

Circolare "Dicembre 2014"

Data: 12 Dicembre 2014

Indice

Le novità di Dicembre 2014	
<i>Le semplificazioni fiscali del decreto C.D. "Sblocca Italia" dopo la conversione in legge</i>	<i>Pag.1</i>
<i>1. Incentivi per investimenti abitativi</i>	<i>Pag.1</i>
<i>2. Accordi di riduzione del canone di locazione</i>	<i>Pag.2</i>
<i>3. "Rent to buy"</i>	<i>Pag.2</i>
<i>4. Agevolazioni per reti di comunicazione elettronica a banda ultra-larga</i>	<i>Pag.3</i>
<i>5. Semplificazioni fiscali ed altre misure in materia di edilizia</i>	<i>Pag.3</i>
<i>6. Disposizioni in materia di autotrasporto</i>	<i>Pag.3</i>
<i>7. Contributo per l'acquisto di veicoli a bassa emissione</i>	<i>Pag.4</i>

L'acconto Iva 2014	<i>Pag. 5</i>
Il regime fiscale degli omaggi – Imposte sui redditi, IRAP e IVA	<i>Pag. 8</i>
La Certificazione Unica 2015	<i>Pag.11</i>
Start-up innovativa e incubatore di certificato. La circolare dell'A.E. n. 16.2014 chiarisce i requisiti e le agevolazioni	<i>Pag. 13</i>

In data 4 novembre 2014 il Senato ha convertito il D.L. 133/2014 (c.d. Sblocca Italia") in legge (DDL n. 1651). Restano confermate molte delle norme del testo originario con alcune novità riguardanti il settore automobilistico ed edile che si illustreranno qui di seguito. Per eventuali approfondimenti si invita a consultare la precedente circolare di ottobre 2014.

Le semplificazioni fiscali del decreto c.d. "sbolcca italia" dopo la conversione in legge

1. Incentivi per investimenti abitativi

Art. 21 D.L. 133/2014

Soggetti interessati: Persone fisiche

Decorrenza: Dall'1 gennaio 2014.

Adempimento: è confermata la deduzione per i nuovi acquisti di unità immobiliari a destinazione residenziale di nuova costruzione invendute alla data di entrata in vigore del del D.L. 133/2014.

Si ricorda che l'agevolazione prevista è pari al **20% del prezzo di acquisto dell'immobile fino ad un massimo di spesa di 300.000 €**, comprensiva degli interessi passivi relativi a mutui contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare con specifiche caratteristiche (si veda circolare di ottobre 2014) , **da ripartire in 8 anni**.

Infine l'agevolazione viene confermata anche in caso di cessione in usufrutto dell'immobile per i soggetti pubblici o privati operanti da almeno 10 anni nel settore degli alloggi sociali, purché il canone non ecceda le soglie sopra indicate.

2. Accordi di riduzione del canone di locazione

Art. 19 D.L. 133/2014

Soggetti interessati: Persone fisiche.

Decorrenza: Dall'entrata in vigore della legge di conversione.

Adempimento: viene confermata **l'esenzione dall'imposta di registro e di bollo per la registrazione dell'atto contenente la riduzione del canone di locazione in essere**.

Il conduttore può inviare al locatore una richiesta motivata per la riduzione del canone. In caso di conclusione positiva della trattativa il comune applicherà un'aliquota IMU ridotta.

3. "Rent to Buy"

Art. 23 D.L. 133/2014

Soggetti interessati: Tutti i contribuenti

Decorrenza: Dal 13 settembre 2014.

Adempimento: Si conferma quanto previsto dall'articolo 21 per i contratti (diversi dal leasing) con cui il conduttore ottiene l'immediata disponibilità dell'immobile con il diritto di acquistarlo entro un determinato termine, recuperando i canoni di locazione versati (**c.d. "rent to buy"**).

Contestualmente, sono state **introdotte le seguenti modifiche alla disciplina:**

- Introdotta l'obbligo di trascrizione per i contratti entro un anno dalla data convenuta dalle parti per la conclusione del contratto, oppure entro 3 anni dalla trascrizione preliminare;
- Le parti sono tenute a definire in sede contrattuale la quota dei canoni di locazione imputata come corrispettivo in caso di mancato esercizio del diritto ad acquistare il bene;
- Si stabilisce come, in caso di mancato pagamento, anche non consecutivo, di un numero minimo di canoni, pari ad 1/20 del numero degli stessi, il contratto si considera risolto;
- In caso di fallimento del concedente il contratto persiste a condizione che il curatore fallimentare non decida di applicare la revoca.

4. Agevolazioni per reti di comunicazione elettronica a banda ultra-larga

Art. 6 D.L. 133/2014

Soggetti interessati: Imprese.

Decorrenza: dal 13 settembre 2014.

