

Gentile cliente,

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

## NOVITA' FISCALI

### BONUS ALBERGHI - CINEMA

#### BONUS DIGITALIZZAZIONE TURISTICA

##### *Soggetti beneficiari*

I beneficiari del predetto bonus sono individuati oltre che dagli “*esercizi ricettivi singoli o aggregati con servizi extra-ricettivi o ancillari*” anche dalle **agenzie di viaggio e tour operator** c.d. “*incoming*” (ovvero che si occupano di portare in Italia turisti dall'estero) per una **quota** non superiore al 10% delle risorse stanziare ai fini della concessione del bonus pari a €15 milioni per i periodi d'imposta 2015-2019.

##### *Spese agevolabili*

Il credito in esame spetta con riferimento alle **spese** relative a:

- **impianti wi-fi**;
- **siti web** ottimizzati per il sistema mobile;
- **programmi e sistemi informatici** per la **vendita** diretta di servizi e pernottamenti purché in grado di garantire gli standard di interoperabilità necessari all'integrazione con siti e portali di promozione pubblici e privati e di favorire l'integrazione fra servizi ricettivi ed extra-ricettivi;
- **spazi e pubblicità** per la promozione e commercializzazione di servizi e pernottamenti turistici sui siti e piattaforme informatiche specializzate, anche gestite da tour operator e agenzie di viaggio;
- **servizi di consulenza** per la comunicazione e il marketing digitale;
- strumenti per la **promozione digitale** di **proposte e offerte** innovative in tema di inclusione e di ospitalità per persone disabili;
- **servizi** relativi alla **formazione del titolare o del personale dipendente**, finalizzati alle attività di cui sopra.

##### *Determinazione del credito*

Il **credito d'imposta in esame, pari al 30%** e fino ad un massimo di €12.500, spetta per le spese sostenute per la “*digitalizzazione del settore*” turistico (le spese massime agevolabili ammontano quindi a €41.666,70).

Il periodo di riconoscimento del predetto credito è riferito ai **periodi d'imposta 2014, 2015 e 2016**.

##### *Utilizzo del credito*

Il bonus va ripartito in **3 quote annuali** di pari importo. **La prima quota** dello stesso, relativa alle **spese 2014, è utilizzabile dall'1.1.2015**.

Il credito va utilizzato in **compensazione** tramite il **mod. F24** “*esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena lo scarto dell'operazione di versamento*”. Inoltre il credito in esame:

- **non** è tassato ai fini **IRPEF / IRES** e **non** concorre alla formazione del **valore della produzione IRAP**;

- **non rileva** ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR.

L'operatività dell'agevolazione in esame è subordinata all'emanazione di un apposito DM da parte del Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, entro il 31.10.2014.

### ***Decadenza dall'agevolazione***

È prevista una specifica causa di decadenza dall'agevolazione in esame allorché i beni oggetto degli investimenti agevolati siano **“destinati a finalità estranee all'esercizio di impresa”**.

---

## **BONUS RIQUALIFICAZIONE IMPRESE ALBERGHIERE**

---

In sede di conversione sono state apportate una serie di modifiche al c.d. “bonus riqualificazione imprese alberghiere”.

### ***Soggetti beneficiari***

Il credito in esame spetta alle **“imprese alberghiere” esistenti** alla data dell'**1.1.2012**.

### ***Spese agevolabili***

Il bonus in esame spetta in relazione alle seguenti **spese**:

- di cui all'art. 3, comma 1, lett. b), c) e d), DPR n. 380/2001 ossia:
  - **manutenzione straordinaria;**
  - **restauro e risanamento conservativo;**
  - **ristrutturazione edilizia;**
- di **incremento dell'efficienza energetica;**
- per l'**eliminazione delle barriere architettoniche** ex Legge n. 13/89 e DM n. 236/89, tenendo conto anche **“dei principi della «progettazione universale» di cui alla Convenzione delle Nazioni Unite sui diritti delle persone con disabilità”**;
- per **“ulteriori interventi”**, comprese quelle per l'**acquisto di mobili e componenti d'arredo**.

### ***Bonus mobili alberghi***

A seguito delle modifiche apportate in sede di conversione, le imprese alberghiere possono beneficiare anche di un **“bonus mobili”** con riguardo all'acquisto di **mobili / componenti d'arredo destinati esclusivamente all'arredo** degli **immobili** oggetto dei **predetti interventi**.

Il bonus è subordinato al fatto che il **beneficiario non ceda a terzi né destini a finalità estranee** all'esercizio di impresa i beni agevolati **“prima del secondo periodo d'imposta successivo”**.

### ***Determinazione del credito***

Il credito d'imposta è **pari al 30%** delle spese sostenute fino ad un **massimo di € 200.000** (il credito massimo spettante ammonta quindi a €60.000).

### ***Utilizzo del credito***

Il predetto credito va **ripartito in 3 quote annuali di pari importo** ed è riconosciuto **“per il periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto [2014] e per i due successivi [2015-2016]”**. La prima quota del credito relativo alle spese 2014 è **utilizzabile dall'1.1.2015**

Il credito in esame va utilizzato **esclusivamente in compensazione** tramite il mod. F24. Inoltre, analogamente al credito digitalizzazione:

- **non va tassato** ai fini **IRPEF / IRES** e **non** concorre alla formazione del **valore della produzione IRAP** (tale previsione è stata inserita in sede di conversione);
- l'agevolazione in esame **non rileva** ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR;

- l'operatività è **subordinata** all'emanazione di uno **specifico DM** da parte del Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo **entro il 31.10.2014**.

In relazione ai bonus sopra esaminati è necessario **rispettare i limiti previsti** dalla citata **disciplina "de minimis"**, peraltro recentemente rivista con il Regolamento UE n. 1407/2013.

