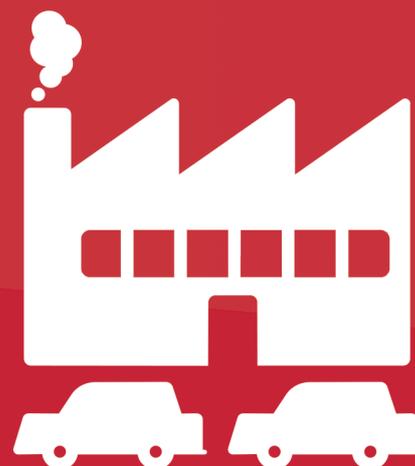


periodico
omologato
DCOER0975
Posteitaliane

B
review



TeamSystem Business review

n. 3/2015

Supplemento a TeamSystem Review n. 219

Poste Italiane S.p.A.

Spedizione in abbonamento postale D.L. 353/2003 (conv. in L. 27/02/2004 N.46), art. 1, comma 1, DGB Pesaro

Periodico di informazione alle imprese

In collaborazione con

 Euroconference

 TeamSystem®

ALYANTE Enterprise

Il sistema ERP più flessibile, nella sua versione più evoluta

ALYANTE Enterprise è la **soluzione integrata che supporta tutti i processi aziendali**, sempre aggiornata con le normative del mercato italiano.

Flessibile e modulare, con una **completezza funzionale** che non ha eguali, una **user experience** innovativa, strumenti per ottimizzare la gestione dei processi e sfruttare tutti i vantaggi del web, del lavoro in mobilità e della collaboration, **ALYANTE Enterprise è dedicata alle grandi imprese che hanno soprattutto bisogno di solidità, affidabilità, completezza, facilità di configurazione e d'uso.**

Una soluzione:

- 1.** modulare e flessibile, che evolve insieme al business;
- 2.** funzionalmente completa, anzi la più completa;
- 3.** capace di supportare in modo integrato tutti i processi aziendali;
- 4.** sempre adeguata alle normative;
- 5.** pensata per la collaboration e il lavoro in mobilità;
- 6.** facile da usare per la sua user experience innovativa.

www.teamsystem.com

 **TeamSystem®**

TeamSystem
Business **review**

Periodico
di informazione
alle imprese

Editrice TeamSystem
Sede: Via Yuri Gagarin, 205 - 61122 Pesaro
Direttore Responsabile: Sergio Pellegrino

Redazione:
 **Euroconference**
Editoria

S.E. o O.
Riproduzione vietata

Lavoro e previdenza

Approvato dal Governo il decreto Tutele Crescenti	2
Il Governo presenta il decreto sulla revisione delle tipologie contrattuali e sulla variazione delle mansioni	4
Asseverazione conformità dei rapporti di lavoro	6
Aliquote 2015 per iscritti alla gestione separata	8
Ammortizzatori sociali 2015 – Stabiliti gli importi	9
I vincoli della collocazione oraria per il <i>part-time</i>	11
Compensazione dei crediti tramite modello F24	15
TFR: coefficiente di gennaio 2015	17

Ambiente e sicurezza

Sistri: doppio binario anche per le sanzioni	18
--	----

Economia e finanza

Equo canone di gennaio 2015	21
-----------------------------	----

Fisco e tributi

<i>Rent to buy</i> : l'Agenzia inquadra gli aspetti fiscali	22
Arrivano i chiarimenti dell'Agenzia sul <i>bonus</i> investimenti	25

Internazionalizzazione

Segreto bancario: capitolati Svizzera, <i>Liechtestein</i> e Principato di Monaco	27
---	----

Approvato dal Governo il decreto Tutele Crescenti

Terminata la fase consultiva presso le Commissioni di Camera e Senato, il Governo nel Consiglio dei Ministri del 20 febbraio 2015 ha approvato definitivamente il D.Lgs. che introduce nel nostro ordinamento le tutele crescenti, in caso di licenziamento illegittimo, per i lavoratori a tempo indeterminato nuovi assunti rispetto all'effettiva entrata in vigore del D.Lgs..

Le nuove disposizioni attuano quanto previsto dall'art.1, co.7, lett. c., L. n.183/14, la c.d. Legge Delega Jobs Act, e cioè l'introduzione, per le nuove assunzioni, "del contratto a tempo indeterminato a tutele crescenti in relazione all'anzianità di servizio, escludendo per i licenziamenti economici la possibilità della reintegrazione del lavoratore nel posto di lavoro, prevedendo un indennizzo economico certo e crescente con l'anzianità di servizio e limitando il diritto alla reintegrazione ai licenziamenti nulli e discriminatori e a specifiche fattispecie di licenziamento disciplinare ingiustificato, nonché prevedendo termini certi per l'impugnazione del licenziamento".

Al di là dell'attacco della norma di delega, l'intervento non crea un nuovo contratto di lavoro, ma riforma le conseguenze in caso di licenziamento illegittimo, limitando ancor di più la possibilità di reintegra e consentendo ai datori di lavoro di poter valutare quanto potrà "costare" un licenziamento illegittimo, grazie a un meccanismo sanzionatorio di natura indennitaria calcolato sull'anzianità del lavoratore.

Il mosaico normativo che si vuole creare nel mercato del lavoro si fonda, oltre che dal decreto in commento, dall'agevolazione triennale per le assunzioni a tempo indeterminato, entrato in vigore dal 1° gennaio 2015, dal riordino delle tipologie contrattuali, con un progressivo superamento delle collaborazioni coordinate e continuative e dalla riforma degli ammortizzatori sociali. L'obiettivo è chiaro: assorbire nel lavoro subordinato a tempo indeterminato forme precarie, rendendolo nel contempo più vantaggioso da un punto di vista economico e più flessibile nelle condizioni di recesso.

Analizzando il contenuto del decreto, il primo punto di attenzione riguarda la sfera di applicazione (art.1): il nuovo regime a tutele crescenti si applica non solo ai lavoratori assunti a tempo indeterminato a decorrere dall'entrata in vigore, ma anche ai casi di conversione, purché successiva all'entrata in vigore del decreto, di contratti a tempo determinato o di apprendistato. Quest'ultima disposizione, nuova rispetto al testo presentato a dicembre, a dir la verità sembra presentare rischi di compatibilità rispetto alla delega, soprattutto per quanto riguarda l'apprendistato. Tale forma contrattuale nasce infatti a tempo indeterminato, per espressa disposizione del D.Lgs. n.167/11 (confermata dalla bozza di decreto sul riordino delle tipologie contrattuali): pertanto, potrebbero essere considerati come non nuovi assunti a tempo indeterminato. E, comunque, si pone il problema di come conteggiare l'anzianità per determinare l'esatto ammontare dell'indennità risarcitoria in caso di licenziamento illegittimo: dall'assunzione o dalla conferma, concluso il periodo di apprendistato?

Gli stessi dubbi di compatibilità con la delega possono porsi in ordine all'ulteriore ipotesi di applicazione delle tutele crescenti previste dal co.3 dell'art.1: lavoratori assunti prima dell'entrata in vigore del decreto in aziende fino a 15 dipendenti, nelle quali si procede con nuove assunzioni che fanno scattare il superamento della soglia della tutela dell'art.18. Sicuramente la norma ha un contenuto condivisibile, cioè evitare che il superamento della soglia dei 15 dipendenti determini 2 diversi regimi in caso di licenziamento illegittimo, art.18, L. n.300/70 per i vecchi assunti e nuove tutele crescenti per i lavoratori assunti dopo l'entrata in vigore del decreto; ciò non toglie che la soluzione normativa operata potrebbe non tenere a un vaglio di costituzionalità.

Proseguendo l'analisi del D.Lgs., l'art.2 conferma la reintegra (più il risarcimento delle retribuzioni perse, dal licenziamento alla reintegra, minimo 5 mensilità) in caso di nullità del licenziamento per-

Lavoro e previdenza

ché discriminatorio ovvero perché riconducibile agli altri casi di nullità espressamente previsti dalla legge. Le novità, su questo specifico aspetto, riguardano il calcolo delle indennità di licenziamento e i difetti di giustificazione per motivi consistenti nella disabilità fisica o psichica del lavoratore. Nel primo caso, ora il riferimento per il calcolo della retribuzione è all'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del Tfr e non al concetto, più sfuggente, di retribuzione globale di fatto. Nel secondo caso, si prevede espressamente il rientro delle tipologie di licenziamento sopra indicate nelle ipotesi di reintegrazione con tutela forte. In questo caso, oltre a evidenziarsi che la nuova disciplina prevede un risarcimento più corposo rispetto alla disciplina prevista dall'art.18 post Legge Fornero (reintegra+12 mensilità massimo), il dubbio riguarda il licenziamento per superamento del periodo di comporto in caso di malattia: in caso di erroneo conteggio, l'illegittimità del licenziamento determinerà la reintegra in quanto legato a disabilità fisica?

Nei casi, invece, di licenziamento ingiustificato, ma non nullo, è prevista esclusivamente una tutela esclusivamente economica. In assenza di giusta causa o di giustificato motivo, soggettivo o oggettivo, il datore è condannato al pagamento di un'indennità non assoggettata a contribuzione pari a 2 mensilità dell'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del Tfr per ogni anno di anzianità di servizio, minimo 4 mensilità e massimo 24, ma il licenziamento è comunque efficace e il rapporto di lavoro si estingue alla data del licenziamento.

Solo nel caso di licenziamenti disciplinari (per giusta causa o giustificato motivo soggettivo), in cui il fatto materiale a base del licenziamento non sussiste, il giudice può disporre la reintegra e un risarcimento fino a 12 mensilità della retribuzione Tfr.

Netto, quindi, è lo stacco rispetto alla Legge Fornero, e alle modifiche da essa apportate all'art.18: l'insussistenza non è più rilevante nei licenziamenti per motivi economici e, nei licenziamenti disciplinari, non vi sono più meccanismi di valutazione della proporzionalità che possono far scattare la reintegra (prima della Riforma delle tutele crescenti, faceva scattare la reintegra il licenziamento comminato per ipotesi dove la contrattazione collettiva prevede solo sanzioni conservative).

Rimangono confermate le tutele "light" in caso di vizi procedurali (fino a 12 mensilità, una mensilità per anno di servizio, con minimo di 2) e per i nuovi assunti per le imprese fino a 16 dipendenti (massimo 6 mensilità, minimo 2, una mensilità per anno di servizio). Si ricorda, comunque, che anche sotto i 16 dipendenti il licenziamento nullo o discriminatorio dà luogo alla reintegra.

Nonostante la forte avversione da parte del mondo sindacale, è rimasto incluso nelle nuove tutele crescenti anche il licenziamento collettivo, con applicazione dell'indennità risarcitoria a tutele crescenti (fino a 24 mensilità) nel caso di violazione delle procedure o dei criteri di scelta.