Adempimento: Viene confermata l'agevolazione in esame specificando che per ottenere il credito d'imposta di cui sopra, l'operatore deve dare evidenza pubblica dell'impegno assunto relativo alla realizzazione dell'investimento, utilizzando il portale web del Ministero dello Sviluppo Economico.

Il credito d'imposta non viene riconosciuto nel caso in cui i nuovi interventi vengano messi in atto in aree dove opera già un altro fornitore di servizi di rete.

5. Semplificazioni ed altre misure in materia di edilizia

Art. 17 – 17 bis D.L. 133/2014

Soggetti interessati: Persone fisiche e Imprese.

Decorrenza: dal 13 settembre 2014

Adempimento: Vengono confermate le seguenti semplificazioni riguardanti il **settore dell'edilizia**:

- Utilizzo della **Segnalazione Certificata di Inizio Attività (SCIA)**, al posto dell'attuale permesso di costruzione, per l'esecuzione del frazionamento o accorpamento di unità immobiliari.
- Stabiliate **procedure semplificate per la manutenzione straordinaria dei fabbricati d'impresa** e degli interventi che non modificano le parti strutturali, ossia che cambiano le superfici interne ma non la volumetria complessiva dell'immobile.

Infine l'art. 17 bis del D.L. 133 ha introdotto il "**Regolamento edilizio unico**", ossia uno schema con i requisiti in tema di sicurezza e risparmio energetico degli immobili che dovrà essere adottato da tutti i comuni.

6. Disposizioni in materia di autotrasporto

Art. 29 bis – 32 bis D.L. 133/2014

Soggetti interessati: Imprese di autotrasporto

Decorrenza: Dall'entrata in vigore della legge di conversione.

Adempimento: In sede di conversione del D.L. 133 sono state **introdotte disposizioni specifiche per il settore dell'autotrasporto**. In particolare si è disposto quanto segue:

- Il requisito di onorabilità previsto per il titolare dell'impresa di autotrasporto non sussiste nel caso in

cui il soggetto sia stato oggetto di un'informativa antimafia interdittiva;

- Modificate le norme che dispongono sanzioni amministrative in materia di cabotaggio stradale in caso di violazione delle norme comunitarie previste dal regolamento 1072/2009;
- Al fine di assicurare la tracciabilità dei flussi finanziari si stabilisce **l'obbligo di utilizzare esclusivamente sistemi di pagamento tracciabili**, indipendentemente dall'importo dovuto. Inoltre si prevede l'obbligo di comunicazione al MEF in caso di violazioni delle limitazioni relative all'uso del contante;
- Si stabilisce che i contributi ottenuti dalle imprese di autotrasporto siano fruibili mediante un credito d'imposta utilizzabile in compensazione nel modello F24;
- Affidata al Comitato Centrale dell'Albo nazionale autotrasportatori la competenza decisionale per i ricorsi contro gli Uffici della Motorizzazione in materia di sospensione, cancellazione, iscrizione, radiazione dall'Albo autotrasportatori.

7. Contributo per l'acquisto di veicoli a basse emissioni

Art. 39 D.L. 133/2014

Soggetti interessati: Persone fisiche e imprese

Decorrenza: Dal 13 settembre 2014.

Adempimento: è stata **modificata** la normativa sugli incentivi ai **veicoli a bassa emissione complessiva** (D.L. 83/2012). L'agevolazione è prevista sugli acquisti e le immatricolazioni fino al 31 dicembre 2015 e continueranno a beneficiarne privati o imprese che acquistano mezzi con emissioni inferiori a 95g/km.

Le misure del contributo riconosciuto sono riassunte nella tabella sottostante:

CONTRIBUTO ACQUISTO VEICOLI A BASSE EMISSIONI:			
Anno di acquisto del veicolo	Emissioni di anidride carbonica non superiori a:		
	50 g/km	95 g/km	120 g/km
2014	Fino al 20 % Tetto massimo: 5.000 €	Fino al 20 % Tetto massimo: 5.000 €	Fino al 20 % Tetto massimo: 5.000 €
2015	Fino al 20 % Tetto massimo: 5.000 €	Fino al 20 % Tetto massimo: 5.000 €	Fino al 20 % Tetto massimo: 5.000 €

Il contributo in esame è riconosciuto all'acquirente dal venditore mediante **compensazione con il prezzo di acquisto**, mentre al venditore viene effettuato un **rimborso dalle imprese costruttrici** che recuperano l'importo come **credito d'imposta utilizzabile in compensazione**.

Infine si rammenta che l'agevolazione viene prevista anche per i veicoli dati in disponibilità ai dipendenti in uso proprio e per lo svolgimento dell'attività lavorativa.

