



## STUDIO TRIBUTARIO VALUTARIO ASSOCIATO

www.stvaroma.it

### **PARTNERS**

DR. DARIO STATERA  
DR. SERGIO CORIA  
DR. FABIO LARUSSA  
DR. FRANCESCO BASILE

### **ASSOCIATES**

DR. IDA ZACCARDI  
DR. CARLO COSTANTINI  
RAG. EUGENIO MORETTI  
DR. VALENTINA ILARIO  
DR. DANIELA IERINÒ

Roma, 10/1/2013

### **BOLLETTINO INFORMATIVO n.1/2013**

Nell'ultimo scorcio del 2012 sono stati approvati numerosi provvedimenti contenenti disposizioni a carattere fiscale; iniziamo la nostra analisi dalla Legge di stabilità (legge 228 del 24/12/2012) di cui commentiamo di seguito le principali novità introdotte (facciamo presente che la legge è costituita da un unico articolo contenente ben 560 commi!).

#### **Credito d'imposta per ricerca e sviluppo (cc.95-97)**

Viene introdotto, a partire dal 2013, un nuovo credito d'imposta per incentivare le attività di ricerca e sviluppo svolte dalle imprese; le modalità per la fruizione dello stesso verranno stabilite da un apposito decreto ministeriale.

#### **Novità IVA relative a contenuto della fattura e modalità di fatturazione (cc.324-335)**

Per adeguare la normativa interna a quanto previsto dalla UE in materia di IVA vengono modificate diverse norme con decorrenza 1°/1/2013, di cui diamo di seguito un elenco:

- gli importi in valuta estera devono essere convertiti in euro sulla base del cambio del giorno di effettuazione dell'operazione, se questo è indicato in fattura, altrimenti del giorno di emissione della fattura stessa; in mancanza si fa riferimento al cambio del giorno antecedente più prossimo; per il tasso di cambio si può fare riferimento agli elenchi pubblicati dalla Banca centrale europea;
- viene ufficialmente uniformata la procedura da seguire in caso di acquisti effettuati presso altri operatori UE, in quanto si stabilisce che sia nel caso di cessioni di beni che nel caso di prestazioni di servizi effettuate da un soggetto IVA residente in un altro Stato UE, l'acquirente italiano dovrà integrare la fattura del proprio fornitore (non è più prevista l'autofattura): pertanto l'integrazione del documento del cedente/prestatore diventa la modalità ordinaria di assolvimento degli obblighi IVA nei rapporti con operatori UE;

**Associazione Professionale costituita in data 11 Giugno 1986**

cod. fisc. 07529530581 • part. IVA 01798431001

- nel caso si debba emettere una fattura per la quale l'acquirente dovrà applicare il *reverse charge*, la fattura stessa dovrà riportare l'indicazione "inversione contabile ai sensi dell'art.17 c.5 DPR 633/1972";
- le prestazioni di servizi non soggette ad IVA ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies rientrano nel volume d'affari;
- vengono semplificate le modalità di emissione e utilizzo della fattura elettronica; ricordiamo, tra l'altro, che prossimamente verranno emanate le regole che rendono obbligatoria tale modalità di fatturazione nei confronti della Pubblica Amministrazione;
- è obbligatorio indicare in fattura la partita IVA dell'acquirente, ovvero il codice fiscale se lo stesso non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione; se l'acquirente è un soggetto passivo IVA residente in un altro Stato UE deve essere indicato il numero IVA attribuito dallo Stato di residenza dell'acquirente stesso;
- le fatture emesse ai sensi dell'articolo 74-ter (tour operator e agenzie di viaggi) dovranno portare l'annotazione "regime del margine – agenzie di viaggio";
- viene espressamente stabilito che la fattura deve essere emessa anche per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi extraterritoriali (ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies) con l'annotazione "inversione contabile" se l'operazione è effettuata nei confronti di un soggetto IVA residente in un altro Stato UE, ovvero con l'annotazione "operazione non soggetta" se la stessa si considera effettuata fuori dalla UE;
- quando la fattura, in applicazione del *reverse charge*, deve essere emessa dall'acquirente dovrà recare l'annotazione "autofatturazione";
- viene introdotta la fattura semplificata, utilizzabile quando l'ammontare complessivo non supera i 100 €; la semplificazione consiste nel fatto che è sufficiente indicare soltanto partita IVA o codice fiscale dell'acquirente (o il numero IVA attribuito dallo Stato di residenza se l'acquirente è un soggetto passivo residente in un altro Stato UE) e il corrispettivo complessivo dell'operazione insieme all'importo dell'imposta (ovvero insieme ai dati necessari per calcolarla): in definitiva dovrebbe essere sufficiente indicare il corrispettivo lordo (IVA compresa) dell'operazione e l'aliquota IVA applicata, così da consentire lo scorporo dell'imposta. La fattura semplificata non può essere utilizzata per le cessioni intracomunitarie di beni e per le cessioni di beni e prestazioni di servizi (diverse da quelle aventi carattere finanziario) effettuate nei confronti di soggetti passivi residenti in altri Stati UE;