Infine, tra le novità principale si rileva che è prevista come non applicabile per i nuovi assunti la procedura ex art.7, L. n.604/66 (tentativo preventivo di conciliazione in caso di licenziamento per motivi economici), sostituita con una nuova offerta di conciliazione per tutti i casi di licenziamento, oggettivi o soggettivi.

Il datore di lavoro, entro 60 giorni dalla comunicazione del licenziamento, può proporre, a titolo conciliativo, una somma (con assegno circolare) pari ad una mensilità per ogni anno di servizio, con il minimo di 2 e il massimo di 18 mensilità, purché la conciliazione sia svolta presso una c.d. sede protetta, conciliazioni sindacali o presso la DTL. L'importo è fiscalmente e contributivamente esente. Qualche dubbio solleva la nuova comunicazione prevista, entro 65 giorni, il cui inadempimento è sanzionato, ulteriore alla comunicazione di cessazione anche nel caso di mancata conciliazione.

Il Governo presenta il decreto sulla revisione delle tipologie contrattuali e sulla variazione delle mansioni

Dopo l'approvazione definitiva del decreto sulle Tutele Crescenti, ora alla firma del Presidente della Repubblica, il Governo presenta un ulteriore pilastro del proprio piano di riforma, il decreto sul riordino delle tipologie contrattuali e sulla revisione della disciplina delle mansioni.

Ad un primo sguardo complessivo, il testo del D.Lgs., nei suoi 55 articoli, contiene la disciplina di tutte le tipologie contrattuali di lavoro, dal contratto a termine, all'apprendistato e al lavoro accessorio, compreso le collaborazioni coordinate e continuative, disciplinate nel Titolo II, il cui riferimento a "Riconduzione al lavoro subordinato" è sufficientemente indicativo dell'intendimento del Governo. L'unico contratto abrogato è l'associazione in partecipazione con apporto di lavoro, facendo comunque salvi i contratti in essere fino alla scadenza; rimane, viceversa, il lavoro intermittente che sembrava, dal testo della Legge delega n.183/14, potesse essere assorbito dal lavoro accessorio.

Ma andiamo con ordine. Il testo si apre con una norma di principio, dove si considera il lavoro subordinato a tempo indeterminato come la forma comune di rapporto di lavoro: oltre al suo valore di orientamento, rafforza il concetto per cui situazioni di illegittimità del contratto portano alla riconduzione al lavoro a tempo indeterminato.

La prima tipologia contrattuale affrontata è il lavoro part time. Due sono le novità di particolare interesse:

1. L'introduzione di una disciplina in materia di lavoro supplementare, clausole elastiche e flessibili cedevole, in presenza di regolamentazione da parte dei contratti collettivi. Per il lavoro supplementare è previsto il limite del 15% delle ore concordate, con una maggiorazione sempre pari al 15%, onnicomprensiva. Per le clausole flessibili e elastiche (per le quali si ammette un aumento massimo pari al 25%) è prevista una maggiorazione oraria del 15%. In caso di violazione delle disposizioni legali o contrattuali è previsto, in aggiunta alla retribuzione, un ulteriore emolumento a titolo di risarcimento del danno.
2. Viene previsto il diritto, per una sola volta, in luogo del congedo parentale, di trasformazione del rapporto da tempo pieno a tempo parziale per un periodo corrispondente, con una riduzione d'orario non superiore al 50%.

Nessuna novità di rilievo per il lavoro intermittente e il lavoro a tempo determinato. Per quest'ultima tipologia contrattuale, appena riformata dal D.L. n.34/14, oltre a un riordino sistematico delle norme (e il recepimento di disposizioni di dettaglio della prassi, come l'arrotondamento, nel calcolo dei limiti quantitativi, all'unità superiore con decimali pari o superiori a 0,5,) sono state introdotte due novità: la possibilità da parte dei contratti aziendali di fissare i limiti quantitativi di tali contratti e l'allungamento a 12 mesi dell'ulteriore contratto che può essere stipulato (presso la DTL, senza più la previsione della necessaria assistenza sindacale).

Riguardo al lavoro accessorio, viene portato a 7.000 euro, nel corso dell'anno civile, il limite massimo di compensi per lo svolgimento legittimo di tale prestazione e viene confermata la possibilità, fino a 3.000 euro di corrispettivo per anno civile, per i percettori di prestazioni integrative al reddito. Inoltre, recependo un precedente indirizzo interpretativo da parte dell'Inps, non può essere impiegato nell'ambito dell'esecuzione di appalti, fatti salve specifiche ipotesi individuate con decreto dal Ministero del Lavoro, entro 6 mesi dall'entrata in vigore del decreto. Infine, è prevista una comunicazione, prima dell'inizio della prestazione, attraverso modalità telematiche, i dati ana-

grafici e il codice fiscale del lavoratore, indicando il luogo della prestazione con riferimento a un arco temporale non superiore ai 30 giorni successivi.

L'intervento più consistente riguarda sicuramente il mondo delle collaborazioni coordinate continuative, stante anche le previsioni contenute nella Legge delega n.183/14, nella quale si prevede in più punti il superamento delle collaborazioni coordinate e continuative. Tale previsione è sicuramente tra le disposizioni che più hanno fatto discutere:

È indubbio che spesso sono servite per dissimulare vere e proprie prestazioni di lavoro subordinato, ma è altrettanto vero che il lavoro autonomo continuativo ha rappresentato e rappresenta in molte situazioni un importante strumento per l'organizzazione e la produzione delle imprese.

Innanzitutto si prevede, a far data dal 1° gennaio 2016, l'applicazione della disciplina del rapporto di lavoro subordinato anche alle collaborazioni con prestazioni esclusivamente personali, continuative di contenuto ripetitivo e le cui modalità di esecuzione siano organizzate dal committente anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro. Più che un superamento, il meccanismo presuntivo, non chiarissimo a dir la verità (non si prevede direttamente una riconversione contrattuale, ma l'applicazione della disciplina del lavoro subordinato), colpisce solo le collaborazioni di basso livello professionale (il contenuto ripetitivo). Inoltre, vengono escluse dal "superamento", le collaborazioni regolamentate da accordi collettivi sul piano nazionale (vedi il recente accordo per il terzo settore 24 aprile 2013), le collaborazioni prestate nell'esercizio di professioni intellettuali con iscrizione all'albo, le attività prestate dai componenti degli organi di amministrazione e controllo delle società e dai partecipanti a collegi o commissioni, le prestazioni rese in favore di associazioni e società sportive affiliate alle federazioni. Le norme sul contratto a progetto, che non sarà quindi più necessario nelle collaborazioni che sopravvivranno dopo l'entrata in vigore del D.Lgs. in commento, rimarranno in vigore esclusivamente per la regolazione dei contratti già in atto. Vengono meno, inoltre, le presunzioni di riqualificazione per le partite Iva, previste dall'art.69-bis del D.Lgs. n.276/03, anche abrogato.

Ad ogni modo, è evidente che le collaborazioni coordinate e continuative complesse, di consulenza, rimarranno in vita, con l'alleggerimento dell'obbligo del progetto.

Inoltre, a decorrere dall'entrata in vigore e fino al 31.12.2015, i datori di lavoro privati, se stabilizzeranno con assunzioni a tempo indeterminato cocopro e partite Iva, vedranno estinte le violazioni previste in materia di obblighi contributivi, assicurativi e fiscali derivanti dall'erronea qualificazione del rapporto di lavoro pregresso. La stabilizzazione è sigillata, per espressa previsione normativa, dall'atto di conciliazione da sottoscrivere in sede protetta e dal divieto per il datore di lavoro di recesso nei 12 mesi successivi, salvo che per motivi disciplinari.

L'ultima parte del decreto riguarda la disciplina delle mansioni, con la riscrittura di un articolo storico del codice civile, il 2103 cod.civ.. Si prevede innanzitutto la possibilità di un assegnazione a mansioni del livello di inquadramento inferiore in caso di modifica degli assetti organizzativi aziendali che incidono sulla posizione del lavoratore. Nello stesso modo, anche i contratti collettivi, anche a livello aziendale, possono prevedere specifiche situazioni in cui si legittima la modifica peggiorativa delle mansioni. Viene portato a 6 mesi continuativi il periodo che fa scattare il definito inquadramento nelle mansioni superiori.

Asseverazione conformità dei rapporti di lavoro

È on-line la piattaforma operativa (<http://asseco.consulentidellavoro.it>) che consente ai consulenti del lavoro, all'uopo abilitati, di asseverare la conformità dei rapporti di lavoro.

L'Asse.Co. (asseverazione conformità dei rapporti di lavoro) è il risultato di un Protocollo d'intesa, siglato il 12 gennaio 2014 tra Ministero del Lavoro e Consulenti del lavoro, finalizzato ad avviare un sistema volontario di controllo delle imprese, che permetterà di certificare, attraverso l'opera di un consulente del lavoro asseveratore, la regolarità retributiva e contributiva dei rapporti di lavoro verso terzi e anche nei confronti del Ministero, che indirizzerà la sua azione ispettiva prioritariamente verso le aziende non in possesso dell'Asse.co. È però opportuno ricordare che l'azione di vigilanza sarà sempre possibile in caso di specifica richiesta di intervento, indagine demandata dall'autorità giudiziaria o controlli a campione sulla veridicità delle dichiarazioni in base alla normativa vigente. Il sistema consentirà altresì di promuovere le imprese asseverate attraverso un'adeguata visibilità sul sito del Ministero del Lavoro e del Consiglio Nazionale Consulenti del lavoro.

Procedura di asseverazione

Il consulente del lavoro, esclusivamente nel caso in cui eserciti l'attività in forma di lavoro autonomo e solo dopo aver seguito uno specifico *iter* formativo, acquisisce la qualifica di consulente del lavoro asseveratore: a quel punto può iniziare il processo di asseverazione. Come si è avuto modo di ricordare in premessa, il processo inizia con la richiesta, libera e volontaria, dell'azienda, che si rivolge al professionista, il quale accetterà l'incarico comunicandolo al Consiglio nazionale. A tale richiesta dovranno essere allegate:

1. la dichiarazione di responsabilità, ai sensi del d.P.R. n.445/00, rilasciata dal datore di lavoro ovvero dal soggetto delegato alla gestione del personale, riguarda la non commissione di illeciti in materia di lavoro minorile, tempi di lavoro, lavoro nero, sicurezza sul lavoro e più in generale di quanto non a conoscenza del professionista;
2. la dichiarazione di responsabilità, ai sensi del d.P.R. n.445/00, del consulente del lavoro in ordine a quanto di propria diretta conoscenza, come ad esempio il rispetto della contrattazione collettiva e la verifica della sussistenza dei requisiti per il rilascio del Documento unico di regolarità contributiva (Durc), per come risultano al professionista alla data di asseverazione.