Acconto IVA 2014

Scade il prossimo 29 dicembre 2014 l'acconto IVA

Premessa

Entro il prossimo **29.12.2014** (in quanto il 27 cade di sabato) va effettuato il versamento dell'acconto IVA per l'anno 2014.

I soggetti interessati (ditte individuali, società di persone, società di capitali, lavoratori autonomi, ecc.) dispongono di 3 metodi alternativi per determinare l'ammontare dell'acconto dovuto:

- Metodo Storico
- Metodo Previsionale
- Metodo Analitico o Effettivo

L'importo versato sarà scomputato dalla liquidazione periodica (dicembre o quarto trimestre) o in sede di dichiarazione annuale (soggetti trimestrali).

1. Metodo Storico

Il metodo in esame prevede che l'acconto sia pari all'88% della base di riferimento (saldo a debito).

Periodicità di Liquidazione	Base di Riferimento	Mod. IVA 2014 per l'anno 2013
Mensile	Liquidazione periodica relativa al mese di dicembre 2013	VH12
Mensile "posticipato"	Liquidazione periodica relativa al mese di dicembre 2013 effettuata sulla base delle operazioni di novembre 2013	VH12
Trimestre speciale (autotrasportatore, distributore di carburante)	Liquidazione periodica relativa al quarto trimestre 2013	VH12
Trimestrale	Saldo a debito dichiarazione anno 2013, al lordo dell'acconto	VL38 - VL36 + VH13
Trimestrale (saldo annuale a debito)	Saldo a debito liquidazione quarto trimestre 2013 inferiore all'ammontare dell'acconto versato.	VH13 - VL33

2. Metodo Previsionale

Il contribuente può commisurare l'acconto al "dato previsionale" del 2014 anziché al "dato storico" del 2013. Utilizzando tale metodo è necessario porre attenzione al fatto che l'acconto versato per il 2014 non risulti inferiore all'88% di quanto effettivamente dovuto per il mese di dicembre, quarto trimestre o dichiarazione IVA relativa al 2014 (mod. IVA 2015).

3. Metodo Analitico o Effettivo

Con il metodo in esame il contribuente determina l'"effettivo" ammontare dell'acconto dovuto tenendo conto delle operazioni effettuate ai sensi dell'art. 6, DPR n. 633/72, e non soltanto di quelle fatturate e registrate.

Ciò richiede innanzitutto di determinare l'imposta dovuta sulla base delle annotazioni effettuate nel registro delle fatture emesse e corrispettivi, al netto dell'IVA a credito risultante dal registro degli acquisti (compresa quella relativa agli acquisti intraUE computati nell'IVA a debito), tenendo conto della relativa periodicità di liquidazione dell'imposta:

- **il contribuente mensile dovrà fare riferimento al periodo dal 01.12.2014 al 20.12.2014.**
- **Le fatture differite emesse entro il 15.12.2014 relative a consegne/spedizioni effettuate nel mese di novembre non rilevano nel calcolo dell'acconto.**
- **il contribuente trimestrale dovrà fare riferimento al periodo 1.10.2014 – 20.12.2014.**
- **Anche tali soggetti non devono considerare le fatture differite emesse entro il 15.10.2014 relative alle consegne/spedizioni effettuate nel mese di settembre.**

All'importo così ottenuto va sommata l'IVA a debito relativa alle operazioni effettuate fino al 20.12.2014 se non ancora annotate, non essendo decorsi i termini di fatturazione o registrazione.

Ad esempio, dovranno essere considerate:

- le cessioni effettuate con DDT fino al 20.12.2014 per le quali non è stata emessa la relativa fattura differita;
- le fatture emesse per il ricevimento di acconti fino al 20.12.2014, non ancora annotate;
- le fatture emesse fino al 20.12.2014 (anche se non incassate), non ancora annotate.

Va considerato, infine, anche il riporto del saldo a credito (o del debito non superiore a € 25,82) relativo alla liquidazione del periodo precedente (novembre o terzo trimestre).

Tenendo presente quanto sopra, il contribuente deve effettuare **una liquidazione "atipica" dell'IVA relativa ai predetti periodi** (1.12.2014 – 20.12.2014 per i mensili o 1.10.2014 – 20.12.2014 per quelli trimestrali), **il cui risultato a debito dovrà essere versato interamente** (e non nella misura dell'88%).

Nel caso in cui il contribuente si sia adeguato ai parametri o agli studi di settore per l'anno 2013, il calcolo dell'acconto IVA 2014 non è influenzato.

CASI PARTICOLARI

1. Contribuenti mensili posticipati

In alternativa al metodo storico, i contribuenti mensili posticipati possono determinare l'acconto in misura pari a 2/3 dell'IVA dovuta sulla base delle operazioni del mese di novembre che daranno luogo alla liquidazione di dicembre 2014.

