola, la rivalutazione è pari a: 5% per gli anni 2013 e 2014; 10% per il 2015.

Gli incrementi individuati si applicano sull'importo risultante dalla rivalutazione operata ai sensi dell'articolo 3, comma 50, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

Ai fini della determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi dovute per gli anni 2013, 2015 e 2016, si tiene conto delle disposizioni di cui sopra.

Agevolazioni per investimenti – Art. 18

Viene introdotto un credito di imposta per i titolari di reddito d'impresa che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi compresi nella divisione 28 della tabella ATECO, di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 16 novembre 2007, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 296 del 21 dicembre 2007, destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

Gli investimenti devono essere effettuati a decorrere dal 25 giugno e fino al 30 giugno 2015.

Il credito riconosciuto ammonta al 15% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti in beni strumentali compresi nella suddetta tabella realizzati nei 5 periodi di imposta precedenti, con facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.

Sono ammesse all'agevolazione anche le imprese in attività da meno di 5 anni. In tal caso, la media degli investimenti in beni strumentali nuovi compresi nella divisione 28 della tabella ATECO da considerare è quella risultante dagli investimenti realizzati nei periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge o a quello successivo, con facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.

Per le imprese costituite successivamente al 25 giugno 2014, il credito d'imposta è comunque riconosciuto e si applica con riguardo al valore complessivo degli investimenti realizzati in ciascun periodo d'imposta. È previsto un limite minimo di investimento, pari all'importo unitario di 10.000 euro.

Il credito d'imposta va ripartito e utilizzato in 3 quote annuali di pari importo e indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riconoscimento del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi nei quali il credito è utilizzato, non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5 Tuir. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione e non è soggetto al limite di cui al comma 53 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Ai fini dell'utilizzo in compensazione, la prima quota annuale è fruibile a decorrere dal 1° gennaio del secondo periodo di imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento.

L'impresa decade dall'agevolazione quando:

- l'imprenditore cede a terzi o destina i beni oggetto degli investimenti a finalità estranee all'esercizio di impresa prima del secondo periodo di imposta successivo all'acquisto;
- i beni oggetto degli investimenti sono trasferiti, entro il termine di cui all'articolo 43, comma 1 DPR n. 600/73, in strutture produttive situate al di fuori dello Stato, anche appartenenti al soggetto beneficiario dell'agevolazione.

Ace – Art. 19

Il Legislatore interviene nuovamente sull'Aiuto alla crescita economica (ACE) prevedendo nello specifico che:

- per le società le cui azioni sono quotate in mercati regolamentati di Stati membri della UE o aderenti allo Spazio economico europeo, per il periodo di imposta di ammissione ai predetti mercati e per i due successivi, la variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura di ciascun esercizio precedente a quelli in corso nei suddetti periodi d'imposta è incrementata del 40%. Inoltre, per i periodi successivi la variazione in aumento del capitale proprio è determinata senza tenere conto del suddetto incremento. La disposizione si rende applicabile alle società la cui ammissione alla quotazione avviene a decorrere dal 25 giugno 2014 e sono subordinate alla preventiva autorizzazione della Commissione europea;
- per tutte le società è previsto che possano fruire, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014, di un credito d'imposta applicando all'eccedenza del rendimento nozionale non utilizzato nel periodo di imposta per incapienza, le aliquote di cui agli articoli 11 e 77 Tuir. Il credito d'imposta deve essere utilizzato in diminuzione dell'Irap e va ripartito in 5 quote annuali di pari importo.

Societario – Artt. 20 e 21

Vengono introdotte alcune modifiche al codice civile. Nello specifico:

- viene modificato l'articolo 2437-ter, comma 3 di modo che, per quanto riguarda le società con azioni quotate in mercati regolamentati, lo statuto può prevedere che il valore di liquidazione sia determinato non solo in base alla media dell'ultimo semestre, ma anche da parte degli amministratori, sentito il collegio sindacale e i revisori;
- viene modificato l'articolo 2343-bis comma 2 con la conseguenza che in ipotesi di acquisizione della società da promotori, soci e amministratori, il cedente può

presentare la relazione giurata di stima o non allegare la relazione nel caso in cui il conferimento è rappresentato da valori mobiliari di valore pari o inferiore al prezzo medio ponderato o, in alternativa da beni in natura e crediti di valore pari al *fari value* di bilancio o, da ultimo, nel caso di presentazione di una stima da parte di un esperto indipendente;