Tutti gli elementi necessari a valutare l'adeguatezza delle procedure aziendali relative alla gestione del personale sono dettagliate, nella piattaforma *on-line*, nel questionario che il datore di lavoro e il consulente del lavoro devono compilare.

È opportuno ricordare che, essendo le dichiarazioni rese a un ordine professionale, qualora le stesse non rispondessero a verità, determinerebbero pensanti sanzioni a carico dei soggetti (nello specifico a carico del datore di lavoro o del professionista, ognuno per la sola parte di propria competenza). In pratica l'impresa dichiara gli elementi sostanziali del rapporto e il consulente accerta che quanto dichiarato sia effettivamente conforme alle vigenti normative; è quindi evidente che ogni parte si assume le proprie responsabilità.

Una volta raccolte le dichiarazioni del datore di lavoro, il consulente del lavoro avvierà un audit sull'impresa, al fine di avere riscontri circa la correttezza degli adempimenti, delle tipologie contrattuali utilizzate, del rispetto dei Ccnl, del regolare versamento dei contributi.

L'Asse.co, sussistendone i presupposti, sarà poi rilasciata entro 30 giorni dalla data dell'istanza, sempre attraverso la procedura telematica. Sarà onere del professionista verificare, ogni 4 mesi, la permanenza dei requisiti di regolarità.

Lavoro e previdenza

In sostanza si tratta di un procedimento di certificazione di terza parte imparziale, coerente con i canoni disciplinati dalla norma ISO 17021:2011.

Riepilogando, le imprese asseverate potranno ottenere i seguenti vantaggi:

- gli accessi ispettivi si orienteranno in via prioritaria nei confronti delle imprese che non siano in possesso dell'asseverazione;
- l'asseverazione potrà essere utilizzata nell'ambito degli appalti privati ai fini della verifica della regolarità delle imprese e il personale ispettivo ne terrà conto nell'ambito di eventuali accertamenti;
- l'asseverazione potrà essere utilizzata da soggetti terzi, pubblici e privati, ad ogni fine ritenuto coerente con le finalità perseguite dal protocollo e riconducibili al riconoscimento della regolarità dei comportamenti del datore di lavoro in materia di lavoro e legislazione sociale.

Riferimenti normativi

Protocollo d'intesa 12 gennaio 2014 Ministero del lavoro – Ordine nazionale CDL

Aliquote 2015 per iscritti alla gestione separata

L 'Inps, con Circolare n.27 del 5 febbraio, ha comunicato aliquote contributive, aliquote di computo, massimale e minimale per l'anno 2015 per gli iscritti alla Gestione Separata.

Contribuzione 2015 per la Gestione Separata Inps e massimale di reddito

Aliquote degli iscritti alla Gestione Separata dal 1° gennaio 2015	
Liberi professionisti e collaboratori	Aliquota di versamento
Soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie	30,72%
Soggetti titolari di pensione o provvisti di altra tutela pensionistica obbligatoria	23,50%

Tali aliquote sono applicabili facendo riferimento ai redditi conseguiti dagli iscritti alla Gestione Separata fino al raggiungimento del massimale di reddito, che per l'anno 2015 è pari a 100.324,00 euro.

Il testo del decreto Milleproroghe attualmente all'esame del Senato prevede che l'aliquota 2015 per i lavoratori autonomi con partita Iva e non iscritti ad altra forma previdenziale resti al 27,72%, escludendo l'aumento di 3 punti percentuali previsto dalla riforma del lavoro.

Ripartizione dell'onere contributivo e modalità di versamento

La ripartizione dell'onere contributivo tra collaboratore e committente rimane fissata nella misura, rispettivamente, di 1/3 e 2/3, salvo il caso di associazione in partecipazione, per il quale la ripartizione tra associante e associato avviene in misura pari rispettivamente al 55% e al 45% dell'onere totale.

Il versamento dei contributi deve essere eseguito, tramite modello F24 telematico, dal titolare del rapporto contributivo entro il giorno 16 del mese successivo a quello di corresponsione del compenso.

Per i professionisti iscritti alla Gestione Separata l'onere contributivo è tutto a carico dei soggetti stessi e il versamento dei contributi deve essere eseguito, tramite modello F24 telematico, alle scadenze fiscali previste per il pagamento delle imposte sui redditi (saldo 2014, primo acconto 2015 e secondo acconto 2015).

Compensi corrisposti ai collaboratori entro il 12 gennaio 2015

I compensi erogati ai collaboratori entro la data del 12 gennaio 2015 e riferiti a prestazioni effettuate entro il 31 dicembre 2014 sono da calcolare con le aliquote contributive in vigore nel 2014.

Minimale per l'accredito contributivo

Il minimale di reddito su cui è basato l'accredito dei contributi per l'anno 2015 è pari a 15.548,00 euro.

Riferimenti normativi

Inps, Circolare n.27/15

Ammortizzatori sociali 2015 – Stabiliti gli importi

L 'Inps, con Circolare n.19 del 30 gennaio, ha comunicato gli importi massimi dei trattamenti di integrazione salariale, mobilità, indennità di disoccupazione ASpI e mini ASpI e dell'assegno per le attività socialmente utili per l'anno 2015.

Trattamenti di integrazione salariale

Trattamenti di integrazione salariale			
Retribuzione (euro)	Tetto	Importo lordo (euro)	Importo netto (euro)
Inferiore o uguale a 2.102,24	Basso	971,71	914,96
Superiore 2.102,24	Alto	1.167,91	1.099,70

Detti importi massimi devono essere incrementati nella misura ulteriore del 20% per i trattamenti di integrazione salariale concessi in favore delle imprese del settore edile e lapideo per intemperie stagionali.

Trattamenti di integrazione salariale - Settore edile (intemperie stagionali)			
Retribuzione (euro)	Tetto	Importo lordo (euro)	Importo netto (euro)
Inferiore o uguale a 2.102,24	Basso	1.166,05	1.097,95
Superiore 2.102,24	Alto	1.401,49	1.319,64

Indennità di mobilità

Indennità di mobilità			
Retribuzione (euro)	Tetto	Importo lordo (euro)	Importo netto (euro)
Inferiore o uguale a 2.102,24	Basso	971,71	914,96
Superiore 2.102,24	Alto	1.167,91	1.099,70

Tali importi sono validi anche per i lavoratori che hanno diritto al trattamento speciale di disoccupazione per l'edilizia ex L. n.223/91 e n.451/94.

Trattamenti speciali di disoccupazione per l'edilizia (L. n.427/75)

anno 2015	Importo lordo (euro)	Importo netto (euro)
trattamento speciale di disoccupazione per l'edilizia	635,34	598,24

Indennità di disoccupazione ASpI e mini-ASpI

L'importo massimo mensile delle indennità di disoccupazione ASpI e mini-ASpI è pari, per il 2015, ad 1.167,91 euro. La retribuzione da prendere a riferimento per il calcolo delle prestazioni in argomento è pari, per il 2015, a 1.195,37 euro.

Indennità ordinaria di disoccupazione agricola

Indennità ordinaria di disoccupazione agricola con requisiti normali	
anno 2015	Euro
Importi massimi mensili dell'indennità ordinaria di disoccupazione agricola con requisiti normali	969,77
	1.165,58

Assegno per attività socialmente utili

anno 2015	Euro
Importo mensile	580,14

Ticket licenziamento

anno 2015	Euro
Importo annuo (1.195,37*41%)	490,10
Importo triennale	1.470,30
Importo mensile (490,10/12)	40,84

Riferimenti normativi

Inps, Circolare n.19/15

I vincoli della collocazione oraria per il *part-time*

Tra i casi di contenzioso con il lavoratore a tempo parziale, uno dei più ricorrenti riguarda la variazione della collocazione della prestazione da parte del datore di lavoro, soprattutto in quei casi dove manca una predeterminazione stabile dell'orario di lavoro. L'articolo analizza i recenti orientamenti giurisprudenziali, evidenziando la quantificazione del danno nel caso di lavoro part time "a chiamata".

I requisiti di legittimità per la collocazione della prestazione

Il ridotto orario di lavoro nel contratto part time determina l'applicazione di regole specifiche, contenute nella norma di riferimento sulla materia, il D.Lgs. n.61/00, per la collocazione dello stesso, sia nella fase di stipula sia durante lo svolgimento del contratto di lavoro.

In particolare, l'art.2, co.2, prevede che, a differenza dei contratti di lavoro a tempo pieno, debba essere indicato puntualmente nel contratto di lavoro, oltre alla durata ridotta della prestazione lavorativa, la collocazione temporale dell'orario con riferimento al giorno, alla settimana, al mese e all'anno.

In caso di *part-time* verticale, l'obbligo di individuare la collocazione della prestazione non viene meno: stante le peculiarità di tale forma contrattuale, riguarda esclusivamente l'esatta indicazione dei periodi in cui si concentrerà la prestazione di lavoro, mentre nulla deve essere specificato riguardo la collocazione oraria nei giorni di lavoro, essendo a tempo pieno (Ministero del Lavoro, interpello 20 febbraio 2009; Corte Costituzionale, 11 maggio 1992). Se dovesse essere comunque specificata la collocazione giornaliera, essa diventerà oggetto del contratto e, pertanto, una sua modifica richiederà il consenso del lavoratore.

Definita quindi la collocazione della prestazione, essa non può essere modificata unilateralmente dal datore di lavoro, nemmeno per legittime esigenze organizzative e produttive: l'eventuale modifica unilaterale è illegittima e priva di effetto (si veda il Tribunale di Milano, 12 luglio 2011).

Riguardo alle sanzioni in caso di violazione degli obblighi sull'orario, l'art.8 del D.Lgs. n.61/00 prevede che, in caso di assenza della quantificazione temporale della prestazione, il contratto non possa essere dichiarato nullo:

il lavoratore potrà chiedere giudizialmente la sussistenza tra le parti di un contratto di lavoro a tempo pieno a decorrere dalla data dell'accertamento giudiziale. Qualora invece l'omissione riguardi la sola collocazione temporale dell'orario, il giudice provvede a determinare le modalità temporali di svolgimento della prestazione lavorativa a tempo parziale con riferimento alle previsioni dei contratti collettivi o, in mancanza, con valutazione equitativa, tenendo conto in particolare delle responsabilità familiari del lavoratore interessato, della sua necessità di integrazione del reddito derivante dal rapporto a tempo parziale mediante lo svolgimento di altra attività lavorativa, nonché delle esigenze del datore di lavoro.

Per il periodo antecedente la data della pronuncia della sentenza, il lavoratore ha in entrambi i casi diritto, in aggiunta alla retribuzione dovuta, alla corresponsione di un ulteriore emolumento a titolo di risarcimento del danno, da liquidarsi con valutazione equitativa.

