

STARTUP INNOVATIVA: come inquadrare soci, collaboratori, consulenti e investitori

D.L. 18/10/2012 n. 179 (Decreto Crescita 2.0) artt. 25 - 32 – conv. Legge 17/12/2012 n. 221

D.L. 28/06/2013 n. 76 – conv. Legge 09/08/2013 n. 99 (Decreto Lavoro)

D.L. 31/05/2014 n. 83 – conv. Legge 29/07/2014 n. 106 (nascita dal 2015 delle startup nel settore del turismo)

D.L. 24/01/2015 n. 3 – conv. Legge 24/03/2015 n. 33 (Decreto Investment Compact)

Le startup innovative sono nuove imprese che svolgono in via esclusiva o prevalente attività di sviluppo, produzione o commercializzazione di prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico.

Deve essere società di capitali, promozione dell'innovazione tecnologia in ogni ramo economico.

Requisiti obbligatori (tutti presenti)

1. maggioranza quote persone fisiche. Il Decreto Legge 76/2013 ha abrogato la previsione delle persone fisiche. Quindi le quote possono essere possedute anche da persone giuridiche
2. è costituita e svolge attività da non più di 60 mesi (5 anni) (termine esteso dal DL 3/2015, da 48 a 60 mesi)
3. ha la sede in Italia (o, se residente in un paese UE, ha una sede produttiva in Italia)
4. a partire dal secondo anno di attività il valore produzione non è superiore a 5 milioni;
5. non distribuisce utili (gli utili dovranno essere reinvestiti nell'attività, al fine di garantire l'autonomo sviluppo e consolidamento) Tale divieto non è assoluto, ma rappresenta una limitazione temporale, ossia fintanto che la società ha i requisiti di startup.
6. ha come oggetto sociale esclusivo, lo sviluppo, produzione, commercializzazione di prodotti/servizi innovativi ad alto valore tecnologico;
7. non nasce da fusione/scissione/cessione. Sì trasformazione v. circolare 16/E del 11/06/2014
8. le sue azioni o quote non sono quotate sul mercato. (Si vuole evitare che il socio possa sbarazzarsi agevolmente delle proprie partecipazioni)

Requisiti alternativi (uno dei 3)

1. Spese di ricerca sviluppo sono uguali o superiori al 15% (modificato dal 76/2013, prima era il 20%) del maggiore tra costo o valore della produzione. In mancanza di bilancio approvato occorre fare dichiarazione sostitutiva;
2. Impiego come dipendenti o collaboratori, in percentuale uguale o superiore al terzo della forza lavoro complessiva, di personale in possesso di titolo di dottorato di ricerca o che sta svolgendo un dottorato di ricerca, oppure in possesso di laurea e ha svolto da almeno 3 anni attività di ricerca certificata.
Oppure, impiego, pari a 2/3, di personale in possesso di laurea magistrale in base all'art. 3, dm 270/2004. Modifica introdotta dal DL 76/2013

La circolare 87/E del 14/10/2014 ha chiarito che qualsiasi lavoratore percipiente un reddito di lavoro dipendente o assimilato possa essere ricompreso tra la forza lavoro rilevante. Rientra anche il socio-amministratore avente un impiego retribuito. Se i soci hanno l'amministrazione ma non sono in essa impiegati non sono considerati forza lavoro. I consulenti esterni titolari di partita iva NON sono considerati forza lavoro. Il calcolo della forza lavoro avviene per teste

3. La startup è titolare o licenziatario di una privativa industriale (nuova invenzione o scoperta), biotecnologica, ecc. oppure un software SIAE

La perdita di anche uno solo dei suddetti requisiti FA DECADERE LA CONDIZIONE DI STARTUP

CONDIZIONI PER IL RICONOSCIMENTO DELLA START-UP INNOVATIVA		
Start-up costituite dopo il 20/12/2012 (data di entrata in vigore del dl 179/2012)	La disciplina di favore si applica per un periodo massimo di 60 mesi dalla data di costituzione	
Start-up esistenti al 19/12/2012 (data di entrata in vigore della legge 221/12, di conversione del DL 179/12)	Periodo di costituzione	Periodo di applicazione della disciplina di favore
	20/10/10 – 18/12/12	19/12/12 – 18/12/16
	20/10/09 – 19/10/10	19/12/12 – 18/12/15
	20/10/08 – 19/10/09	19/12/12 – 18/12/14

Srl – semplificate

Anche la srl semplificata può essere una startup. Tuttavia c'è un limite fisiologico, contenuto proprio nella costituzione di tale società. Infatti, lo statuto è standardizzato e contiene delle clausole inderogabili (dettate dal DL 76/2013). I soci non potranno, pertanto, inserire nello statuto delle clausole concepite dal legislatore proprio per le startup. Per esempio la creazione di categorie di quote fornite di diritti diversi (che non attribuiscono diritto di voto, ovvero in misura non proporzionale alla partecipazione). Non sarà possibile, altresì, l'emissione di altri strumenti finanziari forniti di diritti patrimoniali o amministrativi. Ancora. Non è possibile inserire nello statuto le clausole previste per il c.d. *equity crowdfunding*

Società di ingegneria

Art. 90, comma 2, lettera b) – D.Lgs. 163 del 12/04/2006

Si intendono società di ingegneria le società di capitali di cui ai capi V, VI e VII del titolo V del libro quinto del codice civile ovvero nella forma di società cooperative di cui al capo I del titolo VI del libro quinto del codice civile che non abbiano i requisiti di cui alla lettera a), (ossia non sono società tra professionisti) che eseguono studi di fattibilità, ricerche, consulenze, progettazioni o direzioni dei lavori, valutazioni di congruità tecnico-economica o studi di impatto ambientale. Ai corrispettivi relativi alle predette attività professionali si applica il contributo integrativo qualora previsto dalle norme legislative che regolano la Cassa di previdenza di categoria cui ciascun firmatario del progetto fa riferimento in forza della iscrizione obbligatoria al relativo albo professionale. Detto contributo dovrà essere versato pro quota alle rispettive Casse secondo gli ordinamenti statutarî e i regolamenti vigenti.

LAVORATORI SUBORDINATI: Inquadramento, contratti di lavoro

Genericamente, l'inquadramento dei lavoratori subordinati, è il medesimo per le altre fattispecie societarie, con alcune eccezioni, *rectius*, agevolazioni.

Tuttavia, prima di trattare dell'inquadramento dei lavoratori subordinati, è utile esaminare l'obbligatorietà o meno dell'applicazione dei Contratti Collettivi, e per fare ciò, occorre prendere visione di alcuni principi generali dettati dalla Costituzione, dal Codice Civile, nonché dalle norme del diritto del lavoro.

COSTITUZIONE – CODICE CIVILE

Art.1 L'Italia è una repubblica fondata sul lavoro

Art.4 La Repubblica riconosce a tutti i cittadini il diritto al lavoro e promuove le condizioni che rendano effettivo questo diritto

Art. 36 Il lavoratore ha diritto ad una retribuzione proporzionata alla quantità e qualità del suo lavoro e in ogni caso sufficiente ad assicurare a sé e alla famiglia un'esistenza libera e dignitosa.

Art. 2099 codice civile

La retribuzione del prestatore di lavoro (...) deve essere corrisposta nella misura determinata dalle norme corporative, con le modalità e nei termini in uso nel luogo in cui il lavoro viene eseguito.

In mancanza, di norme corporative o di accordo tra le parti, la retribuzione è determinata dal giudice. (...)

Art. 39 (...) (4° comma) I sindacati registrati hanno personalità giuridica. Possono, rappresentati unitariamente in proporzione dei loro iscritti, stipulare contratti collettivi di lavoro con efficacia obbligatoria per tutti gli appartenenti alle categorie alle quali il contratto si riferisce. (Questo articolo è rimasto inattuato)

Art. 36 c.c. – Ordinamento e amministrazione delle associazioni non riconosciute

Attualmente, i Sindacati operano all'interno di associazioni non riconosciute e non sono soggette ad alcuna registrazione.

LEGISLAZIONE DI SOSTEGNO

La mancata attuazione dell'art. 39 della Costituzione, dovuta a delle ragioni di varia natura, e tra le principali, il timore che il procedimento di registrazione, con i relativi controlli sul numero degli iscritti, e soprattutto sulla democraticità dell'organizzazione, diventasse uno strumento di intromissione dello Stato nella vita interna del sindacato, non ha impedito il consolidamento di un sistema sindacale di "fatto", che, a partire dagli anni sessanta, ha acquisito un alto grado di potere contrattuale e politico, ed al quale il legislatore ha risposto, anziché in termini di attuazione costituzionale, con la legislazione di "sostegno", che presuppone il sistema sindacale di fatto esistente, attuandone, indirettamente, pieno riconoscimento.

Il legislatore ha quindi subordinato il riconoscimento di benefici da parte dello Stato, ovvero la partecipazione ad appalti di opere pubbliche e di pubblici servizi, all'applicazione di condizioni non inferiori a quelle risultanti dai contratti collettivi della categoria e della zona, ovvero ha condizionato il godimento di benefici normativi e contributivi al rispetto degli accordi e contratti collettivi nazionali, regionali, territoriali o aziendali laddove sottoscritti, stipulati dalle organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale. Così DE MOZZI B., *Gli accordi aziendali anche in deroga (art. 8, D.L. n.138/2011)*

GIURISPRUDENZA

La maggioranza della giurisprudenza è concorde, ai fini dell'applicabilità dell'art. 36 Cost., e quindi della giusta retribuzione, nel riconoscere al Contratto Collettivo tale prerogativa.

Esempi di NORME DI LEGGE CHE FANNO RIFERIMENTO AI CONTRATTI COLLETTIVI

D.L. 338/1989 conv. Legge n. 389/1989 – art. 1 (Base imponibile ai fini contributivi)

La retribuzione da assumere come base per il calcolo dei contributi di previdenza e di assistenza sociale non può essere inferiore all'importo delle retribuzioni stabilito da leggi, regolamenti, contratti collettivi, stipulati dalle organizzazioni sindacali più rappresentative su base nazionale, ovvero da accordi collettivi o contratti individuali, qualora ne derivi una retribuzione di importo superiore a quello previsto dal contratto collettivo.

D.Lgs. 12/4/2006 n. 163 – Dpr n. 207/2010 (Appalti pubblici)

I contratti relativi a lavori, servizi e forniture, l'esecutore, il subappaltatore e i soggetti titolari di subappalti (...) devono osservare le norme e prescrizioni dei contratti collettivi nazionali e di zona stipulati tra le parti sociali firmatarie di contratti collettivi nazionali (...)

Applicazione dei principi generali in materia di incentivi all'occupazione

Affinché il datore di lavoro possa usufruire di determinati incentivi in tema di assunzioni, si applicano determinati principi che devono essere SEMPRE rispettati, pena, la perdita (e l'applicazione di sanzioni) dei citati benefici.

Legge 92/2012 (c.d. Fornero) – comma 12, lettera a) b) – art.4 (abrogato).

D.Lgs. 14/09/2015 n.150 – art.31

Legge 27/12/2006 n. 296

Art. 1 comma 1175 e 1176.

Rispetto:

-l'adempimento degli obblighi contributivi;

-l'osservanza delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro;

-fermi restando gli altri obblighi di legge, il rispetto degli accordi e contratti collettivi nazionali nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, laddove sottoscritti, stipulati dalle organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale

- l'incentivo non spetta qualora l'assunzione è effettuata in attuazione di un obbligo preesistente (art. 31, comma 1, lettera a), d.lgs. n. 150/2015);
- l'incentivo non spetta se l'assunzione viola il diritto di precedenza, stabilito dalla legge o dal contratto collettivo, alla riassunzione di un altro lavoratore licenziato da un rapporto a tempo indeterminato o cessato da un rapporto a termine, anche nel caso in cui, prima dell'utilizzo di un lavoratore mediante contratto di somministrazione, l'utilizzatore non abbia preventivamente offerto la riassunzione al lavoratore titolare di un diritto di precedenza per essere stato precedentemente licenziato da un rapporto a tempo indeterminato o cessato da un rapporto a termine (art. 31, comma 1, lettera b), d.lgs. n. 150/2015).
- l'incentivo non spetta se presso il datore di lavoro o l'utilizzatore con contratto di somministrazione sono in atto sospensioni dal lavoro connesse ad una crisi o riorganizzazione aziendale, salvi i casi in cui l'assunzione, la trasformazione o la somministrazione siano finalizzate all'assunzione di lavoratori inquadrati ad un livello diverso da quello posseduto dai lavoratori sospesi o da impiegare in unità produttive diverse da quelle interessate dalla sospensione (art. 31, comma 1, lettera c), d.lgs. n. 150/2015).
- l'incentivo non spetta se l'assunzione riguarda lavoratori licenziati, nei sei mesi precedenti, da parte di un datore di lavoro che, alla data del licenziamento, presentava elementi di relazione con il datore di lavoro che assume, sotto il profilo della sostanziale coincidenza degli assetti proprietari ovvero della sussistenza di rapporti di controllo o collegamento (art. 31, comma 1, lettera d), d.lgs. n. 150/2015).
- ai fini della determinazione del diritto agli incentivi e della loro durata, si cumulano i periodi in cui il lavoratore ha prestato l'attività in favore dello stesso soggetto, a titolo di lavoro subordinato o somministrato (art. 31, comma 2, d.lgs. n. 150/2015).
- l'inoltro tardivo delle comunicazioni telematiche obbligatorie inerenti l'instaurazione e la modifica di un rapporto di lavoro o di somministrazione producono la perdita di quella parte dell'incentivo relativa al periodo compreso tra la decorrenza del rapporto agevolato e la data della tardiva comunicazione (art. 31, comma 3, d.lgs. n. 150/2015).