2. Autotrasportatori

Come noto gli autotrasportatori, ai sensi dell'art. 74, comma 4, DPR n. 633/72, possono registrare le fatture emesse entro il trimestre successivo a quello di emissione.

In sede di calcolo dell'acconto utilizzando il metodo delle "operazioni effettuate" si dovrà considerare, per la determinazione dell'IVA a debito, le fatture emesse nel terzo trimestre 2014 annotate nel periodo 1.10.2014–20.12.2014, nonché quelle emesse in tale periodo anche se registrate nel primo trimestre 2015.

Per tali soggetti è consigliato applicare il metodo previsionale, in quanto è possibile determinare con certezza l'IVA dovuta per il quarto trimestre 2014, così come "suggerito" anche nella CM 20.12.95, n. 328/E.

3. Variazione della periodicità di liquidazione

Nel caso di variazione di periodicità IVA (da mensile a trimestrale o viceversa) nel 2014 rispetto al 2013, di seguito il corretto comportamento per la determinazione dell'acconto:

Contribuente mensile 2014 ex trimestrale 2013: L'acconto va commisurato ad 1/3 del saldo IVA della dichiarazione relativa al 2013 (saldo + acconto);

Contribuente trimestrale 2014 ex mensile 2013: L'acconto va commisurato alla somma dei saldi delle liquidazioni di ottobre, novembre, dicembre 2013.

Casi di esclusione dal versamento dell'acconto

Il versamento dell'acconto IVA non è dovuto nei seguenti casi:

- base di riferimento a credito (storico 2013 o presunto 2014);
- importo dell'acconto dovuto inferiore a € 103,29;
- inizio dell'attività nel corso del 2014;
- cessazione dell'attività entro il 30.11.2014 (contribuente mensile);
- cessazione dell'attività entro il 30.9.2014 (contribuente trimestrale);
- produttori agricoli esonerati (Art. 34, comma 6, DPR n. 633/72);
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (art. 74, comma 6, DPR n. 633/72);
- soggetti che applicano il regime delle nuove iniziative (art. 13, Legge n. 388/2000);
- soggetti che hanno adottato il regime dei "nuovi" minimi (art. 27, DL n. 98/2011);
- soggetti che hanno applicato il regime forfetario ex Legge n. 398/91.

Dichiarazione IVA annuale

Si ricorda infine che l'ammontare dell'acconto IVA dovuto per il 2014 e il metodo utilizzato per la relativa determinazione dovranno essere indicati a rigo VH13 del mod. IVA 2015, relativo al 2014.

Ravvedimento operoso

Il mancato o insufficiente versamento dell'acconto IVA può essere sanato utilizzando il ravvedimento operoso, con il versamento della sanzione ridotta così individuata:

- pari allo 0,2 % dell'IVA dovuta, per ogni giorno di ritardo fino al 14° giorno dalla scadenza;
 - pari al 3 % dell'IVA dovuta, se il versamento è eseguito tra il 15° e il 30 ° giorno dalla scadenza;
- pari al 3,75 % dell'IVA dovuta, se il pagamento è eseguito oltre 30 giorni ed entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno della violazione.

Il regime fiscale degli omaggi – Imposte sui redditi, IRAP e IVA

Gli omaggi sono rappresentati da tutte le varie forme di erogazione liberale effettuate dall'azienda a favore di personale dipendente, lavoratori autonomi, clienti o altro, che hanno il requisito della gratuità per il beneficiario, nonché l'autoconsumo di beni oggetto dell'impresa o strumentali. Per individuare il corretto trattamento fiscale degli omaggi ai fini delle imposte dirette ed ai fini Iva è necessario individuare le diverse casistiche:

- omaggio di beni oggetto dell'attività dell'impresa;
- omaggi di beni non oggetto dell'attività dell'impresa;
- caratteristiche del soggetto ricevente (cliente, fornitore o dipendente)

1. Soggetti esercenti attività di impresa: disciplina ai fini delle imposte dirette IRES/IRPEF

L'onere sostenuto per un omaggio può assumere per l'impresa diversa natura reddituale a seconda che il bene venga ceduto ai clienti o ai dipendenti e soggetti fiscalmente assimilati (co.co.pro., etc.).

Omaggi ai clienti: in linea generale, gli oneri sostenuti per omaggi distribuiti ai clienti rientrano tra le "spese di rappresentanza". Rientrano tra le spese di rappresentanza anche quelle sostenute per la distribuzione gratuita di calendari, agende, penne, etc...che in precedenza potevano essere ricondotte tra le spese di pubblicità.

Gli omaggi sono **deducibili** ai fini delle imposte sui redditi:

- **interamente**, se di valore unitario **non superiore a 50,00 euro**;
- **nell'esercizio di sostenimento** nel rispetto dei requisiti di **congruità e di inerenza**, se il valore unitario **supera i 50,00 euro**.

