
AGGIORNAMENTI NORMATIVI PER LE COOPERATIVE

Bollettino di informazione tecnica
a cura di Confcooperative Pordenone

n. 6 – 2018



TABELLA RIASSUNTIVA DEGLI AGGIORNAMENTI NORMATIVI

CIRCOLARI			
N.	AMBITO	OGGETTO	
C35/2018	CONTABILE-FISCALE	Split Payment: pubblicazione degli elenchi validi per il 2019	Consulta scheda
C36/2018	CONTABILE-FISCALE	Acconto IVA 2018	Consulta scheda
C37/2018	CONTABILE-FISCALE	Definizione agevolata degli atti del procedimento dell'accertamento	Consulta scheda
C38/2018	LAVORO-PREVIDENZA	Decreto dignità: emanata circolare Ministero del Lavoro	Consulta scheda
C39/2018	LAVORO-PREVIDENZA	Apprendistato: il riepilogo della disciplina, alla luce degli ultimi aggiornamenti	Consulta scheda
C40/2018	LAVORO-PREVIDENZA	Sgravio contributivo in edilizia per il 2018	Consulta scheda

COMUNICAZIONI			
N.	AMBITO	OGGETTO	
CM32/18	CONTABILE - FISCALE	Adempimento spontaneo comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva	Consulta scheda
CM33/18	CONTABILE - FISCALE	Prestazioni di servizi rese ai consorziati: no Iva a determinate condizioni	Consulta scheda
CM34/18	CONTABILE - FISCALE	Cessioni intracomunitarie di beni che subiscono una lavorazione nello Stato diverso da quello di destinazione	Consulta scheda
CM35/18	CONTABILE - FISCALE	Variazione in diminuzione Iva a seguito dell'azione esecutiva antieconomica	Consulta scheda
CM36/18	CONTABILE - FISCALE	Procedura di recupero dell'Iva versata su un'operazione fuori campo Iva	Consulta scheda

CM37/18	CONTABILE - FISCALE	Integrazione modello Iva TR	Consulta scheda
CM38/18	CONTABILE - FISCALE	Rivalsa a seguito di accertamento in caso di cessazione dell'attività del cedente	Consulta scheda
CM39/18	CONTABILE - FISCALE	Credito d'imposta formazione 4.0	Consulta scheda

CONTABILE – FISCALE

[TORNA ALL'INDICE](#)

C35/18 – Split Payment: pubblicazione degli elenchi validi per il 2019

Il Dipartimento delle Finanze del MEF ha pubblicato sul proprio sito Internet gli elenchi dei soggetti nei confronti dei quali, per l'anno d'imposta 2019, troverà applicazione il meccanismo dello split payment, ex art. 17-ter, D.P.R. n. 633/1972.

Il MEF è infatti tenuto ad aggiornare ogni anno gli elenchi dei suddetti soggetti.

I rinnovati elenchi, validi dal 1° gennaio 2019, sono stati pubblicati il 21 novembre 2018 (aggiornati all'8 novembre 2018), con un mese di ritardo rispetto alla data del 20 ottobre, ordinariamente prevista dal nuovo art. 5-ter del D.M. 23 gennaio 2015 (così come sostituito dal D.M. 9 gennaio 2018).

Al riguardo, si ricorda in via preliminare che, già a decorrere dal 1° gennaio 2018, la platea dei soggetti sottoposti al meccanismo della scissione dei pagamenti è stata ampliata, e che, in base al nuovo dettato normativo dell'art. 17-ter, D.P.R. n. 633/1972 (modificato dall'art. 3 del D.L. 148 del 16/10/2017, essa comprende i seguenti soggetti:

- al comma 1: le Pubbliche Amministrazioni, come definite dall'art. 1, co. 2, Legge 196/2009;

- al comma 1-bis:

0a) enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;

0b) fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70 per cento;

a) società controllate, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 2), del codice civile, direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;

b) società controllate, direttamente o indirettamente ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 o da enti e società di cui alle lettere 0a), 0b), a) e c);

c) società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70 per cento, da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 o da enti e società di cui alle lettere 0a), 0b), a) e b);

d) società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.

Il D.M. 9 gennaio 2018, che ha modificato il D.M. 23 gennaio 2015 – ossia, il Decreto attuativo di riferimento del meccanismo dello split payment, che ne definisce le modalità di attuazione - ha recepito la suddetta modifica inerente all'ambito soggettivo, specificando che le regole della scissione dei pagamenti si applicano alle cessioni di beni

e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti delle "pubbliche amministrazioni, fondazioni, enti e società" contemplate nell'art. 17-ter, D.P.R. n. 633/1972.

Ciò premesso, si evidenzia che gli elenchi pubblicati per l'anno 2019:

- fanno riferimento ai soli soggetti di cui al comma 1-bis, dell'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972 (enti, fondazioni e società partecipate, società quotate),

- non includono le Amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 dell'art. 17-ter, in quanto, come sottolineato dallo stesso MEF sul proprio sito e come confermato nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 27/E del 7 novembre 2011, essendo tali Pubbliche Amministrazioni esattamente quelle definite dall'art. 1, co. 2, Legge 196/2009 (destinatari della fatturazione elettronica obbligatoria verso P.A.), per la loro individuazione occorre fare riferimento all'elenco (cd. elenco IPA) pubblicato sul sito dell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (www.indicepa.gov.it).

Gli elenchi validi per il 2019 sono consultabili sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze, al link:

http://www1.finanze.gov.it/finanze3/split_payment/public/#/archivio

ed è consentito, grazie al motore di ricerca presente sul sito, effettuare la ricerca delle fondazioni, degli enti o delle società presenti negli elenchi, tramite il loro codice fiscale. E' inoltre possibile scaricarli in formato excel.

Essi sono suddivisi nei seguenti 6 soggetti:

- 1) Società controllate di fatto dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri (art. 2359, co. 1, n. 2, C.C.);
- 2) Enti o società controllate dalle Amministrazioni Centrali;
- 3) Enti o società controllate dalle Amministrazioni Locali;
- 4) Enti o società controllate dagli Enti Nazionali di Previdenza e Assistenza;
- 5) Enti, fondazioni o società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, dalle Amministrazioni Pubbliche;
- 6) Società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana.