Per il periodo **1.1.2014 – 31.12.2020** il **massimale** di aiuti che un'impresa può ricevere dallo Stato nell'arco di un **triennio** è pari a **€ 200.000** (complessivi) fermi restando i **limiti di stanziamento** previsti dal Decreto in esame

## *DECRETO COMPETITIVITA'*

### **BONUS SETTORE AGRICOLO**

Sono previste nuove agevolazioni relativamente e credito e-commerce, bonus sviluppo nuovi prodotti, assunzione giovani lavoratori, detrazione affitto terreni agricoli a giovani

### **TRATTAMENTO IVA CONTRIBUTO PER RECUPERO PNEUMATICI FUORI USO**

In sede di conversione è stato previsto che il **contributo per il recupero dei pneumatici fuori uso** (PFU) costituisce **parte integrante del corrispettivo** di vendita e lo stesso:

- va **assoggettato ad IVA**;
- va **indicato in fattura** "*in modo chiaro e distinto*".

Inoltre, è stabilito che il produttore / importatore applicano il contributo vigente alla data di immissione del pneumatico sul mercato nazionale del ricambio; lo stesso rimane invariato in tutte le successive fasi della commercializzazione.

Ciascun **rivenditore** deve **indicare in fattura** "*in modo chiaro e distinto*" **il contributo pagato al momento dell'acquisto**.

### **COOPERATIVE DI CONSUMO**

#### *Tassazione utili*

Per le cooperative di consumo e loro consorzi:

- è prevista la **non concorrenza** alla formazione del **reddito imponibile** ai fini delle imposte dirette della **quota di utili destinata ad aumento del capitale sociale** nei limiti e alle condizioni di cui al Regolamento UE n. 1407/2013. Si rammenta che per la generalità delle cooperative, ai sensi del comma 3 dell'art. 7, Legge n. 59/92, l'aumento del capitale sociale non concorre alla formazione del reddito imponibile nei limiti di cui al comma 1 del citato art. 7 (variazioni dell'indice ISTAT calcolate per il periodo corrispondente a quello dell'esercizio in cui gli utili sono stati prodotti);
- è stabilita nella misura del **23%** l'**esenzione** da tassazione della quota di **utili netti annuali**, a condizione che la stessa sia destinata ad una **riserva indivisibile** prevista dallo statuto. Detta misura riguarda le **coop a mutualità non prevalente**. Per le coop di consumo a mutualità prevalente l'esenzione è fissata nella misura del 45%.

Rimane ferma la disposizione di cui all'art. 6, comma 1, DL n. 63/2002 in base alla quale l'utile accantonato a riserva obbligatoria (legale) è tassato nella misura del 10%.

Le novità in esame sono applicabili a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 21.8.2014 (data di entrata in vigore della legge di conversione), ossia, in generale, **dal 2015**.

#### *Ipotesi di esclusione dei soci*

Con un apposito Decreto del Ministero dello Sviluppo economico, da adottare entro il 19.9.2014

(30 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione) saranno:

- stabilire le misure che le cooperative di consumo con un numero di soci superiore a 100.000 dovranno adottare per migliorare il coinvolgimento dei soci nei processi decisionali della società;
- individuati i **casi di esclusione** ex art. 2533, C.c. **del socio che non ha tenuto alcun rapporto sociale / economico con la cooperativa**, nel rispetto di quanto previsto dallo statuto, per un periodo di **almeno 1 anno**.

Le cooperative, **entro il 31.12.2015**, dovranno **adeguare il proprio statuto** alle disposizioni di cui al citato Decreto

## **BONUS ACQUISTO BENI STRUMENTALI – “TREMONTI-QUATER”**

È confermato il riconoscimento dell'incentivo per gli investimenti realizzati da titolari di reddito d'impresa (ditte individuali, società di persone, società di capitali, cooperative) in **beni strumentali nuovi**.

In considerazione delle analogie con i precedenti benefici, l'agevolazione in esame può essere definita “Tremonti-quater”.

### ***Soggetti interessati***

L'agevolazione spetta ai soggetti **titolari di reddito d'impresa**, compresi coloro che hanno iniziato l'attività:

- da meno di 5 anni alla data del 25.6.2014, anche se con durata dell'attività inferiore a 5 anni;
- dal 26.6.2014.

### ***Soggetti “titolari di attività industriali”***

I soggetti “*titolari di attività industriali*” a rischio di incidenti sul lavoro, ex D.Lgs. n. 334/99, possono fruire dell'incentivo “*solo se è documentato l'adempimento degli obblighi e delle prescrizioni di cui al citato decreto*”.

### ***Spese agevolabili***

Il beneficio in esame è riconosciuto per gli investimenti:

- di importo **superiore a €10.000** (per singolo bene);
- effettuati dal 25.6.2014 al 30.6.2015;
- in **beni nuovi strumentali** compresi nella **divisione 28 della tabella Ateco 2007** ossia:

### ***Determinazione dell'agevolazione***

L'agevolazione consiste in un credito d'imposta **pari al 15%** delle spese sostenute in **eccedenza rispetto alla media degli investimenti** nei suddetti beni strumentali **realizzati nei 5 periodi d'imposta precedenti**, con facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.

Il credito spetta con riguardo al valore complessivo degli investimenti **realizzati in ciascun periodo d'imposta**.

Il credito d'imposta è ripartito in **3 quote annuali di pari importo** la prima delle quali utilizzabile a decorrere dall'1.1 del secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento (ad esempio, per gli investimenti 2014, dall'1.1.2016).

### ***Soggetti che hanno iniziato l'attività da meno di 5 anni***

Per i soggetti che hanno iniziato l'attività da meno di 5 anni alla data del 25.6.2014 va considerata la media degli investimenti nei suddetti beni strumentali realizzati nei periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 25.6.2014 o a quello successivo, con la facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.

