



CARATTERISTICHE E PECULIARITA' DELLE START UP INNOVATIVE

Massimo Cassarotto



START UP



- Quando si parla di **START UP** viene subito da pensare a un progetto che un singolo o un gruppo di persone sta per intraprendere per dare vita a un nuovo business o per realizzare un'idea.
- Mai come in questi tempi si sente parlare di start up, nei campi più diversi e con differenti accezioni, spesso a proposito ma altrettanto spesso a sproposito.
- Start Up significa trasformare un'idea in un business, in un progetto concreto mirato a creare valore.
- Per realizzare detta trasformazione occorre che il singolo o il gruppo di persone di cui in precedenza siano dotati o si dotino di cultura imprenditoriale.



START UP



Ciò significa, tra le altre cose, mettersi in gioco in prima persona, rischiare e gestire l'incertezza, eventualmente ripartire da zero ogni volta che sia necessario, accrescere il proprio bagaglio culturale di conoscenze – quelle amministrative/economiche/finanziarie ad esempio – magari lontane anni luce dalle conoscenze tecniche e specialistiche – molto spesso di eccellenza – acquisite in anni di studio e nella successiva esperienza professionale.



START UP



Il D.L. 18 ottobre 2012, n. 179, noto come "decreto crescita bis", ha introdotto un quadro organico di disposizioni riguardanti la nascita e lo sviluppo di imprese *start-up* innovative, cui è dedicata l'intera sezione IX del provvedimento normativo.

Le disposizioni contenute nei citati articoli sono dirette a conseguire obiettivi di particolare ambizione, quali:

- favorire la crescita sostenibile, lo sviluppo tecnologico, la nuova imprenditorialità e l'occupazione, in particolare giovanile, con riguardo alle imprese *start-up* innovative, coerentemente con quanto individuato nel Programma nazionale di riforma 2012 e con le raccomandazioni e gli orientamenti formulati dal Consiglio dei Ministri dell'Unione europea;



START UP



- contribuire allo sviluppo di nuova cultura imprenditoriale, alla creazione di un contesto maggiormente favorevole all'innovazione, così come a promuovere maggiore mobilità sociale e ad attrarre in Italia talenti, imprese innovative e capitali dall'estero (art. 25, comma 1).

L'impianto normativo originario è stato oggetto, prima ancora della sua concreta attuazione, di un successivo intervento legislativo (commi 16 e 16-*bis* dell'art. 9 del D.L. 28 giugno 2013, n. 76) che ha reso meno restrittivi i requisiti di accesso allo status di impresa *start-up* innovativa, ampliando così la platea delle imprese neo-costituite che possono rientrare in tale nozione e beneficiare del relativo regime di favore.



START UP



In questi ultimi anni, complice anche la crisi, si è infatti parlato molto (a volte anche in termini propagandistici) del fenomeno start up come di un possibile «strumento» per combattere la stagnazione economica .

Le normative introdotte risultano senz'altro utili se non indispensabili al raggiungimento degli obiettivi citati in precedenza, ma appaiono da sole non sufficienti a garantire la creazione di quell'ambiente necessario per favorire la crescita di iniziative imprenditoriali innovative.

Vi sono molti altri elementi che possono/devono concorrere per favorire lo sviluppo del fenomeno e, tra questi,:

- adeguate infrastrutture sia fisiche che di tipo digitale;



START UP



- competenze organizzative, gestionali, amministrative e finanziarie specifiche;
- competenze tecniche nelle specifico campo in cui si opera;
- un impianto normativo fiscale che favorisca la creazione di start up



IDENTIKIT DELLA START UP INNOVATIVA



La definizione di *start-up* innovativa fornita dall'art. 25, comma 2, del D.L. n. 179 del 2012 comprende le società di capitali, costituite anche in forma cooperativa o di *Societas Europaea* residenti in Italia ai fini fiscali, le cui azioni o quote non siano quotate su un mercato regolamentato o su un sistema multilaterale di negoziazione in possesso di determinati requisiti di seguito illustrati.

Possono rientrare nella definizione di *start-up* innovative anche le società non residenti in possesso dei medesimi requisiti di quelle residenti, a condizione che le stesse siano residenti in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo ed esercitino in Italia una attività di impresa mediante una stabile organizzazione.