Tale risarcimento spetta solo quando mancano la quantificazione o la collocazione, o sono totalmente indeterminati; non spetta, viceversa, "laddove nel caso di specie non è in contestazione la sussistenza di una chiara e precisa indicazione della collocazione temporale dell'orario stesso quanto piuttosto la decisione di modificarlo unilateralmente da parte della società, la quale, pur avendo assunto un comportamento illegittimo, ha pur sempre puntualmente indicato alla lavoratrice il diverso orario della prestazione" (Tribunale di Milano, 12 luglio 2011).

Risulta interessante verificare gli esiti di una sentenza sfavorevole per il datore di lavoro: il Tribunale di Milano, 6 agosto 2013, a seguito della variabilità imprevedibile dei turni e la mancanza di un orario fisso, ha dichiarato la nullità della clausola di distribuzione dell'orario di lavoro; ha determinato l'orario di lavoro della ricorrente secondo modalità stabili e ha condannato la convenuta a pagare la somma di 5.000,00 euro lordi pari al 5% circa della retribuzione percepita dalla ricorrente, dalla data dell'1.11.08 fino alla data della sentenza, oltre al rimborso delle spese di lite che liquida in 2.500,00 euro oltre accessori).

Il recente orientamento della Corte di Cassazione

Il tema della collocazione della prestazione nei part time è stato recentemente affrontato dalla Corte di Cassazione. In particolare, la sentenza del 5 novembre 2014, n.23600, riguarda un caso dove il contratto *part-time* aveva una predeterminazione della distribuzione dell'orario di lavoro limitata solo al 30% dell'orario minimo previsto.

In primo grado le richieste del lavoratore non trovavano accoglimento. La Corte d'appello di Genova, viceversa, le ha accolte con sentenza del 20.12.2010 ed ha condannato il datore di lavoro al pagamento di una somma pari alla metà della differenza tra la retribuzione spettante per un orario di lavoro a tempo pieno e quella percepita per un periodo stabilito.

La Suprema Corte ha confermato la sentenza di appello sulla base delle seguenti ragioni.

Nello specifico, ha delineato i principi fondanti per la legittimità della richiesta di risarcimento del danno nel caso di indeterminatezza della collocazione della prestazione.

È interessante evidenziare come la fattispecie contrattuale fosse un *part-time* le cui prestazioni di lavoro assai frequentemente si caratterizzavano da richieste "a chiamata", quasi a creare un ibrido tra le due fattispecie, con prestazioni intermittenti e con una garanzia minima di prestazione.

Ovviamente, se la flessibilità si fosse spinta anche alla non chiamata, e quindi al potere di sospendere la prestazione, il rapporto contrattuale avrebbe dovuto essere inquadrato nel lavoro intermittente (artt.33 e ss. D.Lgs. n.276/03).

Ad ogni modo, secondo la Cassazione, il potere unilaterale del datore di lavoro di fissare le modalità temporali della prestazione pattuita, attraverso la disponibilità alla chiamata del datore di lavoro, pur non potendosi equiparare a lavoro effettivo, deve, comunque, trovare adeguato compenso, tenendo conto di un complesso di circostanze a tal fine significative, quali:

1. l'incidenza sulla possibilità di svolgere altre attività,
2. il tempo di preavviso previsto o di fatto osservato per la richiesta di lavoro,
3. l'eventuale quantità di lavoro predeterminata in misura fissa,
4. la convenienza dello stesso lavoratore a concordare di volta in volta le modalità della prestazione.

Il risarcimento pari alla metà tra la retribuzione spettante per un orario di lavoro a tempo pieno e quella percepita è giustificata in quanto l'elasticità della clausola era in grado di incidere in concreto sulla autonoma disponibilità dei tempi di lavoro da parte del dipendente, comprimendo, in misura non poco significativa, il confine fra tempi di vita e tempi di lavoro, fra "condizione di autonomia e situazione di soggezione ad un altrui potere di intervento e di organizzazione".

L'ammontare del risarcimento, e la sua aleatorietà, sconsigliano, quindi, di prevedere contrattualmente forme di flessibilità a chiamata nei contratti *part-time*: trattandosi di risarcimento legato anche a condizioni soggettive del lavoratore, la quantificazione in fase di assunzione potrebbe essere oggetto di contestazione per eccessiva onerosità sopravvenuta.

Le clausole flessibili ed elastiche

Non si deve dimenticare che, per attenuare la rigidità della collocazione della prestazione di lavoro, l'art.3 del D.Lgs. n.61/00 prevede la possibilità di concordare con il lavoratore clausole che, nel corso dello svolgimento del rapporto di lavoro, potranno riconoscere al datore di lavoro il potere unilaterale di modificare la collocazione della prestazione (clausole flessibili) ovvero aumentarne la durata (clausole elastiche).

La possibilità di autorizzare la variazione unilaterale era prevista, nel testo originario del D.Lgs. n.61/00, in termini estremamente restrittivi: oltre a essere limitata alla collocazione della prestazione (anche se, in modo impreciso, si è utilizzato il termine clausole elastiche, che nello sviluppo della normativa si riferisce alla variazione in aumento della prestazione e non alla variazione della collocazione), era riconosciuto al lavoratore un diritto di ripensamento sulla clausola sottoscritta. Con il D.Lgs. n.276/03 (Riforma Biagi), art.46, in modifica dell'art.3, co.7, del D.Lgs. n.61/00, fu introdotta la possibilità di autorizzare il datore di lavoro alla variazione, temporanea o definitiva, della collocazione mediante la sottoscrizione delle clausole flessibili, nonché la possibilità di variare l'ammontare della prestazione mediante le clausole elastiche, abrogando il diritto di ripensamento del lavoratore.

La disciplina delle clausole elastiche e flessibili fu successivamente modificata dal c.d. protocollo Welfare (art.1, co.44, della L. n.247/07), con il quale fu essenzialmente legata la possibilità di sottoscrivere le clausole elastiche e flessibili a un'espressa previsione da parte della contrattazione collettiva ("*i contratti collettivi stipulati dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale*").

La Legge di Stabilità 2012, art.22, co.4 (L. n.183/11), ha apportato un'importante modifica, in vigore dal 1° gennaio 2012, abrogando l'intervento del protocollo Welfare sull'art.3, co.7, del D.Lgs. n.61/00, ripristinandone il contenuto così come era stato modificato dalla Legge Biagi.

Il testo dell'art.3, co.7, ritornato quindi alla sua versione post-riforma Biagi, prevedeva che le parti possano decidere di utilizzare clausole flessibili, relative alla variazione della collocazione temporale della prestazione stessa, ed elastiche, per la variazione in aumento della prestazione, anche in assenza di regolamentazione contrattuale (orientamento confermato dalla prassi del Ministero del Lavoro – si veda l'interpello 24 maggio 2005).

La Legge n.92/12 (Legge Fornero), art.1, co.20, lett. a, ha ulteriormente modificato la disciplina di tali clausole, ridefinendo il potere di intervento della contrattazione collettiva, prevedendo che possa fissare:

- 1) condizioni e modalità in relazione alle quali il datore di lavoro può modificare la collocazione temporale della prestazione lavorativa;
- 2) condizioni e modalità in relazioni alle quali il datore di lavoro può variare in aumento la durata della prestazione lavorativa;
- 3) i limiti massimi di variabilità in aumento della durata della prestazione lavorativa;
- 3-bis) condizioni e modalità che consentono al lavoratore di richiedere l'eliminazione ovvero la modifica delle clausole flessibili e delle clausole elastiche stabilite ai sensi del presente comma.

Le clausole flessibili riguardano tutte le tipologie del lavoro part-time, orizzontale, verticale e misto, mentre le clausole elastiche sono utilizzabili solo nel caso di part-time verticale o misto: il *part-time* orizzontale "risolve" le necessità di aumentare la prestazione con il lavoro supplementare.

Le continue modifiche e il senso di incertezza negli affidamenti contrattuali hanno fortemente disincentivato l'utilizzo di tali clausole che, comunque, possono dare maggior flessibilità al contratto ma non possono autorizzare forme di intermittenza con garanzia minima di ore.

Il Decreto sul riordino delle Tipologie contrattuali prevede, infine, l'introduzione di una disciplina in materia di lavoro supplementare, clausole elastiche e flessibili cedevole, in presenza di regolamentazione da parte dei contratti collettivi. Per il lavoro supplementare è previsto il limite del 15% delle ore concordate, con una maggiorazione sempre pari al 15%, onnicomprensiva. Per le clausole flessibili e elastiche (per le quali si ammette un aumento massimo pari al 25%) è prevista una maggiorazione oraria del 15%. In caso di violazione delle disposizioni legali o contrattuali è previsto, in aggiunta alla retribuzione, un ulteriore emolumento a titolo di risarcimento del danno.

Contratto *part-time* e turni di lavoro

La collocazione della prestazione può avere un margine di variabilità se legata a turni di lavoro: tuttavia la turnazione dovrà essere definita nel contratto di lavoro in modo puntuale. Come ha ricordato il Tribunale di Milano, con la sentenza del 31 dicembre 2007, nel caso di prestazione la-

Lavoro e previdenza

vorativa a "tempo parziale in turni su fasce orarie prestabilite, appare necessario che nel contratto di lavoro sia recepita una turnazione tale da consentire al lavoratore (che l'abbia accettata con la sottoscrizione del contratto) di conoscere preventivamente la collocazione oraria della sua prestazione anche in un futuro non prossimo".

La recente sentenza della Corte di Cassazione, n.17009 del 25 luglio 2014 conferma la necessità di predeterminare i margini di svolgimento del lavoro a turni:

"il contratto di lavoro a tempo parziale è compatibile con un'organizzazione del lavoro articolata su turni predefiniti, purchè ciò abbia carattere convenzionale, sottraendosi ad ogni variazione unilaterale del datore di lavoro, non solo nell'ipotesi in cui sussista un'espressa pattuizione in ordine alla determinazione nel tempo della prestazione ridotta (cosiddetta clausola rigida), ma altresì nell'ipotesi di clausole cosiddette elastiche, che hanno trovato il loro riconoscimento con la riforma del D.Lgs. n.61/00, nell'ambito di appositi patti di variabilità della distribuzione dell'orario e sottoposti a specifici vincoli (v. D.Lgs. n.61/00, art.3)".

Compensazione dei crediti tramite modello F24

L 'Agenzia delle Entrate, con Risoluzione n.13/E/15, ha illustrato le novità introdotte dal D.Lgs. n.175/14, nell'ambito delle compensazioni dei crediti mediante F24.