### **Modalità di utilizzo del credito**

Il credito è utilizzabile esclusivamente in **compensazione** tramite il **mod. F24** e non è soggetto al limite annuale pari a €250.000 ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007. Inoltre:

- non è tassato ai fini IRPEF / IRES e non è soggetto ad IRAP;
- va indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riconoscimento e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi nei quali lo stesso è utilizzato;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR.

### **Cause di decadenza**

Il bonus è revocato in caso di:

- **cessione a terzi** o destinazione dei beni agevolati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa **prima del secondo periodo d'imposta successivo** all'acquisto;
- **trasferimento** dei beni agevolati, entro il 31.12 del **quarto anno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione, in strutture produttive fuori del territorio italiano, anche se appartenenti al beneficiario dell'agevolazione.

In caso di indebita fruizione il credito:

- va restituito entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si è verificata la decadenza;
- è recuperato dall'Agenzia delle Entrate maggiorato di interessi e sanzioni.

---

### **NUOVA MISURA DEL CAPITALE SOCIALE (MINIMO) DELLE SPA**

È confermata la modifica all'art. 2327, C.c. per effetto della quale il **capitale sociale minimo** per la costituzione di spa / sapa passa da €120.000 a **€50.000**, con possibilità per le **società già esistenti** di adeguarsi al nuovo limite previa specifica modifica statutaria.

---

### **NOMINA DEL COLLEGIO SINDACALE / REVISORE NELLE SRL**

È confermata l'abrogazione del comma 2 dell'art. 2477, C.c., con la conseguenza che **l'obbligo di nomina del Collegio sindacale / revisore di una srl non è più collegato all'entità del capitale sociale**.

Di fatto la presenza dell'organo di controllo è ora obbligatoria soltanto qualora:

- per **2 esercizi consecutivi** siano stati **superati 2 dei 3 limiti** previsti dall'art. 2435-bis, ossia le soglie il cui superamento comporta la redazione del bilancio in forma ordinaria;
- la società è tenuta alla **redazione del bilancio consolidato**;
- la società **controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti**.

Tale modifica si riflette anche sull'obbligo di nomina dell'organo di controllo delle cooperative, stante il richiamo al citato art. 2477 contenuto nell'art. 2543, C.c.

In sede di conversione è stato disposto che il **venir meno dell'obbligo di nomina** del Collegio sindacale / revisore costituisce **giusta causa di revoca**.

---

### **ISCRIZIONE NEL REGISTRO DELLE IMPRESE**

In sede di conversione, "*al fine di accelerare ... le procedure finalizzate all'avvio delle attività economiche ...*", è stata prevista, nei confronti delle società diverse dalle spa, l'iscrizione immediata nel Registro delle Imprese, richiesta in base ad un atto pubblico / scrittura privata autenticata, ferma restando la cancellazione d'ufficio in caso di insussistenza delle condizioni richieste.

---

### **CERTIFICAZIONE CREDITI NEI CONFRONTI DELLA P.A.**

A seguito della modifica, apportata in sede di conversione, il termine previsto dall'art. 37, DL n.

66/2014, entro il quale **presentare l'istanza di certificazione dei crediti** vantati nei confronti della P.A. è stato **differito** dal 31.8.2014 al **31.10.2014**.

## TARIFE INCENTIVANTI ELETTRICITÀ IMPIANTI FOTOVOLTAICI

Sono confermate le modifiche ai sistemi di incentivazione previsti per la produzione di energia elettrica da impianti solari fotovoltaici, previste al fine di *“ottimizzare la gestione dei tempi di raccolta ed erogazione degli incentivi e favorire una migliore sostenibilità nella politica di supporto alle energie rinnovabili”*.

In particolare, i titolari di impianti fotovoltaici di potenza nominale **superiore a 200 kW** subiranno, **dall'1.1.2015**, una **riduzione** della tariffa incentivante. In sede di conversione è stato specificato che la rimodulazione della tariffa avviene in base alla scelta, da comunicare al GSE **entro il 30.11.2014**. È possibile scegliere **1** delle seguenti opzioni:

1. erogazione della tariffa per un periodo di 24 anni (decorrente dall'entrata in esercizio degli impianti), **modulata** in funzione del periodo residuo. La predetta percentuale di riduzione, basata sugli anni che rimangono all'impianto per esaurire il periodo di 20 anni di incentivazione, è la seguente:

Periodo residuo (anni)	Percentuale di riduzione dell'incentivo
12	25%
13	24%
14	22%
15	21%
16	20%
17	19%
18	18%
oltre 19	17%

2. rimodulazione della tariffa, fermo restando il periodo ventennale, con fruizione di un **incentivo ridotto** rispetto all'attuale **nel primo periodo di fruizione** e di un **incentivo incrementato** nella stessa misura nel **secondo periodo di fruizione**. Le percentuali di rimodulazione saranno fissate dal Ministero dello Sviluppo economico con un apposito Decreto;
3. riduzione della tariffa, fermo restando il periodo ventennale, di una quota percentuale dell'incentivo riconosciuto al 25.6.2014 (data di entrata in vigore del Decreto), per la durata residua del periodo di incentivazione, secondo le seguenti quantità:

Impianto	Percentuale di riduzione dell'incentivo
da €200 kW a 500 kW	6%
da 500 kW a 900 kW	7%
superiore a 900 kW	8%

In **assenza di comunicazione** il GSE applica quest'ultima opzione.

Nel caso di **tariffe onnicomprensive** erogate ai sensi del DM 5.7.2012 le suddette riduzioni si applicano alla sola componente incentivante

Dal **secondo semestre 2014** le tariffe incentivanti sono erogate in rate mensili costanti in misura pari al 90% della *“produttività media annua stimata”* dell'impianto, con congruaggio entro il 30.6 dell'anno successivo.