Al fine di determinare il valore unitario dell'omaggio occorre fare riferimento **al regalo nel suo complesso** e non ai singoli beni che lo compongono, ed al costo di acquisto o di produzione del bene, comprensivo degli oneri accessori (Iva indetraibile, costi di trasporto, etc..). Se il valore così determinato sia superiore ai 50,00 euro, le spese "inerenti" (effettuate con finalità promozionali e secondo criteri di ragionevolezza) possono essere dedotte interamente nell'esercizio di competenza nel rispetto dei seguenti limiti di congruità:

- **1,3%** dei ricavi e proventi della gestione caratteristica, fino a 10 milioni di euro;
- **0,5%** dei suddetti ricavi e proventi, per la parte compresa tra 10 e 50 milioni di euro;
- **0,1%** dei suddetti ricavi e proventi, per la parte eccedente i 50 milioni di euro.

Omaggi ai dipendenti: in linea generale, il costo sostenuto dal datore di lavoro per l'acquisto di beni da destinare in omaggio ai dipendenti e ai soggetti fiscalmente assimilati è **interamente deducibile dal reddito di impresa** secondo le norme relative ai costi per le prestazioni di lavoro di cui all'art. 95 del TUIR.

Per i dipendenti, invece, le erogazioni liberali **non concorrono a formare reddito di lavoro dipendente**, qualora esse **non superino (insieme all'ammontare degli altri *fringe benefits*) l'importo di euro 258,23** per ciascun periodo di imposta.

Disciplina ai fini IRAP

Omaggi ai clienti: per i soggetti IRES e per i soggetti IRPEF che hanno optato per il regime della base imponibile sulla base del bilancio, le spese per omaggi **sono deducibili per l'importo stanziato a conto economico**.

Omaggi ai dipendenti: I costi sostenuti per l'acquisto di beni da destinare ad omaggio dei dipendenti rientrano tra i "**costi del personale**". Tale categoria di costi non concorre alla formazione della base imponibile IRAP, neppure se tali spese sono allocate in voci diverse dalla B.9. In buona sostanza, i **costi sostenuti per l'acquisto di beni omaggio per i dipendenti, sono indeducibili ai fini IRAP** indipendentemente dalla natura giuridica del datore di lavoro e dalla metodologia di calcolo adottata (metodo di bilancio o fiscale).

2. Esercenti arti e professioni:

Omaggi ai clienti: ai sensi dell'art. 54, comma 5 del TUIR, il costo dei beni oggetto di cessione gratuita od omaggio alla clientela è **deducibile dal reddito del professionista a titolo di spesa di rappresentanza**, nel limite **dell'1%** dei compensi percepiti nel periodo di imposta.

Omaggi ai dipendenti e collaboratori: tali costi non sono specificamente disciplinati dal TUIR, pertanto, la tesi prevalente, è quella di considerarli **completamente deducibili** per analogia con la disciplina dell'art. 95.

Disciplina ai fini IRAP

Per i professionisti gli omaggi ai clienti ed ai propri dipendente e collaboratori **non sono mai deducibili** ai fini IRAP.

3. Regime Iva

Ai fini IVA le cessioni gratuite di beni seguono la disciplina generale dell'art. 2, comma 2, n. 4 del DPR 26.10.1972, n. 633, il quale **le considera assimilate alle cessioni di beni in senso stretto e come tali imponibili Iva**. Di conseguenza, **l'Iva a monte è detraibile**. Tuttavia, lo stesso articolo 2 prevede un'eccezione alla regola generale dell'imponibilità degli omaggi, considerando **fuori campo Iva i beni la cui produzione o il cui commercio non rientri nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore ad euro 50,00** (anziché 25,82, a seguito entrata in vigore del "decreto semplificazioni 2014") **e quelli per i quali non sia stata operata all'atto dell'acquisto la detrazione dell'imposta**.

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che per attività propria dell'impresa si debba intendere "ogni attività

compresa nell'ordinario campo di azione dell'impresa e cioè nell'oggetto proprio e istituzionale della stessa, con la sola esclusione di quelle attività che risultino svolte non in via principale, ma in via meramente strumentale, accessoria ed occasionale.

La C.M. 16.7.98 ha spiegato che:

- Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa costituiscono sempre spese di rappresentanza;
- Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o commercio rientra nell'attività propria dell'impresa non costituiscono spese di rappresentanza.

