

Gentile cliente,
ringraziando dell'attenzione e della fiducia, riteniamo opportuno ricordare alcune novità in materia fiscale e del lavoro in forma *necessariamente sintetica e semplificata*, che potrebbero essere di interesse, restando a disposizione per ogni ulteriore approfondimento.

NOVITA' FISCALI

Con la pubblicazione sul S.O. n. 129 alla G.U. 26.6.2012, n. 147 è entrato in vigore, **a decorrere dal 26.6.2012**, il DL n. 83/2012, c.d. "Decreto Crescita", nell'ambito del quale sono contenute alcune novità fiscali, di seguito esaminate.

REGIME IVA CESSIONI / LOCAZIONI DI FABBRICATI

È modificato il **regime IVA applicabile alle locazioni / cessioni di fabbricati ad uso abitativo e strumentale** disciplinato dal comma 1, nn. 8, 8-bis e 8-ter dell'art. 10, DPR n. 633/72.

Locazioni

Per le **locazioni di fabbricati abitativi**, pur essendo confermato, in generale, il regime di esenzione IVA, ora **l'opzione per l'imponibilità IVA** è ammessa:

- da parte dell'**impresa costruttrice** degli immobili o che ha eseguito sugli stessi, anche tramite appalto, **interventi di recupero** ex art. 3, comma 1, lett. c), d), f), DPR n. 380/2001;
- per i contratti aventi ad oggetto fabbricati destinati ad **alloggi sociali** ex DM 22.4.2008.

Non è più prevista l'imponibilità (per norma) delle locazioni di durata non inferiore a 4 anni, effettuate in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata.

l'imponibilità IVA. Ora anche tali locazioni sono **esenti, salvo opzione per l'imponibilità**.

Cessioni

Per le cessioni di **fabbricati abitativi** è **confermato il regime di esenzione IVA**, salva l'**imponibilità** ora prevista per le cessioni effettuate dall'**impresa costruttrice** o che ha eseguito, Ora quindi, le imprese costruttrici / di ristrutturazione possono **sempre optare per l'imponibilità IVA**, evitando così l'indetraibilità dell'imposta relativa agli acquisti di beni / servizi effettuati per la realizzazione / ristrutturazione degli immobili.

È stato inoltre "aggiornato" il n. 127-duodevices), Tabella A, Parte III, DPR n. 633/72 che dispone l'applicazione dell'**aliquota IVA ridotta del 10%** per le locazioni degli immobili in esame.

Con riguardo alle **locazioni di fabbricati strumentali** che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni trova applicazione, in generale, l'**esenzione IVA**, **salva l'opzione per l'imponibilità** da parte locatore nell'atto.

In precedenza, per le locazioni effettuate nei confronti di **soggetti non passivi IVA** ("privati") nonché di imprese con diritto alla **detrazione IVA** in misura **non superiore al 25%** era prevista anche tramite appalto, **interventi di recupero** di cui al citato art. 3, comma 1, lett. c), d), f), DPR n. 380/2001:

- **entro 5 anni** dalla data di ultimazione della costruzione / intervento (come già disposto in precedenza);
- **oltre 5 anni** dalla data di ultimazione della costruzione / intervento, **a condizione** che nell'atto sia esercitata l'**opzione per l'imponibilità**.

L'imponibilità IVA non è pertanto più limitata né al quinquennio né alle cessioni successive solo se aventi ad oggetto fabbricati locati per un periodo non inferiore a 4 anni in attuazione di piani di edilizia residenziale convenzionata ovvero destinati ad alloggi sociali ex DM 22.4.2008.

Come si evince dalla Relazione illustrativa al Decreto in esame, le predette modifiche consentono alle imprese costruttrici / di ristrutturazione, che *"non sempre riescono a cedere nei cinque anni dalla fine dei lavori le costruzioni realizzate"*, di optare per il regime di imponibilità IVA della cessione, evitando così l'indetraibilità dell'imposta relativa agli acquisti di beni e servizi effettuati ai fini della realizzazione / ristrutturazione degli immobili.

