



Varese, 5 novembre 2012

Circolare n. 6/2012

IL DECRETO CRESCITA BIS – ALTRE NOVITA' FISCALI

E' in vigore dal 20 ottobre 2012 il Decreto Legge n. 179 del 18/10/2012, pubblicato in G.U. il giorno successivo; le principali novità contenute in tale decreto, denominato "*Ulteriori misure urgenti per la crescita del Paese*", vengono illustrate nella presente circolare, unitamente alle seguenti disposizioni di recente introduzione, particolarmente importanti:

- a) Nuova disciplina per il versamento dell'Iva, cosiddetta "*IVA per cassa*";
- b) Responsabilità solidale in materia di appalti;
- c) Nuove disposizioni in materia di contratti agroalimentari,
- d) Contrasto al ritardo nei pagamenti nelle transazioni commerciali.

1. IL DECRETO CRESCITA BIS

Start up innovative (articoli da 25 a 31)

Per favorire la crescita sostenibile, lo sviluppo tecnologico, l'occupazione, in particolare giovanile, il decreto in oggetto introduce l'impresa start-up innovativa, definita come la società di capitali, costituita anche in forma cooperativa, di diritto italiano ovvero una *Societas Europaea*, residente in Italia, le cui azioni o quote rappresentative del capitale sociale non sono quotate su un mercato regolamentato o su un sistema multilaterale di negoziazione, che possiede i seguenti requisiti:

- a) la maggioranza delle quote o azioni rappresentative del capitale sociale e dei diritti di voto nell'Assemblea ordinaria dei soci sono detenute da persone fisiche;
- b) è costituita e svolge attività d'impresa da non più di quarantotto mesi;
- c) ha la sede principale dei propri affari e interessi in Italia;
- d) a partire dal secondo anno di attività della start-up innovativa, il totale del valore della produzione annua, così come risultante dall'ultimo bilancio approvato entro sei mesi dalla chiusura dell'esercizio, non è superiore a 5 milioni di euro;
- e) non distribuisce, e non ha distribuito, utili;
- f) ha, quale oggetto sociale esclusivo, lo sviluppo, la produzione e la commercializzazione di prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico;
- g) non è stata costituita da una fusione, scissione societaria o a seguito di cessione di azienda o di ramo di azienda;
- h) possiede almeno uno dei seguenti ulteriori requisiti:
 - 1) le spese in ricerca e sviluppo sono uguali o superiori al 30 per cento del maggiore valore fra costo e valore totale della produzione della start-up innovativa. Dal computo per le spese in ricerca e sviluppo sono escluse le spese per l'acquisto di beni immobili. Le spese risultano dall'ultimo bilancio approvato e sono descritte in nota integrativa. In assenza di bilancio nel primo anno di vita, la loro effettuazione è assunta tramite dichiarazione sottoscritta dal legale rappresentante della start-up innovativa;
 - 2) impiego come dipendenti o collaboratori a qualsiasi titolo, in percentuale uguale o superiore al terzo della forza lavoro totale, di personale in possesso di titolo di dottorato di ricerca o che sta svolgendo un dottorato di ricerca presso un'università italiana o straniera, oppure in possesso di laurea e che abbia svolto, da almeno tre anni, attività di ricerca certificata presso istituti di ricerca pubblici o privati, in Italia o all'estero;
 - 3) sia titolare o licenziatario 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 d'impresa.

3. Le società già costituite alla data di conversione in legge del presente decreto e in possesso dei requisiti previsti dal comma 2, sono considerate start-up innovative ai fini del presente decreto se entro 60 giorni dalla stessa data depositano presso l'Ufficio del registro delle imprese una dichiarazione sottoscritta dal rappresentante legale che attesti il possesso dei requisiti previsti dal comma 2. In tal caso, la disciplina di cui alla presente sezione trova applicazione per un periodo di quattro anni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, se la start-up innovativa è stata costituita entro i due anni precedenti, di tre anni, se è stata costituita entro i tre anni precedenti, e di due anni, se è stata costituita entro i quattro anni precedenti.