È inoltre previsto che le Regioni e gli Enti locali avranno il compito di adeguare, se necessario, ciascuno per la parte di competenza, alla durata dell'incentivo rimodulata, la validità temporale dei permessi rilasciati, comunque denominati, per la costruzione e l'esercizio degli impianti fotovoltaici ricadenti nel campo di applicazione della norma in esame.

In sede di conversione ai **soggetti beneficiari degli incentivi** per la produzione di energia da fonti rinnovabili è riconosciuta la possibilità di **cedere una quota degli stessi**, fino all'80%, ad un

acquirente “*selezionato tra i primari operatori finanziari europei*”, che subentra nel diritto alla relativa percezione.

## IRREGOLARE REDAZIONE DELL'INVENTARIO

---

Sentenza Corte Cassazione 18.7.2014 n. 16477

È legittimo l'accertamento induttivo effettuato nei confronti di un'impresa che nel libro degli inventari ha indicato il valore complessivo delle rimanenze senza riportare la consistenza dei beni raggruppati in categorie omogenee per natura e valore nonché il criterio di valutazione utilizzato

## NOVITA' LAVORO

## NOVITA' JOBS ACT

## APPRENDISTATO

---

A proposito delle modifiche introdotte al Testo Unico dell'apprendistato, l'intervento del Ministero riguarda le novità concernenti la forma scritta del Piano Formativo Individuale, le clausole di stabilizzazione, la disciplina del contratto di apprendistato per la qualifica e per il diploma professionale e dell'apprendistato professionalizzante.

### Piano formativo individuale (PFI)

Secondo il Jobs Act la **forma scritta** è richiesta oltre che per il contratto e il patto di prova anche per il **Piano formativo individuale** (PFI), seppur “*in forma sintetica*”.

Come per il passato il Piano formativo può essere redatto sulla base di moduli e formulari stabiliti dalla contrattazione collettiva o dagli enti bilaterali.

La **redazione** del Piano è **contestuale all'assunzione**: scompare, infatti, la possibilità di redigere lo stesso entro 30 giorni dalla data di assunzione

Al riguardo il Ministero ritiene che la scelta del Legislatore di non mantenere tale termine è legata a due fattori:

- **non è indispensabile**, ai fini della legittimità del contratto, la **verifica** del Piano formativo da parte degli **Enti bilaterali**;
- l'elaborazione del Piano in forma sintetica “*appare meno complessa*”.

Dal momento che il Testo unico delega agli Accordi interconfederali/CCNL la disciplina concreta del contratto di apprendistato, il Ministero del Lavoro:

- conferma la **validità** delle **clausole** della **contrattazione** collettiva vigente che, in base alla precedente formulazione della norma, prevedono il predetto termine di **30 giorni** per la redazione del PFI;

ammette la possibilità della reintroduzione di tale termine ad opera delle **parti sociali**

Si ricorda, altresì, che il PFI in forma sintetica è obbligatorio esclusivamente in relazione alla formazione per l'acquisizione delle competenze tecnico-professionali e specialistiche.

### Disciplina transitoria

Le **disposizioni transitorie** del Jobs Act stabiliscono che le **novità** in materia di **piano formativo individuale** si applicano

- ai **rapporti** di apprendistato **costituiti a decorrere** dalla data della sua entrata in vigore (**21 marzo 2014**),
- fatti salvi gli effetti già prodotti dalle disposizioni introdotte dal predetto decreto.

Pertanto, i contratti di apprendistato stipulati dal 21 marzo 2014 al 19 maggio 2014 (giorno antecedente all'entrata in vigore della Legge di conversione) possono non contenere il Piano

formativo individuale in forma scritta (dal 20 maggio è infatti obbligatoria la forma scritta del PFI, anche se in forma sintetica).

In tale ipotesi la mancata formalizzazione del Piano formativo non può ritenersi produttiva di alcuna conseguenza sul piano civilistico o amministrativo

### **Clausole di stabilizzazione**

Il Testo Unico dell'Apprendistato contiene una **nuova** formulazione della clausola di **stabilizzazione legale**

- rivolta ora ai **datori di lavoro** che occupano **almeno 50 dipendenti**,
- che fissa al **20%** la percentuale di **apprendisti** dipendenti dallo stesso datore di lavoro che devono essere stati **confermati in servizio nei 36 mesi precedenti** la nuova assunzione con contratto di apprendistato.

È prevista la possibilità da parte dei CCNL stipulati dai sindacati comparativamente più rappresentativi sul piano nazionale di fissare limiti diversi dal suddetto, sempre, comunque, con riferimento ai soli datori che occupano almeno 50 dipendenti.

In merito alle conseguenze ascrivibili al datore di lavoro in caso di violazione degli oneri di stabilizzazione, il Ministero distingue tra inosservanza

- della clausola legale ovvero contrattuale riferita a datori di lavoro che occupano almeno 50 dipendenti e
- della clausola contrattuale riferita a datori di lavoro che occupano fino a 49 dipendenti.

In sede di ispezione, nel caso di **violazione** della **clausola legale/contrattuale** (primo caso) il rapporto di apprendistato viene **“disconosciuto”** e riconvertito in un normale rapporto a tempo indeterminato

Nel secondo caso (datori di lavoro che occupano fino a 49 dipendenti) la violazione delle clausole di stabilizzazione eventualmente previste dai contratti collettivi, anche già vigenti, non produce il disconoscimento del contratto di apprendistato.