L'art.7 del D.Lgs. 175/2014 prevede che

"Al fine di favorire la trasparenza e semplificare le operazioni poste in essere dai sostituti d'imposta, a decorrere dal 1° gennaio 2015:

- a) *le somme rimborsate ai percipienti sulla base dei prospetti di liquidazione delle dichiarazioni dei redditi e dei risultati contabili trasmessi dai CAF e dai professionisti abilitati sono compensate dai sostituti d'imposta esclusivamente con le modalità di cui all'art.17 del D.Lgs. n.241/97, nel mese successivo a quello in cui è stato effettuato il rimborso, nei limiti previsti dall'art.37, co.4, dello stesso D.Lgs. n.241/97. Dette somme non concorrono alla determinazione del limite di cui all'art.34, co.1, della L. n.388/00;*
- b) *in deroga a quanto previsto dall'art.17, co.1, del D.Lgs. n.241/97 le eccedenze di versamento di ritenute e di imposte sostitutive sono scomutate dai successivi versamenti esclusivamente con le modalità di cui all'art.17 del citato D.Lgs. n.241/97. Dette somme non concorrono alla determinazione del limite di cui all'art.34, co.1, della L. n.388/00 fermo restando quanto previsto dall'art.1, commi da 2 a 6, d.P.R. n.445/97".*

In merito alle predette nuove modalità di compensazione l'Agenzia delle Entrate ha istituito i seguenti nuovi codici tributo da utilizzare nella colonna degli importi a credito del modello F24:

- "1631" denominato "Somme a titolo di imposte erariali rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art.15, co.1, lett. a), D.Lgs. n.175/14";
- "3796" denominato "Somme a titolo di addizionale regionale all'Irpef rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art.15, co.1, lett. a), D.Lgs. n.175/14";
- "3797" denominato "Somme a titolo di addizionale comunale all'Irpef rimborsate dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale - art.15, co.1, lett. a), D.Lgs. n.175/14";
- "1627" denominato "Eccedenza di versamenti di ritenute da lavoro dipendente e assimilati - art.15, co.1, lett. b) D.Lgs. n.175/14";
- "1628" denominato "Eccedenza di versamenti di ritenute da lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi - art.15, co.1, lett. b) D.Lgs. n.175/14";
- "1629" denominato "Eccedenza di versamenti di ritenute su redditi di capitale e di imposte sostitutive su redditi di capitale e redditi diversi -art.15, co.1, lett. b) D.Lgs. n.175/14";
- "1669" denominato "Eccedenza di versamenti di addizionale regionale all'Irpef trattenuta dal sostituto d'imposta - art.15, co.1, lett. b) D.Lgs. n.175/14";
- "1671" denominato "Eccedenza di versamenti di addizionale comunale all'Irpef trattenuta dal sostituto d'imposta - art.15, co. 1, lett. b) D.Lgs. n.175/14".

Considerata l'istituzione dei nuovi codici tributo utilizzabili per il recupero delle somme rimborsate ai percipienti, in un'ottica di semplificazione degli adempimenti a carico dei sostituti d'imposta, i seguenti codici tributo non sono più utilizzabili a credito:

- "4731" denominato "Irpef a saldo trattenuta dal sostituto d'imposta";
- "3803" denominato "Addizionale regionale all'Irpef trattenuta dal sostituto d'imposta a seguito di assistenza fiscale";
- "3846" denominato "Addizionale comunale all'Irpef trattenuta dal sostituto d'imposta - mod. 730 - saldo".

Lavoro e previdenza

In sede di compilazione del modello F24 i suddetti codici tributo sono riportati esclusivamente nella colonna "importi a debito versati", ferme restando le ulteriori istruzioni previste in sede di istituzione dei codici in parola.

Si evidenzia che i codici tributo 4331, 4631, 4931 e 4932, di cui alla Risoluzione n.92/99, continuano ad essere utilizzati per le fattispecie ivi descritte.

Le descritte modalità di recupero si devono utilizzare per tutte le compensazioni effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2015, tranne per quelle riferite ad operazioni di competenza dell'anno d'imposta 2014 che devono essere effettuate con le previgenti modalità.

TFR: coefficiente di gennaio 2015

S econdo quanto comunicato dall'Istat, l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati a gennaio 2015 è risultato pari a 106,5: a gennaio 2015 la percentuale utile per la rivalutazione del Tfr maturato al 31 dicembre 2014 è risultata pari a 1,125000.

Decorrenza	Periodo	Indice ISTAT	Aumento rispetto al 2014	Tasso mensile	75% Differenza 2014	Rivalutazione
Gennaio 2015	15 gennaio - 14 febbraio	106,5	0	0,125	0	0,125000

Sistri: doppio binario anche per le sanzioni

Il Decreto Milleproroghe, ora convertito in Legge, ha formalmente disposto il differimento dell'operatività del Sistri al 1° gennaio 2016. Per tutto il 2015 rimane pertanto in vigore il cosiddetto "doppio binario", in virtù del quale si continueranno ad applicare gli adempimenti e gli obblighi (cartacei) antecedenti. Restano sospese per tutto il 2015 le sanzioni relative al mancato utilizzo del Sistema da parte dei soggetti obbligati, mentre scatteranno dal 1° aprile 2015 le sanzioni per l'omessa iscrizione al sistema e per il mancato versamento del contributo annuale.

Premessa

Le modifiche apportate dai decreti "Milleproroghe" e "Competitività" al Sistema di tracciabilità elettronica dei rifiuti (Sistri) e alla classificazione dei rifiuti pericolosi delineano dal 2015 un nuovo scenario per i soggetti obbligati ad aderirvi.

La piena operatività del Sistema, dopo numerosi rinvii, è stata ulteriormente differita dal decreto n.192/14, convertito nella L. n.11/15 in G.U. il 28.02.2015, al 1° gennaio 2016, termine da cui decorreranno le sanzioni per mancato utilizzo del Sistema. È stata invece confermata, prevedendo uno slittamento di soli due mesi (dal 1° febbraio al 1° aprile 2015) l'applicazione delle sanzioni in caso di mancata iscrizione e mancato pagamento del contributo.

Ad opera del decreto c.d. "competitività", dal 18.02.2015 è stato inoltre esteso il numero di soggetti obbligati all'iscrizione al Sistema, mediante l'ampliamento delle tipologie di rifiuti classificabili come "pericolosi".

Nel frattempo, è prevista una gara europea per trovare un nuovo gestore, con una procedura che sarà completata entro il 2016 con l'ausilio di Consip.

Il Sistema fino al 31.12.2014

Il Sistri nasce nel 2009 su iniziativa del Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare con il duplice obiettivo di informatizzare la filiera dei rifiuti speciali a livello nazionale e di semplificare il processo di gestione e tracciabilità dei rifiuti (ospedalieri, urbani, speciali e pericolosi), auspicando, pertanto, di rendere trasparente il ciclo di distruzione dei rifiuti ed abbattere i costi sostenuti dalle imprese del settore.

La progettazione e la gestione del Sistema era stata originariamente affidata alla società Selex Service Management S.p.a., aggiudicazione che era sfociata in un ricorso promosso dalle altre imprese partecipanti all'appalto e nell'apertura di un'indagine da parte della procura di Napoli, per culminare nell'apposizione, da parte del Governo, del segreto di Stato sull'operazione.

A seguito di molteplici revisioni del contratto, del progetto e della gestione del sistema, la piena operatività del meccanismo è stata ripetutamente rinviata di anno in anno, fino a quando è stata disposta definitivamente l'iscrizione obbligatoria al Sistri, a decorrere dal 1° ottobre 2013, per i soggetti che operano con rifiuti pericolosi, novero di imprese poi ulteriormente ampliato a partire dal 3 marzo 2014.

Tuttavia, in virtù di un periodo di moratoria concesso per il pagamento del contributo annuale dovuto per l'iscrizione al Sistema, il termine per il versamento era stato previsto al 31 gennaio 2015, decorrendo solo dal 1° febbraio 2015 l'applicabilità delle sanzioni per la mancata iscrizione.

Tale differimento del pagamento era stato concesso per consentire alle imprese, formalmente obbligate all'iscrizione, di non dover pagare per un servizio di cui non potevano, concretamente, usufruire, a causa dei continui slittamenti di applicabilità e dei problemi tecnici di funzionamento dell'intera struttura informatica, che prevede non solo la registrazione delle movimentazioni dei rifiuti sul portale, bensì anche l'accesso al sistema attraverso l'utilizzo di chiavette *usb* con firme digitali aziendali e l'installazione di *black box Gps* sui singoli veicoli aziendali, dotati di un sistema

di *usb* e sim dati che dovrebbe garantire il controllo satellitare dei mezzi di trasporto e la videosorveglianza degli impianti.

Alla luce di tali inoperatività, pur in vigore dell'obbligo di iscrizione al Sistema, era pertanto stata concessa agli operatori la facoltà di avvalersi, in alternativa, di un regime di gestione "cartacea" dei rifiuti, ammesso in via transitoria originariamente fino al 31 dicembre 2014, e basato sui "classici" MUD ex artt. 189, 190 e 193 TUA, sui formulari cartacei ed i registri di carico e scarico.

Il Sistri ed il sistema sanzionatorio per il 2015

Alla luce del citato intervento normativo ad opera del Milleproroghe, così come convertito in Legge il 28.02.2015, è ora prevista ufficialmente la piena operatività del Sistri dal 1° gennaio 2016.

Per tutto il 2015 rimane pertanto in vigore il cosiddetto "doppio binario", in virtù del quale si continueranno ad applicare gli adempimenti e gli obblighi relativi alla responsabilità della gestione dei rifiuti, al catasto dei rifiuti, ai registri di carico e scarico, nonché al trasporto dei rifiuti, antecedenti il Sistri.

Tuttavia, è prevista in due tempi anche l'applicabilità delle relative sanzioni: restano sospese per tutto il 2015, le sanzioni Sistri "generali", relative al mancato utilizzo del Sistema da parte dei soggetti obbligati, mentre scatteranno dal 1° aprile 2015 (quindi con termine prorogato di due mesi rispetto alla scadenza originaria del 1° febbraio) le sanzioni per l'omissione dell'iscrizione al sistema e per il mancato versamento del contributo annuale.

Questo comporta due conseguenze:

- che per tutto il 2015 resterà in vigore il "doppio regime", sia il cartaceo che il Sistri, ma che le sanzioni contro eventuali irregolarità sostanziali sulla gestione dei rifiuti pericolosi continueranno ad essere erogate sulla base degli accertamenti svolti sugli strumenti contabili tradizionali (registri di carico e scarico, formulari, MUD) e non a fronte della mancata o irregolare utilizzazione del programma informatico Sistri;
- che già dal 1° aprile 2015, per gli operatori che non provvedano all'iscrizione al Sistema e non paghino il relativo contributo, potranno essere comminate sanzioni con importi previsti da 15.500 a 93.000 euro.