A tal fine viene prevista la figura dell'incubatore certificato, vale a dire di una società di capitali di diritto italiano, costituita anche in forma cooperativa, o una società europea, residente in Italia, che offre servizi per sostenere la nascita e sviluppo di start-up innovative e che deve possedere specifici requisiti, autocertificati dal legale rappresentante, quali ad esempio il possesso di strutture e attrezzature adeguate all'accoglimento delle start-up innovative, oltre ad essere in grado di fornire un adeguato supporto per il sostegno e lo sviluppo dell'attività delle start-up; inoltre, è necessario che l'incubatore certificato intrattenga regolarmente rapporti di collaborazione con Università, centri di ricerca ed istituzioni pubbliche.

Il D.L. prevede, per tali tipologie di imprese, l'applicazione di disposizioni particolari su specifici aspetti, quali ad esempio:

- iscrizione in apposita sezione del Registro Imprese;
- deroghe in materia di diritto societario nel caso di perdite superiore al terzo del capitale;
- stipula di contratti di lavoro a tempo determinato;
- agevolazioni Irpef per le persone fisiche che investono nella start-up;
- non assoggettamento a procedure concorsuali,

Anagrafe nazionale della popolazione residente (art. 37)

È istituita presso il Ministero dell'Interno l'Anagrafe nazionale della popolazione residente (ANPR), che sostituisce:

- l'indice nazionale delle anagrafi (INA);
- l'anagrafe della popolazione italiana residente all'estero (AIRE);
- le anagrafi della popolazione residente e dei cittadini italiani residenti all'estero tenute dai Comuni.

Le modalità applicative dell'ANPR saranno regolamentate con appositi DPCM, entro il 31 dicembre 2012.

Società di mutuo soccorso (art. 23)

Vengono rivisti gli scopi di tali società, confermando che non devono avere finalità di lucro, ma perseguire finalità di interesse generale, sulla base del principio di sussidiarietà, tramite l'esclusivo svolgimento in favore dei soci e dei loro familiari conviventi di una o più delle seguenti attività:

1. erogazione di trattamenti e prestazioni socio-sanitarie;
2. erogazione di sussidi in caso di spese sanitarie sostenute dai soci;
3. erogazione di servizi di assistenza familiare ai familiari dei soci deceduti;
4. erogazione di contributi economici ai soci che si trovino in gravissime difficoltà economiche.

Inoltre, tali società possono promuovere attività educative e culturali.

Cooperative e consorzi (art. 23 comma 9)

Viene stabilito con norma di interpretazione autentica che la vigilanza sugli enti cooperativi e loro consorzi esplica effetti ed è diretta nei soli confronti delle P.A. ai fini della legittimazione a beneficiare delle agevolazioni fiscali, previdenziali e di altra natura.

Società agricole (art. 36)

Viene previsto che, in deroga all'esercizio esclusivo di attività agricole di cui all'art. 2135 c.c., le società agricole possono procedere alla locazione, comodato e affitto di fabbricati ad uso abitativo e di terreni e fabbricati ad uso strumentale alle attività agricole, sempre che tali ricavi non siano superiori al 10% del totale, fermo restando che tali ricavi immobiliari risultano soggetti alle regole di cui all'art. 90 Tuir.

Reti d'impresa (art. 36, commi 4 e 5)

Per le reti d'impresa dotate di un organo comune e del fondo patrimoniale, è prevista la possibilità di acquisto della soggettività giuridica. In tal caso, l'organo agisce in rappresentanza della rete nei rapporti con soggetti terzi.

Obbligazioni subordinate e partecipative (art. 36 comma 3)

Viene prevista la possibilità di inserimento di clausole di subordinazione e di partecipazione agli utili d'impresa anche ai titoli similari, oltre che alle obbligazioni, per le quali tali previsioni erano già esistenti.