### **Disciplina transitoria**

Le **nuove disposizioni** trovano esclusiva applicazione ai rapporti di apprendistato costituiti a decorrere **dal 21 marzo 2014**. Nel periodo 21 marzo – 19 maggio 2014 sono fatti salvi gli effetti già prodotti dalle disposizioni introdotte dal DL n. 34/2014 nella sua formulazione originaria, che non prevedeva le clausole di stabilizzazione. Pertanto, in tale periodo l'inosservanza di clausole di stabilizzazione non può ritenersi produttiva di alcuna conseguenza sul piano civilistico o amministrativo.

### **Apprendistato per la qualifica e per il diploma professionale**

In assenza di una disciplina contrattuale che definisca la modalità di retribuzione delle ore di formazione nell'Apprendistato per la qualifica e per il diploma professionale è stabilito un **limite minimo di retribuzione**. In pratica il datore non può scendere al di sotto dell'importo risultante dalla sommatoria della retribuzione delle **ore di lavoro** effettivamente prestate e della retribuzione del **35%** delle **ore di formazione**.

È previsto che i contratti collettivi, stipulati da associazioni comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, regolino specifiche modalità di utilizzo del contratto di **apprendistato**, anche a **tempo determinato**, per lo svolgimento di **attività stagionali**. In tal senso è stata ampliata la possibilità della contrattazione collettiva di livello nazionale di intervenire su tale tipologia contrattuale, **nell'ambito dell'alternanza scuola-lavoro**, ovviamente se regolata alla fonte dalle Regioni/Province Autonome.

### **Apprendistato professionalizzante**

In sede di conversione in legge del DL n. 34/2014 è stata tolta la previsione per cui la **formazione** di tipo **professionalizzante**, svolta sotto la responsabilità dell'azienda “poteva” essere **integrata** (nei limiti delle risorse annualmente disponibili) dall'**offerta formativa pubblica** finalizzata all'acquisizione di competenze di base o trasversali.

In sostanza, l'offerta formativa pubblica **rimane obbligatoria** nei limiti di quanto stabilito dalle Regioni/Province autonome

È stato previsto l'onere in capo alla Regione di **comunicare** al datore di lavoro:

- le modalità di svolgimento dell'offerta formativa pubblica, anche con riferimento alle sedi e al calendario delle attività previste,
- **entro 45 giorni** dalla comunicazione dell'instaurazione del rapporto.

Tale **adempimento** da parte delle Regioni/Province Autonome è da considerarsi **obbligatorio** e *“vuole costituire un elemento di certezza per le imprese*

Infatti, dopo la comunicazione preventiva obbligatoria CO di instaurazione del rapporto di apprendistato professionalizzante, i datori saranno destinatari di una informativa completa sui corsi organizzati, con indicazione delle sedi e del calendario.

Al riguardo il Ministero osserva che:

*“La scelta di individuare detto termine produce evidentemente effetti anche sotto il profilo delle responsabilità datoriali, in quanto la mancata comunicazione nei termini previsti (45 giorni) non consente di configurare alcuna responsabilità del datore di lavoro (...) in caso di inadempimento degli obblighi formativi. Conseguentemente, il personale ispettivo si asterrà dall'applicazione della sanzione per omessa formazione trasversale (...).”*

L'offerta della formazione trasversale da parte delle Regioni può avvenire anche tramite i datori di lavoro e le loro associazioni che si siano dichiarate disponibili.

---

## CONTRATTO A TEMPO DETERMINATO

---

In tema di rapporto di lavoro a termine, le novità riguardano i seguenti aspetti:

- apposizione del termine, con estensione dell'**acausalità**;
- **limitazioni quantitative** per il ricorso a tale fattispecie contrattuale;
- **proroga** del contratto;
- **diritto di precedenza** per il lavoratore.

### Acausalità

Viene estesa **in via generale** la possibilità del ricorso al **contratto acausale**, anche nell'ambito della somministrazione a tempo determinato, per lo svolgimento di **qualunque tipo di mansione**, a condizione che la durata del singolo rapporto (comprensivo di eventuali proroghe) non superi i **36 mesi**. Rimane fermo che l'apposizione del termine deve risultare, direttamente o indirettamente, da **atto scritto**.

Nonostante l'eliminazione dell'obbligo di indicare le ragioni giustificatrici nel contratto a termine, le stesse possono essere utili in alcuni specifici casi.

Infatti, l'indicazione di una **causale** giustificativa risulta **opportuna** (seppur non necessaria) per motivi di trasparenza, qualora comporti un'agevolazione per il datore di lavoro, quale ad esempio l'esclusione dall'applicazione dei limiti quantitativi e del versamento del contributo addizionale dell'1,40% all'ASpI, nell'ipotesi di assunzioni per **ragioni di carattere sostitutivo o di stagionalità**.

### Limiti quantitativi

A parziale bilanciamento dell'abrogazione dell'obbligo di indicazione di una causale per l'apposizione del termine, ai fini dell'instaurazione di contratti a termine il datore di lavoro deve osservare il **limite quantitativo legale**, pari al **20%** del numero di lavoratori a tempo indeterminato in forza al **1° gennaio** dell'anno di assunzione (pena l'irrogazione di apposita sanzione pecuniaria), fermo restando il rispetto dell'eventuale **diversa soglia** individuata dalla **disciplina contrattuale** applicata.

Infatti, solo in caso di mancata indicazione di una soglia che può essere **superiore, inferiore o uguale** a quella legale e delle relative modalità di calcolo da parte dei contratti collettivi si applica, subordinatamente, il limite fissato dal Legislatore.

## Contingentamento legale

Alla data del **1° gennaio** dell'anno di stipula del contratto a termine va effettuata una **verifica** del numero di **rapporti di lavoro a tempo indeterminato** in essere in azienda, con riferimento al **totale** dei **lavoratori** complessivamente **in forza, indipendentemente dall'unità produttiva** in cui svolgono la propria attività.

