

Misure fiscali per la competitività – Pubblicata la legge di conversione del D.L. 35/2005

19 Maggio 2005

Sul *Supplemento Ordinario* n.91/L alla *Gazzetta Ufficiale* n.111 del 14 maggio 2005, è stata pubblicata la legge 14 maggio 2005, n.80 di conversione, con modifiche, del **D.L. 14 marzo 2005, n.35** che, come noto, fa parte dei provvedimenti approntati dal Governo per il rilancio della competitività del sistema economico nazionale.

Tra le principali novità contenute nell'attuale testo del D.L. 35/2005, così come risultante dalle modificazioni apportate dalla citata legge di conversione n.80/2005, si segnala in primo luogo l'inserimento delle modifiche al sistema delle deduzioni Irap, spettanti per le nuove assunzioni di lavoratori a tempo indeterminato (art.11, commi 4-*quater* e 4-*quinqües* del D.Lgs. 446/1997, introdotti dalla finanziaria 2005), previste originariamente nel disegno di legge facente parte anch'esso dei provvedimenti per il rilancio della competitività (AC 5736, attualmente ancora all'analisi delle Commissioni Riunite I Affari Costituzionali e V Bilancio e Tesoro della Camera, *cf. Misure fiscali per il rilancio della competitività del 17 marzo 2005*).

La legge di conversione n.80/2005 ha, poi, introdotto anche alcune integrazioni alla già vigente disposizione del decreto legge, concernente il premio di concentrazione tra piccole e medie imprese, volte, tra l'altro, ad inserire esplicitamente tra i soggetti ammessi anche le "microimprese" e soprattutto a dare una definizione delle forme di aggregazioni agevolate, tra le quali vengono compresi, come auspicato dall'ANCE, anche i consorzi.

Per il resto risultano invece sostanzialmente confermate, anche a seguito dell'intervento della legge di conversione, le disposizioni già contenute nel decreto legge, relative, in particolare, all'abrogazione della norma della finanziaria 2005 in materia di determinazione della rendita catastale dei fabbricati industriali ed alla decorrenza della disposizione, anch'essa contenuta dalla finanziaria per quest'anno, che ha abolito l'obbligo di comunicazione all'Autorità di Pubblica Sicurezza dell'avvenuta cessione di fabbricati.

Complessivamente, quindi, il testo definitivo del decreto legge prevede, tra l'altro, le seguenti misure fiscali:

- o modifiche alla deduzione IRAP per le neo-assunzioni introdotta dalla finanziaria 2005 (*art.11-ter*);
 - o premio di concentrazione tra piccole-medie imprese (*art.9*);
- o abrogazione del comma 540 dell'art.1 della finanziaria 2005 (legge 311/2005) in materia di determinazione della rendita catastale dei fabbricati industriali (*art.4, comma 1, lett.d*);
- o specificazione della decorrenza della norma della finanziaria 2005 (art.1, commi 344-345 legge 311/2005) che ha abolito l'obbligo di comunicazione della cessione di fabbricati all'Autorità locale di pubblica sicurezza entro le 48 ore successive (*art.4, comma 1, lett.b*).

Ø **Modifiche alla deduzione IRAP per le neo-assunzioni introdotta dalla finanziaria 2005 - Art.11-ter**

L'attuale testo del decreto legge 35/2005, in particolare l'art.11-ter, prevede sostanziali variazioni al sistema delle deduzioni IRAP legate alle neo-assunzioni che sono state introdotte dalla finanziaria 2005 (art.1, commi 347-348, L.311/2004) ed attualmente disciplinate dall'art.11, commi 4-*quater* e 4-*quinqües*, del D.Lgs. 446/1997. In particolare, viene prevista, tra l'altro, la possibilità di beneficiare delle deduzioni solo sino al 2008 (contrariamente alla disciplina originaria che non stabiliva limiti temporali di applicazione del beneficio) ed un incremento della misura massima della deduzione spettante per le nuove assunzioni effettuate nelle aree svantaggiate del nostro Paese (originariamente pari a 40.000 euro per ciascun neo-assunto).

