

# Studio Patrizia Riva

## Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

---

Patrizia Riva	Ph.D - Dottore Commercialista - Revisore Contabile - C.t.u.
Ezio Riva	Avvocato
Denise Mapelli	Dottore Commercialista – Revisore Contabile
Francesca Cassago	Dottore Commercialista – Revisore Contabile
Fabio Bagnoli	Dottore Commercialista – Revisore Contabile
Joel Giuliani	Dottore Commercialista – Revisore Contabile
Stefania Bocchino	Dottore Commercialista – Revisore Contabile
Paola Merati	Dottore Commercialista – Revisore Contabile

---

Informativa n. 3 del 18/02/2015

### Oggetto: Patent box, rimborso IVA, aliquote INPS per la gestione separata artigiani e commercianti, e altre novità

Tra le novità commentate l'introduzione anche in Italia del regime fiscale agevolato - a certe condizioni - dei redditi derivanti dagli intangibles, nonché le novità sul rimborso IVA senza garanzie e quelle sulle aliquote INPS per la gestione separata e gli artigiani e commercianti.

### Soggetti interessati

 <b>IMPRESE</b>	 <b>PROFESSIONISTI</b>	 <b>PERSONE FISICHE</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• La Patent Box</li><li>• Nuove aliquote 2015 Gestione separata</li><li>• Rimborso del credito iva senza prestazione della garanzia</li><li>• Partite IVA - iniziati i controlli di per subordinazione</li><li>• Dichiarazioni d'intento: chiarimenti e modifiche al modello</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Nuove aliquote 2015 Gestione separata</li><li>• Rimborso del credito iva senza prestazione della garanzia</li><li>• Partite IVA - iniziati i controlli di per subordinazione</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Contributi INPS Artigiani e Commercianti</li><li>• Nuove aliquote 2015 Gestione separata</li><li>• Associazione in partecipazione: non basta il <i>nomen iuris</i></li></ul>

## SOMMARIO

<b>1. LEGGE DI STABILITÀ 2015: IN COSA CONSISTE LA PATENT BOX?</b>	Pag. 2
<b>2. ARTIGIANI ED ESERCENTI ATTIVITÀ COMMERCIALI: CONTRIBUZIONE PER L'ANNO 2015</b>	Pag. 3
<b>3. RIMBORSO DEL CREDITO IVA SENZA PRESTAZIONE DELLA GARANZIA</b>	Pag. 5
<b>4. NUOVE ALIQUOTE 2015 GESTIONE SEPARATA – CIRCOLARE INPS N. 27 DEL 05/02/2015</b>	Pag. 6
<b>5. PARTITE IVA - INIZIATI OPERATIVAMENTE I CONTROLLI</b>	Pag. 7
<b>6. NUOVE MODIFICHE PER IL MODELLO DELLA DICHIARAZIONE DI INTENTO</b>	Pag. 8
<b>7. IMPORTAZIONI DI BENI: LE DOGANE CHIARISCONO QUALE VALORE INDICARE NELLA DICHIARAZIONE D'INTENTO</b>	Pag. 8
<b>8. ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE: NON BASTA IL NOMEN IURIS</b>	Pag. 9

### **1. LEGGE DI STABILITÀ 2015: IN COSA CONSISTE LA PATENT BOX?**

Le agevolazioni previste dalla norma sono due, la cui applicazione decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in chiusura al 31 dicembre 2014. L'opzione ha durata per cinque esercizi sociali ed è irrevocabile.

- Il reddito derivante dall'utilizzo di beni immateriali è detassato al 50%.
- Le plusvalenze da cessione di beni immateriali non rientrano nel calcolo della base imponibile ai fini IRES se reinvestiti in intangibles.

#### **Chi sono i soggetti interessati?**

I soggetti interessati al nuovo regime agevolato sono i soggetti IRES di cui all'art.73 del TUIR, purché:

- a) residenti in un Paese "con il quale sia in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con il quale lo scambio di informazioni sia effettivo";
- b) svolgano attività di ricerca e sviluppo sulla produzione di beni immateriali, internamente o anche mediante affidamento a società esterne (contratti di ricerca stipulati con società diverse da controllate e controllanti ovvero con università, enti di ricerca e altri enti finalizzati a produrre beni immateriali).

## 1.1. Detassazione 50% utilizzo intangibles

Concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini IRES per il 50% del loro ammontare i redditi derivanti dall'utilizzo (diretto o indiretto) di opere dell'ingegno, brevetti industriali, marchi d'impresa, disegni e modelli (modifica apportata dal D.L. n. 3/2015), processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, giuridicamente tutelabili.