In caso di **attività** nata **durante l'anno** la **data** di riferimento per tale verifica non può essere il 1° gennaio, ma quella di **assunzione** del **primo lavoratore a termine**, ovviamente escludendo dal computo i contratti a termine conclusi nella fase di avvio di nuove attività per i periodi definiti dai CCNL, nonché quelli nell'ambito delle start-up innovative.

Nell'ipotesi in cui giunga a **scadenza** nel corso dell'anno un **contratto** a termine, il Ministero precisa che è possibile la stipula di un altro contratto a termine sempre nel rispetto del limite massimo di lavoratori assumibili a termine definito al 1° gennaio.

In caso di **diminuzione nel corso dell'anno** dei lavoratori "stabili" (a tempo indeterminato), il numero di **contratti a termine** stipulabili (a prescindere dalla loro durata) rimane comunque quello stabilito alla data del **1° gennaio**.

Il datore di lavoro è libero di impiegare i lavoratori assumibili a tempo determinato (dopo la suddetta verifica) **presso una o soltanto alcune** delle proprie **unità** produttive.

Ai fini del suddetto accertamento vanno **considerati**:

- i lavoratori a **tempo parziale**, in proporzione all'orario svolto rapportato al tempo pieno (art. 6 del D.Lgs n. 61/2000);
- i **dirigenti** a tempo indeterminato;
- **gli apprendisti**.

Gli **apprendisti a tempo determinato** non vanno conteggiati, in particolare con riferimento ai datori di lavoro che svolgono la propria attività in **cicli stagionali**, nonché riguardo l'apprendistato per la **qualifica** e per il **diploma professionale**, qualora i contratti collettivi ne abbiano previsto l'utilizzo per lo svolgimento di **attività stagionali** per le Regioni che hanno definito un sistema di **alternanza scuola-lavoro**.

Inoltre, si evidenzia che vanno **esclusi** dal computo:

- i rapporti di **natura autonoma** o di lavoro **accessorio**,
- i lavoratori **parasubordinati**,
- **gli associati in partecipazione**.

Per quanto riguarda i **lavoratori intermittenti a tempo indeterminato**

- non vanno computati quelli **senza indennità di disponibilità**, in quanto non costituiscono una forza stabile in azienda;
- vanno computati in proporzione all'orario di lavoro effettivamente svolto nell'arco di ciascun semestre quelli che percepiscono l'**indennità di disponibilità**.

Secondo il **regime transitorio**, in caso di un numero troppo elevato di lavoratori a termine occupati alla data di entrata in vigore del Decreto (21 marzo 2014) è fatto obbligo di rientrare nei limiti di legge entro il **31 dicembre 2014** (si ritiene non procedendo al rinnovo dei contratti che nel frattempo giungono a scadenza). Anche nel caso in esame, la stipula di ulteriori contratti a tempo determinato è comunque ammessa sulla base di specifiche disposizioni (fra cui quelle di seguito indicate).

## Esenzioni

Il Ministero conferma che sono comunque esenti da limitazioni quantitative i **rapporti a tempo determinato** instaurati nella fase di avvio di nuove attività per i periodi stabiliti dai CCNL, per ragioni sostitutive o di stagionalità, per specifici spettacoli o programmi radiofonici o televisivi, con lavoratori di età superiore ai 55 anni.

Preme evidenziare che, secondo il Ministero, nelle ragioni di "**stagionalità**", oltre alle **ipotesi** di cui all'elenco del DPR n. 1525/1963, vanno ricomprese anche quelle definite dal **contratto collettivo**

applicato, **anche aziendale**. Pertanto, è da ritenersi che la contrattazione collettiva aziendale sia legittimata ad attivarsi per definire ulteriori ipotesi di stagionalità, in ragione di specifiche esigenze. Quindi, possono rientrare nelle ragioni di stagionalità anche le assunzioni per **incrementi di produttività** se espressamente stabilito dalla **contrattazione collettiva**.

L'**esclusione** da limitazioni quantitative riguarda anche:

- i contratti a termine conclusi da parte di una **start-up innovativa**;
- le altre **fattispecie** indicate nell'**articolo 10 del D.Lgs n. 368/2001** (ad esempio operai a tempo determinato del settore agricolo, contratti fino a 3 giorni nei settori del turismo e dei pubblici esercizi, dirigenti);
- eventuali assunzioni di **lavoratori in mobilità**;
- contratti a termine stipulati dagli **istituti pubblici ed enti privati di ricerca** per lo svolgimento in via esclusiva di attività di ricerca scientifica o tecnologica, di assistenza tecnica o di coordinamento o direzione della stessa.

Inoltre, **non** concorrono al **superamento** dei **limiti** quantitativi:

- le assunzioni di **disabili** con contratto **a termine**;
- le acquisizioni di personale a tempo determinato nei casi di **trasferimenti d'azienda o di rami di azienda**.

### **Datori di lavoro che occupano fino a 5 dipendenti**

Il limite legale del 20% del numero di lavoratori a tempo indeterminato in forza al 1° gennaio dell'anno di assunzione non si applica nei confronti dei datori di lavoro che occupano **da 0 a 5 dipendenti**, ai quali è **sempre** consentita la **stipula di un contratto di lavoro a termine**.

In tal caso, la **contrattazione collettiva** non può sostituire in toto la disposizione normativa, ma **soltanto** definire **margini più ampi** di assunzioni a tempo determinato.

### **Limite contrattuale**

Alle Parti sociali,

- **ferme** restando le **esenzioni** da limitazioni dei contratti a termine di cui sopra,
- è consentito **derogare**, ad esempio, alla soglia percentuale del **20%** (in aumento o in diminuzione), o alla scelta di determinare il numero di rapporti a tempo determinato instaurabili in base ad una "**fotografia**" della **situazione aziendale** al 1° gennaio dell'anno di assunzione, optando per considerare i lavoratori a tempo indeterminato mediamente occupati nell'azienda in un determinato periodo temporale (e non come quelli in forza ad una certa data).