IDENTIKIT DELLA START UP INNOVATIVA



Tali società, per accedere ai benefici, devono possedere i seguenti **requisiti "cumulativi"**:

- a) essere costituite e svolgere attività d'impresa da non più di quarantotto mesi;
- b) avere quale oggetto sociale esclusivo o prevalente, lo sviluppo, la produzione e la commercializzazione di prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico;
- c) a partire dal secondo anno di attività, devono avere un totale del valore della produzione annua (voce A del conto economico), così come risultante dall'ultimo bilancio approvato, non superiore a 5 milioni di euro;
- d) non devono avere distribuito utili dall'anno della loro costituzione, né devono distribuirli per tutta la durata del regime agevolativo;

IDENTIKIT DELLA START UP INNOVATIVA

- e) devono stabilire la sede principale dei propri affari e interessi in Italia;
- f) non devono essere costituite per effetto di una operazione di fusione o scissione, né a seguito di cessione di azienda o di ramo di azienda.

Le *start-up* innovative, per definirsi tali, devono inoltre possedere almeno uno dei seguenti ulteriori **requisiti "alternativi"**:

(1)

sostenere spese in ricerca e sviluppo uguali o superiori al 15% del maggiore valore fra costo e valore totale della produzione della start-up innovativa.



IDENTIKIT DELLA START UP INNOVATIVA



Dal computo per le spese in ricerca e sviluppo sono escluse le spese per l'acquisto di beni immobili mentre, come precisato dalla circolare n. 16/E/2014, sono da annoverarsi le spese relative allo sviluppo precompetitivo e competitivo, quali sperimentazione, prototipazione e sviluppo del *business plan*, le spese relative ai servizi di incubazione forniti da incubatori certificati, i costi lordi di personale interno e consulenti esterni impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo, le spese legali per la registrazione e protezione di proprietà intellettuale, termini e licenze d'uso. Le spese di ricerca e sviluppo devono risultare dall'ultimo bilancio approvato ed essere descritte in nota integrativa mentre, in assenza di bilancio nel primo anno di vita, la loro effettuazione dovrà risultare da dichiarazione sottoscritta dal legale rappresentante della *start-up* innovativa;



IDENTIKIT DELLA START UP INNOVATIVA



(2)

impiegare come dipendenti o collaboratori a qualsiasi titolo, 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 presso un'università italiana o straniera, oppure in possesso di laurea e che abbia svolto, da almeno tre anni, attività di ricerca certificata presso istituti di ricerca pubblici o privati, in Italia o all'estero, ovvero, in percentuale uguale o superiore a due terzi della forza lavoro complessiva, personale in possesso di laurea magistrale



IDENTIKIT DELLA START UP INNOVATIVA



(3)

essere titolare o depositaria o licenziataria di almeno una privativa industriale relativa a una invenzione industriale, biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale ovvero titolare dei diritti relativi ad un programma per elaboratore originario registrato presso il Registro pubblico speciale per i programmi per elaboratore, purché tali privative siano direttamente afferenti all'oggetto sociale e all'attività d'impresa.

Per beneficiare della disciplina speciale introdotta dal decreto, la *start-up* innovativa deve essere iscritta in un'apposita sezione speciale del Registro delle Imprese, in modo da assicurare la massima trasparenza e accessibilità alle informazioni relative all'impresa e ai soci.



DURATA DEL BENEFICIO

L'orizzonte temporale previsto per l'applicazione della disciplina start up e' di 4 anni/48 mesi decorrenti dalla data di costituzione della start up innovativa in quanto tale termine viene ritenuto “congruo per la fase di avviamento e crescita di una nuova impresa innovativa”



DURATA DEL BENEFICIO



Per le imprese già costituite, con nota prot. n. 0103425 del 30 maggio 2014, il MiSE ha precisato che *“considerando la data di entrata in vigore del decreto-legge n. 179/2012 (20 ottobre 2012) e quella di entrata in vigore della legge n. 221/2012 (18 dicembre 2012)”*, per le *start-up innovative* già costituite *“la durata di applicazione della disciplina delle start-up innovative è regolata secondo quanto indicato nel seguente schema”*:



DURATA DEL BENEFICIO



Se è costituita dal 20 ottobre 2010 e fino al 18 dicembre 2012
4 anni (fino al 18 dicembre 2016)

Se è costituita dal 20 ottobre 2009 e fino al 19 ottobre 2010
3 anni (fino al 18 dicembre 2015)

Se è costituita dal 20 ottobre 2008 e fino al 19 ottobre 2009
2 anni (fino al 18 dicembre 2014)



REQUISITO DELL'INNOVAZIONE



Al fine di beneficiare delle agevolazioni fiscali di cui alla normativa in oggetto non risulta sufficiente l'avvio di una nuova impresa (da non più di 48 mesi), ma deve trattarsi di una nuova impresa innovativa.

Dal punto di vista formale la società deve avere come oggetto sociale esclusivo o prevalente lo sviluppo, la produzione e la commercializzazione di prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico. Tuttavia, in concreto risulta estremamente difficile stabilire cosa si intenda per "innovazione". L'elemento risulta un punto piuttosto critico al fine di definire compiutamente l'ambito applicativo della disciplina, né l'Agenzia delle entrate ha fornito utili elementi di riflessione in proposito.

"



REQUISITO DELL'INNOVAZIONE



La disposizione è decisamente generica e sembra limitare la nozione di innovazione solo allo sviluppo e all'utilizzo di tecnologia ad alto valore.

La norma non fornisce alcun elemento per definire il concetto di "alto valore tecnologico". Inoltre non risulta neppure chiarito cosa si intenda per "prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico".

Il MISE ha chiarito, ad esempio, che la semplice commercializzazione di beni e servizi, veicolata tramite l'e-commerce, non integra il requisito oggettivo per qualificare la società quale start up innovativa.

Assonime, con la propria circolare 11 del 2013, ha sostenuto un'interpretazione estensiva nel senso che viene sostenuto:



REQUISITO DELL'INNOVAZIONE



- tendenzialmente ogni campo dell'attività economica può consentire lo sviluppo di prodotti e servizi ad alto tasso di innovazione tecnologia;
- non e' ammissibile quindi una limitazione a priori dei campi di attività in cui l'impresa start up innovativa può operare, ivi compresi quelli tecnologicamente maturi;
- la locuzione dovrebbe essere intesa in senso ampio, come riferita a ogni attività economica da cui possa discendere l'introduzione di nuovi prodotti e nuovi servizi, nonché a nuovi metodi per produrli, distribuirli e usarli.



REQUISITO DELL'INNOVAZIONE



Il legislatore riconosce anche **l'esistenza di start up innovative a "vocazione sociale"**, purché operanti in via esclusiva nei settori indicati all'art. 2, comma 1, del D.Lgs. n. 155/2006, ossia:

- a) assistenza sociale, ai sensi della legge 8 novembre 2000, n. 328;
- b) assistenza sanitaria;
- c) assistenza socio-sanitaria;
- d) educazione, istruzione e formazione, ai sensi della legge 28 marzo 2003, n. 53;
- e) tutela dell'ambiente e dell'ecosistema, ai sensi della legge 15 dicembre 2004, n. 308 con esclusione delle attività, abitualmente esercitate, di raccolta e riciclaggio rifiuti urbani/speciali/pericolosi



REQUISITO DELL'INNOVAZIONE



- f) valorizzazione del patrimonio culturale, ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio;
- g) turismo sociale, di cui all'art. 7, comma 10, della legge 29 marzo 2001, n. 135;
- h) formazione universitaria e post-universitaria;
- i) ricerca ed erogazione di servizi culturali;
- l) formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica ed al successo scolastico e formativo;
- m) servizi strumentali alle imprese sociali, resi da enti composti in misura superiore al 70% da organizzazioni che esercitano un'impresa sociale.