La detassazione, tuttavia, è ridotta al 30% nel 2015 e al 40% nel 2016. Soltanto dal 2017 la detassazione del 50% entrerà a regime.

I redditi di cui sopra sono determinati in seguito a procedura di ruling (accordo di cui all'art.8 del D.L. n. 269/2003), che prevede la determinazione dell'ammontare dei ricavi e dei costi correlati in via preventiva ed in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate, nel caso di:

- utilizzo diretto dei beni immateriali sopra elencati;
- redditi realizzati nell'ambito di operazioni tra società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa stessa.

La quota di reddito agevolabile (a cui applicare il 50% di detassazione) è determinata sulla base di un rapporto che misura l'effettiva attività di ricerca e sviluppo svolta dalla società:

a)
b)

**a)** è dato dai costi di attività di R&S rilevanti fiscalmente e sostenuti per il bene immateriale oggetto di agevolazione. Il D.L. n. 3/2015 è intervenuto consentendo di aumentare tale importo (al massimo fino al 30% del suo stesso ammontare) dei costi sostenuti per attività di R&S attraverso società dello stesso gruppo;

**b)** è dato dai costi complessivi, rilevanti fiscalmente, sostenuti per la produzione del bene stesso.

### Si ricorda che ...



L'Agenzia delle entrate ha fornito alcune risposte in merito al nuovo regime agevolativo durante il Telefisco 2015.

#### Domanda

Il reinvestimento per usufruire della detassazione al 90% delle plusvalenze derivanti dalla cessione di beni immateriali riguarda l'intero ammontare del corrispettivo della cessione come risulta dal tenore letterale della norma o il solo importo della plusvalenza determinata secondo l'art 86 del TUIR?

### Risposta

Come si evince dal tenore letterale della norma ai fini dell'esclusione dalla formazione del reddito delle plusvalenze derivanti dalla cessione di beni immateriali il **reinvestimento deve riguardare almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione e non dell'importo della plusvalenza.**

## 2. ARTIGIANI ED ESERCENTI ATTIVITÀ COMMERCIALI: CONTRIBUZIONE PER L'ANNO 2015

Le aliquote contributive per il finanziamento delle gestioni pensionistiche per artigiani ed esercenti attività commerciali sono pari alla misura del 22,65 % (Circolare INPS n. 26/2015). Continuano ad applicarsi, anche per l'anno 2015, le disposizioni relative alla riduzione del 50% dei contributi dovuti dagli artigiani e dagli esercenti attività commerciali con più di sessantacinque anni di età, già pensionati presso le gestioni dell'Istituto.

### 2.1. Contribuzione IVS sul minimale di reddito

Per l'anno 2015, il reddito minimo annuo da prendere in considerazione ai fini del calcolo del contributo IVS dovuto dagli artigiani e dagli esercenti attività commerciali è pari a **€ 15.548,00**. Pertanto le aliquote per il corrente anno risultano come segue:

- Titolari di qualunque età e coadiuvanti/coadiutori di età superiore a 21 anni: **artigiani (22,65%) e commercianti (22,74%);**
- coadiuvanti/coadiutori di età non superiore ai 21 anni: **artigiani (19,65%) e commercianti (19,74%);**

In conseguenza di quanto sopra, il contributo calcolato sul reddito "minimale" risulta così suddiviso:

	Artigiani	Commercianti
titolari di qualunque età e coadiuvanti / coadiutori di età superiore ai 21 anni	3.529,06 (3.521,62 IVS + 7,44 maternità)	3.543,05 (3.535,61 IVS + 7,44 maternità)
coadiuvanti / coadiutori di età non superiore ai 21 anni	3.062,62 (3.055,18 IVS + 7,44 maternità)	3.076,61 (3.069,17 IVS + 7,44 maternità)

Per i periodi inferiori all'anno solare, il contributo sul "minimale" rapportato a mese risulta pari a:

	Artigiani	Commercianti
titolari di qualunque età e coadiuvanti / coadiutori di età superiore ai 21 anni	294,09 (293,47 IVS + 0,62 maternità)	295,25 (294,63 IVS + 0,62 maternità)
coadiuvanti / coadiutori di età non superiore ai 21 anni	255,22 (254,60 IVS + 0,62 maternità)	256,38 (255,76 IVS + 0,62 maternità)

Si precisa che il minimale di reddito ed il relativo contributo annuo devono essere riferiti al reddito attribuito ad ogni singolo soggetto operante nell'impresa.