Si sottolinea che, alla data di entrata in vigore del decreto (21 marzo 2014), continuano a trovare **applicazione** le **clausole limitatrici** della **contrattazione collettiva**, fatta salva la possibilità di individuarne di nuove in un secondo momento.

### **Regime sanzionatorio**

Nell'ipotesi di superamento dei limiti quantitativi per l'assunzione di lavoratori a termine, è prevista una **sanzione amministrativa per ciascun lavoratore** pari al:

- **20%** della retribuzione, per **ciascun mese o frazione di mese** superiore a 15 giorni di durata del rapporto lavorativo, qualora la violazione della soglia percentuale riguardi **un solo lavoratore**;
- **50%** della retribuzione, per **ciascun mese o frazione di mese** superiore a 15 giorni di durata del rapporto lavorativo, qualora il numero dei lavoratori assunti in violazione del limite percentuale sia **superiore a uno**.

La suddetta sanzione si applica in caso di stipula di contratti a termine **oltre il limite** consentito, sia esso quello legale del **20%** o quello diverso **contrattuale**.

### **Base di calcolo**

Il Ministero precisa che:

- il calcolo dell'**importo sanzionatorio** è effettuato in base ad una **percentuale** della **retribuzione** riconosciuta ai lavoratori **assunti in violazione** del limite, ovvero gli ultimi assunti in ordine di tempo;

- la **retribuzione** di riferimento per il calcolo, in assenza di specificazioni, è quella **lorda mensile** riportata nel **singolo contratto** di lavoro, ricavabile anche dividendo la retribuzione annuale per il numero delle mensilità spettanti.

### Parametri da considerare

L'importo pecuniario ottenuto dall'applicazione della percentuale del 20% o del 50% alla retribuzione lorda mensile (con **arrotondamento all'unità** in caso di primo decimale **pari o superiore a 0,5**) va moltiplicato

- per "ciascun lavoratore" e
- per il numero dei **mesi** (ogni periodo di 30 giorni di occupazione costituisce un mese intero) o **frazione di mese** superiore a 15 giorni di occupazione (considerati a tal fine come mese intero).  
Quindi, per i periodi di occupazione inferiore ai 16 giorni la sanzione non viene irrogata.

Ai fini della quantificazione della sanzione, il periodo di riferimento della stessa è quello intercorrente tra la **data di instaurazione** del rapporto e la **data di accertamento** dell'esistenza dello "sforamento".

Qualora in fase ispettiva emergano "sforamenti" relativi a **rapporti già conclusi** o, si ritiene, trasformati, la sanzione è quantificata in base alla durata complessiva del contratto concluso (o precedente alla trasformazione) in quanto la data di accertamento coinciderà convenzionalmente con la **scadenza del termine**.

### Disciplina transitoria

Si conferma che **non** va irrogata alcuna **sanzione** relativamente ai **rapporti** lavorativi instaurati **anteriamente** alla data di **entrata in vigore** del **Decreto** (21 marzo 2014) che comportino il superamento del limite percentuale, i quali proseguono fino alla loro scadenza naturale. Il datore di lavoro, che a tale data abbia in atto rapporti a termine oltre il limite, deve mettersi **in regola**, rientrandovi entro il **31 dicembre 2014** (pena l'impossibilità dal 2015 di concludere nuovi contratti a termine), a meno che un contratto collettivo applicabile nell'azienda fissi una soglia percentuale e/o un termine più favorevole.

Dall'introduzione del sistema sanzionatorio (in vigore dal 20 maggio 2014), anche tali datori sono passibili di **sanzione** nel caso in cui, invece di rientrare nei limiti, effettuino **ulteriori assunzioni** a tempo determinato rispetto a quelle consentite.

Sussiste, invece, il solo divieto di assunzione a partire dal 2015 e **non** risulta applicabile la **sanzione** amministrativa nei confronti di tali datori di lavoro nell'ipotesi di **proroga dei contratti già in corso**.

### Proroghe

Previo consenso del lavoratore, la prorogabilità del termine è consentita fino ad un **massimo di cinque volte** nel limite di durata massima del singolo contratto di **36 mesi**, purché riguardi la "*stessa attività lavorativa*", ossia le **stesse mansioni**, le **mansioni equivalenti** o comunque quelle svolte ai sensi dell'art. 2103 c.c. (assegnazione a mansioni superiori).

La nuova previsione trova applicazione "*indipendentemente dal numero dei rinnovi*": pertanto, nel caso di **successione** di più **contratti a termine** conclusi tra le **stesse parti** (datore di lavoro e lavoratore) per lo svolgimento di **mansioni equivalenti** sono ammesse non più di **5 proroghe**, anche se ad esempio tutte utilizzate nel primo contratto instaurato.

Nel caso di un nuovo contratto a tempo determinato **non** concernente **mansioni equivalenti**, **non** si effettua la "**contabilizzazione**" delle **precedenti proroghe**.

### Disciplina transitoria

I rapporti instaurati **anteriamente** al **21 marzo 2014** rimangono soggetti alla **previgente disciplina** per cui era consentita la **proroga** del termine, per **una sola volta**, solo quando la durata iniziale del contratto era inferiore a tre anni. Pertanto, in questo caso è da ritenere che per poter fruire del nuovo regime delle proroghe sia opportuno, alla scadenza del contratto, osservare la

pausa obbligatoria (10 o 20 giorni) ed effettuare una riassunzione del lavoratore a tempo determinato.