Strumenti finanziari: disciplina fiscale (art. 36 comma 3, lettere a, b e c)

Viene modificata la disciplina tributaria degli interessi passivi connessi agli strumenti finanziari introdotti con il D.L. n. 83/12 (c.d. Decreto crescita), estendendo la deroga alle previsioni di indeducibilità di cui all'art. 3, comma 115 della L. n.549/95 (ampliando pertanto la possibilità di deduzione), agli interessi passivi connessi all'emissione di obbligazioni e titoli similari e di cambiali finanziarie.

Viene inoltre modificato il requisito soggettivo relativo ai sottoscrittori dei richiamati strumenti, che adesso non possono partecipare per più del 2% al capitale sociale o al patrimonio dell'emittente.

Per quanto riguarda la tassazione degli interessi attivi erogati, viene estesa la deroga all'applicazione di una ritenuta pari al 20% anche alle cambiali finanziarie (la ritenuta sarà pertanto del 12,5%). Inoltre, con l'abrogazione del comma 16 dell'art. 32 del D.L. n.83/12, non è più previsto l'obbligo in capo allo *sponsor* di detenere un prestabilito quantitativo di cambiali finanziarie emesse.

Composizione della crisi da sovra-indebitamento (art. 18)

La legge 27 gennaio 2012 n. 3 ha introdotto (art. 6) una disposizione applicabile a tutti coloro che non rientrano nel campo di applicazione delle procedure concorsuali (es. privati cittadini) per risolvere tramite accordo una posizione di particolare esposizione debitoria.

Le novità, che entreranno in vigore a partire dal trentesimo giorno successivo a quello dell'entrata in vigore della legge di conversione del D.L. prevedono che, oltre a concludere un accordo, il consumatore sovra-indebitato, intendendo come tale il debitore persona fisica che ha assunto obbligazioni esclusivamente per scopi estranei all'attività imprenditoriale o professionale eventualmente svolta, possa proporre un piano consistente in un accordo di ristrutturazione dei debiti e di soddisfazione dei crediti che assicuri il pagamento dei titolari di crediti impignorabili e che preveda scadenze, modalità di pagamento e altre garanzie.

Il piano deve essere depositato presso il Tribunale e presentato all'Agenzia delle Entrate ed all'agente della riscossione.

Liquidazione (art. 18)

Viene introdotta la fattispecie della liquidazione del patrimonio prevedendo che, in alternativa alla proposta per la composizione della crisi, il debitore sovraindebitato possa chiedere la liquidazione di tutti i suoi beni.

Organismi di composizione della crisi (art. 18)

In base all'art. 15 della Legge n. 3/2012, possono essere organismi per la composizione delle crisi da sovra-indebitamento enti pubblici e privati aventi determinati requisiti, quali l'indipendenza, la professionalità e l'adeguatezza patrimoniale, iscritti in un albo tenuto presso il Ministero della Giustizia.

E' previsto che anche un professionista, una società tra professionisti o un notaio possono svolgere le funzioni degli organismi di composizione della crisi.

Digitalizzazione nelle procedure concorsuali (art. 17)

Viene previsto l'utilizzo in maniera ampia e diffusa della Posta elettronica certificata (PEC) per le comunicazioni, i depositi e gli adempimenti previsti per il curatore, il commissario giudiziale, i creditori ecc. nel caso di procedure concorsuali.

Sviluppo delle procedure telematiche (art. 15)

Viene previsto il ricorso in misura sempre maggiore all'utilizzo di sistemi informatici e telematici per i rapporti con le pubbliche amministrazioni (es. pagamenti, partecipazioni a gare di appalto e concessione, ecc); sono inoltre previste ulteriori novità in materia di processo civile telematico e dei connessi adempimenti.

Estensione obbligo della PEC (art. 5)

L'obbligo di possesso della posta elettronica certificata (Pec) è esteso anche alle imprese individuali che si iscrivono al registro imprese o all'albo delle imprese artigiane a decorrere dal 20 ottobre.

Per le imprese individuali già esistenti, il termine per procedere al deposito presso l'ufficio del registro imprese competente della propria Pec è fissato entro e non oltre il 31 dicembre 2013.