Oltre ai Contratti Collettivi Nazionali del Lavoro, occorre rispettare anche i c.d. CONTRATTI DI PROSSIMITA' (art. 8 DL 138/2011) che regolamentano la materia della contrattazione aziendale/territoriale. Hanno la funzione di integrare quello nazionale.

Art. 8 - Sostegno alla contrattazione collettiva di prossimità

1.I contratti collettivi di lavoro sottoscritti a livello aziendale o territoriale da associazioni dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o territoriale ovvero dalle loro rappresentanze sindacali operanti in azienda ai sensi della normativa di legge e degli accordi interconfederali vigenti, compreso l'accordo interconfederale del 28 giugno 2011, possono realizzare specifiche intese con efficacia nei confronti di tutti i lavoratori interessati a condizione di essere sottoscritte sulla base di un criterio maggioritario relativo alle predette rappresentanze sindacali,

finalizzate alla maggiore occupazione, alla qualità dei contratti di lavoro, all'adozione di forme di partecipazione dei lavoratori, alla emersione del lavoro irregolare, agli incrementi di competitività e di salario, alla gestione delle crisi aziendali e occupazionali, agli investimenti e all'avvio di nuove attività. (*)

2. Le specifiche intese di cui al comma 1 possono riguardare la regolazione delle materie inerenti l'organizzazione del lavoro e della produzione con riferimento:

- a) agli impianti audiovisivi e alla introduzione di nuove tecnologie;
- b) alle mansioni del lavoratore, alla classificazione e inquadramento del personale;
- c) ai contratti a termine, ai contratti a orario ridotto, modulato o flessibile, al regime della solidarietà negli appalti e ai casi di ricorso alla somministrazione di lavoro;
- d) alla disciplina dell'orario di lavoro;
- e) alle modalità di assunzione e disciplina del rapporto di lavoro, comprese le collaborazioni coordinate e continuative a progetto e le partite IVA, alla trasformazione e conversione dei contratti di lavoro e alle conseguenze del recesso dal rapporto di lavoro, fatta eccezione per il licenziamento discriminatorio, il licenziamento della lavoratrice in concomitanza del matrimonio, il licenziamento della lavoratrice dall'inizio del periodo di gravidanza fino al termine dei periodi di interdizione al lavoro, nonché fino ad un anno di età del bambino, il licenziamento causato dalla domanda o dalla fruizione del congedo parentale e per la malattia del bambino da parte della lavoratrice o del lavoratore ed il licenziamento in caso di adozione o affidamento.

2-bis. Fermo restando il rispetto della Costituzione, nonché i vincoli derivanti dalle normative comunitarie e dalle convenzioni internazionali sul lavoro, le specifiche intese di cui al comma 1 operano anche in deroga alle disposizioni di legge che disciplinano le materie richiamate dal comma 2 ed alle relative regolamentazioni contenute nei contratti collettivi nazionali di lavoro.

3. Le disposizioni contenute in contratti collettivi aziendali vigenti, approvati e sottoscritti prima dell'accordo interconfederale del 28 giugno 2011 tra le parti sociali, sono efficaci nei confronti di tutto il personale delle unità produttive cui il contratto stesso si riferisce a condizione che sia stato approvato con votazione a maggioranza dei lavoratori.

(*) Il primo comma dell'art.8 risolve la questione dell'efficacia generale dei contratti collettivi su cui si erano affacciate da decenni dottrina e giurisprudenza. Rimane, tuttavia, irrisolto l'ostacolo dell'art.39 Cost.

Tuttavia, rimane comunque escluso dell'elenco delle materie derogabili, il riferimento al trattamento minimo di retribuzione

Principio generale: l'art. 1 del D.Lgs. 15/06/2015 n. 81 sancisce che il contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato costituisce la forma comune di rapporto di lavoro.

Alla luce di quanto sopra esposto, si può concludere che, ancorché non esista una norma specifica che obblighi il Datore di Lavoro ad applicare il Contratto Collettivo, nella realtà, l'ordinamento giuridico lo persuade in tal senso in maniera palese e preponderante.

Pertanto, l'inquadramento del lavoratore subordinato s'inserisce nel contesto aziendale della Startup.

E' importante verificare l'attività svolta dalla medesima e, in particolare, l'inquadramento attribuito dal registro delle imprese.

Quindi si procede al collegamento del CCNL di riferimento (La Cisl ne ha conteggiati 706!)

<http://www.cisl.it/attachments/article/743/Analisi-CCNL-Lug2015.pdf>

Esempi di CCNL: Terziario, Turismo, Metalmeccanica, Grafica, Tessili, ecc..

Si procede poi all'identificazione della mansione che andrà a svolgere il lavoratore per ottenere il livello di inquadramento.

LAVORATORI SUBORDINATI: Agevolazioni – Crediti di imposta

PARTICOLARE RETRIBUZIONE DEI LAVORATORI

Comma 7, art. 28 – DL 179/2012

La retribuzione dei lavoratori è costituita da una parte fissa non inferiore al minimo tabellare previsto dal Contratto collettivo, e da una parte variabile, riferita all'efficienza o redditività dell'impresa, produttività, o altri obiettivi concordati tra le parti.

Comma 8: I contratti collettivi possono definire determinati criteri per la determinazione dei minimi tabellari, nonché i criteri per la parte variabile.

Per quanto riguarda la parte variabile, con l'accordo del sindacato, è possibile determinarla, per esempio, all'efficienza o alla redditività dell'impresa.

Il piano di incentivazione equity, potrebbe prevedere l'assegnazione a titolo gratuito, di diritti di opzione per l'acquisto di quote/azioni, ovvero la loro sottoscrizione.

CONTRATTO A TEMPO DETERMINATO

Come suggerisce il termine, tale contratto si estingue naturalmente alla sua scadenza (o per effetto di un data prestabilita, o all'avverarsi di un evento, per esempio il rientro del lavoratore sostituito).

C'è stata un'evoluzione legislativa di tale fattispecie, passando da un divieto assoluto di stipula di tali contratti, ad una suo consenso (ancorché con determinati limiti).

Il cardine precedente della normativa era la causalità del contratto a tempo determinato, ossia la necessità di una causa giustificatrice di natura tecnica, produttiva, organizzativa o sostitutiva. Già la legge Fornero (92/12) aveva introdotto, ancorché ad ipotesi specifiche, (primo contratto fino a 12 mesi, possibilità per i CCNL di prevedere altre fattispecie) l'acausalità. Ora, il D.Lgs. 81/2015 ha generalizzato tale acausalità, liberalizzando, di fatto, il contratto a tempo determinato.

D.Lgs. 81/2015, artt. 19-25.

Durata massima: 36 mesi (se si supera=trasformazione tempo indeterminato dalla data del superamento)

Ulteriore contratto di durata di 12 mesi solo presso la Dtl

Atto scritto (no per durata non superiore a 12 giorni). In caso contrario, il contratto non produce effetto. Una copia del contratto deve essere consegnata al lavoratore entro 5 giorni.

Non è ammesso:

- per sostituzione lavoratori che esercitano il diritto di sciopero;
- presso unità produttive nelle quali si è proceduto entro i 6 mesi precedenti a licenziamenti collettivi che hanno riguardato lavoratori adibiti alle stesse mansioni;
- presso unità produttive nelle quali sono operanti sospensioni del lavoro, come esempio cig;
- da parte dei datori di lavoro che non hanno effettuato la valutazione dei rischi in applicazione della normativa di tutela della salute e della sicurezza dei lavoratori.

In caso delle suddette violazioni, il contratto si trasforma a tempo indeterminato.

Proroghe e rinnovi

Proroghe: massimo 5 volte, sempre nell'arco dei 36 mesi (alla 6° proroga il contratto si trasforma a tempo indeterminato);

Se il contratto scade e il medesimo lavoratore viene riassunto, sempre a tempo determinato, entro 10 giorni dalla data di scadenza di un contratto di durata fino a 6 mesi, ovvero 20 giorni di durata superiore, il secondo contratto si trasforma a tempo indeterminato.

I suddetti limiti non si applicano alle start up, per 4 anni, ovvero il più limitato periodo per le società già costituite

Continuazione del rapporto

Fermi i limiti dei 36 mesi, se il rapporto continua dopo la scadenza, il datore corrisponde al lavoratore una maggiorazione della retribuzione per ogni giorno di continuazione, pari al 20% fino a decimo giorno e al 40% successivo. Se il rapporto continua oltre il 30° giorno (durata contratto inferiore a 6 mesi), ovvero oltre il 50° giorno (se contratto superiore), il contratto si trasforma a tempo indeterminato dalla scadenza dei predetti termini.

Numero complessivo

Salva diversa disposizione CC, i tempi determinati non possono essere assunti in misura superiore al 20% del numero degli indeterminati in forza al 1° gennaio dell'anno di assunzione, con arrotondamento del decimale all'unità superiore qualora esso sia eguale o superiore a 0.50. (Se inizia attività, il riferimento è quella data).

I datori di lavoro che occupano fino a 5 dipendenti, è sempre possibile stipulare 1 contratto determinato.

Non rientrano in tale limite:

- Fase di avvio di nuove attività, per i periodi definiti dai contratti collettivi
- Start up per il periodo di quattro anni dalla costituzione, ovvero il più limitato periodo per quelle già costituite
- Attività stagionali
- Sostituzione lavoratori assenti
- Lavoratori età superiore a 50 anni
- Rapporti per l'esecuzione di speciali servizi di durata non superiore a 3 giorni nel settore del turismo/pubblici esercizi
- ...

In caso di violazione della percentuale, è esclusa la trasformazione a tempo indeterminato, e si applica, invece, una sanzione amministrativa pari al:

20% della retribuzione per ciascun mese o frazione superiore a 15 giorni se il numero dei lavoratori assunti in violazione non è superiore a 1;

50%, se superiore a 1.

Diritti di precedenza

Il lavoratore determinato che abbia prestato la sua attività per un periodo superiore ai 6 mesi, ha diritto di precedenza nelle assunzioni a tempo indeterminato effettuate dal datore di lavoro entro i successivi 12 mesi (medesime mansioni).

Tale diritto di precedenza deve essere espressamente menzionato nel contratto. Il diritto può essere esercitato a condizione che il lavoratore manifesti per iscritto la propria volontà al datore di lavoro entro 6 mesi dalla cessazione del lavoro.

Il contratto a tempo determinato è menzionato altresì nella norma costitutiva delle start-up (Art. 28, comma 3, DL 179/2012).

Durata minima 6 mesi massima 36 mesi.

Resta ferma la possibilità di stipulare un contratto a termine di durata inferiore ai 6 mesi, ai sensi della normativa generale.

Entro i limiti dei 36 mesi è possibile stipulare ulteriori contratti senza l'osservanza del numero massimo di proroghe previsto a 5.

Non viene applicato il limite numerico dei contratti determinati

In ogni caso, le disposizioni di favore, trovano applicazione per un periodo di 4 anni dalla data di costituzione (ovvero il periodo più limitato) e ciò, anche dopo che il D.L. 3/2015 ha modificato la durata di applicazione della disciplina agevolativa prolungandola a 5 anni.

CONTRATTO DI APPRENDISTATO

D.Lgs. 81/2015 (artt. 41 – 47)

L'apprendistato è un contratto di lavoro, a tempo indeterminato, caratterizzato da un contenuto formativo: il datore di lavoro, oltre a pagare la retribuzione all'apprendista per il lavoro svolto, è obbligato a garantire all'apprendista la formazione necessaria per acquisire competenze professionali adeguate al ruolo e alle mansioni per cui è stato assunto. L'apprendista ha, a sua volta, l'obbligo di seguire il percorso formativo che può essere svolto internamente o esternamente all'azienda.

Il contratto è stipulato in forma scritta ai fini della prova. Deve contenere, ancorché in forma sintetica, il piano formativo individuale. Occorre registrare la formazione effettuata nel libretto formativo del cittadino.

Al termine del periodo di apprendistato, le parti possono recedere dal contratto, ai sensi dell'art. 2118 c.c., con preavviso decorrente dal medesimo termine. Se nessuna delle parti recede, il rapporto prosegue come ordinario rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato.

E' necessaria la presenza di un tutor o referente aziendale.

Apprendistato per la qualifica e per il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore

E' un contratto di lavoro che permette di conseguire una qualifica professionale o un diploma professionale alternando lavoro e studio. La durata, che è determinata in considerazione della qualifica o del diploma da conseguire, non può essere superiore a tre anni o quattro nel caso di diploma quadriennale regionale. Possono essere assunti con questa tipologia di apprendistati i giovani dai 15 anni fino al compimento dei 25 anni, senza una qualifica o un diploma professionale.

Apprendistato professionalizzante o contratto di mestiere

E' un contratto di lavoro per il conseguimento di una qualifica professionale ai fini contrattuali attraverso una formazione trasversale e professionalizzante. La durata del contratto non può essere inferiore ai 6 mesi e superiore a tre anni o cinque per l'artigianato.