In particolare, intervenendo sul comma 4-*quater* dell'art.11, del D.Lgs. 446/1997, l'attuale art.11-ter del D.L. 35/2005 prevede, a livello generale, che la deduzione spetti:

- o in relazione all'**incremento**, registrato **in ciascuno dei tre periodi d'imposta successivi al 2004** (2005-2007), del numero dei lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato **rispetto** al numero dei medesimi dipendenti mediamente occupati nel **periodo d'imposta precedente** (nella disposizione originaria, invece, il confronto in ciascun periodo d'imposta andava effettuato sempre con riferimento alla media dei lavoratori dipendenti nel periodo d'imposta 2004);
- o a partire dal periodo d'imposta di assunzione e **fino** al periodo d'imposta in corso **al 31 dicembre 2008**, semprechè permanga il medesimo rapporto di impiego (prima, invece, l'agevolazione era stabilita senza limiti temporali e non veniva esplicitato l'obbligo di mantenere il rapporto di lavoro);
- o nella **misura massima annuale di 20.000 euro per ciascun neo-assunto** e nel **limite dell'incremento complessivo del costo del lavoro** rilevato dal Conto Economico (così come precedentemente stabilito).

Viene, inoltre, previsto che la **deduzione decade** nel caso in cui nei periodi d'imposta interessati il numero dei lavoratori dipendenti risulti inferiore o uguale rispetto al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel 2004.

Per il resto restano confermate le disposizioni già previste dal comma 4-*quater* del D.Lgs. 446/1997, così come introdotte originariamente dalla legge finanziaria 2005, per cui:

- o l'incremento della base occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate (ai sensi dell'art.2359 c.c.) o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto;
- o per i soggetti di cui all'art.3, comma 1, lett.e del D.Lgs. 446/1997 (quali gli enti privati) la deduzione spetta solo con riferimento all'incremento dei lavoratori utilizzati nell'esercizio dell'attività commerciale;
- o nell'ipotesi di impresa di nuova costituzione non rilevano gli incrementi occupazionali che assorbono, anche solo in parte, attività di imprese giuridicamente preesistenti;
- o nel caso di impresa subentrante ad altra nella gestione di un servizio pubblico, anche gestito da privati, comunque assegnata, la

deduzione spetta limitatamente al numero dei lavoratori assunti in più rispetto a quello dell'impresa sostituita.

Intervenendo, poi, sul comma 4-quinquies dell'art.11 del D.Lgs. 446/1997, l'attuale art.11-ter del D.L. 35/2005 prevede un incremento della deduzione IRAP spettante per le **neo-assunzioni nelle aree svantaggiate**, in precedenza fissata nella misura massima annuale di 40.000 euro per ciascun nuovo dipendente ([cfr. Legge Finanziaria 2005 - Disposizioni d'interesse per il settore del 10 gennaio 2005](#)).

In particolare, viene previsto che, nei periodi d'imposta 2005-2008, l'ammontare massimo della deduzione sia elevato a:

- o **100.000 euro per ciascun neo-assunto** nelle Regioni depresse del **Mezzogiorno**;
- o **60.000 euro per ogni nuovo assunto** nelle aree svantaggiate del **Centro-Nord**.

In tal ambito, viene poi precisato che i territori svantaggiati, cui è applicabile il beneficio fiscale, sono quelli individuati dalla Carta italiana degli aiuti a finalità regionale per il periodo 2000-2006, nonché da quella che verrà approvata per il successivo periodo, tenuto conto anche dell'entrata di nuovi Paesi nell'Unione Europea.

Viene poi confermato che la **deduzione opera comunque a decorrere** dal periodo d'imposta in cui interverrà l'**approvazione da parte della Commissione europea** e nel rispetto del Regolamento (CE) 2204/2002 della Commissione del 5 dicembre 2002 (in sostanza, i nuovi assunti dovrebbero rientrare, ai fini del beneficio, tra le categorie svantaggiate, quali ad esempio giovani under 25; diplomati o laureati da non più di 2 anni in cerca della prima occupazione; disabili; donne in aree con tassi di disoccupazione superiore alla media europea; disoccupati, etc.).

Ø **Premio di concentrazione tra piccole e medie imprese - Art.9**

Come noto, l'art.9 del decreto legge 35/2005 ha istituito un credito d'imposta pari al 50% delle spese sostenute per studi e consulenze connesse ad operazioni di concentrazione tra piccole e medie imprese, così come definite dalla Raccomandazione della Commissione Europea del 6 maggio 2003 (ossia con un numero di addetti effettivi inferiore a 250 e un fatturato annuo non superiore a 50 milioni di euro, oppure un totale di bilancio non superiore a 43 milioni di euro), ultimate tra il 17 marzo 2005 (data di entrata in vigore del decreto legge 35/2005) e i 24 mesi successivi.