Come indicato dal MEF, analogamente al passato, i soggetti interessati – fatta eccezione per le società quotate nell'indice FTSE MIB –potranno segnalare eventuali incongruenze, mancate o errate inclusioni nei predetti elenchi, al fine di richiedere l'esclusione o l'inclusione negli stessi, in conformità con quanto disposto dalla normativa, fornendo idonea documentazione a supporto.

Tali richieste dovranno essere inoltrate esclusivamente mediante il modulo di richiesta presente sul medesimo sito del MEF, che dovrà essere compilato e inviato in modalità telematica, allegando obbligatoriamente ad esso la visura camerale.

Il Dipartimento delle Finanze provvederà quindi ad esaminarle, al fine dell'eventuale aggiornamento degli elenchi.

Si ricorda che la formazione dei predetti elenchi si basa sulle situazioni societarie che risultano alla data del 30 settembre dell'anno precedente.

Invero, ai sensi dell'art. 5-ter, co. 3 e 4, del D.M. 23/01/2015:

- l'acquisizione dei "requisiti soggettivi" in corso d'anno determina i seguenti differenti effetti:

- se il controllo, oppure la partecipazione, o la quotazione in Borsa, si verificano entro il 30 settembre, il regime di split payment, nei confronti delle nuove fondazioni, enti e società controllate, partecipate o quotate, si applicherà alle operazioni per le quali la fattura è emessa a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo.

Dunque, gli elenchi validi per il 2019 tengono conto delle suddette situazioni di acquisizione dei requisiti soggettivi entro il 30 settembre 2018;

- se il controllo, oppure la partecipazione, o la quotazione in Borsa, si verificano dopo il 30 settembre, il regime di split payment, nei confronti delle nuove fondazioni, enti e società controllate, partecipate o quotate, si applicherà alle operazioni per le quali la fattura è emessa a partire dal 1° gennaio del secondo anno successivo. In sostanza, l'effetto della modifica societaria viene differito di un anno.

- la perdita dei "requisiti soggettivi" in corso d'anno determina i seguenti differenti effetti:

- se il controllo, oppure la partecipazione, o la quotazione in Borsa, vengono a mancare entro il 30 settembre, il regime di split payment, nei confronti delle fondazioni, enti e società non più controllate, partecipate o quotate, continuerà ad applicarsi alle operazioni per le quali la fattura è emessa fino al 31 dicembre dell'anno stesso.

- se il controllo, oppure la partecipazione, o la quotazione in Borsa, vengono a mancare dopo il 30 settembre, il regime di split payment, nei confronti delle fondazioni, enti e società non più controllate, partecipate o quotate, continuerà ad applicarsi alle operazioni per le quali la fattura è emessa fino al 31 dicembre dell'anno successivo.

Dunque, gli elenchi validi per il 2019 tengono conto delle suddette situazioni di perdita dei requisiti soggettivi dopo il 30 settembre 2018.

Fattispecie differente dalla suddetta ipotesi di acquisizione/perdita dei "requisiti soggettivi", è quella di sussistenza di errori meramente materiali negli elenchi pubblicati dal MEF, per la quale la rettifica, previa comunicazione da parte del soggetto interessato, avviene immediatamente da parte del Dipartimento, con efficacia costitutiva dal giorno stesso della correzione.

Proprio al fine di individuare il giorno esatto dal quale potrebbe decorrere l'obbligo di applicare il meccanismo dello split payment, il Dipartimento delle Finanze del MEF ha inserito, nei suddetti elenchi in excel, una colonna in cui viene riportata la data di inclusione negli elenchi per i singoli soggetti, che fa pertanto fede ai fini della corretta applicazione della disciplina della scissione dei pagamenti.

La pubblicazione degli elenchi definitivi, validi dal 1° gennaio 2019, avverrà presumibilmente a giorni.

CONTABILE – FISCALE

[TORNA ALL'INDICE](#)

C36/18 – Acconto IVA 2018

Entro il 27 dicembre 2018) deve essere versato l'acconto IVA relativo all'ultimo periodo (mese o trimestre) del 2018.

SOGGETTI OBBLIGATI

Sono tenuti ad effettuare il versamento dell'acconto Iva tutti i contribuenti titolari di partita IVA, che svolgevano un'attività nell'anno precedente (2017) e che continuano a svolgerla nell'anno in corso (2018).

SOGGETTI ESONERATI DAL VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA

Non versano l'acconto IVA i contribuenti che si trovano in una delle seguenti condizioni:

- contribuenti che hanno iniziato l'attività nel corso del 2018;
- contribuenti che hanno cessato l'attività nel corso del 2018 (comprese le società estinte a seguito di fusione propria o per incorporazione): anteriormente al 1° dicembre 2018, se contribuenti mensili, o al 1° ottobre 2018, se contribuenti trimestrali;

- contribuenti che risultavano a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente (2017);
- contribuenti che prevedono di chiudere l'ultima liquidazione del 2018 a credito;
- contribuenti che, applicando il metodo "analitico" delle operazioni effettuate, evidenziano un'eccedenza a credito nel periodo 1° dicembre - 20 dicembre dell'anno in corso (se mensili) o nel periodo 1° ottobre - 20 dicembre dell'anno in corso (se trimestrali);
- contribuenti con un acconto dovuto inferiore ad euro 103,29;
- contribuenti in regime speciale agricolo ex art. 34, co. 6, D.P.R. n. 633/1972, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento;
- contribuenti che nell'anno in corso hanno registrato soltanto operazioni esenti o non imponibili o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta;
- contribuenti colpiti da calamità naturali, per i quali sussista un apposito provvedimento di sospensione dei versamenti;
- contribuenti in regime speciale per intrattenimenti, ex art. 74, co. 6, D.P.R. n. 633/1972;
- le associazioni sportive dilettantistiche, nonché le associazioni senza fini di lucro e quelle pro loco, in regime forfetario (L. n. 398/91);
- imprenditori individuali che hanno affittato l'unica azienda entro il 30/11 o entro il 30/09 dell'anno in corso (a seconda che si tratti di contribuente mensile o trimestrale), a condizione che non esercitino altre attività soggette all'Iva;
- contribuenti che fruiscono del regime fiscale forfetario (art. 1, co. 54-89 L. 190/2014);
- contribuenti che aderiscono al regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile (art. 27, co. 1 e 2, D.L. 98/2011).