Nel frattempo, il Ministero dell'ambiente, nell'ambito dei dodici mesi di proroga concessi fino al 31 dicembre 2015, data in cui il contratto tra il Ministero e Selex Se.Ma. S.p.a. perderà la sua efficacia, ha già annunciato che bandirà una gara europea, già pare dal 30 giugno 2015, per affidare la concessione del servizio di tracciamento informatico dei rifiuti nel rispetto del D.Lgs. n.163/06 (contratti pubblici per lavori, servizi e forniture) ad un nuovo gestore, che completi la procedura in modo da ottimarla e renderla definitivamente operativa entro il 2016.

A decorrere dal 1° gennaio 2016, infatti, è prevista la piena applicabilità delle sanzioni anche per il mancato tracciamento telematico dei rifiuti e la tenuta informatica delle registrazioni e delle movimentazioni dei rifiuti, nonché la cessazione del "doppio binario" che porterà alla definitiva estinzione dei MUD e dei registri cartacei.

I soggetti obbligati alla luce delle modifiche in vigore dal 18 febbraio 2015

L'articolo 1 del D.M. 17.12.2009, istitutivo del sistema di controllo originario, individua i soggetti tenuti a iscriversi al Sistri ed i soggetti che possono aderire su base volontaria.

Sono obbligati a iscriversi:

- i produttori iniziali di rifiuti pericolosi;
- i produttori iniziali di rifiuti non pericolosi con più di dieci dipendenti;
- i Comuni, gli Enti e le Imprese che gestiscono i rifiuti urbani nel territorio della Regione Campania;
- i commercianti e gli intermediari di rifiuti senza detenzione;
- i consorzi istituiti per il recupero e il riciclaggio di particolari tipologie di rifiuti che organizzano la gestione di tali rifiuti per conto dei consorziati;
- i trasportatori professionali di rifiuti speciali;

- gli operatori del trasporto intermodale (i terminalisti concessionari dell'area portuale e le imprese portuali);
- i responsabili degli uffici di gestione merci e gli operatori logistici presso le stazioni ferroviarie, gli interporti, gli impianti di terminalizzazione e gli scali merci;
- i trasportatori in conto proprio di rifiuti pericolosi;
- le imprese e gli enti che effettuano operazioni di recupero e smaltimento di rifiuti.

L'iscrizione al Sistri è invece facoltativa per:

- le imprese e gli enti produttori iniziali di rifiuti non pericolosi che non hanno più di dieci dipendenti;
- gli imprenditori agricoli di cui all'art. 2135 del codice civile che producono rifiuti non pericolosi;
- le imprese e gli enti produttori iniziali di rifiuti speciali non pericolosi (derivanti da attività diverse da quelle di cui all'art.184, co.3, lett. c), d) e g), del D.Lgs. n.152/06);
- i trasportatori in conto proprio di rifiuti non pericolosi.

Tali previsioni necessitano tuttavia di essere coordinate con quanto previsto dalla conversione in legge (L. n.116/14) del decreto "competitività" (D.L. n.91/14), il quale, entrato pienamente in vigore il 18 febbraio 2015, modifica i criteri di valutazione dei rifiuti non pericolosi con "codici a specchio", quelli che, secondo il regime previgente, potevano essere, alternativamente, pericolosi o meno, in presenza di determinate caratteristiche, e che costituiscono indicativamente il 66% della produzione totale di rifiuti speciali. Tali rifiuti, in base ai nuovi criteri, è altamente probabile che rientrino ora nella categoria dei rifiuti pericolosi.

Difatti, nell'attribuzione ai rifiuti dei codici identificativi (i c.d. Cer), qualora non siano noti i composti specifici dei rifiuti o non siano note tutte le sostanze presenti nel materiale, gli operatori, in base alla nuova norma, sono obbligati a classificarli come pericolosi, in ragione di un «principio di precauzione ambientale».

La nuova "pericolosità", anche se solo a titolo presuntivo, determina, quindi, l'applicazione del relativo Sistema, nonché dell'intero impianto sanzionatorio. Inoltre, tali rifiuti non saranno più gestibili presso gli impianti di smaltimento che li hanno gestiti fino al 17 febbraio. A titolo di esempio, rientrano nella nuova categorizzazione i rifiuti da costruzione e demolizione, i quali, diventati da un giorno all'altro pericolosi, oltre a dover essere conferiti in appositi impianti, obbligano i relativi operatori all'iscrizione al Sistri.

Queste previsioni, per altro, saranno da coordinare con le nuove normative europee, che troveranno applicazione automatica (anche senza adeguamento della relativa normativa nazionale) a partire dal 1° giugno 2015: il Regolamento n.1357/14, che disciplina le caratteristiche di pericolo dei rifiuti, e la decisione n.2014/995/CE, che riporta il nuovo Elenco europeo dei rifiuti.

Riferimenti normativi

D.M. 17.12.2009

D.L. n.91/2014

Equo canone di gennaio 2015

L' inflazione del mese di gennaio 2015 è stata pari a - 0,7%. Ai fini dell'equo canone, pertanto, la variazione è pari a - 0,525% (menozerovirgolacinquecentoventicinque).

Sul sito Internet dell'ISTAT è stato pubblicato che:

- la variazione percentuale dell'indice del mese di gennaio 2015 rispetto a gennaio 2014 è risultata pari a - 0,7% (menozerovirgolasette). Variazione utile per le abitazioni e per i locali diversi dalle abitazioni con contratti ai sensi della Legge n.118/85: il 75% risulta pari a 0,525%;
- la variazione percentuale dell'indice del mese di gennaio 2015 rispetto a gennaio 2013 risulta pari a meno 0,2% (menozerovirgoladue). Le variazioni percentuali annuali e biennali sono state prelevate dal sito Internet dell'ISTAT.

Rent to buy: l'Agenzia inquadra gli aspetti fiscali

La Circolare 4 chiarisce le implicazioni fiscali, ai fini dei redditi, Iva e registro, del contratto di rent to buy, per privati ed imprese.

Per tutti i tipologie di immobili, abitativi e strumentali, per ogni tipo di contraente, privato o impresa, è ora precisamente individuato il trattamento fiscale, ai fini delle imposte dirette, Iva e imposta di registro, applicabile al cosiddetto "Affitto con riscatto", il *Rent to buy*, alla luce dell'introduzione nel nostro ordinamento, ad opera del decreto Sblocca Italia, della specifica disciplina del contratto di godimento in funzione della successiva alienazione di immobili.

I chiarimenti sono forniti con la Circolare n.4/E/15, a commento ed integrazione di quanto previsto dall'art.23 del D.L. n.133/14, che ha introdotto questa specifica fattispecie contrattuale, diversa dalla locazione finanziaria, volta ad attribuire al conduttore l'immediato godimento dell'immobile, rinviando al futuro il trasferimento della proprietà del bene, con imputazione di una parte dei canoni al corrispettivo del trasferimento.

L'argomento è già stato oggetto di attenzione (si vedano, in tal senso lo Studio del Notariato, n.490-2013/T con la successiva Nota di Segnalazione novità normativa licenziata dal Consiglio Nazionale subito dopo la pubblicazione del decreto, nonché la Norma di comportamento n.191/2014, dell'Associazione Italiana dottori commercialisti di Milano) in questi ultimi anni, caratterizzati da una forte crisi del mercato immobiliare, poiché consente, ai potenziali acquirenti, l'immediata disponibilità dell'immobile, diluendo nel tempo l'impegno finanziario e, ai potenziali venditori, la possibilità di mettere subito a reddito il bene.

La Circolare delinea brevemente i principali aspetti civilistici di tali contratti, per concentrarsi sulle implicazioni fiscali della fattispecie, precisando che in questa tipologia di contratto non sussiste alcun vincolo che obblighi entrambe le parti del contratto al trasferimento della proprietà dell'immobile (cosa che si verifica nei casi di locazione con clausola di trasferimento della proprietà), bensì è presente un diritto di acquisto, attribuito al solo conduttore, che, qualora esercitato, obbliga l'altra controparte (il locatore-proprietario) a cedere l'immobile. Si ricorda, per quanto concerne le implicazioni civilistiche, che gli aspetti salienti del *rent to buy* risiedono ne:

- l'applicazione della disciplina della trascrizione ai sensi del 2645-*bis*, dettata per i contratti preliminari di compravendita;
- il prolungamento della durata massima dell'efficacia prenotativa a tutta la durata del contratto e comunque non oltre i dieci anni, durata che, tuttavia, è lasciata alla libera contrattazione delle parti;
- l'autonomia contrattuale delle parti nella possibilità di prevedere diritti di recesso, clausole penali e/o meccanismi condizionali, nonché di determinare la quota dei canoni da imputare al godimento dell'immobile e la quota da imputare al corrispettivo del trasferimento.

Dal punto di vista fiscale, la Circolare separa le due fasi del "godimento", da quello del "trasferimento" dell'immobile, distinguendo il caso in cui il concedente operi in regime di impresa o come privato e specificando che, in linea generale, per quanto riguarda la fase del godimento, il trattamento fiscale da applicare al canone corrisposto dal conduttore deve essere diversificato in considerazione della funzione attribuita alla quota di canone (per il mero godimento, assimilabile alla "locazione", o quale anticipazione del corrispettivo, assimilabile ad "acconto prezzo").

Infine, vengono analizzate anche le ipotesi in cui le parti, alla fine, non procedano alla conclusione del contratto di compravendita, distinguendo il caso in cui il conduttore rinunci all'esercizio del proprio diritto, dai casi di risoluzione per inadempimento, rispettivamente dell'una o dell'altra controparte.

Concedente operante in regime di impresa

Ai fini delle imposte dirette e Irap, prima dell'esercizio del diritto di acquisto, l'unico negozio che determina componenti positive di reddito è quello del godimento dell'immobile, assimilabile alla locazione, quindi secondo le regole proprie degli immobili merce, strumentali o patrimonio, mentre le quote dei canoni imputate ad acconti sul prezzo (contabilizzati come "debiti"), assumono rilievo fiscale solo nella eventuale fase di vendita successiva. In tal caso, infatti, si genera un ricavo (immobili merce) ex art. 85 Tuir, o una plusvalenza (immobili strumentali o patrimonio), ex art.86, co.2, Tuir.

In caso di mancato esercizio del diritto, non emergerà per il concedente alcun componente positivo di reddito, salvo che il contratto stabilisca la possibilità di trattenere anche la quota di canone imputata ad acconto prezzo, che, in tal caso, costituisce componente positivo di reddito.