ALTRE DISPOSIZIONI DI RILEVANTE INTERESSE

2. LA NUOVA IVA PER CASSA

Come già segnalato con precedenti circolari, l'art. 32 bis del D.L. 83/2012 ha previsto la possibilità di scegliere il regime cosiddetto di "Iva per cassa"; la nuova disposizione è applicabile a partire dal 1 dicembre 2012.

Viene in particolare previsto che, previa opzione da esercitarsi secondo modalità ancora da stabilire con provvedimento direttoriale, i contribuenti con volume di affari (riferito al precedente esercizio) non superiore ad € 2 milioni, possano scegliere di liquidare e versare l'Iva al momento dell'incasso/pagamento delle fatture attive e passive, anziché al momento della registrazione, come attualmente avviene.

L'opzione comporta che:

- l'Iva sulla fatture emesse venga inserita nella liquidazione periodica del mese o trimestre di incasso;
- l'Iva sulle fatture ricevute venga detratta (ed inserita nella liquidazione periodica mensile/trimestrale) al momento del pagamento delle fatture ricevute.

Vi sono poi particolari disposizioni per alcune specifiche tipologie di operazioni (es. operazioni intracomunitarie, importazioni, operazioni soggette al regime del *reverse charge*, ecc.).

In ogni caso, l'Iva diventa comunque esigibile decorso un anno dalla data di effettuazione dell'operazione (attiva o passiva); Il limite annuale non si applica nel caso in cui il cessionario o il committente, prima del decorso del termine, sia stato assoggettato a procedure concorsuali.

La scelta può essere conveniente per i contribuenti che incassano a lungo termine le fatture emesse, anche se comporta rilevanti aggravii contabili, soprattutto in tema di aggiornamento delle operazioni di prima nota e monitoraggio degli incassi/pagamenti.

L'esercizio dell'opzione si riferisce a tutte le operazioni attive e passive del contribuente; le operazioni attive interessate sono quelle effettuate nei confronti di cessionari o di committenti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione (non rientrano pertanto nella disposizione in commento le cessioni verso soggetti privati consumatori), e comporta l'obbligo di annotazione sulle fatture emesse della dicitura "*Iva ad esigibilità differita ai sensi dell'art. 32 bis D.L. 83/2012*"; per il cessionario che riceve la fattura da parte di un soggetto che ha effettuato l'opzione per l'Iva di cassa, il diritto alla detrazione sorge comunque al momento di effettuazione dell'operazione, ancorchè il corrispettivo non sia stato ancora pagato.

A partire dal 1 dicembre 2012, risulterà conseguentemente abrogato il regime dell'Iva di cassa introdotto dal DL 185/2008 (valido per i contribuenti con volume di affari non superiore ad € 200.000), mentre rimane invariata la disposizione prevista dall'art. 6, comma 5, del DPR 633/72 che prevede la possibilità di differire il versamento dell'Iva sulle fatture emesse verso certi Enti pubblici (es. Ospedali, ASL, Enti pubblici territoriali ecc.), al momento dell'incasso della relativa fattura.

3. LA RESPONSABILITA' SOLIDALE NEGLI APPALTI

L'art. 13 *ter* del D.L. 83/2012 conv. con mod. nella Legge 7 agosto 2012 n. 134, modificando l'art. 28 del D.L. 223/2006, ha definitivamente previsto una responsabilità solidale nell'ambito dei contratti di appalto tra appaltatore e sub-appaltatore.

Ancorchè la disposizione citata sia stata originariamente collocata sotto il Capo III rubricato "misure per l'edilizia", secondo alcune interpretazioni dottrinali tale regime potrebbe risultare applicabile a qualsiasi tipologia di contratto d'opera o di appalto/subappalto e non solo ai contratti relativi al settore edile.

La disposizione in esame obbliga solidalmente verso l'Erario appaltatore e sub-appaltatore per le ritenute irpef relative ai dipendenti e collaboratori, oltre che per l'Iva, relativamente alle prestazioni effettuate nell'ambito dell'appalto/subappalto.