REQUISITO DELL'INNOVAZIONE

Sono altresì individuate come start-up innovative le società che sviluppano e commercializzano esclusivamente prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico in ambito energetico operanti con i seguenti codici Ateco 2007:

- 27.1 "Fabbricazione di motori, generatori e trasformatori elettrici e di apparecchiature per la distribuzione e il controllo dell'elettricità";
- 27.2 "Fabbricazione di batterie di pile ed accumulatori elettrici";
- 27.32 "Fabbricazione di altri fili e cavi elettrici ed elettronici";
- 27.33 "Fabbricazione di attrezzature per cablaggio";
- 28.11 "Fabbricazione di motori e turbine (esclusi i motori per aeromobili, veicoli e motocicli)";



REQUISITO DELL'INNOVAZIONE



- 28.12 "Fabbricazione di apparecchiature fluidodinamiche";
- 28.13 "Fabbricazione di altre pompe e compressori";
- 28.14 "Fabbricazione di altri rubinetti e valvole";
- 28.15 "Fabbricazione di cuscinetti, ingranaggi e organi di trasmissione (esclusi quelli idraulici)";
- 28.21 "Fabbricazione di forni, bruciatori e sistemi di riscaldamento";
- 28.25 "Fabbricazione di attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione";
- 28.29.2 "Fabbricazione di macchine e apparecchi per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere (incluse parti e accessori)";
- 29.31 "Fabbricazione di apparecchiature elettriche ed elettroniche per autoveicoli e loro motori";



REQUISITO DELL'INNOVAZIONE



-72.1 "Ricerca e sviluppo sperimentale nel campo delle scienze naturali e dell'ingegneria".

Peraltro nel caso di investimenti nelle *start-up* a vocazione sociale o per gli investimenti in *start-up* innovative che sviluppino e commercializzino esclusivamente prodotti o servizi innovativi ad alto valore tecnologico in ambito energetico, all'investitore sono riconosciute maggiori detrazioni d'imposta (25% in luogo del 19%) o deduzioni dal reddito imponibile (27% in luogo del 20%).

OPERAZIONI DI RIORGANIZZAZIONE AZIENDALE

L'obiettivo di agevolare l'avvio di nuove attività imprenditoriali a contenuto innovativo e creare un volano per lo sviluppo di nuove attività determina il mancato riconoscimento dello status di start up innovativa per quelle realtà nascenti da un'operazione di riorganizzazione aziendale (fusione/scissione/cessione di azienda o di ramo d'azienda/conferimento s'azienda o di ramo d'azienda).

Non così per l'operazione di trasformazione che non inibisce l'accesso al riconoscimento.

SPESE R&S

Ai fini dell'individuazione delle spese R&S si effettua esplicito riferimento a quanto previsto nei principi contabili (OIC n. 24)

Alle spese così classificate dal principio, devono essere aggiunti i costi per il personale interno e i consulenti dedicati alle funzioni di R&S (inclusi soci ed amministratori), le spese legali per la registrazione e protezione delle proprietà intellettuali.

Le spese di R&S devono risultare dall'ultimo bilancio approvato ed essere descritte in nota integrativa.

SPESE R&S

OIC n. 24:

I costi sostenuti per la ricerca di base sono costi di periodo, e quindi addebitati al conto economico dell'esercizio in cui sono sostenuti, poiché rientrano nella ricorrente operatività dell'impresa e sono, nella sostanza, di supporto ordinario alla attività imprenditoriale

I costi di ricerca e sviluppo, invece, che attengono a specifici progetti **possono** essere capitalizzati, e come tali, iscritti all'attivo patrimoniale del bilancio dell'impresa.

“Circa il fatto che la capitalizzazione dei costi di ricerca e sviluppo costituisca facoltà oppure obbligo, vi sono due diversi orientamenti in dottrina, il primo (***facoltà***) che si richiama al principio della prudenza, anche alla luce del verbo “possono” utilizzato nella vigente legislazione,



SPESE R&S



ed il secondo (***obbligo***) che fundamentalmente si richiama alla finalità oggettiva di informazione del bilancio, nella accezione di rappresentazione veritiera e corretta. Nonostante queste due diverse tesi, si ritiene che il principio fondamentale della prudenza debba prevalere, anche in considerazione del fatto che la capitalizzazione degli oneri in discussione è di carattere aleatorio e condizionato da valutazioni altamente soggettive. Pertanto si ritiene che la corretta interpretazione della norma consista nella *facoltà* e non nell'*obbligo*.”