Per quanto concerne l'Iva, alle quote di canone imputate a godimento dell'immobile si applica la disciplina prevista per i canoni di locazione. Le quote di canoni corrisposte quali acconto prezzo seguono invece il trattamento Iva applicabile alle cessioni di immobili, e saranno poi da scomputare dal corrispettivo complessivo di vendita pattuito, nel caso di esercizio del diritto di acquisto dell'immobile a termine. In caso di mancato esercizio, invece, il concedente dovrà emettere in ogni caso una nota di accredito pari ai canoni percepiti a titolo di acconto, salvo, in caso che il contratto stabilisca la possibilità di trattenere anche la quota di canone imputata ad acconto prezzo, riasoggettare ad Iva, con aliquota ordinaria, la sola quota di canoni eventualmente trattenuta. Sarà emessa nota di variazione anche in caso di risoluzione per inadempimento del concedente, tenuto a restituire tutti gli acconti. Analogamente, in caso di inadempimento del conduttore, la nota di variazione sarà emessa poiché, rimanendo i canoni trattenuti a titolo di penalità, escono dal campo di applicazione dell'Iva.

L'imposta di registro è da applicare sia per la concessione in godimento dell'immobile, sia per la vendita (e i relativi acconti). Nel primo caso, si applicano le regole della locazione, con i relativi discrimini dettati dall'assoggettamento, o meno, dei canoni a Iva, e dalla natura strumentale o abitativa degli immobili. L'imposizione delle quote dei canoni destinate ad acconto, invece, è calcolata sull'ammontare complessivo dei corrispettivi pattuiti per l'intera durata del contratto, così come, una volta esercitato il diritto d'acquisto, al trasferimento dell'immobile si applicheranno le aliquote normalmente previste per i trasferimenti.

Concedente non operante in regime di impresa

Per il privato che ponga in essere un'operazione di *rent to buy*, ai fini dell'imposizione diretta, la quota dei canoni stabiliti per la concessione del godimento è assimilata alla locazione e, pertanto, tassata per il 95% secondo la disciplina dei redditi fondiari, con facoltà di opzione per il regime della "cedolare secca". Le quote del canone imputate ad acconto prezzo, diventeranno imponibili al momento della cessione dell'immobile, cioè all'esercizio dell'opzione da parte del conduttore, se ricorrono le condizioni ex art.67 co.1, lett. b), Tuir che attrae a tassazione le "*plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni*". Se la cessione, invece, interviene oltre il quinquennio, il corrispettivo non assumerà rilievo fiscale. In caso di mancato esercizio, invece, la restituzione delle somme destinate ad acconto prezzo non assume rilievo per nessuna delle parti, salvo che il contratto non preveda il trattenimento delle quote, caso in cui, come in ipotesi di risoluzione del contratto per inadempimento del conduttore, l'importo costituisce reddito diverso ai sensi dell'art.67, co.1, lett. l) Tuir.

Ai fini del trattamento delle imposte di registro, invece, le quote di canoni relative al godimento dell'immobile sconteranno, in generale, l'imposta di registro al 2%. Alle quote da imputare a corrispettivo dovrà essere applicata l'aliquota del 3%, salvo la possibilità di scomputare tale imposta dall'imposta dovuta sul trasferimento finale del bene, cui si applicheranno le aliquote ordinarie per i trasferimenti di immobili. La base imponibile corrisponderà al valore dichiarato dalle parti o, se superiore, al corrispettivo pattuito, salvo l'applicazione, ove possibile, del prezzo-valore. Resta salvo il diritto al rimborso della maggiore imposta eventualmente versata, se l'imposta versata

sugli acconti risulti superiore a quella dovuta per il contratto di compravendita definitivo, mentre non sarà possibile ottenere la restituzione dell'imposta versata per gli acconti nel caso di mancato esercizio del diritto di acquisto da parte del conduttore ovvero di risoluzione del contratto per inadempimento.

Riferimenti normativi:

Circolare n.4/E/15

Arrivano i chiarimenti dell'Agenzia sul *bonus* investimenti

Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi è pari al 15% della spesa effettuata decurtata dei precedenti investimenti

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la Circolare n.5/E a chiarimento della disciplina, introdotta dall'art.18 del D.L. n.91/14, del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi e destinati a strutture aziendali ubicate in Italia, effettuati a decorrere dal 25 giugno 2014 e fino al 30 giugno 2015.

Il documento di prassi delinea l'ambito soggettivo e oggettivo dell'agevolazione, le modalità di calcolo e di utilizzo del credito d'imposta emergente nonché i casi di revoca e le eventuali sanzioni applicabili per la mancata restituzione dell'ammontare indebitamente compensato entro il termine imposto dalla legge.

Con riferimento all'ambito di applicazione soggettivo, l'Agenzia ricorda che possono usufruire del beneficio d'imposta tutti titolari di reddito d'impresa; sono pertanto ammesse all'agevolazione sia le imprese residenti in Italia che le stabili organizzazioni di soggetti esteri presenti nel territorio dello Stato. Vi rientrano anche gli enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata.

Per quanto riguarda l'ambito oggettivo, invece, devono essere soddisfatti alcuni requisiti ben precisi:

1. l'investimento deve avere ad oggetto beni classificabili in una delle sottocategorie appartenenti alla divisione 28 della tabella Ateco 2007, indipendentemente dalla denominazione attribuita ai beni dalla tabella stessa nonché dal codice "attività" dell'impresa cedente;
2. i beni oggetto di investimento devono essere strumentali rispetto all'attività esercitata dall'impresa che intende beneficiare dell'agevolazione;
3. il *bonus* spetta esclusivamente se i beni acquisiti sono nuovi nel senso che non devono essere mai stati utilizzati in alcun modo nella produzione. In tal senso non si considerano beni utilizzati quelli esposti in *show room*;
4. i beni per i quali si intende usufruire del credito devono essere destinati ad aziende ubicate in Italia;
5. rientrano nell'agevolazione solo i progetti di investimento di ammontare pari o superiore a 10.000 euro. A tal fine assumono rilevanza, oltre al prezzo d'acquisto, gli oneri accessori di diretta imputazione (spese di trasporto) nonché l'eventuale Iva indetraibile;
6. il beneficio compete a condizione che l'investimento sia realizzato a decorrere dal 25 giugno 2014 e fino al 30 giugno 2015. L'imputazione della spesa segue la competenza così come regolata dall'art.109 Tuir, in base al quale i costi di acquisto dei beni mobili si considerano sostenuti alla data di consegna o spedizione, mentre per quelli relativi ai servizi direttamente connessi con l'investimento rileva il momento di ultimazione. In tal senso la circolare precisa che il lasso temporale di vigenza dell'agevolazione riguarda due distinti periodi d'imposta, ovvero, per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare: il 2014, relativo agli investimenti realizzati dal 25 giugno al 31 dicembre, e il 2015, relativo agli investimenti realizzati dal 1 gennaio fino al 30 giugno.

Il *bonus* è pari al 15% dell'importo dell'investimento decurtato dell'ammontare della media degli investimenti in beni strumentali omogenei realizzati nei 5 periodi d'imposta precedenti, con possibilità di non considerare nel calcolo della media l'anno in cui l'impresa ha effettuato l'investimento più elevato.

In pratica, il valore su cui applicare il 15% è pari all'eccedenza dell'investimento agevolabile rispet-

to alla media degli investimenti in beni strumentali nuovi compresi nella divisione 28 della tabella Ateco effettuati nei 5 periodi d'imposta precedenti, con facoltà di escludere dal calcolo della media il più alto dei 5 valori. A tal fine, se si opta per l'esclusione, occorre ricordarsi di dividere la somma degli investimenti degli anni precedenti per 4.

Pertanto, per le imprese in attività dal 2013 che hanno investito nel 2014, l'ammontare agevolabile è pari all'intero importo della spesa. Ciò vale, in ogni caso, anche per le imprese costituite successivamente al 25 giugno 2014, per le quali, per espressa previsione normativa, il 15% si applica con riferimento al valore complessivo degli investimenti realizzati in ciascun periodo di imposta (2014 e 2015).

Il documento, poi, ricorda che il credito d'imposta così determinato è utilizzabile, in 3 quote annuali di pari importo, esclusivamente in compensazione a scomputo dei versamenti dovuti mediante il modello F24, ma solo a partire (per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare):

1. dal 1 gennaio 2016, per le imprese che hanno effettuato l'investimento dal 25 giugno al 31 dicembre 2014;
2. dal 1 gennaio 2017, per gli investimenti effettuati dal 1 gennaio al 30 giugno 2015.

Ai fini dell'utilizzo del *bonus* non rileva il limite alla compensazione applicabile ai crediti d'imposta agevolati di 250.000 euro, il limite del tetto annuo generale dei 700.000 euro nonché il divieto di compensare crediti erariali in presenza di somme erariali iscritte a ruolo e scadute per un ammontare superiore a 1.500 euro.

L'Agenzia ribadisce l'irrilevanza fiscale del credito; esso, infatti, non concorre alla formazione della base imponibile Ires, Irpef e Irap dell'impresa, non rileva per il calcolo della quota degli interessi passivi deducibili ai sensi dell'art.61 Tuir e non rileva per la determinazione della quota di spese deducibile ai sensi dell'art.109, co.5, Tuir. Inoltre, chiarisce la possibilità di cumulare il bonus con altre agevolazioni, ove le relative norme disciplinanti non dispongano diversamente.

Infine, l'Ufficio affronta la questione relativa all'eventuale revoca del beneficio fiscale. In particolare, la decadenza dal bonus è disposta nel periodo d'imposta in cui:

1. l'impresa cede o destina fuori dalla sfera commerciale i beni oggetto dell'investimento agevolato prima che sia decorso il periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata effettuata la spesa;
2. i beni oggetto dell'investimento agevolato sono trasferiti in aziende (anche di proprietà del beneficiario del bonus) situate fuori dall'Italia entro il quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui è stata effettuata la spesa.

In caso di revoca, il contribuente è tenuto alla restituzione del credito indebitamente utilizzato entro il termine del saldo dell'Ires o dell'Irpef relativa al periodo d'imposta in cui si verifica la causa di decadenza. Qualora la restituzione avvenga decorso tale termine diventa applicabile la sanzione del 30% prevista per gli omessi o ritardati versamenti (art.13 del D.Lgs. n.471/97).

Riferimenti normativi:

Circolare n.5/E/15

D.L. n.91/2014

Segreto bancario: capitolati Svizzera, Liechtestein e Principato di Monaco

In poco più di una settimana, dal 23 febbraio al 2 marzo 2015, sono stati ratificati numerosi accordi in materia di scambio di informazioni fiscali, che determinano la resa, tra gli altri, di Svizzera, Liechtestein e Monaco alla trasparenza fiscale, secondo il modello Ocse di Tax Information Exchange Agreement (Tiea). Lo Stato a cui saranno chieste informazioni, d'ora in poi, non potrà rifiutarsi di fornire collaborazione amministrativa né opporre il segreto bancario. In alcuni casi, sono stati siglati anche protocolli aggiuntivi per la futura gestione di richieste di informazioni collettive.