La responsabilità dell'appaltatore è prevista sino a concorrenza dell'importo dovuto al sub-appaltatore per l'opera prestata; i contratti interessati sono quelli stipulati a partire dal 12 agosto 2012 (data di entrata in vigore della disposizione).

Pertanto, per evitare di esporsi in via solidale verso l'Erario, prima di effettuare il pagamento l'appaltante è tenuto a verificare la regolarità dei versamenti per ritenute irpef dei dipendenti/collaboratori e per l'Iva, in relazione al contratto di appalto.

La regolarità dei citati versamenti può essere attestata a cura di un soggetto abilitato (responsabile CAF, commercialista, ecc.) mediante il rilascio di apposita dichiarazione; è comunque ammessa la possibilità di rilascio di un'autocertificazione da parte del prestatore del servizio, che attesti sotto la propria responsabilità all'appaltante la regolarità dei versamenti/adempimenti fiscali in oggetto.

La responsabilità nei confronti dell'Erario non si estende al committente, che tuttavia è tenuto a verificare a sua volta la regolarità dei versamenti fiscali dell'appaltatore/sub-appaltatore, in quanto la mancata verifica può causare a suo carico una sanzione da € 5.000 ad € 200.000.

Oltre a quanto sopra evidenziato, il D.lgs 276/2003 (riforma Biagi) prevede la responsabilità solidale, oltre che dell'appaltatore e del sub-appaltatore, anche del committente imprenditore/datore di lavoro, per gli obblighi retributivi (comprese le quote del tfr), previdenziali ed assicurativi relativi ai lavoratori impiegati nel periodo di esecuzione dell'appalto.

4. NOVITA' PER I CONTRATTI NEL SETTORE AGROALIMENTARE

L'art. 62 della Legge 24 marzo 2012 n. 27 (di conversione del D.L. 24 gennaio 2012 n. 1), reso operativo con Decreto del Ministero delle politiche agricole prevede, con decorrenza 24 ottobre 2012, rilevanti novità in materia di rapporti commerciali nel settore agroalimentare (ad esclusione di quelli con il consumatore finale), con l'obiettivo di evitare pratiche sleali in materia di concorrenza.

Il Decreto attuativo (art. 1) precisa che le disposizioni si applicano ai contratti e alle relazioni commerciali in materia di cessioni di prodotti agricoli e alimentari, la cui consegna avviene nel territorio della Repubblica italiana; viene in particolare previsto che:

- a) i contratti stipulati dal 24/10/12 debbano, a pena di nullità, avere la forma scritta; il Decreto attuativo ha tuttavia previsto che documenti normalmente utilizzati nelle transazioni commerciali, quali ad esempio documento di trasporto (ddt) o fattura possano assolvere gli obblighi della forma scritta previsti dalla legge (senza pertanto necessità di contenere la sottoscrizione delle parti interessate), semprechè contengano gli elementi necessari richiesti dalla legge (durata, quantità, caratteristiche del prodotto ceduto, prezzo di vendita, modalità di consegna e di pagamento), oltre a contenere la dicitura "assolve agli obblighi di cui all'art. 62 legge 24 marzo 2012 n. 27";
- b) per le derrate deteriorabili il pagamento deve essere effettuato entro 30 giorni, mentre per quelle non deteriorabili o sfuse entro 60 giorni, sempre conteggiati a partire dall'ultimo giorno del mese di ricevimento della fattura. Nel caso non vi sia certezza per la data di ricevimento della fattura si assume, salvo prova contraria, come data di ricevimento quella di consegna dei prodotti (art. 5 comma 4 del decreto attuativo). In taluni casi, la qualifica di prodotto deteriorabile verrà attribuita in base a specifica dichiarazione del produttore;
- c) gli interessi di mora (fissati ad un tasso del 10% - se inferiore è da considerarsi concorrenza sleale) decorrono automaticamente dal giorno successivo a quello di scadenza del termine di pagamento, conteggiato come detto dalla data di ricevimento della fattura.