Beni rientranti nell'attività propria dell'impresa:

Come sopra indicato, **tali beni non costituiscono spese di rappresentanza**. Pertanto, **l'Iva assolta all'atto dell'acquisto è detraibile e la cessione gratuita degli stessi imponibile**, indipendentemente dal loro costo unitario. Per le cessioni in esame, dal 27.9.2009, come base imponibile deve essere assunto o il **prezzo di acquisto dei beni**, oppure (in mancanza) il **prezzo di costo**. La rivalsa dell'Iva non è obbligatoria e, in assenza di rivalsa, la cessione può essere certificata alternativamente con emissione di autofattura (specificando che si tratta di autofattura per omaggi), oppure annotando su apposito registro degli omaggi l'ammontare globale dei prezzi di acquisto o di produzione dei beni ceduti gratuitamente.

Beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa:

Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o commercio non rientra tra le attività proprie dell'impresa, costituiscono **sempre spese di rappresentanza**, indipendentemente dal costo unitario dei beni.

Per le spese di rappresentanza, l'art. 19-bis, comma 1, lett. h) del DPR 633/72 prevede **l'indetraibilità dell'Iva, salvo** che per quella assolta sui beni di **costo unitario non superiore ad euro 50,00** (già 25,82). La cessione gratuita di tali beni, invece, è sempre esclusa da Iva.

Se l'omaggio è rappresentato da una confezione di beni, ai fini dell'individuazione del regime Iva applicabile, occorre avere riguardo al **costo dell'intera confezione**, anziché al costo dei singoli beni.

Omaggi ai dipendenti:

I beni acquistati per essere ceduti a titolo di omaggio ai propri dipendenti non sono inerenti all'attività di impresa e non possono neppure essere considerati spese di rappresentanza. Di conseguenza **la relativa Iva è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva**. Se gli omaggi, al contrario, sono rappresentati da beni oggetto dell'attività di impresa, spetta la detrazione dell'imposta, mentre la cessione gratuita è imponibile.

La Certificazione Unica 2015

art. 2 del D.L. 175 del 21 novembre 2014

L'Agenzia delle Entrate con la comunicazione del 26 settembre 2014 ha pubblicato la nuova bozza, insieme alle istruzioni e alle specifiche tecniche, della Certificazione Unica 2015 (CU2015) che sostituisce sia il modello CUD (Certificazione unica dei redditi di lavoro dipendenti), sia la certificazione in carta libera che i sostituti sono tenuti a rilasciare ai percettori di redditi di lavoro autonomo e diversi soggetti a ritenuta.

La nuova bozza presenta una struttura articolata in quanto la certificazione acquisisce nuovi dati e amplia il novero dei soggetti percettori a cui deve essere rilasciata per consentire all'Amministrazione finanziaria di predisporre il 730 precompilato e per ospitare la certificazione dei lavoratori autonomi.

Tale modello, ai sensi dell'art. 2 del D.L. 175 del 21 novembre 2014 ("decreto semplificazioni"), a decorrere dal 2015, non solo, deve essere rilasciato dai sostituti di imposta ai lavoratori dipendenti e parasubordinati nonché ai lavoratori autonomi per le somme erogate nel 2014 soggette a ritenuta **entro il termine del 28 febbraio**, ma deve anche essere trasmesso telematicamente all'Agenzia delle Entrate **entro il termine del 7 marzo** (per il 2015 la scadenza è il 9 in quanto il 7 cade di sabato).

I soggetti obbligati al rilascio del modello CU2015 ai percettori e all'invio del medesimo all'Agenzia delle Entrate sono i sostituti di imposta che hanno erogato nel 2014: redditi di lavoro dipendente e assimilato, compensi a professionisti, redditi di lavoro autonomo occasionale soggetti a ritenuta, provvigioni comunque denominate e redditi diversi.

La certificazione unica deve essere rilasciata per somme e valori assoggettati a ritenuta, sia a titolo di acconto che di imposta, corrisposti nel 2014 a fronte di: redditi di lavoro dipendente, redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, prestazioni di lavoro autonomo occasionale o professionale, provvigioni, anche occasionali, che derivano da rapporti di rappresentanza, agenzia, procacciamento d'affari, mediazione, vendite a domicilio, utili corrisposti all'associato in partecipazione che presta esclusivamente attività lavorativa, somme erogate a titolo di diritto d'autore, indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche, cessazione di funzioni notarili o di attività sportiva professionale, redditi diversi soggetti a ritenuta.

Le principali novità del modello, rispetto al precedente CUD, riguardano l'inserimento del frontespizio, del quadro CT e del quadro relativo alle certificazioni dei redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi oltre all'integrazione del quadro relativo alle certificazioni dei redditi di lavoro dipendente ed assimilato.

Nel frontespizio, che corrisponde alla prima pagina della certificazione, devono essere indicati:

- i dati del sostituto e del rappresentante firmatario;
- la distinta indicazione del numero delle certificazioni di lavoro dipendente/assimilato e di lavoro autonomo/provvigioni contenute nel modello (che potranno essere trasmesse anche separatamente);
- la presenza o meno del quadro CT;
- i dati relativi all'impegno alla trasmissione telematica;
- se trattasi di annullamento o sostituzione del modello in quanto il modello deve essere utilizzato,

sempre entro il 7 marzo, per annullare o per sostituire un modello CU precedentemente trasmessa.