CONTABILE – FISCALE

[TORNA ALL'INDICE](#)

C37/18 – Definizione agevolata degli atti del procedimento dell'accertamento: art. 2 del Decreto Legge 119/2018

L'Agenzia delle Entrate con [provvedimento del 9 novembre 2018](#), ha disposto la procedura da adottare per la definizione agevolata degli "atti del procedimento di accertamento" di cui all'art. 2 del D.L. 119/2018.

Preliminarmente si osservi come il "procedimento dell'accertamento", è la fase susseguente alla verifica e con la quale l'Amministrazione Finanziaria rende definitiva la pretesa emergente a seguito della verifica.

In particolare la norma in esame reputa come definibili i seguenti atti:

gli avvisi di accertamento,

gli avvisi di rettifica

gli avvisi di liquidazione

gli atti di recupero

gli inviti di cui all'art. 5 relativamente ad imposte dirette ed Iva e quelli di cui all' 11 del D.lgs. 218/1997 per le altre imposte indirette.

Sono esclusi gli avvisi bonari e gli avvisi di rettifica rispettivamente al 36-bis e al 36-ter del D.p.r. 600/1973, che al momento in cui si scrive sembrerebbero essere non compresi nella normativa della pacificazione fiscale, se non nel caso in cui tali atti siano già stati presi in carico dal concessionario e iscritte a ruolo: in tal caso sarà possibile valutare la possibilità della definizione mediante la "rottamazione-ter".

La definizione agevolata si applica esclusivamente agli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate e dagli atti di accertamento emessi dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

L'A agevolazione consiste nella possibilità di definire tali atti del procedimento, mediante il versamento integrale di tutti i tributi ed eventuali contributi indicati nell'atto in questione, con esclusione degli importi per sanzioni amministrative, interessi (ad

esclusione degli interessi di mora previsti dal comma 5 del medesimo articolo 2 per particolari tipi di recupero) ed eventuali accessori, quali le spese di notifica.

Gli atti definibili su richiamati, devono risultare:

- notificati entro il 24 ottobre 2018, quindi entro la data di entrata in vigore del D.L. 119/2018
- non impugnati ed ancora impugnabili alla stessa data.

Si ritiene utile rammentare che la notifica si perfeziona con il ricevimento dell'atto da parte del contribuente e pertanto qualora un avviso di accertamento notificato mediante il servizio postale sia stato spedito il 21 ottobre dall'Ufficio accertante, ma ricevuto dal destinatario il 25 ottobre 2018, non rientra nella possibilità di definizione agevolata.

Per quel che riguarda il requisito di essere un atto "non impugnato", si ritiene che per perdere tale requisito sia sufficiente l'aver notificato il ricorso all'Agenzia delle Entrate. In alternativa si potrebbe sostenere che siano da escludere da tale definizione, solo i ricorsi per i quali il contribuente abbia adempiuto alla costituzione in giudizio in commissione tributaria: ma la letteralità della norma, che parla di impugnazione, nonché della successiva disposizione che parla di "atti impugnabili" alla stessa data, fa propendere a ritenere che il ricorso notificato alla controparte, sia sufficiente ad escludere l'adesione a questa definizione agevolata.

A tal riguardo il provvedimento in commento, specifica che : "Non possono formare oggetto di questa definizione agevolata gli atti definiti con altre modalità oppure impugnati con ricorso, soggetto o meno al procedimento di mediazione, fino al 24 ottobre 2018 o anche successivamente; la controversia tributaria pendente al 24 ottobre 2018 potrà essere definita in base alle disposizioni di cui all'articolo 6 dello stesso decreto-legge. Inoltre, il contribuente che intende avvalersi di questa forma di definizione non può proporre dalla data di entrata in vigore del decreto-legge altre istanze con essa incompatibili, come ad esempio l'istanza di accertamento con adesione oppure di scomputo delle perdite in accertamento."

Questa precisazione sarà sicuramente fonte di diatriba, in quanto oltre ad escludere dalla definizione quegli atti per i quali il ricorso risulta già notificato al 24 di ottobre dal contribuente, comprendendo anche il caso in cui sia ancora pendente l'obbligatoria fase "amministrativa" della mediazione (dal 01/01/2018 la mediazione è obbligatoria per tutti quegli atti di valore non superiore a 50 mila euro), viene esclusa da tale definizione anche il caso in cui successivamente al 24 ottobre 2018, sia stato presentato un ricorso o sia stato proposto un accertamento con adesione al fine di "guadagnare" tempo per poter procedere con questa definizione "lampo".

In pratica si ipotizzi il caso in cui l'avviso di accertamento sia stato notificato il 26 di luglio 2018: considerando i 60 giorni per impugnarlo e la sospensione feriale di agosto, l'atto sarebbe diventato definitivo il 25 ottobre 2018.

In tal caso il contribuente avrebbe dovuto avere un comportamento omissivo, facendo diventare definitivo l'avviso di accertamento, nella consapevolezza che solo in questo caso avrebbe potuto accedere alla definizione agevolata. La stampa specializzata ha fortemente criticato tale orientamento dell'Amministrazione Finanziaria, che ritenebbe definibili gli avvisi di rettifica e di liquidazione rientranti "nell'ambito di applicazione" dell'art. 15 del D.lgs. 218/1997 e cioè che siano definibili ancora mediante acquiescenza ad 1/3, mentre la norma fa riferimento solo ai termini di cui all'art. 15 richiamato: vedremo come si evolverà la questione.

Tornando così alle cause di esclusione alla definizione, l'eventuale accertamento con adesione attivato dal contribuente, come già su precisato, sarà preclusivo alla definizione in argomento, solo ed esclusivamente nel caso in cui sia stato attivato successivamente al 24 ottobre 2018.