Sono previste sanzioni rilevanti nel caso di violazione del rispetto della forma scritta, irrogate dal Garante della concorrenza su segnalazione del fornitore (da € 516 a € 3.000), oltre a sanzioni da € 500 ad € 500.000 (calcolate in funzione del fatturato, oltre che della ricorrenza e misura del ritardo) per i soggetti che non rispettano i tempi di pagamento.

Per i soggetti che non svolgono direttamente la loro attività nel settore agricolo, tale disposizione dovrebbe applicarsi qualora vengano ad esempio acquisiti prodotti e generi alimentari in occasione di eventi per pubblicità/rapresentanza (non rientrano nell'ambito di applicazione della disposizione i servizi, e pertanto non dovrebbe essere soggetta a tale disposizione la fornitura di un servizio di catering ad esempio).

5. CONTRASTO AL RITARDO NEI PAGAMENTI NELLE TRANSAZIONI COMMERCIALI.

Il Consiglio dei Ministri ha approvato nella seduta del 31 ottobre scorso il Decreto Legislativo che recepisce la Direttiva 2011/7/UE sui ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali, modificando in vari punti il Decreto Legislativo 9 ottobre 2002 n. 231.

Le transazioni commerciali sono definite come "i contratti, comunque denominati, tra imprese ovvero tra imprese e pubbliche amministrazioni, che comportano in via esclusiva o prevalente la consegna di merci o la prestazione di servizi contro il pagamento di un prezzo". Viene precisato che per "imprenditore" si intende ogni soggetto esercente un'attività economica organizzata o una libera professione.

Fra gli aspetti più rilevanti contenuti nell'ultima versione dello schema di decreto redatto dal Governo si segnalano:

- il termine di pagamento, che viene normalmente fissato in 30 giorni dalla data di ricevimento della fattura da parte del debitore (o di un richiesta di pagamento avente contenuto equivalente); nel caso tale data non sia certa, i 30 giorni si calcolano dalla data di ricevimento della merce o dalla data di effettuazione del servizio (ciò anche nel caso la fattura sia anticipata rispetto alla fornitura);

- nelle transazioni commerciali fra imprese, viene previsto che le parti possano pattuire un termine di pagamento superiore a quello suindicato (30 giorni); tuttavia, termini superiori ai 60 giorni, semprechè non siano gravemente iniqui per il creditore, devono essere pattuiti espressamente. In ogni caso, la clausola relativa al termine deve essere provata per iscritto;

- nelle transazioni commerciali in cui il debitore è una Pubblica amministrazione, le parti possono espressamente pattuire un termine di pagamento superiore a quello di 30 giorni, quando ciò sia giustificato dalla natura o dall'oggetto del contratto o dalle circostanze esistenti al momento della sua conclusione. In ogni caso i termini non possono essere superiori a 60 giorni, e la clausola deve essere provata per iscritto; è tuttavia previsto, in specifiche circostanze, un raddoppio dei termini di pagamento suindicati per talune Imprese pubbliche e per gli Enti pubblici che forniscono assistenza sanitaria e siano debitamente riconosciuti a tal fine;

- la possibilità di concordare pagamenti rateali;

- l'incremento del tasso di interesse legale di mora, che passa dal 7 all'8% in più, rispetto al tasso fissato dalla BCE per le più recenti operazioni di rifinanziamento principali.

Viene inoltre prevista la nullità qualora clausole relative al termine di pagamento, al tasso degli interessi moratori o al risarcimento dei costi di recupero del credito (forfettizzati in € 40 a titolo di risarcimento del danno senza la necessità di costituzione in mora, e fatta comunque salva la prova di un maggior danno), introdotte a qualunque titolo nel contratto risultino gravemente inique a danno del creditore.

Le disposizioni previste dal Decreto Legislativo di contrasto al ritardo nei pagamenti si applicano alle transazioni commerciali concluse a decorrere dal 1 gennaio 2013.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento.

I nostri più cordiali saluti.

REGGIORI E ASSOCIATI