Possono essere assunti con questa tipologia di apprendistati i giovani tra i 18 e i 29 anni compiuti (nel caso di possesso di qualifica professionale l'età minima scende a 17 anni), in tutti i settori di attività, privati o pubblici.

Apprendistato di alta formazione e ricerca

E' un contratto di lavoro che consente di conseguire diversi livelli di titoli di studio: diploma di scuola secondaria superiore, diploma professionale di tecnico superiore, diploma di laurea, master e dottorato di ricerca. Può essere utilizzato anche per il praticantato per l'accesso alle professioni ordinistiche. La regolamentazione, la durata del periodo di apprendistato è decisa dalle Regioni. Possono essere assunti con questa tipologia di apprendistati i giovani tra i 18 e i 29 anni compiuti (nel caso di possesso di qualifica professionale l'età minima scende a 17 anni).

Limiti

Per quanto riguarda l'apprendistato professionalizzante, occorre, altresì, verificare il tipo di azienda.

Aziende non artigiane:

per ogni 0 a 2 lavoratori qualificati – fino a 3 apprendisti

da 3 qualificati – altrettanti apprendisti

Aziende artigiane (legge di riferimento 8/8/1985 n.443):

- da 9 a 13 apprendisti per le imprese che non lavorano in serie;
- da 5 a 8 apprendisti per imprese che lavorano in serie.
- da 16 a 24 apprendisti per le imprese artigiane che effettuano lavorazioni artistiche, tradizionali e dell'abbigliamento su misura.
- da 5 a 9 apprendisti per le imprese edili.

Benefici – Sgravi

Gli apprendisti possono essere retribuiti meno rispetto agli altri lavoratori adibiti alle stesse mansioni. Infatti, l'apprendista può essere inquadrato fino a due livelli inferiori rispetto alla categoria spettante, in applicazione del contratto collettivo nazionale di lavoro, ai lavoratori addetti a mansioni o funzioni che richiedono qualificazioni corrispondenti a quelle al conseguimento delle quali è finalizzato il contratto. In alternativa, è possibile stabilire la retribuzione dell'apprendista in misura percentuale e in modo graduale all'anzianità di servizio.

Oltre al particolare sistema retributivo, è previsto un trattamento contributivo agevolato.

L'aliquota ordinaria contributiva è (era) del 10% (art. 1, comma 773, Legge 27/12/2006 n. 296), ma il D.Lgs. 150/2015, in via sperimentale, per le assunzioni del 1° tipo di apprendistato, e sino al 31/12/2016, l'ha ridotta al 5%

Per gli apprendisti assunti dal 1 gennaio 2012 fino al 31 dicembre 2016, per i primi 3 anni di contratto e per le aziende fino a 9 dipendenti, si applica(va) uno sgravio contributivo totale. (art. 22 L. 12/11/2011 n.183)

Le successive estensioni, anche per gli apprendisti, di varie fattispecie contributive, ha fatto sì che all'imponibile previdenziale vengano applicate determinate aliquote, per esempio:

-1,61% per la disoccupazione involontaria;

-Aliquote diversificate per l'estensione della cassa integrazione (sia ordinaria che straordinaria), solo per il l'apprendistato professionalizzante. (cnf. messaggio inps del 05/01/2016 n.24).

Al termine dell'apprendistato, l'agevolazione contributiva viene riconosciuta anche per i dodici mesi successivi.

OVER 50 E DONNE

Art. 4, comma 11, Legge 92/2012

Sono previsti determinati incentivi per le assunzioni delle seguenti categorie di lavoratori:

- lavoratori di età non inferiore a 50 anni in stato di disoccupazione da oltre 12 mesi;
- donne di qualsiasi età, prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi, residenti in aree svantaggiate indicate dalla Carta degli aiuti di Stato a finalità regionale;
- donne di qualsiasi età, prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi, assunte in profili professionali e settori economici con accentuata disparità di genere in base ai dati Istat (vedi apposito decreto ministeriale: i principali settori sono agricoltura, costruzioni, energia, industria manifatturiera, trasporto e magazzini, comunicazione);
- donne di qualsiasi età, prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 24 mesi, ovunque residenti;

il requisito 'prive di un impiego' non implica lo stato di disoccupazione ufficiale, ma semplicemente il non aver svolto lavori di durata superiore a sei mesi o con retribuzione superiore a quella esente da imposte (8.000 euro annui in caso di lavoro subordinato o co.pro., 4.800 se lavoro autonomo). L'agevolazione è la riduzione del 50% dei contributi, per un periodo di dodici mesi in caso di contratto a tempo determinato (prolungati a 18 in caso di stabilizzazione) e di 18 mesi per l'assunzione a tempo indeterminato.

GARANZIA GIOVANI

Garanzia Giovani è il programma dell'Unione europea che intende assicurare ai ragazzi e alle ragazze tra i 15 e i 29 anni che non studiano e non lavorano (c.d. neet: Not engaged in Education Employment or Training) opportunità per acquisire nuove competenze e per entrare nel mercato del lavoro.

Il Ministero del Lavoro, attraverso un Piano nazionale, ha delineato le azioni che la Garanzia Giovani può prevedere nel nostro Paese e quali sono le regole generali. Ogni Regione ha quindi definito una propria strategia, scegliendo quali interventi e opportunità mettere in campo sul proprio territorio e con quali modalità.

Chi vuole accedere al programma si deve iscrivere al portale regionale Lavoro per Te o al sito nazionale www.garanziaiovanigov.it. Effettuata l'iscrizione, entro 60 giorni il giovane fa un colloquio con il proprio Centro per l'impiego e costruisce un percorso personalizzato. Entro 4 mesi dalla firma del patto, inizia il proprio percorso.

Le imprese che assumono con un contratto a tempo indeterminato, anche di apprendistato professionalizzante, giovani dai 16 ai 29 anni possono ricevere un incentivo tra i 1.500 euro e i 6.000 euro.

I fondi del bonus occupazionale sono esauriti in quanto l'Emilia-Romagna ha già impegnato i 74 milioni di euro a disposizione per l'attuazione del programma europeo Garanzia Giovani ed è in attesa di nuove risorse per dare continuità al programma.

Super Bonus Occupazione – trasformazione tirocini

I giovani fino a 29 anni che hanno assolto il diritto dovere all'istruzione e alla formazione professionale e che hanno aderito al programma Garanzia Giovani, possono intraprendere un tirocinio presso datori di lavoro sia privati che pubblici.

I datori di lavoro che assumono con un contratto a tempo indeterminato - anche di apprendistato professionalizzante - un giovane che ha concluso o intrapreso un percorso di tirocinio in Garanzia Giovani, possono fare richiesta del super bonus, l'incentivo del Ministero del Lavoro e delle Politiche

Sociali introdotto ad integrazione del bonus occupazionale regionale per promuovere la trasformazione dei tirocini in contratti di lavoro.

Il Super bonus è riconosciuto a tutti i datori di lavoro che assumono un lavoratore che abbia svolto o stia svolgendo un tirocinio extracurricolare, a prescindere dal fatto che il tirocinio sia stato o meno realizzato presso il medesimo datore di lavoro.

L'incentivo spetta per le assunzioni a tempo indeterminato, compreso i rapporti di apprendistato professionalizzante.

L'agevolazione, può essere riconosciuta per le assunzioni effettuate tra il primo marzo 2016 ed il 31 dicembre 2016 riguardanti lavoratori che abbiano avviato e/o concluso un tirocinio extracurricolare entro il 31 gennaio 2016.

Il Super Bonus spetta anche in caso di rapporto a tempo parziale, purché sia concordato un orario di lavoro pari o superiore al 60% dell'orario normale.

Il beneficio non spetta, invece, per le seguenti tipologie contrattuali:

- contratto di apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore;
- contratto di apprendistato di alta formazione e di ricerca;
- contratto di lavoro domestico, intermittente e accessorio.

In favore dello stesso lavoratore l'incentivo può essere riconosciuto per un solo rapporto: una volta concesso, non è possibile rilasciare nuove autorizzazioni per nuove assunzioni effettuate dallo stesso o da altro datore di lavoro. Si precisa, al riguardo, che non è possibile riconoscere il Super Bonus per assunzioni che si riferiscano allo stesso giovane per la cui assunzione si sia già fruito del bonus ordinario.

Il super bonus, che varia da un minimo di € 3.000 ad un massimo di € 12.000 in relazione alla classe di profilazione del giovane assunto ed è fruibile in 12 rate mensili di pari importo, può essere richiesto nei **limiti delle risorse** specificatamente stanziati, pari a 50.000.000 di euro come indicato nell'articolo 1, comma 3, del Decreto Direttoriale n. 16/II/2016, solo per i tirocini avviati entro il 31 gennaio 2016. (Sono stati rifinanziati altri 20.000.000 di euro

In caso di rapporto a tempo parziale gli importi sopra indicati sono proporzionalmente ridotti.

Il Super Bonus viene riconosciuto per i rapporti a tempo indeterminato, (anche l'apprendistato professionalizzante) qualora il rapporto abbia una durata pari o superiore a 12 mesi.

Nelle ipotesi in cui la durata sia inferiore a 12 mesi, l'importo complessivo del beneficio è proporzionalmente ridotto.

Si segnala che l'Anpal (Agenzia nazionale per le politiche attive del lavoro), d'accordo con il ministero del lavoro, è pronta a rifinanziare, dal 2017, il c.d. "bonus occupazionale" di Garanzia Giovani.

ASSUNZIONI LEGGE DI STABILITA' 2016

L'art. 1, commi 178 – 181 della legge 28/12/2015 n. 208 ha introdotto l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro, nella misura del 40% dell'ammontare dei contributi medesimi, per le assunzioni a tempo indeterminato effettuate dal 1° gennaio 2016 sino al 31 dicembre 2016. Opera per un periodo di 2 anni dalla data di assunzione. Il limite massimo dell'esonero ammonta a € 3.250 su base annua. Nel caso di lavoro a tempo parziale, tale limite deve essere riproporzionato.

Condizioni:

Nei 6 mesi precedenti, il lavoratore assunto NON deve avere avuto in corso alcun lavoro subordinato a tempo indeterminato;

Il lavoratore, nel corso dei 3 mesi antecedenti la data di entrata in vigore della legge di stabilità 2016, non deve essere stato titolare di rapporti di lavoro a tempo indeterminato con il datore di lavoro richiedente l'incentivo, ovvero con società collegate/controllate.

Il lavoratore non deve avere avuto un precedente rapporto per il quale il datore di lavoro ha già goduto della medesima agevolazione o dell'esonero previsto dall'art.1, comma 118, della legge 190/2014 (assunzioni agevolate del 2015)

ASSUNZIONI ISCRITTI ALLE LISTE DI MOBILITA'

Art. 8 e 25 della legge 23/7/1991 n.223

Il beneficio e l'agevolazione legati all'assunzione di lavoratori iscritti alle **liste di mobilità** previste dalla legge 223/91 si possono applicare per le assunzioni effettuate entro il 31/12/2016.

Infatti, la legge 92/2012 c.d. Fornero, ha disposto la cessazione delle c.d. liste di mobilità.

Gli incentivi sono riconosciuti alle assunzioni, trasformazioni o proroghe effettuate fino al 31 dicembre 2016. Non interessa se il lavoratore rimane iscritto alle liste anche nel 2017 o percepisce l'indennità di mobilità anche oltre il 31 dicembre 2016.

Agevolazioni

Assunzione a tempo indeterminato

L'instaurazione del rapporto di lavoro a tempo indeterminato implica che la contribuzione a carico del datore di lavoro sia pari a quella prevista per gli apprendisti (circa 11,61%) per un periodo massimo di 18 mesi. Questa agevolazione vale sia in caso di orario di lavoro a tempo pieno che in caso di orario part time.

Assunzione a tempo determinato

Nel rapporto di lavoro a tempo determinato possono verificarsi diverse casistiche:

-il beneficio contributivo non può mai superare i 12 mesi: la contribuzione a carico del datore di lavoro è pari a quella prevista per gli apprendisti per tutta la durata del contratto. Nel caso in cui il contratto a termine sia stipulato per un periodo superiore ai 12 mesi, il beneficio contributivo viene riconosciuto sempre e solo per 12 mesi.

-in caso di trasformazione, entro la scadenza, a tempo indeterminato, viene riconosciuto un ulteriore sgravio per altri 12 mesi.

Assegno di Mobilità

Se il lavoratore è iscritto alle liste di mobilità, ex art. 8, comma 4, legge 223/91, e percepisce l'indennità di mobilità, il datore di lavoro può richiedere all'INPS un contributo mensile pari al 50% dell'indennità stessa. Il contributo viene concesso per un massimo di 12 mesi (salvo altri casi) Il contratto deve essere a tempo indeterminato e a tempo pieno.