## 2.2. Massimale imponibile di reddito annuo

Per l'anno 2015 il massimale di reddito annuo entro il quale sono dovuti i contributi IVS è pari a **€ 76.872,00**. Per quanto precede, il contributo previdenziale massimo dovuto per l'IVS risulta come segue:

lavoratori con anzianità contributiva al 31 dicembre 1995		
	Artigiani	Commercianti
titolari di qualunque età e coadiuvanti / coadiutori di età superiore ai 21 anni	17.719,00 (46.123,00*22,65% +30.749,00*23,65%)	17.788,18 (46.123,00*22,74 % +30.749,00*23,74%)
coadiuvanti / coadiutori di età non superiore ai 21 anni	15.412,84 (46.123,00*19,65% +30.749,00*20,65%)	15.482,02 (46.123,00*19,74% +30.749,00 *20,74%)

  

Lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995, iscritti con decorrenza gennaio 1996 o successiva		
	Artigiani	Commercianti
titolari di qualunque età e coadiuvanti / coadiutori di età superiore ai 21 anni	23.265,40 (46.123,00*22,65% +54.201,00*23,65%)	23.355,69 (46.123,00*22,74 % +54.201,00*23,74%)
coadiuvanti / coadiutori di età non superiore ai 21 anni	20.255,68 (46.123,00*19,65% +54.201,00*20,65%)	20.345,97 (46.123,00*19,74% +54.201,00*20,74%)

## 2.3. Termini e modalità di versamento

I contributi devono essere versati mediante i modelli di pagamento unificato F24, alle scadenze che seguono:

- **18 maggio 2015**
- **20 agosto 2015**
- **16 novembre 2015**
- **16 febbraio 2016**

per il versamento delle quattro rate dei contributi dovuti sul minimale di reddito; mentre i contributi dovuti sulla quota di reddito eccedente il minimale, a titolo di saldo 2014, primo acconto 2015 e secondo acconto 2015 vanno versati entro i termini previsti per il pagamento delle imposte sui redditi delle persone fisiche.

**Si ricorda che ...**



L'Istituto già dall'anno 2013 non invia più le comunicazioni contenenti i dati e gli importi utili per il pagamento della contribuzione dovuta: le medesime informazioni possono essere facilmente prelevate, a cura del contribuente o di un suo delegato, tramite l'opzione, contenuta nel Cassetto previdenziale per artigiani e commercianti, "Dati del mod. F24".

### **3. RIMBORSO DEL CREDITO IVA SENZA PRESTAZIONE DELLA GARANZIA: I CHIARIMENTI DELLA CIRCOLARE 32/E**

Il Decreto Semplificazioni (art.13 DLgs 175/2014) introduce alcune novità in materia di rimborsi IVA, di seguito riepilogate:

- incremento da 5.164,57 euro a 15.000 euro della soglia di esclusione dalla prestazione di garanzia per le richieste di rimborso IVA;
- possibilità di richiedere il rimborso del credito IVA annuale/infrannuale per importi superiori a 15.000 euro, senza la prestazione di garanzia, presentando la dichiarazione IVA annuale o l'istanza trimestrale munita di visto di conformità (o sottoscrizione alternativa dell'organo di controllo contabile) e una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti soggettivi patrimoniali;
- obbligo di prestare la garanzia per le richieste di rimborso superiori a 15.000 euro, solo nei casi di richieste pervenute da contribuenti considerati a "rischio", definiti dal comma 4 dell'art. 38-bis del DPR 633/1972.

La dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà deve attestare che (comma 3, del nuovo art. 38-bis del DPR 633/1972):

- a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;
- b) non risultano cedute, se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;
- c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

#### 4. NUOVE ALIQUOTE 2015 GESTIONE SEPARATA – CIRCOLARE INPS N. 27 DEL 05/02/2015

L'INPS, con la Circolare n. 27 del 5 febbraio 2015, applica gli aumenti già previsti per il 2015 dalla Legge 92/2012 all'art. 2, comma 57 e dalla Legge n. 147/2013 all'art. 1, comma 491.

#### Ecco come cambiano le aliquote

TIPOLOGIA ASSICURATO	contributo ivs	contributo aggiuntivo	aliquota totale	minimale annuo	massimale annuo
Soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie	30,00	0,72	<b>30,72</b>		
Soggetti titolari di pensione (diretta e indiretta) o assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie	23,50		<b>23,50</b>	<b>15.548,00</b>	<b>100.324,00</b>

L'INPS precisa che i soggetti che versano l'aliquota del 23,50% avranno l'accredito dell'intero anno con un contributo annuo pari ad Euro 3.653,78 e coloro che versano l'aliquota del 30,72% avranno l'accredito intero con un contributo annuo di euro 4.776,35.