Nel nuovo quadro CT, che serve per la comunicazione delle informazioni relative al soggetto che riceverà telematicamente i risultati dei 730 (modelli 730/4), devono esser indicati:

- i dati del sostituto;
- la richiesta che i dati relativi ai modelli 730/4 siano resi disponibili direttamente all'indirizzo telematico del sostituto o presso l'indirizzo telematico dell'intermediario incaricato.

Tale quadro dovrà essere utilizzato solo dai datori di lavoro che non hanno ancora mai effettuato questo tipo di comunicazione con il modello *"Comunicazione per la ricezione dei dati relativi al 730/4"* e da coloro che sono obbligati per la prima volta a partire dal 2015.

Nel nuovo quadro relativo alle certificazione dei redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi (professionisti, agenti, associati in partecipazione, etc.) devono essere indicati i dati fiscali che di norma sono esposti nella dichiarazione dei sostituti di imposta (Modello 770) ed in particolare:

- i compensi lordi corrisposti nel 2014, distinti a seconda che siano soggetti o meno a ritenuta, anche a seguito di regimi convenzionali e relative ritenute operate;
- le addizionali comunali e regionali eventualmente trattenute o sospese;
- gli imponibili di anni precedenti e relative ritenute operate;
- i contributi previdenziali a carico del committente e del prestatore;
- le spese rimborsate;
- le ritenute rimborsate.

Nel quadro relativo alle certificazione dei redditi di lavoro dipendente ed assimilato sono state inserite informazioni nuove rispetto al vecchio CUD.

In particolare, per quanto riguarda i dati fiscali, sono state introdotti dei quadri dove indicare:

- i redditi separando quello da lavoro dipendente e assimilato, da pensione nonché quello derivante da assegni alimentari all'ex coniuge;
- gli oneri detraibili distinti per tipologia (con apposito codice) ed importo;
- i dati relativi al coniuge e ai familiari fiscalmente a carico dell'intestatario della certificazione per la determinazione delle detrazioni dall'imposta per il coniuge, i figli o gli altri familiari a carico. Per ciascuno di essi è richiesto il codice fiscale, il numero dei mesi a carico, la percentuale di detrazione e la detrazione al 100% per l'affidamento dei figli, se si tratta di figli minori di 3 anni, nonché la casella relativa a famiglie numerose, da barrare indicando la percentuale di detrazione spettante. Per la maggiorazione per figli di età inferiore a 3 anni, occorre indicare il numero dei mesi dell'anno durante i quali il figlio a carico ha mantenuto tale requisito. Con la richiesta rivolta al sostituto di fruire delle detrazioni o con la sottoscrizione della dichiarazione, il contribuente attesta implicitamente, sotto la sua responsabilità, che il familiare possiede un reddito, riferito all'intero anno, non superiore a euro 2.840,51 (Agenzia delle Entrate, circolare n. 34/E/2008);
- i dati relativi ai conguagli di redditi erogati da altri soggetti e le relative ritenute;
- i crediti di 80 euro mensili riconosciuti nel 2014 dal sostituto di imposta nella busta paga dei

lavoratori dipendenti il cui reddito non supera i 26.000 euro;

- le somme erogate per la produttività del lavoro, le ritenute operate e sospese e l'indicazione dell'eventuale opzione per la tassazione ordinaria in luogo di quella sostitutiva del dieci per cento;
- i lavoratori socialmente utili, il cui compenso deve essere suddiviso fra le somme esenti e quelle imponibili, con l'indicazione delle ritenute operate, comprese quelle per addizionali all'Irpef.

Alla certificazione è allegata anche **una nuova e unica scheda per la destinazione dell'8, del 5 e del 2 per mille** del gettito Irpef da parte del percipiente. La destinazione del 2 per mille è stata introdotta dal decreto legge 149/2013 a partire dal periodo d'imposta 2014, ed è effettuata in favore di un partito politico inserito nell'apposito elenco trasmesso all'agenzia delle Entrate.

In caso di mancata, tardiva o errata trasmissione all'Agenzia delle Entrate la sanzione amministrativa è pari ad **euro 100,00 per ogni modello** se non si provvede all'invio dei dati corretti entro i cinque giorni successivi alla scadenza, mentre in caso di omesso o tardivo rilascio ovvero rilascio di una certificazione con dati incompleti o non veritieri da parte del sostituto d'imposta ai percettori si applica la sanzione amministrativa **da euro 258 a euro 2.065** (art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997).