Per quelli attivati precedentemente, nel caso in cui sia stato trovato un accordo con l'Agenzia delle Entrate, sarà dirimente constatare l'efficacia o meno dello stesso (il perfezionamento), che decorre dal pagamento o qualora non sia ancora avvenuto, dal trascorrere dei 20 giorni per il versamento ed il perfezionamento dell'adesione.

Così ad esempio, in caso di adesione sottoscritta il 20 di ottobre 2018, la scadenza dei 20 giorni per il pagamento sarà il 9 novembre 2018.

Quindi al 24 di ottobre, considerato che i 20 gg per il pagamento non saranno ancora decorsi, sarà necessario verificare se il perfezionamento si sia già compiuto o meno, con il pagamento della prima o dell'unica rata.

PROCEDIMENTO PER LA DEFINIZIONE

Qualora l'atto definibile non richieda il pagamento di tributi e contributi, per avvalersi della definizione agevolata e ai fini del perfezionamento della stessa, il contribuente manifesta la volontà di definire tramite comunicazione in carta libera da presentare all'ufficio competente entro lo stesso termine previsto per il versamento per ciascun procedimento, direttamente o tramite raccomandata A/R o all'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) dell'ufficio competente

Per il versamento delle somme dovute non è possibile avvalersi della compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Per ciascun atto definito va utilizzato un distinto modello F24 o F23.

Per la definizione agevolata degli avvisi di accertamento, degli avvisi di rettifica e di liquidazione e degli atti di recupero il contribuente utilizza i dati presenti nel prospetto per la compilazione del modello F24 o modello F23 ricevuto unitamente all'atto da definire, indicando i codici tributo relativi alle somme dovute in virtù della definizione agevolata, il codice atto o il numero di riferimento, il codice ufficio e, con esclusivo riguardo al modello F24, l'anno di riferimento.

La definizione si perfeziona con il versamento in unica soluzione o della prima rata entro il termine del 23 novembre 2018 o, se più ampio, entro il termine utile per la proposizione del ricorso previsto dall'articolo 15, comma 1, del decreto legislativo n. 218 del 1997 (Ad esempio accertamento notificato il 23 ottobre 2018 il termine per impugnare lo stesso scadrà il 22/12/2018. Tale data rappresenterà il termine ultimo per la definizione agevolata, in quanto successivo al termine ordinario del 23 novembre 2018). In detta ultima ipotesi il termine tiene conto della sospensione derivante da eventuali istanze di adesione ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del citato decreto e da eventuali istanze per lo scomputo delle perdite di cui agli articoli 42, quarto comma, e 40-bis, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e articoli 7, comma 1-ter, e 9-bis, comma 2, del decreto legislativo n. 218 del 1997, presentate entro il 23 ottobre 2018.

Ai fini della definizione agevolata degli inviti al contraddittorio, per il versamento delle somme dovute, il contribuente:

- per la compilazione del modello F24 indica i codici tributo relativi agli importi dei soli tributi ed eventuali contributi previsti per l'accertamento con adesione reperibili sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it, il codice ufficio riportato nell'invito ricevuto, l'anno di riferimento e il codice atto 99999999107;

- per la compilazione del modello F23 utilizza i codici tributo e il codice ufficio riportati nell'invito ricevuto e nel campo 10. "Estremi dell'atto o del documento" i seguenti dati: campo anno 2018, campo numero 99999999107.

La definizione degli inviti al contraddittorio si perfeziona con il versamento in unica soluzione o della prima rata entro il termine del 23 novembre 2018.

Per la definizione agevolata degli accertamenti con adesione il contribuente utilizza i dati presenti nel prospetto per la compilazione del modello F24 o modello F23 ricevuto al momento della sottoscrizione dell'avviso di accertamento con adesione, indicando i codici tributo relativi alle somme dovute di cui al precedente punto 2.1, il codice atto o il numero di riferimento, il codice ufficio e, con esclusivo riferimento al modello F24, l'anno di riferimento, con la seguente precisazione: tenuto conto che nel predetto prospetto i tributi oggetto di adesione sono indicati unitamente agli interessi, può essere richiesta assistenza all'ufficio col quale è stato sottoscritto l'accertamento con adesione per la determinazione delle somme dovute

La definizione si perfeziona con il versamento in unica soluzione o della prima rata entro il termine del 13 novembre 2018.

In caso di pagamento rateale, il versamento delle somme può essere effettuato con un massimo di venti rate trimestrali di pari importo. Le rate successive alla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine di versamento della prima rata. In caso di inadempimento nei pagamenti rateali si applicano le disposizioni di cui all'articolo 15-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 (l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta: è da chiarire se il mancato pagamento di una o più rate, fa venir meno esclusivamente il beneficio alla rateazione, come previsto dall'art. 15-ter richiamato o dell'intera definizione agevolata).

Entro dieci giorni dal versamento in unica soluzione o della prima rata, il contribuente consegna all'ufficio competente la quietanza dell'avvenuto pagamento.

LAVORO - PREVIDENZA

[TORNA ALL'INDICE](#)

C38/18 – Decreto dignità: emanata circolare Ministero del Lavoro

A distanza di alcuni mesi dall'entrata in vigore delle modifiche significative apportate dal D.L. 87/18 convertito in [Legge 96/18](#) (c.d. "decreto Dignità") alla disciplina del contratto a termine e della somministrazione di lavoro, lo stesso giorno in cui è scaduto il regime transitorio introdotto in sede di conversione del decreto e valido fino al 31 ottobre 2018, che permetteva di rinnovare e prorogare contratti a termine secondo le vecchie regole in uso prima del D.L. n. 87/2018, con Circolare n. 17 del 31 ottobre 2018 il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha fornito le prime indicazioni interpretative, che di seguito esaminiamo.

Come spesso in questi casi occorre ricordare che se le interpretazioni del Ministero riguardano diritti lavoratore, si è comunque esposti a un'azione di quest'ultimo.

CONTRATTO A TEMPO DETERMINATO

Durata massima

Una delle novità più importanti concerne la modifica della durata dei contratti, che passa da 36 a 24 mesi anche per effetto di una successione di proroghe e rinnovi di contratti effettuati dagli stessi contraenti anche in successione di contratti o di periodi in somministrazione, per pari livello e categoria legale, indipendentemente dai periodi di interruzione.