LAVORATORI BENEFICIARI DI NASPI

D.L. 28/06/2013 n.76 (conv. Legge 09/08/2013 n.99)

E' previsto un incentivo ai datori di lavoro che, senza esservi tenuti, assumono a tempo pieno e indeterminato i lavoratori che beneficiano della nuova assicurazione sociale per l'impiego (aspi, poi variata in naspi, ex assegno di disoccupazione). L'ammontare del contributo, mensile, è pari al 20% dell'indennità mensile Naspi residua che sarebbe stata corrisposta al lavoratore

DISABILI

Legge 68/1999

E' previsto un incentivo per un periodo di 36 mesi per favorire le assunzioni a tempo indeterminato di persone con disabilità fisica o psichica. Il beneficio spetta anche nel caso in cui il datore di lavoro sia obbligato all'assunzione del disabile (sempre ai sensi della legge 68/1999). Il contributo è pari al 70% della retribuzione mensile lorda, per ogni lavoratore disabile assunto a tempo indeterminato, che abbia una riduzione della capacità lavorativa superiore al 79% o minorazioni ascritte dalla prima alla terza categoria del testo unico in materia di pensioni di guerra.

La medesima agevolazione è riconosciuta per ogni lavoratore con disabilità intellettiva e psichica che comporti una riduzione della capacità lavorativa superiore al 45%, per un periodo di 60 mesi, in caso di assunzione a tempo indeterminato o di assunzione a tempo determinato di durata non inferiore a dodici mesi e per tutta la durata del contratto. Mentre il contributo è pari al 35% della retribuzione mensile lorda, per l'assunzione di lavoratori con una percentuale di invalidità compresa tra il 67% e il 79% o con minorazioni ascritte dalla quarta alla sesta categoria del testo unico in materia di pensioni di guerra.

Anche la durata del beneficio varia in base alle caratteristiche del lavoratore assunto e alla tipologia di rapporto di lavoro utilizzato.

ASSUNZIONI GIOVANI DAL 2017 (v. Legge di bilancio 2017)

LAVORO ACCESSORIO (c.d. voucher)

D.Lgs. 81/2015 – D.Lgs. 24/09/2016 n.185

E' un contratto di lavoro subordinato, le cui prestazioni lavorative non danno luogo, con riferimento alla totalità dei committenti, a compensi superiori a € 7.000 netti (€ 9.333 lordi), annualmente rivalutati, nel corso di un anno civile (dal 1° gennaio al 31 dicembre). Qualora il committente è un imprenditore/professionista le prestazioni non possono eccedere € 2.000 netti (€ 2.666 lorde).

Non è consentivo nell'ambito dell'esecuzione di appalti di opere o servizi.

Il valore nominale è di € 10,00 e corrisponde a 1 ora di lavoro. Tale importo è comprensivo della contribuzione, pari al 13%, a favore della gestione separata inps, e di quella dell'inail, pari al 7%. E' compreso anche il compenso al concessionario per la gestione del servizio, pari al 5%.

Il valore netto, ammonta, pertanto a € 7,5

LAVORO INTERMITTENTE (c.d. a chiamata)

D.Lgs. 81/2015

E' un contratto di lavoro subordinato caratterizzato dalla frequenza non predeterminabile della prestazione lavorativa, permettendo al datore di lavoro di servirsi dell'attività del lavoratore chiamandolo all'occorrenza.

Deve essere stipulato per forma scritta (ai fini della prova) e può essere stipulato:

- per le fattispecie individuate dai contratti collettivi;
- nel caso di soggetti di età inferiore a 24 anni oppure superiore a 55;
- per le attività individuate dal R.D. n. 2657 del 1923.

E' ammesso per un periodo complessivamente non superiore alle 400 giornate nell'arco di 3 anni solari (eccezione per il settore del turismo) Qualora tale periodo venga superato, il rapporto di lavoro si trasforma in un rapporto a tempi pieno e indeterminato.

PRESTAZIONE OCCASIONALE

E' una prestazione di lavoro autonomo, di cui all'art. 2222 del codice civile (contratto d'opera), ossia, il lavoratore autonomo occasione è colui che si obbliga a compiere, dietro un corrispettivo, un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio, senza vincolo di subordinazione, né di coordinamento con il committente, ed in via occasionale. Quindi:

- il lavoratore è completamente autonomo circa i tempi e le modalità di esecuzione del lavoro (no etero direzione);
- mancanza dell'inserimento funzionale del lavoratore nell'organizzazione aziendale (no etero organizzazione);
- mancanza della continuità, l'attività lavorativa è del tutto episodica.

Tali redditi sono fiscalmente classificati come redditi diversi. Dal punto di vista previdenziale, sono assoggettati al contributo Inps, gestione separata, solo sui compensi superiori a € 5.000 annui.

SUPERAMENTO DEL CONTRATTO A PROGETTO

Art. 2 e art. 52 D.Lgs. 81/2015

Sono abrogate le disposizioni di cui agli artt. Da 61 a 69bis del D.Lgs. 276/2003.

Sopravvive il disposto dell'art. 409 c.p.c. (c.d. co.co.co)

La Collaborazione Coordinata Continuativa, è un rapporto di collaborazione che si concretizza in una prestazione di opera continuativa e coordinata, prevalentemente personale, anche se non a carattere subordinato.

La differenza con il lavoro autonomo è che il collaboratore agisce in assenza di rischio economico, senza mezzi organizzati.

La differenza con il lavoro subordinato consiste nell'autonomia organizzativa del collaboratore (ma l'attività si deve comunque collegare funzionalmente e strutturalmente all'organizzazione dell'impresa) e nella mancanza di esercizio del potere direttivo e disciplinare del committente.

Le collaborazioni coordinate continuative, che si concretizzano in prestazioni di lavoro esclusivamente personali e continuative, le cui modalità di esecuzione sono organizzate dal committente anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro, (etero-organizzazione) si applica la disciplina del rapporto di lavoro subordinato. (v. circolare del Ministero del Lavoro n. 3/2016)

Non si applica la normativa del rapporto di lavoro subordinato a queste fattispecie:

- collaborazioni regolamentate dagli accordi collettivi nazionali (es. call-center);
 - collaborazioni prestate nell'esercizio di professioni per le quali è necessaria l'iscrizione ad un albo professionale;
 - attività di amministratore, revisore, componente collegio sindacale;
 - collaborazioni rese a fini istituzionali in favore delle associazioni/società sportive dilettantistiche.
- Per tali collaborazioni, si potrebbe configurare un rapporto di lavoro subordinato, qualora oltre il verificarsi della c.d. etero organizzazione, si manifesti, altresì, la eterodirezione.

SUPERAMENTO DELL'ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE CON APPORTO DI LAVORO

Art. 53 D.Lgs. 81/2015

Il contratto di associato in partecipazione è (era) disciplinato dall'art. 2549 del codice civile. Stabilisce che un imprenditore (associante) attribuisce a uno o più soggetti che svolgono attività lavorativa (associati) una partecipazione agli utili della sua impresa o di uno o più affari.

Dal 25/06/2015 non è più possibile stipulare nuovi contratti di associazione in partecipazione, nei quali l'apporto dell'associato sia di lavoro.

Il decreto prevede, tuttavia, che in contratti in essere alla data di entrata in vigore della legge, resteranno validi sino alla loro cessazione. Quindi, i contratti stipulati a tempo indeterminato, fintanto che non interviene un recesso o una risoluzione, restano validi.

Si ritiene che i contratti che prevedono la clausola del tacito rinnovo, restano in vigore fino alla prima naturale scadenza, ma non vengono automaticamente rinnovati.

CREDITI D'IMPOSTA PER L'IMPIEGO DI PERSONALE

Art. 27bis DL 179/2012

Alle startup si applicano le disposizioni di cui al citato art. 24 D.L. 83/2012 con modalità semplificate:

- il credito è concesso al personale altamente qualificato assunto a tempo indeterminato, compreso quello assunto con contratto di apprendistato;
- le spese non devono essere certificate;
- il credito è concesso in via prioritaria rispetto alle altre imprese

Art. 24 D.L. 22/06/2012 n. 83, conv. Legge 7/8/2012 n. 134

A tutte le imprese è concesso un credito di imposta pari al 35% (limite massimo sino € 200.000) del costo aziendale sostenuto per le assunzioni a tempo indeterminato di personale in possesso di un dottorato di ricerca universitario, ovvero di una laurea magistrale n ambito tecnico/scientifico.

Il diritto a fruire del contributo decade:

- a) se il numero complessivo dei dipendenti è inferiore o pari a quello indicato nel bilancio presentato nel periodo di imposta precedente all'applicazione del presente beneficio fiscale;
- b) se i posti di lavoro creati non sono conservati per un periodo minimo di tre anni, ovvero di due anni nel caso delle piccole e medie imprese;
- ((b-bis) se l'impresa beneficiaria delocalizza in un Paese non appartenente all'Unione europea riducendo le attività produttive in Italia nei tre anni successivi al periodo di imposta in cui ha fruito del contributo;))
- c) nei casi in cui vengano 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 nei casi in cui siano emanati provvedimenti definitivi della magistratura contro il datore di lavoro per condotta antisindacale.

Tale credito è CESSATO alla data del 31/12/2014 (art. 1, comma 35, legge 23/12/2014 n. 190)

Nuovo Credito Art. 3 del DL 23/12/2013 n.145 modificato art.1, comma 35
Legge 23/12/2014 n.190.

Decreto del MEF 27/05/2015

A tutte le imprese, che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo è attribuito un credito di imposta (con decorrenza 2015 sino al 31/12/2019) nella misura del 50% (ovvero del 25 per altre fattispecie, quali le quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio, ovvero le privative industriali) delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei 3 periodi d'imposta precedenti al 2015.

Il credito spetta fino ad un importo massimo annuale di euro 5 milioni. La spesa complessiva per investimenti in attività di ricerca, ammonti almeno a € 30.000 (e deve eccedere la media dei 3 esercizi precedenti al 2015)

Sono considerati costi eleggibili al credito d'imposta:

1) quelli relativi al personale altamente qualificato in possesso di un titolo di dottore di ricerca, ovvero in possesso di una laurea magistrale in discipline tecniche/scientifiche, che sia:

-dipendente dell'impresa e impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo (escluse le attività amministrative/contabili/commerciali);

-collaboratore dell'impresa, anche sotto forma di lavoro autonomo, sempre impiegato nelle attività di ricerca e svolta la propria attività presso la struttura della medesima impresa;

2) spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, startup, ecc.

(...)

La spesa deve essere certificata da un revisore legale dei conti (o dal collegio sindacale).

Per fruire del contributo le imprese devono presentare un'istanza telematica al Ministero dello sviluppo economico.

Il credito deve essere evidenziato nel modello unico e utilizzato in compensazione con il mod.F24

Tale disposizione risulta modificata dalla Legge di Bilancio 2017

AMMINISTRATORI E SOCI: inquadramento fiscale e previdenziale

Amministratore NON Socio

Il compenso deliberato dall'assemblea dei soci e pagato all'amministratore, dal punto di vista fiscale, è assimilato al reddito di lavoro dipendente (lettera c-bis art. 50 Tuir);

Per quanto concerne l'aspetto previdenziale, tale compenso è soggetto alla contribuzione INPS, gestione separata. Le aliquote, attualmente, sono:

-31,72% per i soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche

-24% per i soggetti assicurati, ovvero i titolari di pensione.

Dal 2017 la prima aliquota aumenterà al 32,72% e al 33,72% nel 2018.

Sia da un punto di vista fiscale che contributivo, vige il c.d. principio di cassa: ossia gli adempimenti decorrono all'atto della corresponsione dei compensi.

Le somme corrisposte sino al 12 gennaio dell'anno successivo, si intendono percepite nel periodo di imposta precedente (c.d. principio di cassa allargato)

Il contributo inps è per 2/3 a carico della Società, 1/3 a carico dell'amministratore.

Ai fini INAIL, ai sensi dell'art. 5 del D.lgs. 23/02/2000 n.38, l'amministratore è espressamente soggetto all'obbligo assicurativo, sempreché svolga delle attività previste dalla legge (per esempio l'utilizzo di computer). In ogni caso, qualora per l'esercizio delle proprie mansioni si avvale di veicoli a motore.

Socio lavoratore (amministratore e NON amministratore)

Il socio lavoratore di una società di capitali, a tale titolo giuridico, non può percepire alcuna remunerazione per l'attività svolta.

Conseguentemente non ci sono conseguenze di natura fiscale. Qualora dovesse percepire un compenso per l'attività di amministratore, si rimanda al paragrafo precedente.

Invece, da un punto di vista previdenziale, occorre verificare l'attività svolta dalla Società startup.

Attività industriale: il socio lavoratore non deve essere iscritto in alcuna gestione previdenziale presso l'Inps.

Attività professionale: occorre verificare caso per caso. Per esempio un'attività di engineering, fa sorgere l'obbligo di iscrizione presso la cassa di previdenza di riferimento (Inarcassa, piuttosto che quella dei geometri) e non più all'Inps. L'attività di commercialista è incompatibile con l'attività di impresa.

Attività commerciale o di servizi. Il presupposto su cui fonda l'obbligatorietà dell'iscrizione all'Inps alla gestione commercianti, è quello della **prevalenza** dell'attività esercitata.

Infatti, la disposizione contenuta nell'art. 1 comma 208 della legge n. 662 del 1996 prevede: "Qualora i soggetti (...) esercitino contemporaneamente, anche in un'unica impresa, varie attività autonome assoggettabili a diverse forme di assicurazione obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti, sono iscritti nell'assicurazione prevista per l'attività alla quale gli stessi dedicano personalmente la loro opera professionale in misura **prevalente**. Spetta all'Istituto nazionale della previdenza sociale decidere sulla iscrizione nell'assicurazione corrispondente all'attività prevalente... (omissis)".