IMPIEGO PERSONALE



L'art. 25 del DI 179/2012, al comma 2, lett. h), n. 2) afferma che “**impiego** come dipendenti **o collaboratori a qualsiasi titolo**, 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 presso un'università italiana o straniera, oppure in possesso di laurea e che abbia svolto, da almeno tre anni, attività di ricerca certificata presso istituti di ricerca pubblici o privati, in Italia o all'estero, ovvero, in percentuale uguale o superiore a due terzi della forza lavoro complessiva, di personale in possesso di laurea magistrale ai sensi dell'articolo 3 del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 22 ottobre 2004, n. 270”.



IMPIEGO PERSONALE



PARERE MISE 22.8.2014 N. 147538:

“La norma consente, in armonia con l’attuale disciplina giuslavoristica, che l’impiego del personale qualificato possa avvenire sia in forma di lavoro dipendente che a titolo di parasubordinazione o comunque “a qualunque titolo”. Sicuramente rientra nel novero anche la figura del socio amministratore.

Tuttavia la locuzione “collaboratore a qualsiasi titolo” non può scindersi dall’altra “impiego”.

Pertanto se i soci amministratori, sono anche impiegati nella società (in qualità di soci lavoratori o “a qualunque titolo”), nulla osta a che risulti verificata la previsione del comma 2, lett. h), n. 2, sopra richiamata.



IMPIEGO PERSONALE



Al contrario, ove si tratti di meri organi sociali, che pure hanno l'amministrazione della società, ma non sono in essa impiegati, tale condizione non appare verificata.”

La risposta non risulta chiara e non dirime una questione, che potenzialmente semplice, può quindi essere interpretata più o meno favorevolmente per le società interessate.

Sembrerebbe (condizionale rafforzato) quindi che:

- 1) la qualità di amministratore della società non sia condizione sufficiente per essere considerato “impiegato” nella stessa;
- 2) la circostanza che un amministratore sia “anche” socio lavoratore costituisce invece condizione sufficiente a tale fine;

IMPIEGO PERSONALE

- 3) costituisca condizione sufficiente per essere considerato “impiegato” nella società la circostanza che un amministratore “collabori” (secondo l’espressione dell’art. 25, comma 2, lett. h, n. 2) con la stessa “a qualunque titolo”.

Pertanto se:

- un (socio) amministratore percepisce un emolumento per l’attività di amministrazione, diventa titolare di un reddito assimilato a quelli di lavoro dipendente ex art. 50 comma 1 lett. c-bis del TUIR, egli risulta qualificabile come collaboratore;



IMPIEGO PERSONALE START UP



- se il socio amministratore non percepisce emolumenti, ma comunque presta attività a favore della società, egli dovrebbe rientrare nella fattispecie dei soggetti che “*sono anche impiegati nella società in qualità di soci lavoratori*”, e quindi rientrare nel conteggio.

Non è infrequente che l'amministratore sia titolare di partita IVA in quanto professionista iscritto ad un albo professionale. L'eventuale compenso percepito rientra nell'ambito dell'attività professionale svolta dall'amministratore titolare di partita IVA – e non in quello di reddito assimilato a quelli di lavoro dipendente - in quanto connessa alle mansioni tipiche della professione abitualmente esercitata. Il compenso viene quindi “parcellato” secondo la normativa relativa allo svolgimento di lavoro autonomo professionale. È plausibile affermare l'impiego nella start up.



IMPIEGO PERSONALE START UP



Può capitare che l' (socio) amministratore titolare di partita IVA eroghi prestazioni a favore della società e le addebiti con fattura. Ai fini di poter stabilire se tale collaborazione possa rientrare nel conteggio, occorre nuovamente interpretare l'espressione "collaboratori a qualsiasi titolo":

* se si privilegia un approccio formalistico e restrittivo (la norma affianca i "collaboratori" ai "dipendenti", quindi il "qualsiasi titolo" va comunque ricondotto all'ambito della "parasubordinazione") allora la risposta dovrebbe essere negativa;

* se al contrario viene privilegiato l'aspetto sostanziale ("collaborare a qualunque titolo" equivale a "prestare una attività lavorativa a qualunque titolo" a favore della società) allora la risposta potrebbe essere affermativa