In tal ambito, l'attuale testo del decreto, risultante dalle modifiche apportate in sede di relativa conversione, comprende esplicitamente tra i **soggetti ammessi** anche le "microimprese" che avviano processi di concentrazione, così come definite sempre dalla citata Raccomandazione europea. Complessivamente, quindi, il credito d'imposta viene concesso alle imprese che partecipano a processi di concentrazione e che rispettano le seguenti caratteristiche:

Parametri	Micro-impresa	Piccola impresa	Media Impresa
Addetti effettivi ⁽¹⁾	Inferiore a 10	Inferiore a 50	Inferiore a 250
Fatturato annuo			Non superiore a Euro50 MLN
(oppure) Totale di bilancio annuo	Non superiori a Euro2 MLN	Non superiori a Euro10 MLN	Non superiore a Euro43 MLN

(1) Corrispondono al numero di unità lavorative-anno (ULA), ossia al numero di persone che, durante l'anno, hanno lavorato nell'impresa, o per conto della stessa, a tempo pieno. I dipendenti che non hanno lavorato per l'intero anno, oppure quelli a tempo parziale o gli stagionali, devono essere contabilizzati in frazioni di ULA.

Nel testo definitivo, inoltre, viene specificato che per "**concentrazione**" si intende:

- la costituzione di un'unica impresa per effetto dell'aggregazione di più imprese mediante fusione;
- l'incorporazione di una o più imprese da parte di altra impresa;
- la costituzione di aggregazioni su base contrattuale fra imprese che organizzano in comune attività imprenditoriali rilevanti;
- la costituzione di consorzi mediante i quali più imprenditori istituiscono una organizzazione comune per lo svolgimento di fasi rilevanti delle rispettive imprese;
- ulteriori forme che favoriscano la crescita dimensionale delle imprese.

In ogni caso, è previsto che, ai fini del beneficio, la **concentrazione non può avere durata inferiore a tre anni** e deve essere iscritta nel registro delle imprese.

Ulteriore modifica riguarda, poi, le **condizioni** di accesso al beneficio, tra le quali viene ora previsto che tutte le imprese interessate dalla concentrazione debbano aver esercitato attività omogenee nel primo periodo d'imposta precedente alla data in cui è ultimato il medesimo processo (originariamente, invece, veniva previsto che, ai fini del credito d'imposta, tutti i soggetti coinvolti nell'operazione devono aver esercitato l'attività nell'anno precedente alla data della concentrazione).

Complessivamente, quindi, le condizioni di applicabilità dell'agevolazione sono le seguenti:

- o il processo di concentrazione deve essere ultimato tra la data di entrata in vigore del decreto legge (17 marzo 2005) e i 24 mesi successivi;
- o l'impresa risultante dalla concentrazione, comunque operata, ovvero l'aggregazione fra singole imprese deve rispettare i requisiti di piccola e media impresa, così come definiti dalla citata Raccomandazione europea del 6 maggio 2003;
- o le imprese interessate dalla concentrazione devono aver esercitato attività omogenee nel primo periodo d'imposta precedente alla data in cui è ultimato il medesimo processo e devono risiedere in Stati membri dell'UE.

Resta fermo che il **credito d'imposta non compete** se la concentrazione interessa imprese tra le quali esiste un rapporto di controllo, ai sensi dell'art.2359 del Codice Civile[1], oppure nel caso in cui avvenga tra società controllate dalla stessa persona fisica o da suoi familiari.

Si ricorda, inoltre, che per fruire del credito d'imposta, **l'impresa risultante dalla concentrazione** deve **presentare**, a decorrere dalla data di ultimazione del processo, **apposita istanza** (il cui modello verrà approvato con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, che dovrà fissare anche i termini di presentazione) in via telematica al Centro Operativo di Pescara dell'Agenzia delle Entrate, la quale rilascia una certificazione di avvenuta presentazione. L'Agenzia, inoltre, è tenuta a comunicare, entro i 30 giorni successivi, il riconoscimento o il diniego del beneficio fiscale per carenza dei presupposti o per esaurimento dei fondi stanziati (pari a 34 milioni di euro per il 2005, 110 milioni di euro per il 2006 e 57 milioni per il 2007). Dell'avvenuto esaurimento dei fondi è data comunque notizia con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate).