Il Ministero del Lavoro precisa che i CCNL stipulati ante 14 luglio 2018, qualora prevedono una durata diversa, mantengono la loro validità fino allo scadere. Ciò significa che se un contratto rinnovato prima del 14 luglio 2018 prevede ancora una durata di 36 mesi, può essere pacificamente utilizzata anche in vigore del Decreto Dignità; stante il principio di ultrattività del contratto collettivo scaduto, dette norme contrattuali rimarranno valide fino al rinnovo del CCNL.

La circolare segnala anche che l'articolo 19, comma 2, del decreto legislativo n. 81/2015 non è stato modificato dal decreto-legge n. 87, nella parte in cui rimette alla contrattazione collettiva la facoltà di derogare alla durata massima del contratto a termine: pertanto i contratti collettivi nazionali, territoriali o aziendali stipulati dalle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale (secondo la definizione degli stessi contenuta all'articolo 51 del d.lgs. n. 81/2015) potranno continuare a prevedere una durata diversa, anche superiore, rispetto al nuovo limite massimo dei 24 mesi.

Rimane ferma la possibilità concessa alle parti di poter comunque allungare di ulteriori 12 mesi il contratto presso l'Ispettorato nazionale del lavoro, una volta che sono stati raggiunti i limiti massimi.

Obbligo della causale

Il decreto Dignità, pur in tempi di "industria 4.0" e "Agenda 2030" riepilogava la normativa emanata nel 1962: si torna, infatti, alla necessità della giustificazione dell'apposizione del termine, con elencazione tassativa di casi: con la differenza, però, che i casi non sono più 5 e ben definiti (come nel 1962), ma 3, e non altrettanto ben definiti.

In pratica, per giustificare l'utilizzo di un lavoratore a termine, il datore di lavoro deve obbligatoriamente indicare una precisa causale. Questo obbligo scaturisce se il contratto supera i 12 mesi o, se il primo contratto è di durata inferiore, già al primo rinnovo. In tal caso, il datore di lavoro può giustificare l'apposizione del termine al contratto per le seguenti condizioni:

- esigenze temporanee e oggettive, estranee all'ordinaria attività;
- di sostituzione di altri lavoratori;
- connesse a incrementi temporanei, significativi e non programmabili, dell'attività ordinaria.

L'obbligo di inserire la causale scatta qualora:

- il primo contratto abbia una durata superiore a 12 mesi;
- se per effetto di proroghe il contratto supera i 12 mesi;
- se avviene il rinnovo del contratto (anche se la somma dei contratti non supera i 12 mesi);
- se trattasi di ulteriore contratto stipulato presso l'Ispettorato territoriale del lavoro per il superamento dei 24 mesi di durata massima
- a prescindere dagli obblighi della legge in esame, le causali dovranno essere comunque indicate per usufruire dei benefici previsti da altre disposizioni di legge (ad esempio per gli sgravi contributivi di cui all'articolo 4, commi 3 e 4, del decreto legislativo n. 151 del 2001, riconosciuti ai datori di lavoro che assumono a tempo determinato in sostituzione di lavoratrici e lavoratori in congedo)".

Al contrario, la causale non si applica:

- se il primo contratto è inferiore a 12 mesi;
- se il contratto viene prorogato, ma si resta al di sotto dei 12 mesi.

A differenza della durata massima sopra esaminata, derogabile dalla contrattazione collettiva, le causali non sono da essa derogabili.

Potrebbe essere ammissibile ed anzi auspicabile che la contrattazione possa quanto meno specificare meglio le causali per superarne le ambiguità.

Ad esempio, quanto alle "esigenze temporanee e oggettive, estranee all'ordinaria attività", pur non derogando, specie sul punto della "straordinarietà" dell'esigenza aziendale, la contrattazione collettiva (specie aziendale), potrebbe calare il concetto di "straordinarietà" nel contesto aziendale: per es., in caso di avvio di una nuova attività (tra l'altro già contemplato dall'art. 23, co. 2, lett. a) del D.lgs. n. 81/2015, ma al diverso fine di escludere i relativi contratti a termine dal contingentamento legale), il contratto aziendale potrebbe precisare che, trattandosi di attività mai svolta in precedenza, o svolta in maniera del tutto contingente, o molto tempo prima e poi cessata, la nuova attività debba considerarsi estranea all'attività ordinaria.

Si tratta di una opportunità interessante la cui fattibilità deve essere ancora verificata compiutamente.

Non sarebbe invece ammissibile escludere contrattualmente la necessità della causale per le imprese start-up (si tratta di nuova impresa, non di nuova attività di impresa preesistente) e per tutte le causali "soggettive", quali quelle basate su status soggettivo-occupazionali dei lavoratori, ivi compresi i lavoratori svantaggiati delle cooperative sociali.

Quanto agli "incrementi temporanei, significativi e non programmabili, dell'attività ordinaria", motivazione che presumibilmente più delle altre darà ampi spazi di possibili impugnazioni e contestazioni da parte della giurisprudenza, potrebbero analogamente prevedersi esemplificazioni dalla contrattazione collettiva, specie aziendale es. sul requisito della significatività: previsioni di tipo quantitativo (es.: % sul fatturato) dovrebbero essere difficilmente contestabili dal giudice, ove non siano palesemente irragionevoli.

Da tale nuova normativa ne scaturisce una sovra-attuazione della direttiva/CE 1999/170: mentre quest'ultima non contempla alcuna limitazione per il primo contratto a termine, e si propone solo di evitare gli "abusi" derivanti dalla reiterazione illimitata di contratti a termine, il "decreto dignità" pone un limite causale e un tetto massimo di durata che, salvi i primi 12 mesi di "a-causalità", vale sia per il primo contratto che per le successive proroghe e rinnovi; questi limiti, a loro volta, si cumulano con la (inasprita) fissazione di un numero massimo di proroghe, con il c.d. "stop & go" tra contratti successivi, e con il c.d. "contingentamento" numerico dei rapporti a termine.