Anche per le cessioni di **fabbricati strumentali** è **confermato**, in generale, **il regime di esenzione IVA**, salva l'**imponibilità** ora prevista per quelle:

- effettuate **dall'impresa costruttrice** o che ha eseguito, anche tramite appalto, **interventi di recupero** di cui al citato art. 3, comma 1, lett. c), d), f), DPR n. 380/2001 **entro 5 anni** dalla data di ultimazione della costruzione / intervento (come già disposto in precedenza);
- per le quali il cedente **esercita** nell'atto l'**opzione per l'imponibilità**.

Sono quindi **esenti** (salvo **opzione per l'imponibilità**) anche le cessioni, precedentemente imponibili, **effettuate nei confronti** di acquirenti:

- **soggetti passivi IVA** con diritto alla **detrazione dell'IVA** in misura **non superiore al 25%**;
- che **non agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione** ("privati").

È stata inoltre "aggiornata" la lett. a-bis) dell'art. 17, comma 6, DPR n. 633/72 prevedendo l'applicazione del **reverse charge** alle cessioni di fabbricati per le quali, a seguito delle novità in esame, il cedente manifesta nell'atto l'**opzione per l'imponibilità**.

NUOVA MISURA DELLE DETRAZIONI PER INTERVENTI SUGLI IMMOBILI

È stata modificata la misura delle detrazioni spettanti relativamente alle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica. In particolare è disposto che per le **spese sostenute**:

- **dal 26.6.2012 al 30.6.2013** per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio la **detrazione IRPEF** è fissata nella misura del **50%** (anziché 36%) e spetta per una **spesa massima complessiva di €96.000** (anziché €48.000) per ciascuna unità immobiliare. Si rammenta che dal 2012 la detrazione del 36% è stata introdotta "a regime"; di conseguenza la stessa risulta maggiorata al 50% e con il limite di €96.000 per il predetto periodo 26.6.2012 – 30.6.2013 per poi tornare al 36% con il limite di €48.000.

È confermato che la detrazione in esame è riconosciuta:

- per le sole **unità immobiliari residenziali** (di qualsiasi categoria catastale) e **relative pertinenze**;
- in **10 quote annuali di pari importo** a decorrere dall'anno di sostenimento delle spese;
- per i "consueti" **interventi di recupero del patrimonio edilizio**, compresi quelli di ripristino o ricostruzione degli immobili danneggiati da eventi calamitosi, a condizione che sia stato dichiarato lo stato di emergenza;

- **dall'1.1.2013 al 30.6.2013** per gli interventi di **riqualificazione energetica** degli edifici esistenti la detrazione IRPEF / IRES è riconosciuta nella misura del **50%** (anziché del 55%), fermi restando i requisiti richiesti ed i valori massimi di spesa.

Si rammenta che la detrazione del 55% era stata riconosciuta per le spese sostenute fino al 31.12.2012. Ora, il Decreto in esame prevede una "proroga" per la prima parte del 2013, sia pure nella misura "ridotta" del 50%.

Si evidenzia che le **nuove misure** delle suddette detrazioni sono **applicabili**:

- per le spese sostenute **dal 26.6.2012** per gli interventi di **recupero del patrimonio edilizio** ovvero di risparmio energetico da parte di **persone fisiche / lavoratori autonomi** il cui **pagamento** è effettuato, con le consuete modalità (bonifico bancario / postale). A tale proposito si rammenta che il bonifico incompleto determina il disconoscimento dell'agevolazione;
- per le spese sostenute **dal 26.6.2012** per gli interventi di **riqualificazione energetica** da parte delle **imprese**, avendo riguardo al principio di **competenza**, ossia:
 - per i beni mobili, al momento di consegna / spedizione ovvero alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà;
 - per i servizi, alla data di ultimazione.