L'Inps, in sede di interpretazione e concreta applicazione di tale norma, ha ritenuto, sin dalla relativa entrata in vigore, che per attività autonome, soggette a comparazione in termini di prevalenza, devono intendersi solo quelle che abbiano natura imprenditoriale, ossia definibili ai sensi dell'art. 2195 c.c.

In caso di contemporaneo esercizio di due attività, l'una di natura imprenditoriale e l'altra di lavoro subordinato, occorre verificare se quest'ultima è prevalente rispetto a quella imprenditoriale (sì da escluderla legittimamente dalla relativa iscrizione previdenziale).

Tuttavia, solo lo svolgimento di attività da lavoro dipendente a tempo pieno fa sì che escluda l'iscrizione nella gestione commercianti e/o artigiani

v. <http://www.inps.it/portale/default.aspx?itemdir=6323>, in quanto tale fattispecie fa decadere "la prevalenza" dell'attività commerciale.

Il caso del tempo parziale è controverso, nel senso che non ci sono circolari che forniscano delucidazione nel merito. Occorre pertanto contattare la sede INPS di riferimento per l'opportuna valutazione individuale.

E' possibile, pertanto, che l'Inps pretenda l'iscrizione alla gestione commercianti, (e conseguentemente il pagamento dei relativi contributi) il socio che risulti dipendente part-time indipendentemente dalla percentuale di questa.

In caso, invece, di contemporaneo esercizio di due attività, l'una di natura imprenditoriale e l'altra di lavoro autonomo, per la quale sia prevista l'iscrizione obbligatoria in albi professionali, occorre verificare caso per caso le regole di ammissibilità e/o compatibilità dettate dal proprio ordine professionale. Per esempio, l'esercizio della professione di commercialista è incompatibile con l'esercizio, anche non prevalente, né abituale dell'attività di impresa (art. 4 D.Lgs. 28/06/2005 n. 139)

L'applicazione del criterio della prevalenza è sempre stata esclusa in ordine a quelle attività autonome svolte in forma non imprenditoriale e che rientrano nell'obbligo di iscrizione alla gestione separata di cui alla legge n. 335 del 1995.

Ciò, in forza dell'art. 12, co. 11 del D.L. 31/05/2010 n.78, conv. con modif. dalla legge 30/07/2010 n. 122 :

“L'art. 1, comma 208 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 si interpreta nel senso che le attività autonome, per le quali opera il principio di assoggettamento all'assicurazione prevista per l'attività prevalente, sono quelle esercitate in forma d'impresa dai commercianti, dagli artigiani e dai coltivatori diretti, i quali vengono iscritti in una delle corrispondenti gestioni dell'Inps.

Restano, pertanto, esclusi dall'applicazione dell'art. 1, comma 208, legge n. 662/96 i rapporti di lavoro per i quali è obbligatoriamente prevista l'iscrizione alla gestione previdenziale di cui all'art. 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335.”

Non solo. La sentenza n. 15/2012 della Corte Costituzionale ha sancito definitivamente la legittimità della norma che prevede l'obbligo della doppia iscrizione all'Inps del socio amministratore.

Pertanto, ai fini della copertura previdenziale prevista per il socio lavoratore e amministratore di una società di servizi/commercio, ci sarà l'iscrizione sia nella gestione commercianti, sia in quella separata.

Attività artigianale. Il socio lavoratore deve essere iscritto presso l'INPS, alla gestione artigiani.

Anche in questo caso, il presupposto è la prevalenza, ma a differenza della gestione commercianti, non occorre effettuare alcuna ricerca, poiché il problema è già stato risolto a monte. Infatti, se l'attività è già stata inquadrata come artigiana, è giocoforza prevalente, altrimenti non sarebbe stata iscritta nell'Albo delle imprese artigiane (e non sarebbe un'attività artigiana!). (Cnf. art. 2 della legge sull'artigianato 8/8/1985 n. 443).

Così come per il socio commerciante-amministratore, anche il socio artigiano, deve essere iscritto all'Inps, sia nella gestione artigiani, sia in quella separata.

Ai fini INAIL, ai sensi del D.lgs. 23/02/2000 n.38, il socio lavoratore è soggetto all'obbligo assicurativo.

Socio - Amministratore - Dipendente

La fonte per eccellenza del rapporto subordinato è l'art. 2094 c.c., che definisce il prestatore di lavoro subordinato come colui che si obbliga, mediante retribuzione, a collaborare nell'impresa, prestando il proprio lavoro intellettuale o manuale alle dipendenze e sotto la direzione dell'imprenditore.

L'elemento fondamentale per qualificare il rapporto di lavoro dipendente è pertanto la subordinazione, intesa come vincolo di natura personale che assoggetta il lavoratore al potere direttivo - organizzativo - disciplinare del datore di lavoro.

La giurisprudenza ha, altresì, chiarito che la qualità di socio di società di capitali non è di per sé incompatibile con la posizione di lavoratore dipendente, purché sia ravvisabile, in concreto, il vincolo di subordinazione. Ciò è possibile quando il socio lavoratore dipendente è effettivamente soggetto al potere organizzativo, direttivo e disciplinare dell'organo amministrativo.

1) Per esempio, la figura di Presidente del C.d.A. (così come quella dell'Amministratore unico) è incompatibile con quella di lavoratore subordinato. Fra le tante sentenze della Corte di Cassazione, che hanno sancito tale incompatibilità, è utile richiamare quella del 24 maggio 2000 n.6819 che ha affermato che la qualifica di amministratore unico (ovvero di Presidente del C.d.A.) di una società non è compatibile con la condizione di lavoratore subordinato alle dipendenze della stessa società,

non potendo ricorrere in tal caso l'effettivo assoggettamento al potere direttivo, di controllo e disciplinare di altri, che si configura come requisito tipico della subordinazione.

L'Inps, con la circolare del 8 agosto 1989 n. 179 ha affrontato, tra le altre, la suddetta fattispecie, trattando la figura del soggetto che riveste una carica amministrativa che rende evanescente la sua posizione di subordinazione rispetto agli altri. E' il caso del presidente, dell'amministratore unico e del consigliere delegato. In tali casi, prosegue l'Inps, i suddetti soggetti esprimono da soli la volontà propria della Società, compreso anche i poteri di controllo, di comando e di disciplina. In altri termini, in veste di lavoratori, essi verrebbero ad essere subordinati di sé stessi, fatto non giuridicamente possibile. Per essi pertanto, continua la circolare Inps, "in linea di massima, è da escludere ogni riconoscibilità di rapporto di lavoro subordinato e della conseguente assoggettabilità agli obblighi assicurativi."

2) Nel caso di un componente del C.d.A., la Corte di Cassazione con la sentenza del 25/5/1991 n. 5944 ha sancito che la qualità di amministratore di una società di capitali è compatibile con la qualifica di lavoratore subordinato della medesima, ove sia accertato in concreto lo svolgimento di mansioni diverse da quelle proprie della carica sociale rivestita, con l'assoggettamento effettivo al potere di supremazia gerarchica e disciplinare.

Tuttavia, "per la configurabilità di un rapporto di lavoro subordinato fra un membro del consiglio d'amministrazione di una società di capitali e la società stessa è necessario che chi intende far valere tale tipo di rapporto fornisca la prova della sussistenza del vincolo di subordinazione e cioè l'assoggettamento al potere direttivo, di controllo e disciplinare dell'organo di amministrazione della società nel suo complesso, nonostante la suddetta qualità di membro del consiglio d'amministrazione" (Cass. Sez. lav. 13/6/1996 n. 5418).

3) Nel caso in cui il socio di una società di capitali, non sia anche amministratore, può essere assunto come dipendente della medesima Società.

Tuttavia è utile ricordare che tra i vari poteri dei soci, c'è anche quello di nomina degli amministratori. L'art. 2479bis c.c. prevede (...) *Salvo diversa disposizione dell'atto costitutivo, l'assemblea (...) è regolarmente costituita con la presenza di tanti soci che rappresentano almeno la metà del capitale sociale e delibera a maggioranza assoluta (...)*

Il socio candidato al rapporto di lavoro subordinato, possessore, per esempio, di una quota pari al 50% della Società, ha i poteri per far sì che l'assemblea (che nomina gli amministratori) sia regolarmente costituita, ed inoltre può deliberare possedendo la maggioranza assoluta.

Se il socio ha poteri tali da incidere sulla nomina e revoca degli amministratori, di fatto, può interferire con il pieno e libero svolgimento della volontà del medesimo organo amministrativo.

Potrebbe risultare difficoltoso sostenere che il socio al 50% è contestuale lavoratore dipendente, possa considerarsi soggetto al potere direttivo, organizzativo e disciplinare di un datore di lavoro, esercitato dall'organo amministrativo, quando, di fatto, tale potere può essere se non controllato, almeno contrastato dal medesimo lavoratore (ovviamente nella veste del socio alla pari).

REMUNERAZIONE DEI COLLABORATORI: stock option – work for equity

Il legislatore del Codice Civile ha mostrato una certa sensibilità, in particolare a favore dei lavoratori dipendenti, ma anche verso i soci e i terzi, al fine di diffondere gli investimenti della Società cui ne fanno parte.

Tuttavia, l'emissione delle azioni ai dipendenti risponde più ad una logica di favore soggettivo, più che a motivazioni di carattere economico-aziendale. Per esempio, il codice civile prevede la possibilità monetizzare la partecipazione agli utili sotto forma di azioni attribuite alla generalità dei dipendenti. Pertanto, le azioni vengono offerte *ex post*, a utili già conseguiti, senza alcun tipo di incentivazione rispetto al futuro. Non si prevede alcun incentivo al dipendente di rimanere in servizio presso l'azienda e lavorare per far crescere il valore delle proprie azioni. In altri termini, le

disposizioni del codice civile non prevedono incentivi, stimoli a restare dipendenti/soci e a lavorare per il successo dell'azienda.

Il legislatore ha preso timidamente atto di quanto sopra e ha inserito nel testo normativo alcuni riferimenti agli strumenti finanziari diversi dalle azioni. (v.art. 2346 c. 6 che prevede la possibilità che a seguito dell'apporto da parte di soci o di terzi, anche di opere o servizi, la società può emettere strumenti finanziari forniti di diritti patrimoniali/amministrativi).

L'aver inserito degli strumenti finanziari diversi dalle azioni, tra i mezzi di remunerazione dei dipendenti e degli amministratori, non è bastato a infondere una cultura economico-aziendale, fondata sugli incentivi, sul raggiungimento di obiettivi, sulla fidelizzazione.

Un classico esempio di tale stimolo è rappresentato da piani di stock option.

Attraverso le Startup, invece, il legislatore ha previsto determinati strumenti, in particolare a favore delle SRL, introducendo delle norme simili a quelle dettate per la SPA, al fine di retribuire, stimolare i collaboratori della società, affinché questi siano portati ad interessarsi maggiormente al successo dell'impresa. Il fine è, appunto, quello di fidelizzare i collaboratori, fondere il senso di appartenenza e condivisione agli obiettivi. Convergenza degli interessi dei *stakeholder* e *shareholder*.

Possono essere create le seguenti categorie di quote fornite di diritti patrimoniali e/o amministrativi diversi, ossia che:

- non attribuiscono diritti di voto;
- attribuiscono al socio diritti di voto, ma non in misura proporzionale alla partecipazione;
- attribuiscono al socio diritti di voto limitati a particolari argomenti o sottoposti a determinate condizioni;
- qualsiasi fantasia, di natura patrimoniale e/o amministrativa, che l'estensore dello o statuto saprà elaborare, salvo il rispetto dei limiti imposti dalla legge. (Per esempio, il divieto, per le startup, di distribuzione degli utili. Oppure, il divieto del c.d. patto leonino ex art. 2265, in base al quale non sarà possibile creare delle quote che risultino esonerate dalla partecipazione delle perdite)

E' possibile:

- effettuare operazioni su quote proprie in funzioni di piani assimilabili alle stock option (ancorché il legislatore non abbia previsto le relative indicazioni e/o condizioni, si ritiene opportuno che le operazioni sulle proprie quote non eccedano gli utili distribuibili e le riserve disponibili, contestualmente deve essere iscritta al passivo del bilancio una riserva indisponibile di pari importo);
- emettere strumenti finanziari partecipativi a soggetti finanziatori che, tuttavia, non vogliono diventare soci, ma neanche meri creditori (come per esempio gli obbligazionisti delle spa, ovvero i detentori di titoli di debito nelle srl)

Una volta che la società abbia perso i requisiti startup, i suddetti strumenti finanziari manterranno intatte le loro caratteristiche, ma non sarà più possibile l'emissione di strumenti nuovi.