- per cessioni e acquisti intracomunitari **di beni** il momento di effettuazione dell'operazione viene unificato, e viene fissato nel momento di inizio del trasporto o della spedizione; se gli effetti traslativi si producono in un momento successivo alla consegna, le operazioni si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna, purché le movimentazioni dei beni siano annotate in un apposito registro di carico e scarico. Se anteriormente al verificarsi degli eventi di cui sopra viene emessa fattura, l'operazione – limitatamente all'importo fatturato – si considera effettuata alla data della fattura; viceversa, non rilevano a questi fini eventuali acconti pagati prima dell'inizio del trasporto, che quindi non è obbligatorio fatturare. Vale la pena ricordare, in questa sede, che per le prestazioni di servizi intracomunitari generiche (di cui all'articolo 7-ter, che le comprende ormai quasi tutte) vige la regola opposta: al fine di stabilire il momento in cui si considera effettuata la prestazione assume rilevanza il pagamento anticipato mentre è irrilevante la fatturazione anticipata.

#### **Nuova tassa sui rifiuti e servizi (Tares) (c.387)**

Dal 1°/1/2013 entra in vigore, in sostituzione della Tarsu, la nuova Tares (Tassa sui rifiuti e servizi) la cui specifica disciplina sarà stabilita da ciascun comune e che dovrà consentire la copertura dei costi relativi allo smaltimento dei rifiuti e ai cosiddetti servizi comunali indivisibili (polizia locale, anagrafe, illuminazione pubblica, manutenzione strade, manutenzione del verde pubblico, ecc.).

#### **Riapertura termini per rivalutazione terreni e partecipazioni (c.473)**

Vengono nuovamente riaperti i termini per poter usufruire della rivalutazione di terreni e partecipazioni in società non quotate, secondo le modalità divenute ormai usuali:

- l'aliquota dell'imposta sostitutiva è pari al 4% per terreni e partecipazioni qualificate, e al 2% per le partecipazioni non qualificate;
- i beni devono essere posseduti alla data del 1°/1/2013 mentre la perizia deve essere asseverata e l'imposta (o la prima rata di essa) deve essere versata entro il 30/6/2013;
- possono usufruire della possibilità di rivalutazione persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali;
- per i terreni la perizia deve essere giurata necessariamente prima dell'atto di cessione, a differenza di quanto avviene per le partecipazioni.

Ricordiamo che si considerano qualificate le partecipazioni superiori al 20% del capitale, per le società di capitali non quotate, e al 25% del capitale per le società di persone.

Ricordiamo anche che è possibile scomputare dall'imposta dovuta quella pagata in occasione di precedenti rivalutazioni operate sul medesimo bene dallo stesso possessore. Rimane comunque

ferma la possibilità di richiedere il rimborso, entro 48 mesi dal momento in cui si verifica la duplicazione del versamento e cioè dalla data di pagamento dell'intero importo o della prima rata dell'imposta sostitutiva relativa all'ultima rivalutazione effettuata, con la limitazione che il suo ammontare non può superare l'imposta sostitutiva dovuta sul nuovo affrancamento.

#### **Aumento aliquota IVA ordinaria (c.480)**

Dal 1°/7/2013 l'aliquota IVA ordinaria salirà dal 21% al 22%, ferme restando le altre aliquote, a meno che non si realizzino riduzioni di spesa o di agevolazioni fiscali.

#### **Detrazione IRPEF per figli a carico (c.483)**

Dal 2013 la detrazione IRPEF per figli a carico passa da 800 € a 950 €, mentre quella per i figli di età inferiore a tre anni passa da 900 € a 1.220 €; per i figli portatori di handicap l'incremento delle suddette detrazioni passa da 220 € a 400 €.

#### **Deduzioni IRAP per riduzione del cuneo fiscale (cc.484-485)**

A partire dal 2014 la deduzione forfaiaria IRAP per la riduzione del cuneo fiscale passa da 4.600 € a 7.500 € per ciascun dipendente assunto a tempo indeterminato; inoltre, la deduzione di 10.600 € prevista dal 2012 per ciascun dipendente a tempo indeterminato di sesso femminile o di età inferiore a 35 anni, sempre dal 2014, viene portata a 13.500 €.