Da quanto sopra si evince che:

PERIODO SOSTENIMENTO SPESE	DETRAZIONE INTERVENTI DI RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO	DETRAZIONE INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA
dall'1.1.2012 al 25.6.2012	36% con il limite di € 48.000	55% (*)
dal 26.6.2012 al 31.12.2012	50% con il limite di € 96.000	55% (*)
dall'1.1.2013 al 30.6.2013	50% con il limite di € 96.000	50% (*)
dall'1.7.2013	36% con il limite di € 48.000	36% con il limite di € 48.000 (per interventi ex art. 16-bis, lett. h, TUIR)

- (*) Il limite di spesa varia, da € 54.545 a € 181.818, a seconda del tipo di intervento effettuato.

SRL SEMPLIFICATA

Per effetto delle modifiche apportate all'art. 2463-bis, C.c., la srl semplificata, il cui capitale sociale non può essere inferiore ad € 1 e superiore a € 10.000, può essere **costituita anche** "da persone fisiche che **abbiano compiuto i trentacinque anni di età alla data della costituzione**". In tal caso:

- la costituzione può avvenire mediante **contratto o atto unilaterale**;
- l'atto costitutivo va **redatto per atto pubblico**;
- gli **amministratori** possono anche essere persone fisiche **diverse dai soci**;
- la denominazione di srl a capitale ridotto, l'ammontare del capitale sottoscritto e versato, la sede della società e il Registro delle Imprese presso il quale la stessa è iscritta devono essere indicati negli atti, nella corrispondenza e "nello spazio elettronico destinato alla comunicazione collegato con la rete telematica ad accesso pubblico".

Alle srl a capitale ridotto sono applicabili, in quanto compatibili, le disposizioni del Codice civile in materia di srl "ordinaria".

NOVITA' LAVORO

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 147 del 26 giugno 2012, Supplemento Ordinario n. 129, il **Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83** recante "Misure urgenti per la crescita del Paese". Tale decreto, pur riguardando norme di carattere economico - finanziario e contabile, contiene alcune novità di interesse per i datori di lavoro privati, riconducibili alla possibilità di:

- beneficiare di un credito d'imposta per le assunzioni a tempo indeterminato di profili altamente qualificati;
- accedere a finanziamenti a tasso agevolato per le imprese della cd. "green economy" che presentino progetti di investimento che comportano un incremento stabile dell'occupazione mediante l'assunzione di giovani a tempo indeterminato.

Il Decreto Legge n. 83/2012 è **entrato in vigore** "il giorno stesso della sua pubblicazione in Gazzetta Ufficiale" e, quindi, il **26 giugno 2012**.

CREDITO D'IMPOSTA PER LE NUOVE ASSUNZIONI ALTAMENTE QUALIFICATE (ART. 24)

Chi può beneficiare del credito d'imposta

Dal 26 giugno 2012 tutte le imprese possono beneficiare di un contributo sotto forma di credito d'imposta pari al 35% del costo aziendale sostenuto per le assunzioni a tempo indeterminato di personale in possesso di:

- dottorato di ricerca universitario conseguito presso un'Università italiana o estera (se equipollente);
- laurea magistrale nelle seguenti discipline di ambito tecnico o scientifico, impiegato in attività di Ricerca e Sviluppo: design, farmacia e farmacia industriale, fisica, informatica, ingegneria aerospaziale e astronautica, ingegneria biomedica, ingegneria chimica, ingegneria civile, ingegneria dei sistemi edilizi, ingegneria dell'automazione, ingegneria della sicurezza, ingegneria delle telecomunicazioni, ingegneria elettrica, ingegneria elettronica, ingegneria energetica e nucleare, ingegneria gestionale, ingegneria informatica, ingegneria meccanica, ingegneria navale,