Dal momento che “*sono fatti salvi gli effetti già prodotti dalle disposizioni introdotte dal presente decreto*”, è confermata la piena **legittimità** delle eventuali **proroghe** di contratti sottoscritti prima della sua entrata in vigore. Infatti, nel periodo 21 marzo – 19 maggio 2014 erano ammesse sino a 8 proroghe e, di conseguenza, hanno operato correttamente i datori di lavoro che sono ricorsi alla proroga per un numero di volte superiore a 5 (limite attualmente in vigore) sino, addirittura, ad utilizzare tutte le 8 proroghe.

Comunque, a partire **dal 20 maggio 2014** (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL) **non** è più possibile ricorrere a **nuove proroghe** per gli stessi contratti. Ne deriva che, rispettato lo stop and go, eventualmente è possibile effettuare una riassunzione del lavoratore (sempre nel rispetto del limite complessivo di durata di 36 mesi).

### **Diritti di precedenza**

Secondo il disposto normativo sono stabilite due fattispecie di **diritto di precedenza** per i lavoratori a termine, rispettivamente,

- in caso di **assunzioni a tempo indeterminato** effettuate dal datore di lavoro entro i successivi 12 mesi alla scadenza del loro rapporto di lavoro con riferimento alle mansioni già espletate e
- nell'ipotesi di nuove assunzioni a termine per le medesime attività stagionali.

Rispetto alla prima ipotesi, viene previsto che per le lavoratrici il **congedo obbligatorio di maternità** intervenuto nell'esecuzione di un contratto a termine presso la stessa azienda, rientra nel computo del periodo complessivo di prestazione lavorativa utile al conseguimento del diritto di precedenza. Alle stesse lavoratrici spetta il diritto di precedenza **anche** nelle **assunzioni a tempo determinato** effettuate dal datore entro i **successivi 12 mesi**, riguardo le **mansioni già espletate** in esecuzione dei precedenti contratti a termine.

Rispetto a tutti i suddetti **diritti di precedenza** è stato introdotto l'obbligo in capo al datore di lavoro di richiamarli **espressamente** nell'**atto scritto** con cui è apposto il termine al contratto di lavoro.

L'eventuale **mancanza** dell'**informativa** sui diritti di precedenza **non** comporta alcuna specifica **sanzione** e non ne compromette l'esercizio da parte del lavoratore.

### **SCADENZE**

#### ***Venerdì 19 settembre***

<b>MOD. 770/2014 SEMPLIFICATO</b>	Termine (prorogato dal DPCM 31.7.2014) per l'invio telematico, diretto o tramite intermediari abilitati, del mod. 770 Semplificato relativo al 2013.
<b>MOD. 770/2014 ORDINARIO</b>	Termine (prorogato dal DPCM 31.7.2014) per l'invio telematico, diretto o tramite intermediari abilitati, del mod. 770 Ordinario relativo al 2013.

#### ***Giovedì 25 settembre***

<b>IVA COMUNITARIA</b> Elenchi intrastat mensili	Presentazione in via telematica degli elenchi riepilogativi delle cessioni di beni / servizi resi e degli acquisti di beni / servizi ricevuti, registrati o soggetti a registrazione, relativi ad agosto (soggetti mensili).
---	--

<b>INPS DIPENDENTI</b>	Invio telematico del mod. UNI-EMENS contenente sia i dati contributivi che quelli retributivi relativi al mese di agosto. L'adempimento interessa anche i compensi corrisposti a collaboratori coordinati e continuativi/lavoratori a progetto, incaricati alla vendita a domicilio, lavoratori autonomi occasionali, nonché associati in partecipazione con apporto esclusivo di lavoro.
<b>MOD. UNICO 2014</b>	Termine per l'invio telematico, diretto o tramite intermediari abilitati, del mod. UNICO 2014, relativo al 2013, di persone fisiche, società di persone e soggetti IRES con esercizio coincidente con l'anno solare.
<b>MOD. IVA 2014</b>	Termine per l'invio telematico, diretto o tramite intermediari abilitati, della dichiarazione IVA relativa al 2013 in forma autonoma, ossia per i soggetti che non presentano la dichiarazione unificata.
<b>MOD. IRAP 2014</b>	Termine per l'invio telematico, diretto o tramite intermediari abilitati, del mod. IRAP 2014, relativo al 2013, di persone fisiche, società di persone e assimilati e soggetti IRES con esercizio coincidente con l'anno solare.
<b>MOD. 730/2014 COMUNICAZIONE MINOR ACCONTO</b>	Richiesta al sostituto d'imposta di non effettuare o di calcolare in misura inferiore a quanto desumibile dal mod. 730-3/2014 la seconda o unica rata dell'acconto 2014.
<b>PARAMETRI ADEGUAMENTO</b>	Versamento dell'IVA sui maggiori ricavi/compensi da parte dei soggetti che si adeguano ai parametri per il 2013 (codice tributo 6493).
<b>IVA ELENCHI "BLACK LIST"</b>	Invio telematico della comunicazione delle operazioni, registrate o soggette a registrazione, con operatori aventi sede, residenza o domicilio in Paesi a fiscalità privilegiata per le operazioni registrate o soggette a registrazione, di importo superiore a €500, relative ad agosto (soggetti mensili). A tal fine va utilizzato il quadro BL del Modello di comunicazione polivalente.
<b>IVA ACQUISTI DA SAN MARINO</b>	Invio telematico della comunicazione degli acquisti (senza IVA) da operatori economici aventi sede a San Marino, annotati ad agosto. A tal fine va utilizzato il quadro SE del Modello di comunicazione polivalente.

*Vi ringraziano e restiamo a disposizione per ogni chiarimento.*

*Strà settembre 2014*

*Studio Bergamini Associati  
commercialisti e consulenti del lavoro*