- viene sostituito il comma 2 dell'articolo 2500-ter con la conseguenza che nella trasformazione progressiva da società di persone in società di capitali, il capitale della società risultante dalla trasformazione deve essere determinato sulla base dei valori attuali degli elementi dell'attivo e del passivo e deve risultare da relazione di stima redatta a norma dell'articolo 2343 ovvero dalla documentazione di cui all'articolo 2343-ter ovvero, nel caso Srl, dell'articolo 2465. Si applicano altresì, nel caso di società per azioni o in accomandita per azioni, il secondo, terzo e, in quanto compatibile, quarto comma dell'articolo 2343 ovvero, nelle ipotesi di cui al primo e secondo comma dell'articolo 2343-ter, il terzo comma del medesimo articolo;
- modificando l'articolo 2441, comma 2, l'offerta di opzione deve essere depositata presso l'ufficio del registro delle imprese e contestualmente resa nota mediante un avviso pubblicato sul sito internet della società, con modalità atte a garantire la sicurezza del sito medesimo, l'autenticità dei documenti e la certezza della data di pubblicazione, o, in mancanza, mediante deposito presso la sede della società. Per l'esercizio del diritto di opzione deve essere concesso un termine non inferiore a quindici giorni dalla pubblicazione dell'offerta;
- per mezzo della modifica all'articolo 2327, il capitale sociale minimo previsto per le Spa passa da 120.000 a 50.000 euro.

Il Governo perseguendo l'obiettivo di fornire forme alternative di approvvigionamento di risorse alle imprese, interviene in merito all'emissione di prestiti obbligazionari prevedendo, da un lato l'eliminazione del tetto massimo di emissione pari al doppio del capitale sociale e, dall'altro a elimina il divieto di riduzione del capitale per le società che hanno emesso obbligazioni.

Per quanto concerne le Spa viene introdotta la facoltà di procedere all'emissione di azioni aventi voto plurimo, nonché con voto limitato.

Incremento diritti CCIAA – Art. 20

Le imprese, attraverso contributi derivanti dall'applicazione di una maggiorazione dei diritti di segreteria dovuti alle CCIAA con il deposito dei bilanci presso il registro delle imprese, contribuiscono al finanziamento dell'Oic che fornirà supporto all'attività del Parlamento e degli organi di Governo in materia normativa contabile ed esprimerà pareri.

CONTROLLO

Srl: si assottigliano i collegi sindacali

di **Giovanni Valcarenghi**

Scompare l'obbligo di nomina del collegio sindacale per le **SRL** con capitale sociale non inferiore al minimo previsto per le SPA che, al contempo, viene ridotto **da 120.000 a 50.000 euro**; questo l'effetto delle modifiche apportate al codice civile ad opera del **decreto legge 91** del 24 giugno 2014, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 144 del 24 giugno scorso.

In un precedente articolo (si veda *Capitale minimo per le Spa a 50.000 euro: effetti anche per le SRL*, del 19 giugno scorso) **si era ventilata l'ipotesi che la modifica potesse portare all'opposto effetto**, vale a dire un incremento delle casistiche al ricorrere delle quali scattasse l'obbligo di nomina dell'organo di controllo in capo alle SRL. Intatti, a tale conclusione si poteva giungere dalla lettura delle **prime bozze del decreto** che non contenevano alcun rinvio specifico.

Successivamente, invece, si è scelta una **via diametralmente opposta**, tesa a rendere **meno gravosi** gli **oneri** connessi alla **forma societaria considerata "minore" rispetto alle SPA**.

Pertanto, gli interventi sono così riassumibili:

- **all'articolo 2327 c.c.** si legge ora che *la società per azioni deve costituirsi con un capitale non inferiore a 50.000 euro*, e non più 120.000 come in passato (così, l'articolo 20, comma 7 del DL 91/2014);
- **all'articolo 2477 c.c.**, in tema di SRL, viene abrogato il comma 2 che disponeva che *la nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se il capitale sociale non inferiore a quello minimo stabilito per le società per azioni* (così, l'articolo 20, comma 8 del DL 91/2014).

Effetto diretto di tale impostazione è che il parametro del **capitale sociale non assume più alcuna rilevanza ai fini dei controlli**; così, si potrà avere una SpA con capitale di 60.000 euro e collegio sindacale ed una SRL con capitale di 130.000 euro senza organo di controllo.

Diversamente, **restano immutate le altre circostanze che obbligano alla nomina**, vale a dire:

- obbligo alla redazione del bilancio consolidato;
- controllo di una società obbligata alla revisione legale dei conti;
- superamento, per due esercizi consecutivi, dei parametri di cui all'articolo 2435-bis del c.c.