ART. 26 e 27 D.L.179/2012

ART. 26 – COMMA 2 – CREAZIONE GENERICA DI CATEGORIE DI QUOTE FORNITE DI DIRITTI DIVERSI (SRL)

ART. 26 – COMMA 3 – CREAZIONE CATEGORIE QUOTE DOTATE DI PARTICOLARI DIRITTI (SRL)

ART. 26 – COMMA 5 – LE QUOTE POSSONO COSTITUIRE OGGETTO DI OFFERTA AL PUBBLICO DI PRODOTTI FINANZIARI, anche attraverso i portali (di cui all'art. 30) – (SRL)

ART. 26 – COMMA 6. – EFFETTUARE OPERAZIONI SULLE PROPRIE QUOTE (SRL) in attuazione di piani di incentivazione ai dipendenti/amministratori e prestatori di opera/servizi

Art. 26 – COMMA 7 –OFFERTA AL PUBBLICO DI QUOTE DI CAPITALE (VALE PER TUTTE LE SOCIETA' DI CAPITALI)

ART. 27 - Remunerazione con strumenti finanziari della start-up innovativa (VALE PER TUTTE LE SOCIETA' DI CAPITALI)

Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 16/E del 11/06/2014.

1. Il reddito di lavoro derivante dall'assegnazione, da parte delle start-up innovative di cui all'articolo 25, comma 2, e degli incubatori certificati di cui all'articolo 25, comma 5, **ai propri amministratori, dipendenti o collaboratori continuativi** di strumenti finanziari o di ogni altro diritto o incentivo che preveda l'attribuzione di strumenti finanziari o diritti simili, nonché dall'esercizio di diritti di opzione attribuiti per l'acquisto di tali strumenti finanziari, non concorre alla formazione del reddito imponibile dei suddetti soggetti, sia ai fini fiscali, sia ai fini contributivi, a condizione che tali strumenti finanziari o diritti non siano riacquistati dalla start-up innovativa o dall'incubatore certificato, dalla società emittente o da qualsiasi soggetto che direttamente controlla o è controllato dalla start-up innovativa o dall'incubatore certificato, ovvero è controllato dallo stesso soggetto che controlla la start-up innovativa o l'incubatore certificato. Qualora gli strumenti finanziari o i diritti siano ceduti in contrasto con tale disposizione, il reddito di lavoro che non ha previamente concorso alla formazione del reddito imponibile dei suddetti soggetti è assoggettato a tassazione nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione.

2. L'esenzione di cui al comma 1 si applica esclusivamente con riferimento all'attribuzione di azioni, quote, strumenti finanziari partecipativi o diritti emessi dalla start-up innovativa e dall'incubatore certificato con **((i quali))** i soggetti suddetti intrattengono il proprio rapporto di lavoro, nonché di quelli emessi da società direttamente controllate da una start-up innovativa o da un incubatore certificato.

3. L'esenzione di cui al comma 1 trova applicazione con riferimento al reddito di lavoro derivante dagli strumenti finanziari e dai diritti attribuiti e assegnati ovvero ai diritti di opzione attribuiti e esercitati dopo **((la data di entrata in vigore della legge di conversione))** del presente decreto.

4. Le azioni, **le quote** e gli strumenti finanziari partecipativi, **emessi a fronte dell'apporto di opere in favore di start-up innovative** o di incubatori certificati, ovvero di crediti maturati a seguito della prestazione di opere e servizi, ivi inclusi quelli professionali, resi nei confronti degli stessi, non concorrono alla formazione del reddito complessivo del soggetto che effettua l'apporto, anche in deroga all'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917

al momento della loro emissione o al momento in cui è operata la compensazione che tiene luogo del pagamento.

5. Le plusvalenze realizzate mediante la cessione a titolo oneroso degli strumenti finanziari di cui al presente articolo sono assoggettate ai regimi loro ordinariamente applicabili.

PIANI DI INCENTIVAZIONE DEL PERSONALE

Per quanto riguarda i: **Dipendenti - Collaboratori continuativi – Amministratori**, il citato decreto ha previsto un'agevolazione fiscale e contributiva nell'attribuzione di Strumenti Finanziari emessi dalla Società. (Lo Statuto della Società, deve prevedere tali possibilità).

I compensi in denaro, o comunque il piano di incentivazione che preveda l'attribuzione di una somma di denaro, non potrà beneficiare di alcuna agevolazione.

La Società potrà attribuire, ai soggetti sopra menzionati, delle azioni e/o quote, strumenti finanziari partecipativi, nonché diritti di opzione attribuiti per la sottoscrizione/acquisto di tali strumenti finanziari, e tali assegnazioni saranno considerati non imponibili, sia ai fini fiscali, sia a fini contributivi. L'esenzione permane a condizione che i citati strumenti finanziari assegnati non siano ceduti alla Società o comunque ad un soggetto che controlla la Società medesima. Il mancato rispetto della suddetta condizione determina l'immediata decadenza dell'agevolazione e, quindi, la tassazione del reddito di lavoro esentato al momento dell'assegnazione.

Tale disposizione introduce una deroga alle ordinarie regole di determinazione dei redditi di lavoro dipendente, di cui all'art. 51 del Tuir, (ai fini contributivi si fa riferimento al D.Lgs. 314/1997) il quale prevede che tutte le somme percepite in relazione al rapporto di lavoro, sono considerate, appunto, redditi di lavoro dipendente.

Pertanto, al ricorrere delle condizioni previste dalla Legge, l'assegnazione di azioni, quote, o strumenti finanziari partecipativi, o l'esercizio di diritti di opzione per l'acquisto di strumenti finanziari, non rileva ai fini reddituali e contributivi. Assumerà rilievo reddituale, (ed eventualmente contributivo), invece, la successiva cessione.

Nel caso di cessione a soggetti diversi della start-up e/o società emittente, si applicherà l'art. 67 (c.d. redditi diversi) del Tuir. Ossia sarà tassata l'eventuale plusvalenza. La plusvalenza è costituita dalla differenza tra il corrispettivo percepito ed il costo od il valore di acquisto assoggettato a tassazione. Conseguentemente, in caso di assegnazione gratuita degli strumenti partecipativi o di esercizio gratuito di diritti di opzione attribuiti per l'acquisto di tali strumenti finanziari, il costo fiscalmente rilevante è pari a zero, e l'intero corrispettivo costituisce plusvalenza imponibile quale reddito diverso.

Nel caso, invece, di cui al citato art.27, ossia nel caso di cessione alla start-up medesima, (o la società emittente o comunque qualsiasi soggetto che controlla la start-up), il reddito di lavoro che non ha previamente concorso alla formazione del reddito imponibile, è assoggettato a tassazione (e contribuzione) nel periodo di imposta in cui avviene la cessione. Pertanto, l'intero valore degli strumenti finanziari, che non è stato assoggettato a tassazione al momento dell'assegnazione o dell'esercizio del relativo diritto, sarà assoggettato a tassazione e contribuzione, quale reddito di lavoro nel periodo di imposta in cui si verifica la cessione. A tal fine, rileverà il valore che gli strumenti finanziari avevano al momento dell'assegnazione e non il diverso valore che tali strumenti finanziari avevano al momento della cessione.

Inoltre, ai sensi, sempre dell'art. 67 del Tuir, rileverà, come reddito diverso, anche l'eventuale differenza tra il corrispettivo e l'importo attratto a tassazione quale reddito di lavoro, (che sarà considerato come il costo dello strumento finanziario) e costituirà, se positiva, una plusvalenza, se negativa, una minusvalenza.

CESSIONE STRUMENTI FINANZIARI	
Start up emittente o a un soggetto collegato	<ul style="list-style-type: none"> - Reddito di lavoro dipendente di ammontare corrispondente al valore dello strumento finanziario assegnato (e che non era stato assoggettato a tassazione al momento dell'assegnazione, ovvero dell'esercizio del relativo diritto) - Reddito diverso pari alla differenza positiva tra il corrispettivo percepito e il reddito di lavoro dipendente assoggettato a tassazione
A terzi	<ul style="list-style-type: none"> - Reddito diverso pari alla differenza tra il corrispettivo percepito e il costo o valore di acquisto dello strumento finanziario, verosimilmente pari a zero.

L'agevolazione trova applicazione con riferimento a:

- azioni o quote;
- stock option;
- strumenti finanziari partecipativi;
- (...)

AZIONI o QUOTE

La società potrà assegnare anche delle quote (o azioni) di categoria particolare. Per esempio, queste possono prevedere diritti economici e/o amministrativi diversi o ulteriori rispetto a quelli ordinari.

Se viene prevista una percentuale maggiorata dei dividendi, stante il divieto di distribuzione degli utili, si potrebbe ritenere che tale diritto particolare resti neutralizzato per tutta la vigenza dei requisiti startup. Invece, è possibile prevedere il diritto ad essere soddisfatti in via prioritaria in caso di liquidazione della società.

Può essere garantita la facoltà di acquistare immediatamente le quote/azioni ad un prezzo fisso, in genere di favore e dilazionato nel tempo (stock purchase)

Oppure, possono essere attribuite gratuitamente le quote/azioni (stock grant)

STOCK OPTION

Le stock option attribuiscono il diritto di acquistare ovvero a sottoscrivere, ad un determinato prezzo, (*strike price*) azioni o quote di futura emissione. L'assegnazione è a titolo gratuito. Il diritto di opzione non è cedibile.

A differenza delle stock option negoziabili sul mercato e quelle all'interno di un piano di remunerazione, è che su queste ultime grava il c.d. *lock up*, ossia questi diritti sono sottoposti a condizioni sospensive decise dalla Società. Per esempio, l'esercizio del diritto di opzione non è consentito prima di un determinato periodo di tempo (*vesting period*). Oppure, la data di maturazione (*vesting date*) potrebbe essere prefissata con il raggiungimento di un certo obiettivo, oppure con la continuazione del rapporto di lavoro per almeno un periodo.

La data in cui vengono concesse le opzioni è conosciuta come *grant date*. La data in cui è possibile esercitare il diritto di opzione, ossia acquisire i titoli, è chiamata *exercise date*. A seconda del rapporto tra il valore corrente dell'azione sottostante l'opzione, e l'importo del prezzo di esercizio di opzione, ossia il prezzo di acquisto dell'azione, si può distinguere:

-*opzioni in the money*, nel caso in cui il valore dell'azione è superiore allo *strike price*. In questo caso conviene esercitare l'opzione;

-*opzioni out of the money*. Il valore dell'azione è inferiore. Non è conveniente esercitare il diritto d'opzione e lo si lascia decadere (fermo restando che può ugualmente essere esercitato il diritto per determinate valutazioni);

-*opzioni at the money*. Il valore è uguale. Opzione indifferente.

Tassazione Stock option

Le stock option sono redditi da lavoro dipendente e quindi tassati come fringe benefit, sulla base del valore normale.

Nella prima fase di attribuzione del diritto, non sorge alcuna conseguenza fiscale, mentre nel momento in cui il dipendente (o amministratore o co.co.co) esercita il diritto (di acquistare/sottoscrivere l'azione o quota o strumento finanziario partecipativo), fa sorgere la fattispecie impositiva.

Per le altre fattispecie societarie, la differenza tra il valore normale (una sorta di valore di mercato) del titolo al momento dell'acquisto/sottoscrizione e il prezzo pagato (strike price), è considerata reddito di lavoro dipendente, da assoggettare alla normale tassazione irpef.

La qualificazione come reddito di lavoro dipendente, tuttavia, in deroga al principio di armonizzazione delle basi imponibili fiscali e contributive, non comporta l'assoggettamento a contribuzione della suddetta differenza. (art. 82, comma 24bis, D.L. 112/2008)

STRUMENTI FINANZIARI PARTECIPATIVI

Tali strumenti non attribuiscono la qualifica di socio. Tuttavia possono conferire diritti patrimoniali (sempre evitando il contrasto con il divieto di distribuzione degli utili) e amministrativi (con esclusione del diritto di voto in assemblea).

Il Regolamento di emissione potrebbe, per esempio, prevedere la conversione degli stessi in azioni/quote, al verificarsi di determinate condizioni, consentendo in tal modo ai beneficiari di diventare soci.

MODALITA' DI ASSEGNAZIONE:

Lo Statuto della Società deve prevedere la citata fattispecie. Verosimilmente lo statuto potrebbe demandare all'organo amministrativo il compito della regolamentazione, caratteristiche, modalità di esecuzione, gestione, ecc.

- Aumento di capitale a titolo gratuito
- Aumento di capitale a titolo oneroso
- Solo per le SRL Startup: Sottoscrizione o Acquisto di quote proprie per la successiva cessione ai beneficiari
- Solo per le SPA: Acquisto di azioni proprie nei limiti dell'art. 2357 c.c. (limiti degli utili distribuibili e riserve disponibili). La sottoscrizione non è mai ammessa (2357 quater c.c.)

APPROVAZIONE PIANI DI INCENTIVAZIONE EQUITY

Generalmente, gli adempimenti seguono queste fasi:

1) Convocazione del Consiglio di Amministrazione per l'esame e la delibera di:

- ✓ adozione di un piano di incentivazione equity;
- ✓ modalità di attuazione;
- ✓ predisposizione del Regolamento, con l'indicazione dei diritti amministrativi e/o patrimoniali riferiti agli strumenti finanziari oggetto del piano;

- ✓ convocazione dell'assemblea dei soci.

2) Convocazione Assemblea dei soci per:

- ✓ delibera dei piani di attuazione;
- ✓ approvazione del Regolamento.
- ✓ (...)

La natura dell'assemblea, ordinaria o straordinaria, dipenderà dalle eventuali modifiche statutarie al fine di realizzare la suddetta incentivazione.