Anche se non richiamate dal Ministero, vanno in questa sede esplicitate per completezza le specifiche deroghe ed esclusioni per i lavoratori occupati in attività stagionali, sia quelle espressamente definite tali dalla contrattazione collettiva (dai CCNL ma anche dal secondo livello) sia quelle elencate nel D.P.R. 1525/1963, ad oggi unico punto di riferimento a livello normativo, visto che il DM Lavoro cui il decreto legislativo 81/2015 (art. 2, comma 21) aveva attribuito appunto il compito di specificarle non è stato mai emanato.

In particolare, per tali attività:

- Non trova applicazione il vincolo delle causali (ma semmai è solo una facoltà specificare che il motivo del contratto risiede appunto nello svolgimento di attività stagionali).
- Non trova applicazione il limite di durata massima complessiva.
- Vigie l'esonero dai limiti quantitativi di utilizzo.
- Vigie l'esonero dalle regole sul c.d. "stop and go", vale a dire sulle pause da rispettare tra la stipula di un contratto e quello successivo.
- Solo nel caso di occupati in attività stagionali di cui al d.p.r. 1525/1963 vigie l'esonero da contribuzione naspi aggiuntiva e quindi anche dal contributo incrementale dello 0,5% in presenza di ciascun rinnovo. Rammentiamo, infatti, che l'art. 29, comma 2, della L. 92/12 (legge Fornero), aveva escluso dal contributo aggiuntivo Naspi dell'1,4% anche le attività stagionali previste dalla contrattazione collettiva solo per il periodo 2013-2015 e che, pertanto, ora anche il contributo maggiorato va applicato per tali tipologie contrattuali, che per loro natura si reiterano annualmente senza limiti di durata massima, con un effetto moltiplicatore che potrebbe rivelarsi molto oneroso (1,4 + 0,5 x il numero di contratti stipulati con il medesimo lavoratore).

Inoltre, rimangono esclusi da tutta la disciplina del contratto a tempo determinato gli OTD agricoli. Ciò in base a quanto disposto dall'art. 29, comma 1, lettera b), del decreto legislativo 81/2015 - passaggio normativo non modificato dal provvedimento in oggetto - secondo cui sono esclusi, in quanto già disciplinati da specifiche normative "i rapporti di lavoro tra i datori di lavoro dell'agricoltura e gli operai a tempo determinato, così come definiti dall'art. 12, comma 2, del decreto legislativo 11 agosto 1993, n. 375".

Proroghe e rinnovi

Anche il regime delle proroghe e dei rinnovi del contratto a termine è stato modificato dal DL n. 87.

E', infatti, ridotto il numero massimo di proroghe, che non possono essere superiori a 4, entro i limiti di durata massima del contratto e a prescindere dal numero dei contratti (articolo 21, comma 1, del d.lgs. n. 81/2015) e con esclusione dei contratti instaurati per lo svolgimento di attività stagionali (articolo 21, comma 01).

È possibile, come già detto innanzi, prorogare liberamente un contratto a tempo determinato entro i 12 mesi, mentre per il rinnovo è sempre richiesta l'indicazione della causale.

Il Ministero precisa che la proroga presuppone che restino invariate le ragioni che avevano giustificato inizialmente l'assunzione a termine, fatta eccezione per la necessità di prorogarne la durata entro il termine di scadenza. Pertanto, non è possibile prorogare un contratto a tempo determinato modificandone la motivazione, in quanto ciò darebbe luogo ad un nuovo contratto a termine ricadente nella disciplina del rinnovo, anche se ciò avviene senza soluzione di continuità con il precedente rapporto.

Si ricade altresì nell'ipotesi del rinnovo qualora un nuovo contratto a termine decorra dopo la scadenza del precedente contratto.

In materia di rinnovi, rammentiamo che il lavoratore che cessa un rapporto a tempo determinato diretto non può essere riassunto, con la medesima tipologia contrattuale, prima che sia trascorso un periodo minimo di "non lavoro" pari ad almeno 10 giorni, se il precedente contratto era di massimo 6 mesi, o di 20 giorni, se il precedente contratto era superiore ai 6 mesi.

Pur se non precisato dalla circolare ministeriale, detta regola legale, prevista dall'articolo 21, comma 2, del D. Lgs. n. 81/2015, può essere rivista dalla contrattazione collettiva applicata dall'azienda, intesa nell'ampia accezione già sopra richiamata (di cui all'articolo 51 del D.Lgs. n. 81/2015).

Ciò significa che laddove la contrattazione collettiva, anche aziendale, abbia diversamente regolato la materia, è questa regolamentazione che va verificata ed applicata dall'azienda e non quella generale disciplinata dal legislatore con l'articolo 21.

Forma scritta del termine

La circolare in esame afferma che all'articolo 19, comma 4, del d.lgs. n. 81/2015, con la eliminazione del riferimento alla possibilità che il termine debba risultare "direttamente o indirettamente" da atto scritto, si è inteso offrire maggiore certezza in merito alla sussistenza di tale requisito, escludendo la possibilità di desumere da elementi esterni al contratto la data di scadenza.

Recuperando quanto un'interpretazione letterale della norma non avrebbe più consentito, la circolare afferma altresì che resta ferma la possibilità che, in alcune situazioni, il termine del rapporto di lavoro continui a desumersi indirettamente in funzione della specifica motivazione che ha dato luogo all'assunzione, come in caso di sostituzione della lavoratrice in maternità di cui non è possibile conoscere, ex ante, l'esatta data di rientro al lavoro, sempre nel rispetto del termine massimo di 24 mesi.

Contributo addizionale a carico del datore di lavoro

Ai sensi dell'articolo 3, comma 2, del decreto-legge n. 87 (come modificato dalla legge di conversione), a decorrere dal 14 luglio 2018 (data di entrata in vigore del medesimo decreto), il contributo addizionale a carico del datore di lavoro - pari all'1,4% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali applicato ai contratti di lavoro subordinato non a tempo indeterminato - è incrementato dello 0,5% in occasione di ciascun rinnovo del contratto a tempo determinato, anche in somministrazione.