Un effetto della disposizione, non accompagnata da particolari regole sulla data di entrata in vigore, si produrrà anche in capo a quelle **società** che, **nel passato, avessero provveduto alla nomina** per il solo superamento del limite del capitale; oggi, tale obbligo sarebbe venuto meno, con la conseguenza che l'organo diverrebbe facoltativo.

Non pare fuori luogo pensare che si attiveranno **tutte le possibili azioni per “liberarsi” del controllore**, anche solo nell'ottica di riduzione dei costi di funzionamento. Fermo restando che sembra prevalere la chiave di lettura tesa a **preservare la durata in carica sino alla chiusura del mandato dei sindaci**, nulla vieta che si possa addivenire ad una **dimissione in massa dell'intero organo** (ove collegiale), per tacito accordo con la società. A tal punto, non vi sarebbe più alcuna disposizione vincolante, con la conseguenza che non si rende più necessario alcun adempimento. Tale conclusione, ovviamente, andrà **attentamente verificata** dopo avere letto con cura gli articoli dello **statuto** che regolano la materia e le **delibere di nomina** che, spesso, risultano “approssimativi” per effetto delle **ondivaghe interpretazioni** associate alle funzioni dell'organo di controllo nelle SRL. La questione non è secondaria, poiché se si trattasse di “**puro**” **revisore** contabile si potrebbe anche **attivare** una vera e propria **revoca**.

BUSINESS ENGLISH

Chartered Accountant, Tax Advisor? Come tradurre correttamente “commercialista” in inglese

di **Stefano Maffei**

Ritorniamo su un tema già trattato qualche mese fa, per andare alla ricerca della **corretta traduzione** di “**dottore commercialista**” al fine di rendere il professionista immediatamente riconoscibile alla platea di **colleghe e clienti stranieri**. Carta intestata, siti internet, informazioni commercialisti sempre più spesso richiedono la doppia lingua e questo può creare qualche fraintendimento.

Per definire il professionista che si occupa di pratiche fiscali e finanziarie, di rapporti economici e commerciali e di diritto tributario, suggerisco il termine **accountant**, con alcune precisazioni.

Nei Paesi dell'ex *Commonwealth*, è comune l'espressione *Chartered accountant*, che risale addirittura al 1854, quando furono fondati gli ordini di Edimburgo, Glasgow e Aberdeen. In quel contesto la parola *chartered* richiama la carta (la *royal charter*) che istituisce la corporazione e ne indica doveri e privilegi. Oggi, oltre ovviamente all'Inghilterra, gli *Institutes of Chartered Accountants* si trovano in molte aree del mondo, dall'India alla Jamaica, dal Pakistan all'Australia, dal Nepal all'Irlanda. Le attività prevalenti dei professionisti possono variare da paese a paese, ma le **regole di base** sono le stesse.

Da non confondere con *chartered accountant* è l'acronimo CPA, tipicamente statunitense, che si riferisce ai *certified public accountants*, il più prestigioso **ordine di professionisti** economico finanziari d'oltreoceano. Il titolo si acquisisce passando un esame denominato *Uniform Certified Public Accountant Examination* e si mantiene con la regolare raccolta di crediti di formazione continua (*continuing professional education*), da anni ormai obbligatoria anche per i professionisti italiani. Le statistiche – complicate dalle peculiarità dei singoli Stati in cui operano indipendenti *State board of accountancy* – indicano l'esistenza di circa 650.000 CPA operanti oggi negli Stati Uniti.

Una possibile **alternativa** ad *accountant* è *tax advisor* o *tax consultants*, espressione però inadatta a definire l'appartenenza ad un ordine professionale ma piuttosto utile per sottolineare **determinate competenze**, in particolare in materia di diritto e contenzioso tributario.

Da **evitare** è *tax preparer*, espressione molto usata negli Stati Uniti per definire chiunque richieda un compenso per compilare la denuncia dei redditi. Patronati e CAF, per esempio, senz'altro appartengono alla categoria dei *tax preparers*.

Spero a nessuno sia venuto in mente di anteporre *Doctor* alla dicitura *Accountant*, visto che l'appellativo *Doctor* in inglese identifica chi ha acquisito un dottorato di ricerca, e non il semplice laureato (per inciso, tradurremo sempre medico con *medical doctor*, proprio per evitare confusione).

Per i commercialisti appassionati di *LinkedIn*, infine, suggerisco di inserire -sotto al proprio nome e cognome- una breve dicitura che viene indicizzata nei motori di ricerca e potrebbe essere *Accountant, Expert in Tax Law & Tax Litigation*, oppure *Accountant, Expert in Business Evaluation*.

Per spunti e terminologia sull'inglese commerciale visitate il sito www.eflit.it