Il **credito d'imposta è utilizzabile solo in compensazione**, ai sensi del D.Lgs. 241/1997 (non è quindi rimborsabile) e non concorre alla formazione della base imponibile IRAP/IRPEF/IRES.

Ø **Abrogazione del comma 540 dell'art.1 della finanziaria 2005 in materia di rendita catastale dei fabbricati industriali - Art.4, comma 1, lett.d**

Viene abrogato, come auspicato dall'ANCE, il comma 540 dell'art.1, della legge 311/2004 (finanziaria 2005) che, in sostanza, prevedeva che la rendita catastale dei fabbricati industriali dovesse tener conto anche degli elementi costitutivi degli stessi, seppure non stabilmente incorporati al suolo (es. turbine elettriche, ponti mobili ed altre strutture connesse con qualsiasi mezzo di unione a tali fabbricati). Tale disposizione, incidendo sulla determinazione della rendita catastale, avrebbe comportato un sostanziale incremento dell'ICI dovuta per i fabbricati strumentali di tipo speciale (categorie del Gruppo catastale D).

Ø **Decorrenza dell'abolizione della comunicazione all'Autorità di Pubblica Sicurezza dell'avvenuta cessione di fabbricati - Art.4, comma 1, lett.b**

Con riferimento alle nuove modalità di comunicazione delle cessioni o locazioni di fabbricati previste dalla finanziaria 2005 (art.1, commi 344-345), in adempimento alle norme in materia di pubblica sicurezza (secondo le quali, dal 1° gennaio 2005, in luogo della comunicazione all'Autorità di pubblica sicurezza da effettuarsi entro le 48 ore successive alla cessione o alla locazione dell'immobile, deve essere inoltrata una comunicazione in via telematica all'Agenzia delle Entrate, secondo uno specifico modello da approvare con decreto interdirigenziale), viene previsto che, sino a quando non verrà emanato il nuovo modello di comunicazione, restano fermi gli adempimenti precedenti (vigenti sino al 31 dicembre 2004).

Pertanto, sino all'approvazione del nuovo modello, per le cessioni di immobili, anche quelle effettuate dalle imprese di costruzioni, continua a permanere l'obbligo di comunicazione all'Autorità locale di pubblica sicurezza entro le 48 ore successive.

Per completezza, si segnala infine che, con la legge di conversione n.80/2005, sono state inserite alcune **disposizioni in materia di federalismo fiscale**, disciplinate nell'attuale art.4-bis del D.L.35/2005. In tal ambito, viene tra l'altro prevista la proroga al 30 settembre 2005 del termine (che era stato fissato da ultimo al 30 aprile 2005, dall'art.4, comma 1, del D.L. 314/2004, convertito con modificazioni dalla legge 26/2005) entro il quale il Governo deve approvare le proposte normative per adeguare il D.Lgs. 56/2000 (recante disposizioni in materia di federalismo fiscale), ai principi contenuti nel Titolo V della Costituzione (che, come noto sono stati riformati in senso federalista dalla legge costituzionale n.3/2001). Tale termine è stato così uniformato a quello ultimo entro il quale l'Alta Commissione di Studio (istituita con il D.P.C.M. 9 aprile 2003) deve presentare la propria relazione al Governo, indicando tra l'altro i principi generali di coordinamento del sistema tributario che, a seguito dell'attuazione del federalismo fiscale, costituiranno il quadro di riferimento per l'esplicazione dell'autonomia legislativa e regolamentare degli enti locali in materia tributaria (anche questo termine è stato, infatti, prorogato da ultimo al 30 settembre 2005 dall'art.1-quinquies della legge 257/2004, [cfr. Diventa legge la norma interpretativa sui mutui e le altre misure fiscali del D.L.220/04 del 26 ottobre 2004](#)).

[1]Sono considerate società controllate, ai sensi dell'art.2359 c.c.:

- 1) le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;
- 2) le società in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria;
- 3) le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa.

4500-D.L. 14 marzo 2005 n.35 ALL1.pdf [Apri](#)