#### **Tobin tax (cc.491-500)**

Viene istituita un'imposta sulle transazioni finanziarie (c.d. Tobin tax dal nome dell'economista che la teorizzò per la prima volta) che si applicherà a tutti i trasferimenti di proprietà di azioni e strumenti finanziari partecipativi emessi da società residenti, in misura pari allo 0,2% (0,22% per il solo 2013) del valore della transazione stessa. L'aliquota scende allo 0,1% (0,12% per il solo 2013) se il trasferimento avviene nei mercati regolamentati. L'imposta è dovuta dall'acquirente, è indeducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP e si applicherà alle transazioni effettuate a partire dal 1°/3/2013.

Viene prevista, inoltre, un'imposta in misura fissa sui contratti a termine e sui contratti derivati che hanno per sottostante azioni e strumenti finanziari partecipativi emessi da società residenti, a partire dal 1°/7/2013: in questo caso l'imposta è dovuta da tutte le parti contraenti.

Infine viene prevista un'imposta dello 0,02% sulle negoziazioni "ad alta frequenza", ossia quelle aventi finalità spiccatamente speculative.

#### **Deducibilità spese automezzi (c.501)**

A partire dall'esercizio 2013 la deducibilità delle spese relative all'utilizzo di veicoli nell'esercizio di impresa, arti o professioni, di cui era già stata prevista la riduzione dal 40% al 27,5%, viene definitivamente fissata al 20%, cioè la metà di quanto accadeva fino al 2012.

Per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti, invece, viene confermata la riduzione della suddetta percentuale di deducibilità dal 90% al 70%.

Come al solito ci sarà la complicazione di dover tenere conto delle novità di cui sopra già in sede di determinazione degli acconti per l'anno 2013.

### **Rivalutazione reddito dominicale e agrario dei terreni (c.512)**

Per i periodi di imposta 2013, 2014 e 2015, ai soli fini delle imposte sui redditi, è disposta la rivalutazione del 15% del reddito dominicale e del reddito agrario dei terreni; in caso di terreni posseduti e coltivati da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali la rivalutazione sarà pari al 5%.

### **Tassazione catastale società agricole (cc.513-514)**

A partire dall'esercizio 2015 viene abrogata la possibilità, per le snc, sas, srl e coop. agricole, di adottare la tassazione su base catastale. Con decreto ministeriale verranno stabilite le regole per il passaggio dall'attuale al nuovo regime.

### **Esenzione IRAP per i contribuenti di minori dimensioni (c.515)**

Dal 2014 un apposito decreto ministeriale fisserà i limiti dimensionali che non devono essere superati da parte delle persone fisiche che svolgono attività di impresa o di lavoro autonomo e che non si avvalgono di lavoratori dipendenti o assimilati per essere esonerate dall'IRAP.

### **Modifiche a IVIE e IVAFE (cc.518-519)**

Viene stabilito che l'imposta sul valore degli immobili all'estero (IVIE) è dovuta a partire dal 2012 e non più dal 2011: pertanto, gli importi versati nel corso del 2012 costituiscono acconti dell'imposta, la quale dovrà essere versata secondo le stesse scadenze dell'IRPEF. L'aliquota dell'imposta resta al 7,6%, ridotta al 4% per gli immobili utilizzati come abitazione principale: in questo caso spettano anche le detrazioni previste per l'IMU.

Analogamente, anche l'imposta sulle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFAE) scatta dal 2012 e non più dal 2011, per cui – anche in questo caso – vale quanto detto poc'anzi a proposito di IVIE. Tra l'altro viene anche stabilito che l'imposta si applica nella misura fissa di 34,20 € a tutti i conti correnti e libretti di risparmio detenuti all'estero, e non più soltanto a quelli detenuti in Stati UE o dello Spazio Economico Europeo.

### **Trattamento IVA di alcune operazioni finanziarie (c.520)**

I servizi di gestione individuale di portafogli realizzate da intermediari finanziari a partire dal 1°/1/2013 da esenti diventano imponibili ad aliquota ordinaria.

### **Azzeramento somme iscritte a ruolo ante 2000 (cc.526-529)**

Viene introdotto una sorta di mini condono automatico sulle somme iscritte a ruolo aventi determinati requisiti: la legge di stabilità, infatti, stabilisce che tutti i crediti di importo non superiore a 2.000 €, derivanti da ruoli resi esecutivi fino al 31/12/1999 e che al 30/6/2013 risultino non ancora incassati, saranno annullati di diritto. Per la determinazione dell'importo si fa riferimento alla somma di capitale, interessi e sanzioni; la sanatoria riguarda somme di qualsiasi natura (tributi, contributi previdenziali, multe stradali, ecc.); l'annullamento opera d'ufficio, senza necessità di istanze da parte del contribuente.