Tassazione delle plusvalenze

Redditi diversi – art. 67 comma 1, lettere da c) a c-quinquies) – persone fisiche non titolari di reddito d'impresa

Lettera c) – Cessione di partecipazioni qualificate

Sono tali quelle che rappresentino, complessivamente, una percentuale di diritti di voto superiore al 2 o al 20 per cento, ovvero una partecipazione al capitale superiore al 5 o al 25 per cento, se i titoli sono negoziati nei mercati oppure no.

La plusvalenza concorre a formare il reddito complessivo nella misura del 49,72%

Lettere c-bis sino c-quinquies – Cessione partecipazione non qualificate (o altri strumenti finanziari come i diritti di opzione)

Attualmente, le plusvalenze sono assoggettate all'imposta sostitutiva del 26%.

Coesistenza con l'art. 51, 2° comma, lett. g) - Tuir

NON concorre a formare il reddito di lavoro dipendente:

(...)

“g) il valore delle azioni offerte alla generalità dei dipendenti per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a € 2.065,83, a condizione che non siano riacquistate dalla società emittente o dal datore di lavoro, o comunque cedute prima che siano trascorsi almeno tre anni dalla percezione; qualora le azioni siano cedute prima del predetto termine, l'importo che non ha concorso a formare il reddito al momento dell'acquisto è assoggettato a tassazione nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione.”

Generalità dei dipendenti

Il regime della startup è applicabile indipendentemente dalla circostanza che l'incentivo sia rivolto alla generalità degli amministratori ovvero ai dipendenti o collaboratori.

Ai fini della lett. g), per generalità dei dipendenti si intendono anche i collaboratori coordinati continuativi, tra cui gli amministratori, che producono redditi assimilati ai lavoratori dipendenti (Circolare 207/E/2000)

Importo non imponibile

Il regime startup non prevede un limite all'importo non imponibile, diversamente da quanto previsto dalla lett. g)

Tipo di strumento finanziario

Il regime startup prevede l'assegnazione di azioni, quote, strumenti finanziari partecipativi, diritti di opzione. La lett. g) solo le azioni.

Cessioni - Vincoli

Il regime startup non prevede limiti di tempo, la lett. g) non prevede limiti di tempo nei confronti della società emittente, 3 anni, invece, nei confronti di terzi.

WORK FOR EQUITY

Consiste in una forma di **remunerazione per determinati stakeholder** (consulenti, professionisti, fornitori di opere e servizi diversi dai lavoratori dipendenti e dai collaboratori continuativi, della Società medesima). Sostanzialmente si tratta nella possibilità, in capo alla Società di emettere strumenti finanziari partecipativi a fronte dell'apporto di opere o servizi.

Il fornitore può diventare socio, ovvero titolare di strumenti partecipativi alla Società.

Tra i diritti patrimoniali si può prevedere:

In alternativa al diritto agli utili, l'assegnazione di un diritto di prelazione sull'acquisto di quote, ovvero un diritto di conversione degli strumenti finanziari in quote di futura emissione;

Tra i diritti amministrativi si può prevedere:

Diritto di intervento nell'assemblea, diritti di consultazione dei libri sociali, ecc..

In particolare, è possibile remunerare, con le agevolazioni fiscali, tali soggetti, mediante l'assegnazione di azioni, quote o strumenti finanziari partecipativi, emessi a fronte dell'apporto di opere e servizi. A differenza di quanto previsto per i piani di incentivazione dei dipendenti, non sono soggetti ad agevolazione fiscale le assegnazioni di diritti per l'acquisto o la sottoscrizione di azioni, quote, strumenti finanziari partecipativi, quali i diritti di opzione.

I compensi in denaro, o comunque il piano di incentivazione che preveda l'attribuzione di una somma di denaro, non potrà beneficiare di alcuna agevolazione. Lo statuto sociale deve prevedere tali possibilità.

Tale assegnazione "in natura" è esente da imposte e non concorre alla formazione del reddito imponibile del percettore, né al momento dell'ultimazione dell'opera o del servizio, né al momento della effettiva emissione di tali azioni, quote o strumenti finanziari. (Deroga art. 9 Tuir: i redditi in natura sono valutati in base al valore normale dei beni e dei servizi da cui sono costituiti. In caso di conferimenti, si considera corrispettivo conseguito il valore normale dei beni conferiti)

Al fine di valorizzare economicamente le prestazioni d'opera o i servizi resi, le startup possono predisporre una perizia di stima.

Gli apporti di prestazioni e servizi resi a fronte di quote attribuite dalle start up srl, con aumento del capitale sociale a pagamento, alla stessa stregua delle srl "normali" devono essere garantite da apposite polizze fideiussorie o fidejussioni bancarie

Non è prevista alcuna limitazione alla cessione degli strumenti finanziari emessi a fronte dell'apporto di opere e servizi. Quindi non ci sono conseguenze sull'applicazione del regime fiscale agevolato. Resta ferma la normativa riferita alle plusvalenze. Questa, si intenderà realizzata al momento della cessione a titolo oneroso delle azioni/quote/strumenti finanziari ricevuti, e sarà assoggettata ai regimi ordinari di tassazione.

In presenza dei requisiti di cui al DPR 633/72 (legge sull'IVA), il bene o servizio fornito dovrà essere assoggettato ad IVA ed il prestatore dovrà emettere la relativa fattura.

L'applicabilità del *work for equity* non è consentita alle società a responsabilità limitata semplificata, di cui all'art. 2463-bis c.c., per le quali è prevista l'adozione di uno statuto standard non derogabile. (Ministero dello Sviluppo economico, guida all'uso dei piani azionari e del *work for equity* del 24/03/2014)

INCENTIVI PER GLI INVESTITORI

AGEVOLAZIONI FISCALI

ART. 29 D.L. 179/2012

Decreto interministeriale del 30/01/2014

Decreto interministeriale del 25/02/2016

Sono previste determinate agevolazioni fiscali per chi investe nelle startup innovative, al fine di aumentare la capacità di attrazione dei capitali privati per finanziare le startup innovative.

Periodi agevolabili

Gli investimenti agevolabili sono quelli effettuati dal periodo imposta successivo a quello in corso al 31/12/2012 sino a quattro successivi. Normalmente tali periodi coincidono con effetto dal 01/01/2013 sino al 31/12/2016.

Soggetti beneficiari delle agevolazioni fiscali

Persone fisiche – detrazioni irpef

L'agevolazione consiste nel riconoscimento, di una detrazione irpef pari al 19% della somma investita nel capitale della startup. (Aumento sino al 25% in caso di startup a vocazione sociale, ovvero ad alto contenuto tecnologico in ambito energetico).

L'investimento non può eccedere, in ciascun periodo di imposta, € 500.000.

L'ammontare non detraibile nel periodo di imposta di riferimento, può essere portato in detrazione nei periodi di imposta successivi, ma non oltre il terzo.

Persone giuridiche – deduzione ires

E' stata introdotta la possibilità di dedurre dal reddito imponibile il 20% della somma investita direttamente (elevata al 27% per le startup a vocazione sociale, o settore energetico).

L'investimento non può eccedere, in ciascun periodo di imposta l'importo di € 1.800.000.

Qualora la deduzione è di ammontare superiore al reddito complessivo, l'eccedenza può essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il terzo, sino a concorrenza del suo ammontare.

Complessivamente, ogni startup, non può ricevere l'investimento agevolato per un importo superiore a € 15.000.000 (sino al 31/12/15 era pari a € 2.500.000)

In caso di opzione per il regime di trasparenza fiscale (artt. 115 e 116 Tuir), la società attribuisce l'eventuale eccedenza a ciascun socio, anche persona fisica, che può portarla in deduzione dal

proprio reddito complessivo (pertanto, in questa fattispecie, la persona fisica non gode di una detrazione, bensì di una deduzione)

Investitori

L'investimento può avvenire dai seguenti soggetti:

- persona fisica,
- società di persone
- società di capitali

direttamente, ovvero indirettamente tramite gli organismi di investimento collettivo del risparmio, ovvero tramite altre società di capitali che investono prevalentemente in start-up innovative (ossia quelle società che detengono azioni/quote di startup tra le immobilizzazioni finanziarie, di valore almeno pari al 70% del valore complessivo delle immobilizzazioni finanziarie.

Sono escluse dalla possibilità di beneficiare della deduzione

- le Startup innovative;
- gli Incubatori certificati;
- gli Organismi di Investimento Collettivo del Risparmio (OICR); (gli Oicr sono i fondi comuni di investimento, di cui gli investitori non sono soci, e le Sicav, società di investimento a capitale variabile, di cui gli investitori sono soci);
- le Società che investono prevalentemente in startup innovative;

Le agevolazioni non si applicano:

- nel caso di investimenti effettuati tramite OICR o altre società, che siano a partecipazione pubblica;
- agli investimenti in startup qualificate "imprese in difficoltà" secondo una definizione comunitaria;
- startup che operano nel settore della costruzione navale, carbone, acciaio
- nel caso di investimenti ai soggetti che possiedono partecipazioni nella startup innovativa oggetto dell'investimento (sino al 31/12/2015 tali partecipazioni dovevano rappresentare più del 30% del capitale).

Investimenti agevolabili

L'agevolazione si applica:

-ai conferimenti in denaro (quindi non in natura) iscritti alla voce del capitale sociale o nella riserva sovrapprezzo azioni/quote;

-alle compensazione dei crediti in sede di sottoscrizione dell'aumento di capitale, esclusi quelli derivanti dalle cessioni di beni o prestazioni di servizi.

Tuttavia, la sottoscrizione di un aumento di capitale sociale della startup, mediante la rinuncia ai propri crediti da parte degli amministratori, dipendenti, co.co.co, delle startup, che beneficiano delle disposizioni di cui all'art. 27 del DL 179/2012, è considerata agevolata;

-ai conferimenti derivanti dalla conversione di obbligazioni convertibili in azioni o quote di nuova emissione.

Sono agevolabili i conferimenti in denaro effettuati in sede di:

- costituzione della startup innovativa;
- aumento del capitale sociale di una startup già costituita.

Effettuati nei confronti di:

- Startup innovative;
- Società di capitali che investono prevalentemente in startup innovative (società che detengono azioni/quote di startup innovative, classificate tra le immobilizzazioni finanziarie, di valore almeno pari al 70 per cento del valore complessivo delle immobilizzazioni finanziarie);
- Organismi di Investimento Collettivo del Risparmio (organismi di investimento che detengono azioni/quote di startup di valore almeno pari al 70 per cento del valore complessivo delle attività).

I conferimenti, possono avvenire:

- direttamente alla startup innovativa,
ovvero
- indirettamente alla società che investe prevalentemente in startup innovative, ovvero agli Oicr.

Momento di effettuazione dell'investimento

Il periodo di imposta in cui il conferimento si considera effettuato, e quindi può scaturire l'agevolazione fiscale, coincide con:

-la data di deposito, per l'iscrizione nel registro delle imprese, **dell'atto costitutivo** della startup innovativa, nel caso di sottoscrizione di azioni/quote in sede di costituzione;

-la data di deposito, per l'iscrizione nel registro delle imprese, della **delibera di aumento del capitale** sociale della startup (ovvero, se successiva, l'attestazione da parte degli amministratori dell'avvenuto aumento del capitale sociale), nel caso di sottoscrizione di aumenti di capitale sociale.

Condizioni

Le agevolazioni spettano a condizione che gli investitori ricevano e conservino:

- una certificazione della startup che attesti di non avere superato il limite di cui all'art. 4, comma 8 ossia il conferimento ammissibile ricevibile, non deve essere superiore a € 15.000.000 per ogni startup;
- copia del piano di investimento della startup innovativa, contenente le informazioni dettagliate sull'oggetto della prevista attività della medesima startup, sui relativi prodotti, andamento, vendite, profitti;
- solo per le startup a vocazione sociale, ovvero ad alto valore tecnologico in ambito energetico, certificazione rilasciata dalla startup attestante l'oggetto della propria attività.

Decadenza dalle agevolazioni fiscali

Il diritto alle agevolazioni decade se entro 3 anni (sino al 2015 erano 2 anni) dalla data dell'investimento si verifica:

- la cessione, anche parziale, a titolo oneroso, (sono quindi escluse le cessioni gratuite, ovvero per *mortis causa*) delle partecipazioni o quote, diritti, titoli, ricevute in cambio degli investimenti agevolati;
- la riduzione di capitale sociale, nonché la ripartizione di riserve o altri fondi costituiti con sovrapprezzi di emissione delle azioni o quote delle startup o delle altre società che investono prevalentemente in startup innovative e le cui azioni non siano quotate sul mercato;
- il recesso o esclusione degli investitori;

- la perdita dei requisiti di startup (esclusa quella naturale dopo i 5 anni, ovvero il superamento della soglia del valore della produzione annua pari a € 5 milioni)

A seguito della decadenza, il soggetto beneficiario deve restituire il vantaggio fiscale ottenuto, oltre gli interessi legali.

La norma è stata modificata dalla Legge di Bilancio 2017.

RACCOLTA DI CAPITALI

Art. 30 D.L. 179/2012

Al fine di reperire le risorse finanziarie, il legislatore ha previsto ulteriori strumenti a favore delle startup, ossia:

EQUITY-CROWDFUNDING

Consiste nella possibilità di raccogliere capitale di rischio mediante campagne on line sui portali autorizzati. Il crowdfunding rappresenta una canale di finanziamento alternativo ai canali tradizionali, quali gli affidamenti bancari.