#### 5. Partite IVA - Iniziati operativamente i controlli

Dal 1° gennaio 2015 sono iniziati i controlli per la verifica del corretto utilizzo delle partite IVA aperte dopo il 18 luglio 2012.

L'articolo 1, comma 26 della Riforma "Fornero" ha stabilito che, salvo prova contraria del committente, si presume il carattere coordinato e continuativo delle prestazioni lavorative rese da persona titolare di partita IVA, tutte le volte che ricorrono almeno due delle seguenti condizioni:

- la collaborazione con il medesimo committente abbia una durata complessiva superiore a 8 mesi annui per due anni consecutivi (in ciascun anno civile tale periodo deve essere almeno pari a 241 giorni, anche non continuativi);

- il corrispettivo derivante da tale collaborazione, anche se fatturato a più soggetti riconducibili al medesimo centro d'imputazione di interessi, costituisca più dell'80% dei corrispettivi annui complessivamente percepiti dal collaboratore nell'arco di due anni solari consecutivi. In relazione al periodo di riferimento nella Circolare n. 32/2012 il Ministero del Lavoro ha specificato che i due periodi di 365 giorni non devono necessariamente coincidere con l'anno civile;
- il collaboratore disponga di una postazione fissa di lavoro (anche non a suo uso esclusivo) presso una delle sedi del committente.

### **Da quando si applica la presunzione di parasubordinazione**

- dal 18 luglio 2012, per i nuovi contratti stipulati successivamente alla medesima data
- dal 18 luglio 2013, per i rapporti in corso al 18 luglio 2012.

### **Quando non si applica la presunzione di parasubordinazione**

Se la prestazione lavorativa presenta entrambe le seguenti caratteristiche:

- sia connotata da competenze teoriche di grado elevato acquisite attraverso significativi percorsi formativi, ovvero da capacità tecnico-pratiche acquisite attraverso rilevanti esperienze maturate nell'esercizio concreto di attività;
- sia svolta da soggetto titolare di un reddito annuo da lavoro autonomo non inferiore a 1,25 volte il livello minimo imponibile ai fini del versamento dei contributi previdenziali di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 2 agosto 1990, n. 233 (reddito minimale previsto ai fini IVS).

**Inoltre ...** non si applica a prestazioni lavorative svolte nell'esercizio di attività professionali per le quali l'ordinamento richiede l'iscrizione ad un ordine professionale, ovvero ad appositi registri, albi, ruoli o elenchi professionali qualificati e detta specifici requisiti e condizioni. Il Decreto del Ministero del Lavoro del 20 dicembre 2012 fornisce una lista esemplificativa delle categorie escluse.

#### **Si ricorda che ...**



In mancanza della prova da parte del committente della sussistenza di un vero e proprio rapporto di lavoro autonomo non coordinato, l'organo ispettivo dovrà procedere al disconoscimento del relativo contratto d'opera, riconducendolo alla fattispecie della collaborazione coordinata e continuativa o, in assenza del progetto, a quella del lavoro di tipo subordinato a tempo indeterminato.

## 6. NUOVE MODIFICHE PER IL MODELLO DELLA DICHIARAZIONE D'INTENTO

Con il provvedimento n. 19388/2015 l'Agenzia delle Entrate ha introdotto alcune modifiche al modello per la trasmissione telematica della dichiarazione d'intento di acquistare o importare beni e servizi senza applicazione dell'IVA per gli esportatori abituali, in attuazione delle previsioni di cui all'art. 20 del Decreto 175/2014 o "Decreto Semplificazioni", ovvero ribaltare la titolarità dell'obbligo di presentazione della dichiarazione d'intento.

Le principali modifiche apportate al modello sono:

- nel riquadro "Dichiarazione" le parole "una sola operazione per un importo pari a euro" che precedono il campo 1 sono sostituite con le parole "una sola operazione per un importo fino a euro";
- alla pagina 2 delle istruzioni è aggiunto il seguente periodo: "In caso di importazione indicare nel campo 1 un valore presunto relativamente all'imponibile ai fini IVA, riferito alla singola operazione doganale, che tenga cautelativamente conto di tutti gli elementi che concorrono al calcolo di tale imponibile. L'importo di effettivo impegno del plafond sarà quello risultante dalla dichiarazione doganale collegata alla dichiarazione d'intento.";
- gli importi contenuti nella dichiarazione devono essere riportati fino alla seconda cifra decimale.

## 7. IMPORTAZIONI DI BENI: LE DOGANE CHIARISCONO QUALE VALORE INDICARE NELLA DICHIARAZIONE D'INTENTO

L'Agenzia delle dogane chiarisce la compilazione del nuovo modello della dichiarazione d'intento per le operazioni d'importazione, per le quali, occorre indicare il valore "presunto" dell'operazione che non potrà coincidere con il valore di effettivo utilizzo del plafond.