\* \* \*

Sempre nel mese di dicembre è stato convertito nella legge 221 del 17/12/2012 il decreto sviluppo bis (D.L. 179 del 18/10/2012), che – tra l'altro – ha introdotto nel nostro ordinamento le cosiddette “**imprese start-up innovative**” (STI), disciplinate dagli articoli 25-32, per le quali sono previsti diversi benefici fiscali. Descriviamo di seguito le principali caratteristiche di questo nuovo soggetto giuridico.

La STI deve costituirsi sotto forma di società di capitali, anche cooperativa, residente in Italia, con azioni o quote non quotate in mercati regolamentati e deve possedere i seguenti requisiti:

- a) i soci persone fisiche detengono al momento della costituzione e per i successivi 24 mesi la maggioranza del capitale sociale e dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria;
- b) è costituita e svolge attività di impresa da non più di 48 mesi;
- c) ha la sede principale dei suoi affari e interessi in Italia;
- d) a partire dal secondo anno di attività il valore della produzione annua non supera i 5 milioni di euro;
- e) non distribuisce e non ha distribuito utili;
- f) ha, quale oggetto sociale esclusivo o prevalente, lo sviluppo, la produzione e la commercializzazione di prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico;
- g) non è stata costituita a seguito di fusione, scissione o cessione di azienda o di ramo d'azienda;
- h) possiede almeno uno dei seguenti ulteriori requisiti:
  - 1) le spese in ricerca e sviluppo sono pari o superiori al 20% del maggiore tra costo e valore della produzione. Dalle spese di ricerca e sviluppo sono escluse le spese per l'acquisto e la locazione di immobili; tutte le spese di ricerca e sviluppo devono risultare dal bilancio ed essere descritte in nota integrativa;

- 2) impiego come dipendenti o collaboratori, in misura pari o superiore a  $\frac{1}{3}$  della forza lavoro complessiva, di personale in possesso di titolo di dottorato di ricerca o di laurea e che abbia svolto da almeno 3 anni attività di ricerca certificata presso istituti di ricerca pubblici o privati, in Italia o all'estero;
- 3) sia titolare o depositaria o licenziataria di almeno una privativa industriale relativa a una invenzione industriale, biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale direttamente afferenti all'oggetto sociale e all'attività di impresa.

Le società già costituite alla data di entrata in vigore del decreto e che siano in possesso dei requisiti di cui sopra, sono considerate STI se entro 60 giorni, e cioè entro il 17/2/2013, depositano presso la CCIAA una dichiarazione sottoscritta dal legale rappresentante che attesti il possesso dei requisiti: in tal caso la disciplina prevista per le STI (che ora vedremo) trova applicazione per 4 anni dalla data di entrata in vigore del decreto se la società è stata costituita entro i due anni precedenti, per 3 anni se è stata costituita entro i tre anni precedenti e per 2 anni se è stata costituita entro i quattro anni precedenti.

Le CCIAA, inoltre, istituiranno una sezione speciale del Registro delle Imprese alla quale dovranno essere iscritte tutte le STI tramite autocertificazione da parte del legale rappresentante attestante l'esistenza dei requisiti. Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio, e comunque entro sei mesi dalla chiusura dell'esercizio il rappresentante legale della STI dovrà attestare il mantenimento dei requisiti visti sopra mediante apposita dichiarazione da depositare al Registro delle Imprese, pena la perdita dei benefici.

In caso di riduzione del capitale sociale di oltre  $\frac{1}{3}$  a causa di perdite (senza che lo stesso si sia ridotto al di sotto del minimo legale), gli amministratori delle STI possono attendere i due esercizi successivi (anziché solo il successivo) affinché la perdita si riduca al di sotto del  $\frac{1}{3}$ , prima di adottare gli opportuni provvedimenti; parallelamente, in caso di riduzione del capitale sociale di oltre  $\frac{1}{3}$  a causa di perdite, con riduzione dello stesso al di sotto del minimo legale, l'assemblea della STI convocata senza indugio dagli amministratori può rinviare l'adozione dei provvedimenti di legge alla chiusura dell'esercizio successivo anziché adottarli immediatamente.

Nelle STI costituite in forma di srl possono essere previste categorie di quote con diritti diversi tra loro (ad esempio riguardo il diritto di voto, che può anche non essere proporzionale alla quota di partecipazione al capitale sociale, ecc.).