Ne consegue che al primo rinnovo la misura ordinaria dell'1,4% andrà incrementata dello 0,5%. In tal modo verrà determinata la nuova misura del contributo addizionale cui aggiungere nuovamente l'incremento dello 0,5% in caso di ulteriore rinnovo. Analogo criterio di calcolo dovrà essere utilizzato per eventuali rinnovi successivi, avuto riguardo all'ultimo valore base che si sarà venuto a determinare per effetto delle maggiorazioni applicate in occasione di precedenti rinnovi.

Tale maggiorazione incrementativa va applicata anche in presenza di somministrazione di lavoro a termine.

La maggiorazione dello 0,5% non si applica in caso di proroga del contratto, in quanto la disposizione introdotta dal decreto-legge n. 87 prevede che il contributo addizionale sia aumentato solo in occasione del rinnovo.

Per la concreta applicazione di quest'ulteriore onere – sia dal punto di vista economico che da quello gestionale – occorrerà attendere le istruzioni Inps.

Tempi di impugnazione del contratto a termine

Per completezza, pur se non richiamato dalla circolare in commento, rammentiamo che quanto alle tutele del lavoratore assunto a tempo determinato, il Legislatore dispone un ampliamento dei termini per impugnare il contratto da 120gg a 180gg. Quindi, con l'entrata in vigore del Decreto il contratto a tempo determinato deve essere impugnato entro 180 giorni dalla cessazione del singolo contratto.

L'impugnazione dovrà avvenire con qualsiasi atto scritto, anche extragiudiziale, idoneo a rendere nota tale volontà del lavoratore anche attraverso l'intervento dell'organizzazione sindacale. L'impugnazione è inefficace se non è seguita, entro il successivo termine di 180 giorni:

- dal deposito del ricorso nella cancelleria del tribunale in funzione di giudice del lavoro;
- dalla comunicazione alla controparte della richiesta di tentativo di conciliazione o arbitrato, ferma restando la possibilità di produrre nuovi documenti formatisi dopo il deposito del ricorso.

SOMMINISTRAZIONE

La circolare conferma l'estensione della disciplina del lavoro a termine alla somministrazione, disposta dall'articolo 2 del decreto-legge n. 87, con l'eccezione delle misure su stop and go, limiti quantitativi e del diritto di precedenza.

Periodo massimo di occupazione

Il rispetto del limite massimo di 24 mesi - ovvero quello diverso fissato dalla contrattazione collettiva - entro cui è possibile fare ricorso ad uno o più contratti a termine o di somministrazione a termine, deve essere valutato con riferimento non solo al rapporto di lavoro che il lavoratore ha avuto con il somministratore, ma anche ai rapporti con il singolo utilizzatore, dovendosi a tal fine considerare sia i periodi svolti con contratto a termine, sia quelli in cui sia stato impiegato in missione con contratto di somministrazione a termine, per lo svolgimento di mansioni dello stesso livello e categoria legale.

Pertanto, il suddetto limite temporale di 24 mesi opera tanto in caso di ricorso a contratti a tempo determinato quanto nell'ipotesi di utilizzo mediante contratti di somministrazione a termine. Ne consegue che, raggiunto tale limite, il datore di lavoro non potrà più ricorrere alla somministrazione di lavoro a tempo determinato con lo stesso lavoratore per svolgere mansioni di pari livello e della medesima categoria legale.

Inoltre, si chiarisce che il computo dei 24 mesi di lavoro deve tenere conto di tutti i rapporti di lavoro a termine a scopo di somministrazione intercorsi tra le parti, ivi compresi quelli antecedenti alla data di entrata in vigore della riforma.

Causale

Sul tema della causale è importante il chiarimento relativo al fatto che l'obbligatorietà della causale va considerata in presenza di una somministrazione a termine superiore a 12 mesi presso lo stesso utilizzatore (non complessivamente) o di un rinnovo della missione sempre presso il medesimo utilizzatore, anche per il frutto della combinazione e successione di contratti a termine e somministrazioni di lavoro.

Pertanto:

- “in caso di precedente rapporto di lavoro a termine di durata inferiore a 12 mesi, un eventuale periodo successivo di missione presso lo stesso soggetto richiede sempre l’indicazione delle motivazioni in quanto tale fattispecie è assimilabile ad un rinnovo;
- in caso di precedente rapporto di lavoro a termine di durata pari a 12 mesi, è possibile svolgere per il restante periodo e tra i medesimi soggetti una missione in somministrazione a termine, specificando una delle condizioni indicate all’articolo 19, comma 1, del d.lgs. n. 81/2015;
- in caso di un periodo di missione in somministrazione a termine fino a 12 mesi, è possibile per l’utilizzatore assumere il medesimo lavoratore direttamente con un contratto a tempo determinato per una durata massima di 12 mesi indicando la relativa motivazione”.

Nessuna limitazione è stata, invece, introdotta per l’invio in missione di lavoratori assunti a tempo indeterminato dal somministratore. Pertanto in questo caso, ai sensi dell’articolo 31 del decreto legislativo n. 81, tali lavoratori possono essere inviati in missione sia a tempo indeterminato che a termine presso gli utilizzatori senza obbligo di causale o limiti di durata, rispettando i limiti percentuali stabiliti dalla medesima disposizione. Per dare esecuzione a un contratto commerciale di somministrazione a tempo determinato, l’agenzia di somministrazione può quindi utilizzare contratti di lavoro somministrato a tempo indeterminato, sfuggendo così ai vincoli del “decreto dignità”.

La circolare ministeriale non ha chiarito a chi si applichi la sanzione per somministrazione irregolare (ossia, la costituzione giudiziale di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato con l’utilizzatore) in caso di difetto della giustificazione, posto che la giustificazione riguarda il contratto di lavoro somministrato, e dunque la sua carenza non dovrebbe potersi ripercuotere sull’utilizzatore, che a detto contratto è estraneo.

Più in generale, deve osservarsi che l’art. 38, co. 2, del D.lgs. n. 81/2015, prevede la costituzione del rapporto con l’utilizzatore per una serie di casi di c.d. somministrazione irregolare (violazione della soglia di “contingentamento”, dei divieti di somministrazione, della forma scritta del contratto commerciale di somministrazione) che non riguardano né la causalità, né la durata massima, né i limiti a rinnovi e proroghe; e dunque non si vede perché la violazione della causale, della durata massima e delle regole in materia di rinnovi e proroghe debba comportare l’applicazione della sanzione propria della somministrazione irregolare, e non, invece, la trasformazione in contratto a tempo indeterminato alle dipendenze dell’agenzia di somministrazione.