### Quale valore indicare nella dichiarazione d'intento da trasmettere all'Agenzia delle entrate?

L'Agenzia delle dogane, con la nota n. 17631/RU dell'11/02/2015, ha chiarito che l'esportatore abituale dovrà necessariamente compilare la dichiarazione d'intento indicando **un valore "presunto"** dell'operazione d'importazione, arrotondato per eccesso, al fine di tener conto prudenzialmente di tutti gli elementi che concorrono al

calcolo dell'imponibile ai fini IVA: l'importo di effettivo impegno del plafond sarà invece quello risultante dalla dichiarazione doganale collegata alla dichiarazione d'intento.

Si rammenta infine che entro 120 giorni dall'entrata in vigore delle disposizioni dell'art. 20 del D.Lgs n.175/2014 (in vigore dal 13/12/2014), l'Agenzia delle entrate metterà a disposizione delle dogane la banca dati delle dichiarazioni d'intento, affinché il contribuente venga esonerato della consegna della copia cartacea della suddetta dichiarazione e della relativa ricevuta d'invio.

**Si ricorda che ...**



Resta invece invariato l'obbligo di indicare nella dichiarazione di importazione il riferimento alla dichiarazione di intento corrispondente, riportando nella casella 44 del DAU "Documenti presentati/Certificati" il codice documento 01DI.

Per ogni articolo della dichiarazione doganale è possibile indicare una sola dichiarazione d'intento.

## **8. SENTENZA DI CASSAZIONE 2015/15 - ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE: NON BASTA IL NOMEN IURIS**

E' lavoratore subordinato e non associato in partecipazione colui che presta attività lavorativa senza avere controllo sulla gestione dell'attività, senza rischio di impresa, senza partecipazione agli utili e alle perdite, che rispetti un orario di lavoro fisso, che abbia le ferie pagate e che sia soggetto al controllo e al potere disciplinare dell'associante.

La Corte di Cassazione con Sentenza 2015/15 boccia il ricorso di una società che si opponeva ad una cartella di pagamento dell'INPS comprensiva di contributi e sanzioni per irregolare qualificazione di alcuni dipendenti come associati in partecipazione.

## Si ricorda che ...



- L'associato conferisce all'associante, al fine della gestione di un'impresa o di un affare, un determinato apporto che deve essere quantificato dal punto di vista economico (art. 2553 c.c.)
- Salvo diverso accordo, l'associato partecipa alle perdite in misura pari a quella con cui partecipa agli utili, ma le eventuali perdite che colpiscono l'associato non possono comunque superare il valore del suo apporto (art. 2553 c.c.)
- Laddove l'apporto dell'associato consista anche in una prestazione di lavoro, il numero degli associati impegnati in una medesima attività non può essere superiore a tre, ad eccezione del caso in cui gli associati siano legati all'associante da rapporto coniugale, di parentela entro il terzo grado o di affinità entro il secondo o laddove l'associato sia un'impresa. Il rapporto con tutti gli associati si considera subordinato a tempo indeterminato nel caso in cui il limite non venga osservato (art. 2549 c.c., co. 2, inserito dall'art. 1, co. 28, L. 28 giugno 2012, n. 92, a decorrere dal 18 luglio 2012)
- Nel contratto può essere stabilito quale controllo sia esercitabile dall'associato, sull'impresa o sullo svolgimento dell'affare compiuto, del quale l'associato ha diritto al rendiconto; qualora la gestione si protragga per più di un anno detto rendiconto è annuale (art. 2552, c.c.)
- La titolarità dell'impresa o dell'affare rimane esclusivamente dell'associante (art. 2551, c.c.)
- L'associante è colui che risponde nei confronti dei terzi con tutti i suoi beni, diversamente dall'associato che ha come unico rischio la perdita del proprio apporto
- Nel caso in cui nel contratto di associazione sia stabilito che l'associato partecipi solo agli utili ma non alle perdite ovvero sia agli utili che alle perdite, senza corrispondere alcun apporto, si ha il diverso contratto di cointeressenza (art. 2554, c.c.)
- I rapporti di associazione in partecipazione con rapporto di lavoro instaurati o attuati senza che vi sia stata un'effettiva partecipazione dell'associato agli utili dell'impresa o dell'affare, ovvero senza consegna del rendiconto (art. 2552, c.c.), si presumono, salva prova contraria, rapporti di lavoro subordinato a tempo indeterminato