Raggiunte le intese per la cooperazione fiscale e finanziaria

A partire dalla Svizzera, uno ad uno tutti i principali Stati sostenitori del segreto bancario, tra cui *Liechtenstein* e il Principato di Monaco, si sono piegati allo scambio automatico di informazioni riguardanti i contribuenti italiani.

La Confederazione Elvetica, sulla base dell'accordo multilaterale sottoscritto dalla stessa in sede Ocse sulla base del modello "*Common Reporting Standard*", si era già impegnata, a far data dal 2018, ad aderire allo scambio di informazioni automatico, che avrà ad oggetto i dati degli anni a partire dal 2017. Per il momento, invece, l'accordo siglato dal Governo italiano e dal Consiglio federale il 23 febbraio 2015, e che modifica la Convenzione tra i due Paesi per evitare le doppie imposizioni, prevede uno scambio di informazioni "a richiesta" e non "automatico". Ciò vuol dire che le informazioni saranno date dalla Svizzera solo previa specifica richiesta, anche relativa a "richieste di gruppo", da parte delle autorità fiscali italiane.

Con la ratifica di questo Protocollo, quindi, la Svizzera è stata inclusa nelle *white lists* italiane, uscendo dalle *black lists* stilate esclusivamente in base all'assenza dello scambio di informazioni. Ciò produce effetti, in primo luogo, ai fini della regolarizzazione spontanea dei capitali detenuti illegalmente nella Confederazione (la cosiddetta *voluntary disclosure*). A seguito dell'equiparazione della Svizzera ai Paesi non *black list*, infatti, i contribuenti italiani potranno sanare le irregolarità pagando integralmente le imposte dovute e usufruendo sia di termini di prescrizione dell'accertamento più favorevoli sia di un regime sanzionatorio più conveniente.

La prima conseguenza è pertanto quella di sterilizzare, ai fini delle imposte, il raddoppio dei termini di accertamento previsto per i capitali detenuti in Stati *black list*, per cui (salvo i casi di denuncia di reato fiscale) resteranno accertabili (e dunque da regolarizzare) solo i periodi di imposta dal 2009 (in caso di dichiarazione omessa) o dal 2010 (in caso di dichiarazione infedele) al 2013. A tal fine, inoltre, è necessario che il contribuente rilasci all'intermediario estero l'autorizzazione a trasmettere i dati all'Agenzia delle entrate, in caso di richiesta.

Per quanto riguarda le sanzioni, l'accordo produrrà benefici sia con riferimento alle imposte che al monitoraggio. Sotto il primo profilo, infatti, viene espressamente "bloccato" il raddoppio delle sanzioni previsto sempre dall'art.12, D.L. n.78/09, a partire dal periodo di imposta 2008, in caso di capitali detenuti in Paesi *black list*. Tornano pertanto ad essere applicabili le sanzioni del 120% (dichiarazione omessa) e del 100% (dichiarazione infedele), le quali, nella migliore delle ipotesi per il contribuente, potranno essere definite pagando, a conti fatti, 1/8 delle stesse, pur rimanendo operativa la presunzione secondo la quale i capitali detenuti in Paesi *black list* si presumono, salva prova contraria, costituiti con redditi sottratti a tassazione in Italia. Dal punto di vista del monitoraggio fiscale, infine, grazie all'accordo, la sanzione RW viene fissata per i periodi ancora contestabili pari, in ogni caso, al 3% (invece che il 5% fino al 2007 e il 6% dal 2008), equiparando, anche in questo caso, il trattamento sanzionatorio a quello dei Paesi non inclusi nelle *black list*.

In occasione della stipula dell'accordo sullo scambio di informazioni i rappresentanti fiscali dei due Paesi hanno inoltre concluso un preciso accordo politico, il cosiddetto "*roadmap*", su diversi punti

Internazionalizzazione

di carattere fiscale e finanziario, tra cui, in particolare, la futura imposizione dei frontalieri. Attualmente i frontalieri italiani che lavorano in Svizzera sono assoggettati a tassazione esclusiva in Svizzera; i Cantoni versano poi all'Italia il 38,8% del gettito che è destinato ai Comuni frontalieri, con il meccanismo dei c.d. "ristorni".

In futuro, tale meccanismo sarà eliminato, ed i frontalieri di entrambi i Paesi saranno assoggettati a tassazione sia nello Stato di residenza che in quello dove esercitano l'attività lavorativa e, di conseguenza, non vi sarà più alcuna compensazione finanziaria tra gli Stati. Gli accordi iniziali, che saranno oggetto di rinegoziazione nel corso del 2015, prevedono per il momento una tassazione parziale in Svizzera, nella misura massima del 70% del totale dell'imposta, ed una imposizione ordinaria in Italia, con il conseguente obbligo di dichiarazione da parte del lavoratore frontaliere.

Per quanto concerne il *Liechtenstein*, sono tre i capisaldi dell'accordo con l'Italia: oltre al Protocollo di scambio di informazioni su richiesta, relativamente a tutte le imposte, secondo il modello Ocse, è stato siglato un protocollo aggiuntivo sull'azione futura dei due Paesi per la gestione delle richieste di informazioni collettive, nonché una dichiarazione congiunta di reciproco impegno ad applicare lo scambio automatico di informazioni a far data dal 2017, nel pieno rispetto della tempistica concordata a livello internazionale.

L'accordo sancisce la fine del segreto bancario, mentre il protocollo aggiuntivo sarà vincolato a determinati comportamenti che lasciano presumere l'intenzione dei contribuenti italiani di "nascondere" attività: l'invio di dati relativi a gruppi di clienti di banche avverrà solo per i cosiddetti «conti chiusi», quei conti correnti che sono stati chiusi tra la data della firma dell'accordo e quella di attuazione di un'intesa sullo scambio automatico di informazioni basata sul modello Ocse, intestati a contribuenti italiani che non abbiano rilasciato all'intermediario l'autorizzazione prevista dal programma di collaborazione volontaria o che non abbiano già trasferito le attività presso altri intermediari italiani o di Paesi che consentono un adeguato scambio di informazioni. L'Agenzia, inoltre, potrà ottenere informazioni su gruppi di contribuenti in caso di conti sostanzialmente "svuotati", mantenuti alla data dell'Accordo, ma che alla fine del mese precedente l'accordo presentavano un saldo di conto superiore a quindicimila euro.

Anche per il *Liechtenstein* le conseguenze della firma del Protocollo sono analoghe a quelle della Svizzera: lo Stato sarà considerato a tutti gli effetti un paese "non *black list*" ai fini della *voluntary disclosure*, consentendo così ai cittadini italiani che vi detengono attività in maniera illegale di accedere alla procedura di regolarizzazione a condizioni più favorevoli.

Infine, anche il Principato di Monaco ha siglato con l'Italia l'accordo conforme al TIEA (*Tax Information Exchange Agreement*) di matrice Ocse, un Protocollo aggiuntivo, che regola le richieste di gruppo, nonché la dichiarazione congiunta di carattere politico di impegno collaborativo. Le *group requests*, conformemente a quanto previsto anche negli accordi stipulati con gli altri Stati, potranno riguardare anche elementi in essere tra la data di sottoscrizione e quella di entrata in vigore dell'accordo.

L'Italia, pertanto, con questi ultimi TIEA, va ad aggiungere tre importanti Stati al già cospicuo elenco di accordi internazionali di "trasparenza fiscale", che hanno visto coinvolti, tra gli altri, Bermuda, *Cayman Island*, *Cook Island*, *Guernsey*, Gibilterra, Isola di Man e Jersey.

POLYEDRO®

La migliore tecnologia, da qualunque lato la guardi

Dall'esperienza e dalla ricerca TeamSystem nasce **POLYEDRO, la tecnologia esclusiva che d'ora in poi troverai in ogni singolo modulo del sistema di gestione**, dalla contabilità all'archiviazione digitale, dalla gestione del personale a quella del magazzino.

La nuova piattaforma web nativa ha dato vita ad un'offerta innovativa per Professionisti e Aziende.

LYNFA e ALYANTE, due prodotti di ultima generazione: un'evoluzione naturale che migliora la flessibilità e semplicità di utilizzo di ogni applicazione, consentendo di lavorare in mobilità su smartphone, tablet e notebook: così puoi fare tutto in meno tempo e ovunque vuoi.

Un nuovo ambiente, nuovi strumenti, un nuovo modo di lavorare. Con l'affidabilità e la solidità di sempre.

Grazie alla tecnologia innovativa di POLYEDRO, TeamSystem si conferma leader in Italia e punto di riferimento nel settore dei software gestionali.

Sei caratteristiche fanno di POLYEDRO una tecnologia solida, ma molto flessibile:

- 1. USER EXPERIENCE:** è così semplice che ti sembra di usarlo da sempre.
- 2. MOBILITÀ:** usa le applicazioni via Web e mobile, dove e quando ne hai bisogno.
- 3. PRODUTTIVITÀ:** strumenti per organizzare il lavoro, collaborare e risparmiare tempo.
- 4. MODULARITÀ:** un set di applicazioni che crescono con te, affidabili e integrate.
- 5. WORKFLOW:** lo strumento che ti guida e fa scorrere meglio il tuo lavoro.
- 6. CLOUD:** riduce costi e rischi di gestione.



Fatturazione Elettronica Pubblica Amministrazione

La soluzione TeamSystem per la tua Azienda

Con **Service Web Fatturazione Elettronica** possiamo aiutarti a gestire l'intero processo di emissione delle fatture elettroniche verso la Pubblica Amministrazione.

Uno specifico modulo per la Fatturazione Elettronica studiato per il tuo gestionale Gamma ti permette inoltre di emettere in automatico il documento di vendita nel formato XML corretto.

1. HAI GIÀ IL FILE IN FORMATO XML E DEVI SOLO SPEDIRLO E ARCHIVIARLO?

Ti basta accedere al sito dedicato al servizio, autenticarti e fare l'upload del file XML dal tuo computer al server web.

2. HAI SOLO UNA FATTURA PRODOTTA IN MODO TRADIZIONALE?

Una volta che hai effettuato l'accesso al sito web dedicato e ti sei autenticato, devi solo selezionare l'utility di compilazione manuale e inserire

“intestazione” e “corpo” del tuo documento.

La compilazione è guidata e semplificata e puoi anche effettuarla in tempi diversi.

Ora ti basta un click sul pulsante “Invia fattura” ed hai terminato.

3. COSA SUCCEDERÀ ORA AL TUO DOCUMENTO?

Una volta che hai inviato il file o compilato il tuo documento noi provvediamo a:

- Apporre la firma digitale;
- Inviarlo all'SDI per l'inoltro all'ufficio della PA destinatario;
- Gestire tutte le notifiche con l'SDI;
- Riportare nella tua area riservata l'esito dell'invio;
- A conservare elettronicamente a termini di legge, se lo desideri, il documento inviato e le relative notifiche.