Start-up innovativa e incubatore di certificato. La circolare dell'A.E. N. 16.2014 chiarisce i requisiti e le agevolazioni

ART. Da 25 a 32 del D.L. 179/2012 E CIRC. N. 16.2014 A.E.

Si ricorda che il D.L. n. 179/2012, noto anche come "Decreto Crescita 2.0", conv. con L. n. 221/2012 ha introdotto nell'ordinamento giuridico italiano la definizione di nuova impresa innovativa ad alto valore tecnologico, la "**startup innovativa**". L'Agenzia delle Entrate con la circ. **n. 16/E del 11 giugno 2014**, chiarisce i requisiti di accesso, le agevolazioni fiscali e quelle per l'assunzione di personale, qui di seguito brevemente se ne illustra il contenuto.

Definizione di startup innovativa (art. 25 DL 179/2012):

alle misure agevolative possono accedere le società di capitale, costituite anche in forma cooperativa che sono in possesso dei seguenti **requisiti**:

- sono nuove o comunque hanno non più di **48 mesi** di attività;
- hanno sede principale in **Italia**;
- presentano un fatturato annuo inferiore a **5 milioni di euro**;
- **non distribuiscono utili**;
- hanno come **oggetto sociale lo sviluppo e la commercializzazione di prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico**;
- non sono costituite da fusione, scissione societaria o a seguito di cessione di azienda o di ramo di azienda.

Infine, il **contenuto innovativo** dell'impresa è identificato con il possesso di **almeno uno** dei tre seguenti

criteri:

1. almeno il **15%** del maggiore tra fatturato e costi annui è ascrivibile ad **attività di ricerca e sviluppo**;
2. la forza lavoro complessiva è costituita per almeno **1/3** da dottorandi, dottori di ricerca o ricercatori, oppure per almeno **2/3** da soci o collaboratori a qualsiasi titolo in possesso di laurea magistrale;
3. l'impresa è titolare, depositaria o licenziataria di **brevetto registrato** (privativa industriale) oppure titolare di **programma** per elaboratore originario registrato.

Incubatore certificato: deve soddisfare alcuni requisiti specifici relativi ai locali, al management, alle attrezzature e, soprattutto, deve dimostrare comprovata esperienza nelle attività di sostegno all'avvio di imprese innovative. Gli incubatori certificati possono beneficiare di alcuni strumenti previsti dalla legge: esonero da diritti camerali e imposte di bollo → *v. sotto, punto 1*; uso di stock option → *v. p. 4*; credito d'imposta per le assunzioni di personale altamente qualificato → *v. p. 5*; accesso semplificato al Fondo Centrale di Garanzia → *v. p.6*.

Le start up possono beneficiare di alcuni strumenti previsti dalla legge, di seguito si illustrano brevemente i più importanti

Misure di agevolazione

1. **Esonero da diritti camerali e imposte di bollo:** non si pagano i diritti annuali CCIA, nonché i diritti di segreteria e l'imposta di bollo per qualsiasi adempimento da effettuare presso il Registro delle imprese;
2. **Disciplina del lavoro tagliata su misura:** la startup innovativa potrà assumere personale con contratti a tempo determinato della durata minima di 6 mesi e massima di 48 mesi con libertà di stabilire una parte di remunerazione fissa e una variabile fatto salvo i minimi tabellari previsti dalla legge;
3. **Remunerazione attraverso strumenti di partecipazione al capitale:** la startup può remunerare i propri collaboratori con strumenti di partecipazione al capitale sociale (come le **stock option**), e i fornitori di servizi esterni attraverso schemi **work for equity**.
4. **incentivi fiscali per investimenti in startup:** per persone fisiche (**deduzioni Irpef del 19%**) e giuridiche che investono in start up (**deduzioni dell'imponibile Ires del 20%**) per gli anni 2013, 2014, 2015 e 2016. Il beneficio fiscale è maggiore se l'investimento riguarda le **startup a vocazione sociale** e quelle che sviluppano e commercializzano prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico in ambito **energetico** (deduzioni Irpef al 25%; deduzioni dall'imponibile Ires al 27%).
5. **Credito d'imposta per l'assunzione di personale altamente qualificato:** è stato definito un accesso prioritario alle agevolazioni per le assunzioni di personale altamente qualificato. Tali agevolazioni consistono in un **credito d'imposta pari al 35%** del costo aziendale totale sostenuto per le assunzioni a tempo indeterminato, anche con contratto di apprendistato, nel primo anno del

nuovo rapporto di lavoro.

6. Accesso semplificato, gratuito e diretto per le startup al **Fondo di Garanzia per le Piccole e Medie Imprese.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni eventuale chiarimento e porgere cordiali saluti.

LS LexJus Sinacta - Avvocati e Commercialisti Associati