In pratica, la startup richiede, per mezzo della piattaforma di internet, determinati fondi per sovvenzionare un dato progetto imprenditoriale, ovviamente fornendo tutte le informazioni necessarie al pubblico, determinanti per la decisione.

Sulla base del progetto così pubblicizzato, più persone, convinte della bontà di tale progetto, conferiscono somme di denaro, non necessariamente consistenti, per finanziare tali iniziative.

In base al ritorno economico per gli investitori, è possibile classificare vari tipi di crowdfunding.

Donation-based

Si tratta di una mera donazione ad iniziative senza scopo di lucro. Non viene previsto alcun rimborso spese, né premi, né altro.

Reward-based

In questo caso, c'è l'aspettativa di ottenere una ricompensa.

Lending-based

E' una forma di prestito collettivo che prevede, oltre alla restituzione del denaro, anche degli interessi.

Equity-based

Tale strumento consente la sottoscrizione del capitale tramite azioni o quote, di una società di nuova creazione da parte della folla. Si diventa pertanto soci della società.

Per quanto riguarda le startup, il legislatore ha individuato il modello della *equity-based*, quale strumento di *crowdfunding*.

La Consob (Commissione Nazionale per le Società e la Borsa) ha emanato il Regolamento n. 18592 del 26/06/2013, aggiornato con delibera n. 19520 del 24/02/2016, con il quale ha adottato le disposizioni di attuazione della volontà del legislatore.

I soggetti interessati a tale disciplina sono:

- gli EMITTENTI, ossia le startup che cercano di reperire i fondi;
- i GESTORI, ossia i soggetti che gestiscono i portali web per la raccolta dei capitali;
- gli INVESTITORI, ossia i soggetti che investono i loro capitali.

GESTORI dei portali

L'attività di gestione dei portali è riservata a determinate categorie:

-soggetti iscritti in un apposito albo tenuto presso la Consob;

-banche e società di intermediazione mobiliare, soggetti già autorizzati di diritto.

La vigilanza sui gestori è esercitata dalla Consob medesima.

Informative

In relazione alle startup innovative emittenti, il gestore deve fornire determinate informazioni, quali la descrizione dell'emittente, il progetto industriale, il *business plan*, descrizione degli organi sociali, la descrizione degli strumenti finanziari oggetto dell'offerta, clausole predisposte, revoca, ecc.

Il gestore deve anche informare in merito alle caratteristiche della start up, in particolare il rischio di perdita, di illiquidità, il divieto di distribuzione degli utili, il trattamento fiscale, le deroghe, ecc.

In ogni caso, il gestore non fornisce alcuna garanzia in ordine alla completezza e veridicità dei dati forniti e pubblicati dalla startup, fermo restando tutte le responsabilità in capo alla startup medesima emittente negligente.

Occorre segnalare, la difficoltà della diffusione di tale strumento, poiché le azioni o quote partecipative della startup non sono negoziabili in borsa (neanche in un mercato secondario). Risulta pertanto limitata la loro circolazione.

Offerte on line

L'offerta al pubblico di capitali di rischio non può superare i 5.000.000 di euro, ed almeno il 5% deve essere sottoscritto dalle fondazioni bancarie, ovvero dagli incubatori certificati di startup, ovvero dagli investitori professionali (banche, sim, imprese di assicurazioni, ecc.).

Se non viene raggiunto il 100% delle adesioni, di cui il 5% da parte degli investitori professionali, l'offerta decade, e le eventuali somme versate per la sottoscrizione vengono restituite agli investitori.

Fondo di garanzia PMI

Legge 662/1996, art. 2, comma 100, lett.a)

Rappresenta uno strumento di mitigazione del rischio di credito, operativo presso il Ministero dello Sviluppo economico. Riconosce una garanzia pubblica, a fronte dei finanziamenti concessi dagli istituti di credito. E' accessibile per le startup in via prioritaria rispetto agli altri tipi di imprese.

Il Fondo concede la garanzia diretta sul finanziamento della banca e copre fino all'80% del finanziamento. L'importo massimo garantito dal Fondo per ogni startup è pari a € 2.500.000. La garanzia del fondo è concessa senza la valutazione dei dati contabili di bilancio, a condizione che il soggetto finanziatore, non voglia acquisire alcuna garanzia.

La startup innovative deve presentare una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, con la quale si attesta l'iscrizione della startup medesima nell'apposita sezione speciale al registro delle imprese.

NOVITA' PREVISTE DALLA FINANZIARIA 2017

(Legge di stabilità, ovvero Legge di bilancio)

ESONERO CONTRIBUTIVO ASSUNZIONE GIOVANI

La Legge di bilancio 2017, approvata recentemente dal Senato, disciplina un nuovo esonero contributivo (per tutte le imprese) per le assunzioni di giovani a tempo indeterminato (anche in apprendistato), effettuate dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2018.

Più precisamente, al fine di promuovere forme di occupazione stabile, è previsto che i datori di lavoro privati, con riferimento alle nuove assunzioni con contratto di lavoro a tempo indeterminato, anche in apprendistato, decorrenti dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2018 (esclusi i contratti di lavoro domestico e quelli relativi agli operai del settore agricolo), possano beneficiare, per un periodo massimo di 36 mesi, dell'esonero dal versamento dei complessivi contributi previdenziali a loro carico (esclusi i premi e contributi dovuti all'INAIL), nel limite massimo di 3.250 euro all'anno.

Rapporti di lavoro interessati

L'esonero spetta per le assunzioni a tempo indeterminato, effettuate entro 6 mesi dall'acquisizione del titolo di studio, di studenti che abbiano svolto presso il medesimo datore di lavoro

- attività di **alternanza scuola-lavoro** pari almeno al

- 30% delle ore di alternanza previste dall'art. 1, comma 33, della Legge n. 107/2015 (120 ore per gli istituti tecnici e professionali e 60 ore per i licei), ovvero
- 30% del monte ore previsto per le attività di alternanza all'interno dei percorsi di istruzione e formazione professionale erogati ai sensi del capo III del D.Lgs n. 226/2005, ovvero
- 30% del monte ore previsto per le attività di alternanza realizzata nell'ambito dei percorsi di cui al capo II del DPCM 25 gennaio 2008, ovvero
- 30% del monte ore previsto dai rispettivi ordinamenti per le attività di alternanza nei percorsi universitari;

-periodi di apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore, il certificato di specializzazione tecnica superiore o periodi di apprendistato in alta formazione.

CREDITO IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO

È esteso fino al 2020 (in precedenza riguardava il periodo 2015-2019) il credito d'imposta riconosciuto per le spese relative agli investimenti incrementali per ricerca e sviluppo nell'ambito dell'attività d'impresa.

Il credito è riconosciuto a condizione che:

- le spese per attività di R&S del periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione siano complessivamente almeno pari a € 30.000;
- si realizzi un incremento delle spese in esame rispetto al triennio precedente. Il credito è infatti riconosciuto, fino all'importo massimo annuo di € 20 milioni (in precedenza € 5 milioni), nelle seguenti misure:

Credito d'imposta spettante	Tipologia di spesa
50% della spesa incrementale (in precedenza 25%)	Strumenti ed attrezzature di laboratorio, competenze tecniche e private industriali

50% della spesa incrementale	Personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo (in precedenza personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo) e contratti di ricerca stipulati con Università / Enti e organismi di ricerca / altre imprese
------------------------------	---

Viene quindi eliminata la distinzione tra spese sostenute in beni strumentali per le quali era previsto un credito d'imposta pari al 25% della spesa incrementale e quelle sostenute per il personale impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo (in precedenza personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo) per le quali il credito d'imposta era pari al 50% della spesa incrementale.

Con la modifica del comma 8 dell'art. 3, DL n. 145/2013, è previsto che il credito può essere utilizzato in compensazione *"a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi ... sono stati sostenuti"*.

Le suddette disposizioni, hanno efficacia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016.

INVESTIMENTI IN STARTUP E PMI INNOVATIVE

L'art. 29 del citato DL n. 179/2012 riconosce in capo agli investitori la seguente agevolazione nella forma di detrazione / deduzione:

- detrazione IRPEF del 19% degli investimenti rilevanti effettuati, per un importo non superiore a € 500.000, per ciascun periodo d'imposta (commi 1 e 3);

Con l'aggiunta del comma 3-bis al citato art. 29 è previsto che dal 2017 l'investimento massimo detraibile è aumentato a € 1.000.000;

- deduzione dal reddito imponibile pari al 20% degli investimenti rilevanti effettuati per un importo non superiore a € 1.800.000, per ciascun periodo d'imposta (commi 4 e 5).

Con la modifica dei commi 3 e 5, è previsto che ai fini della detraibilità / deducibilità l'investimento deve essere mantenuto per almeno 3 anni (anziché 2).

In caso di investimenti in start-up innovative a vocazione sociale / del settore energetico, il comma 7 dispone che:

- la detrazione IRPEF spetta in misura pari al 25%;
- la deduzione IRES spetta in misura pari al 27%.

Con l'aggiunta dell'art. 7-bis è previsto che dal 2017 la suddetta detrazione (19% - 25%) / deduzione (20% - 27%) è aumentata al 30%.

CONCLUSIONI

Lo scopo delle Startup innovative è che devono portare innovazione e sviluppo, trasversalmente in tutta l'economia, contribuendo al rilancio dei diversi mondi produttivi, e agendo come stimolo per le imprese tradizionali, in particolare le PMI.

Come noto l'attività delle startup deve essere quella di:

attività di sviluppo, produzione o commercializzazione di prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico.

L'attività deve essere ad alto VALORE e non a CONTENUTO tecnologico. Si può quindi ritenere che l'attività possa essere finalizzata anche alla realizzazione di beni o servizi tradizionali, purché realizzati con nuove tecnologie.

Con l'obiettivo, quindi, di sostenere in modo più massiccio e pervasivo la propagazione di innovazioni di tipo tecnologico all'interno del tessuto produttivo nazionale, il legislatore ha emanato il D.L. 24/01/2015 n. 3, (conv. modif. Legge 24/3/2015 n. 33) introducendo una normativa al fine di sostenere l'innovazione tecnologica, a favore di tutte le piccole e medie imprese che operano nel campo dell'innovazione tecnologica, a prescindere dalla data di costituzione, dall'oggetto sociale e dal livello di maturazione.

Al fine di promuovere la competitività del tessuto produttivo, stimolando l'innovazione tecnologica, si è dato vita ad una nuova categoria aziendale, ossia la PMI innovativa.

Alla PMI innovativa è stata riconosciuta gran parte delle agevolazioni concesse alle startup.

Confronto tra i due istituti:

REQUISITI	STARTUP INNOVATIVE (art. 25, DL 179/2012)	PMI INNOVATIVE (art. 4, comma 1, DL 3/2015)
Società di capitali, costituita anche in forma cooperativa	Sì	Sì
Non quotata	Sì	Sì
Residente in Italia o in Paese Ue ma con filiale in Italia	Sì	Sì
Delimitazioni temporali	Nuova o attiva non oltre i 5 anni (o altro regime per le società costituite da meno di 4 anni dall'entrata in vigore del DL 179/2012)	Non ci sono delimitazioni temporali, ma dev'essere in possesso di almeno un bilancio certificato, quindi non si applica a società nuove
Delimitazioni dimensionali	Meno di 5 milioni di fatturato annuo	Pmi ai sensi della raccomandazione 2003/361/CE (meno di 250 dipendenti e fatturato annuo inferiore a 50 milioni/attivo dello stato patrimoniale inferiore a 43 milioni)
Divieto di distribuzione degli utili	Sì	No

Delimitazioni nell'oggetto sociale	Deve afferire alla produzione, sviluppo e commercializzazione di beni o servizi innovativi ad alto valore tecnologico	No
Criteri opzionali per rilevare il carattere di innovazione tecnologica	Almeno 1 su 3 di: 1) 15% del maggiore tra costi e valore totale riguarda attività di R&S; 2) squadra formata per 1/3 da dottori di ricerca, dottorandi o ricercatori con 3 anni di esperienza; oppure formato per 2/3 da personale in possesso di laurea magistrale; 3) Depositaria o licenziataria di privativa industriale, oppure titolare di software registrato	Almeno 2 su 3 di: 1) 3% del maggiore tra costi e valore totale riguarda attività di R&S; 2) squadra formata per 1/5 da dottori di ricerca, dottorandi o ricercatori con 3 anni di esperienza; oppure formato per 1/3 da personale in possesso di laurea magistrale; 3) Depositaria o licenziataria di privativa industriale, oppure titolare di software registrato
Iscrizione sezione speciale Registro Imprese	Sì	Sì
Possibilità di creare particolari categorie di quote/azioni/strumenti finanziari partecipativi	Sì	Sì
Remunerazione attraverso strumenti di partecipazione al capitale	Sì	Sì
Equity Crowdfunding	Sì	Sì
Fondo di garanzia per le Piccole e Medie Imprese	Sì	Sì
Incentivi fiscali per investimenti	Sì	Sì (solo per le PMI che operano sul mercato da meno di 7 anni)

La previsione è dunque quella di far convertire le startup che perdono i requisiti, ma mantengono quelli per poter accedere alla sezione speciale delle PMI innovative, al fine di mantenere, senza soluzione di continuità, le agevolazioni previste dalla norma.