ingegneria per l'ambiente e il territorio, architettura e ingegneria edile – architettura, matematica, modellistica matematico-fisica per l'ingegneria, scienza e ingegneria dei materiali, scienze chimiche, biologia, scienze della natura, scienze della nutrizione umana, sicurezza informatica, scienze e tecnologie agrarie, biotecnologie agrarie, scienze e tecnologie alimentari, scienze e tecnologie della chimica industriale, scienze e tecnologie della navigazione, scienze e tecnologie forestali ed ambientali, scienze e tecnologie geologiche, scienze e tecnologie per l'ambiente e il territorio, scienze geofisiche, biotecnologie industriali, scienze statistiche, scienze zootecniche e tecnologie animali, biotecnologie mediche, veterinarie e farmaceutiche, tecniche e metodi per la società dell'informazione.

Con esclusivo riferimento ai **soggetti in possesso di una delle predette lauree magistrali**, la norma individua un'ulteriore condizione che deve essere soddisfatta per poter beneficiare del credito d'imposta.

Il comma 3 dell'articolo 24 in esame stabilisce, infatti, che il credito d'imposta è riconosciuto per il personale impiegato nelle seguenti attività:

- a) lavori sperimentali o teorici, aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, svolti senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette;
- b) ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti ovvero la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale, ad esclusione dei prototipi di cui alla lettera c);
- c) acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati. Può trattarsi anche di altre attività destinate alla definizione concettuale, alla pianificazione e alla documentazione concernenti nuovi prodotti, processi e servizi; tali attività possono comprendere l'elaborazione di progetti, disegni, piani e altra documentazione, purché non siano destinati ad uso commerciale; realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e di progetti pilota destinati ad esperimenti tecnologici o commerciali, quando il prototipo è necessariamente il prodotto commerciale finale e il suo costo di fabbricazione è troppo elevato per poterlo usare soltanto a fini di dimostrazione e di convalida. L'eventuale, ulteriore sfruttamento di progetti di dimostrazione o di progetti pilota a scopo commerciale comporta la deduzione dei redditi così generati dai costi ammissibili.

Il credito d'imposta:

- è riservato a tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dalle dimensioni aziendali, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato;
- spetta nel **limite massimo di 200.000 euro annui ad impresa**;
- non ha alcun limite temporale di applicazione e risulta pertanto un intervento di carattere sistemico e permanente a sostegno del sistema produttivo.

Esempio

Si ipotizzi un costo complessivo medio (al lordo dei contributi INPS e dell'IRPEF) di un neo-assunto, sia esso in possesso di un dottorato di ricerca o di laurea magistrale a carattere tecnico-scientifico, pari a 35.000 euro.

In tal caso, il contributo ammonta a 12.250 euro (0,35 x 35.000).

Presentazione delle istanze

Per beneficiare del contributo in esame le imprese devono presentare un'apposita istanza.

Le **modalità** di presentazione delle domande saranno individuate da un apposito **decreto** del **Ministero dello sviluppo economico** che sarà emanato entro la fine di agosto 2012 (ossia entro i 60 giorni successivi all'entrata in vigore del DL in esame).

Un'apposita piattaforma informatica sarà costituita per la ricezione e la gestione delle istanze telematiche presentate dalle imprese e per il monitoraggio sia economico in riferimento all'agevolazione, sia tecnico scientifico per analizzare l'orientamento degli investimenti in ricerca e sviluppo.

Modalità di utilizzo

Il credito d'imposta va indicato nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di maturazione del credito stesso e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta nei quali lo stesso è utilizzato.

Il credito:

- non è soggetto al limite annuale di cui all'articolo 1, comma 53 della Legge n. 244/2007 (crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi nel limite annuale di 250.000 euro);
- non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di indetraibilità dei costi di cui agli articoli 61 e 109, comma 5 del TUIR (IRES);
- è utilizzabile esclusivamente in compensazione.