Alle STI non si applica la disciplina delle società di comodo. Per i primi quattro anni, inoltre, le STI sono esonerate dal pagamento del diritto annuale alla CCIAA e dei bolli e diritti di segreteria relativi agli adempimenti richiesti dal Registro delle Imprese.

Nel caso in cui i compensi ad amministratori, dipendenti e collaboratori delle STI vengano corrisposti attraverso l'attribuzione di strumenti finanziari di partecipazione al proprio capitale sociale, tale assegnazione non concorre alla formazione del reddito imponibile degli assegnatari, sia ai fini fiscali che contributivi.

Le STI hanno accesso semplificato e privilegiato rispetto alle altre imprese al credito d'imposta per l'assunzione di personale altamente qualificato; il suddetto credito d'imposta è pari al 35% del costo dei nuovi dipendenti a tempo indeterminato, con il limite di 200.000 € annui ad impresa. Sono anche previste ulteriori agevolazioni per l'assunzione di personale a tempo determinato, purché impiegato in attività inerenti l'oggetto sociale.

Sono previste agevolazioni fiscali anche a vantaggio di chi investe in STI: infatti, per gli anni 2013, 2014 e 2015 è prevista una detrazione IRPEF pari al 19% della somma investita dal contribuente persona fisica nel capitale sociale delle STI, purché l'investimento sia mantenuto per almeno un biennio, nel limite massimo annuale di 500.000 € di investimento. Analogamente i soggetti IRES hanno diritto ad una deduzione dal reddito imponibile pari al 20% dell'investimento effettuato, con il limite annuo massimo dell'investimento di 1.800.000 €. Se l'investimento viene effettuato in STI che operano in ambito energetico la detrazione IRPEF è pari al 25% (anziché al 19%) e la deduzione IRES al 27% (anziché al 20%). Per l'attuazione pratica di queste misure servirà un decreto ministeriale e l'autorizzazione della Commissione europea.

La STI non è soggetta a procedure concorsuali nei primi quattro anni dalla sua costituzione.

\* \* \*

A partire dal 2012, come già ricordato nel ns. bollettino informativo n. 1/2012, è stata introdotta la totale deducibilità ai fini IRES e IRPEF dell'IRAP pagata sul costo del lavoro al netto delle deduzioni previste dalla normativa IRAP. Poiché fino al 2011 la deduzione ammessa ai fini IRES/IRPEF è stata pari al 10% dell'IRAP pagata, viene consentito, per gli anni dal 2007 al 2011, di presentare apposita istanza di rimborso per l'IRES o l'IRPEF pagata in più rispetto alle regole attuali. Le istanze, per quanto riguarda la Provincia di Roma, potranno iniziare ad essere trasmesse dal 5 marzo per le persone fisiche e dal 6 marzo per tutti gli altri soggetti.



Come è facile immaginare l'effettuazione dei calcoli si presenta piuttosto complessa, quindi sarà opportuno valutare con attenzione i casi in cui sia effettivamente proficua la presentazione dell'istanza, considerando che – orientativamente – l'importo del rimborso dovrebbe oscillare tra lo 0,70% e lo 0,75% del costo del lavoro di ciascun anno. Tra l'altro bisogna anche tener presente che le istanze dovranno essere presentate telematicamente con la modalità “*click-day*”, per cui a partire dalle ore 12 del giorno stabilito e per 60 giorni sarà consentita la presentazione, tenendo presente che i rimborsi saranno effettuati a partire dalle annualità più remote e, nell'ambito del medesimo periodo d'imposta, dando la precedenza alle istanze presentate per prima; se le somme disponibili saranno insufficienti a coprire tutte le istanze verrà erogato un acconto calcolato con metodo proporzionale.

\* \* \*

Ricordiamo infine che ai contratti stipulati a partire dal 1°/1/2013 si applicano le nuove norme previste per contrastare i ritardi dei pagamenti nelle transazioni commerciali.

Più in particolare le nuove norme si applicano a tutti i contratti stipulati tra imprese (compresi, in quest'ambito, anche i professionisti) o tra operatori economici e pubblica amministrazione e prevedono che i pagamenti effettuati oltre il termine di 30 giorni dalla scadenza (prorogabile contrattualmente ma non oltre 60 giorni) producono automaticamente interessi di mora in misura pari al tasso di riferimento fissato dalla BCE (Banca Centrale Europea) maggiorato di 8 punti percentuali. I 30 giorni decorrono – normalmente – dalla data di ricevimento della fattura da parte del debitore.