Decadenza

Le imprese decadono dal diritto a fruire del contributo se:

- il numero complessivo dei dipendenti è inferiore o pari a quello indicato nel bilancio presentato nel periodo d'imposta precedente all'applicazione del beneficio in esame;
- i posti di lavoro creati non vengono **mantenuti per un periodo minimo di tre anni, ovvero di due anni** nel caso delle piccole e medie imprese;
- vengono definitivamente accertate violazioni non formali, sia alla normativa fiscale che a quella contributiva in materia di lavoro dipendente per le quali sono state irrogate sanzioni di importo non inferiore a euro 5.000, oppure violazioni alla normativa sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori previste dalle vigenti disposizioni, nonché se sono stati emanati provvedimenti definitivi della magistratura contro il datore di lavoro per condotta antisindacale.

Indebita fruizione

Qualora il Ministero accerti l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta a causa del mancato rispetto delle suddette condizioni, procederà al **recupero** del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni.

OCCUPAZIONE GIOVANILE NELLA "GREEN ECONOMY" (ART. 57)

L'articolo 57 del DL introduce una norma volta a favorire l'assunzione di giovani, con età non superiore a 35 anni, nel settore della cd. "*green economy*".

Nel particolare, è prevista la possibilità di accedere a **finanziamenti a tasso agevolato** per i **soggetti privati** che operano nei seguenti settori:

- protezione del territorio e prevenzione del rischio idrogeologico e sismico;
- ricerca, sviluppo e produzione di biocarburanti di "seconda e terza generazione";
- ricerca, sviluppo, produzione e installazione di tecnologie nel "solare termico", "solare a concentrazione", "solare termo-dinamico", "solare fotovoltaico", biomasse, biogas e geotermia;
- incremento dell'efficienza negli usi finali dell'energia nei settori civile e terziario, compresi gli interventi di social housing.

Il Ministero dell'Ambiente, con apposito decreto, può individuare ulteriori settori nei quali applicare l'incentivo in esame, ovvero può modificare i settori già individuati.

La concessione dei finanziamenti a tasso agevolato è prevista a favore delle imprese che operano nei suddetti settori,

- per **progetti di investimento**,
- che prevedano un'**occupazione aggiuntiva a tempo indeterminato**,
- di **giovani con età non superiore a 35 anni alla data di assunzione**.

L'”occupazione aggiuntiva”, come previsto dal secondo comma dell’articolo in esame, è calcolata rispetto alla **media** totale degli **addetti** degli **ultimi 12 mesi**. In merito, si ritiene che il periodo di riferimento dei 12 mesi vada computato a ritroso dalla data di assunzione del lavoratore, per quanto non specificato dalla norma.

Inoltre, è previsto che qualora le **assunzioni** siano **superiori a 3 unità**, almeno **un terzo** dei posti debba essere riservato a **giovani laureati di età non superiore a 28 anni**.

Presentazione istanze e erogazione finanziamenti

Per quanto riguarda le modalità di presentazione delle domande, nonché di erogazione dei relativi finanziamenti, il comma 4 dell’articolo 57 precisa che le stesse sono disciplinate così come previsto dall’articolo 2, lett. s) del Decreto 25 novembre 2008, prevedendo inoltre una semplificazione e informatizzazione delle procedure di accesso al beneficio.

Durata e misura del finanziamento

I **finanziamenti agevolati**, concessi fino a concorrenza della disponibilità del “*Fondo rotativo per il finanziamento delle misure di riduzione delle emissioni dei gas ad effetto serra*”, di cui all’articolo 1, comma 1110 della Legge n. 296/2006, hanno **durata**:

- **non superiore a 72 mesi**, nella generalità dei casi;
- **non superiore a 120 mesi**, per soggetti quali:
 - le società ESCO (Energy Service Company);
 - gli affidatari di contratti di disponibilità (art. 44, DL n. 1/2012);
 - le s.r.l. semplificate costituite ex art. 2463 codice civile;per le quali, inoltre, è prevista la riduzione del 50% del tasso di interesse previsto dal Decreto del MEF del 17 novembre 2009.

*Studio Bergamini Associati
commercialisti e consulenti del lavoro*