D’altro canto, va rilevato che la causale non è una condizione di legittimità del contratto commerciale di somministrazione, ma è sempre, anche per le assunzioni delle agenzie, una condizione, quando richiesta, che legittima l’apposizione del termine al contratto di lavoro. Le agenzie legittimeranno così le proprie assunzioni a termine con un’esigenza che non è loro, ma che è di un soggetto terzo (l’utilizzatore). Ma come potrà l’agenzia difendersi in giudizio se l’esigenza, la causale, non si applica sulla propria organizzazione ma su quella dell’utilizzatore? Si potrebbe essere in presenza di una possibile incostituzionalità della norma per violazione del diritto di difesa.

Limiti quantitativi

La legge di conversione del decreto-legge n. 87 ha introdotto un limite all’utilizzo dei lavoratori somministrati a termine.

Il novellato comma 2 stabilisce, infatti, che ferma restando la percentuale massima del 20% di contratti a termine prevista dall’articolo 23, possono essere presenti nell’impresa utilizzatrice lavoratori assunti a tempo determinato e lavoratori inviati in missione per somministrazione a termine, entro la percentuale massima complessiva del 30% del numero dei lavoratori a tempo indeterminato in forza presso l’utilizzatore.

Anche in questo caso resta ferma la facoltà per la contrattazione collettiva di individuare percentuali diverse, per tenere conto delle esigenze dei diversi settori produttivi. In tal senso si può ritenere che i contratti collettivi nazionali, territoriali o aziendali stipulati dalle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale (secondo la definizione degli stessi contenuta nell’articolo 51 del d.lgs. n. 81/2015)

mantengono la loro validità fino alla naturale scadenza del contratto collettivo, sia con riferimento ai limiti quantitativi eventualmente fissati per il ricorso al contratto a tempo determinato sia a quelli fissati per il ricorso alla somministrazione a termine.

Il limite percentuale del 30% trova applicazione per ogni nuova assunzione a termine o in somministrazione avvenuta a partire dal 12 agosto 2018. Pertanto, qualora presso l'utilizzatore sia presente una percentuale di lavoratori, a termine e somministrati a termine con contratti stipulati in data antecedente alla data del 12 agosto 2018, superiore a quello fissato dalla legge, i rapporti in corso potranno continuare fino alla loro iniziale scadenza. In tal caso non sarà però possibile effettuare nuove assunzioni né proroghe per i rapporti in corso fino a quando il datore di lavoro o l'utilizzatore non rientri entro i nuovi limiti.

Continuano a rimanere esclusi dall'applicazione dei predetti limiti quantitativi i lavoratori somministrati a tempo determinato che rientrino nelle categorie richiamate all'articolo 31, comma 2, del d.lgs. n. 81/2015 (quali, a puro titolo di esempio, disoccupati che fruiscono da almeno 6 mesi di trattamenti di disoccupazione non agricola o di ammortizzatori sociali, soggetti svantaggiati o molto svantaggiati).

PERIODO TRANSITORIO

Pur se anacronistico, considerato che la circolare è stata pubblicata alla scadenza del periodo transitorio, il Ministero del Lavoro si sofferma su di esso distinguendo 3 diversi regimi:

1. Contratti a termine già in corso alla data del 14 luglio: per loro fino al 31 ottobre 2018, si continua ad applicare il regime precedentemente in vigore anche per proroghe e rinnovi;
2. Per i contratti stipulati dal 14 luglio 2018 in avanti si applicano da subito le nuove regole in fatto di durata massima, limiti quantitativi e causale nel primo contratto di durata superiore ai 12 mesi; fino al 31 ottobre però si applicano le vecchie regole su proroghe e rinnovi;
3. Per contratti stipulati dal 14 luglio 2018 in avanti che non siano interessati da proroghe e rinnovi fino al 31 ottobre si applicano da subito le nuove regole previste dal Decreto Dignità.

Relativamente al punto 1) la circolare non fa alcun cenno all'ipotesi di un contratto a termine con scadenza successiva al 31 ottobre u.s. prorogato anticipatamente per fruire del regime precedente; come già segnalato, riteniamo che trattasi di comportamento soccombente in caso di impugnazione.

Sempre sul periodo di transizione la circolare ministeriale offre un'altra importante interpretazione: anche al contratto di somministrazione si applica il periodo transitorio.

LAVORO - PREVIDENZA

[TORNA ALL'INDICE](#)

C39/18 – Apprendistato: il riepilogo della disciplina, alla luce degli ultimi aggiornamenti

L'INPS ha pubblicato la [circolare n. 108/2018](#), del 14 novembre, con la quale ha fornito un riepilogo completo ed aggiornato della disciplina del contratto di apprendistato, aggiornato a tutte le recenti modifiche apportate alla normativa relative alla tutela, agli incentivi e alla contribuzione dovuta introdotte negli ultimi anni.

Riprendiamo i tratti salienti della circolare, richiamandone anche i pezzi più esaustivi e più operativi. La circolare INPS non aggiunge nulla di nuovo a quanto già stabilito dalla disciplina vigente, ma produce un riepilogo dettagliato di tutto l'istituto dell'apprendistato, con lo scopo di promuoverlo come forma contrattuale. Per questo motivo riprendiamo le norme generali e le caratteristiche del contratto, rimandando – per i dettagli e le istruzioni contabili – alla lettura integrale della circolare.

La disciplina del contratto di apprendistato - Il decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, in attuazione della legge delega n. 183/2014, ha operato il riordino della normativa in materia di contratti di apprendistato e ha disposto, all'articolo 55, comma 1, lett. g), l'abrogazione del Testo Unico dell'apprendistato (D.lgs. 14 settembre 2011, n. 167). Il contratto di apprendistato è quindi ora normato da quanto previsto agli 41-47 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, anche se abbastanza in linea con la precedente normativa.

Le tipologie di apprendistato vigenti non presentano sostanziali variazioni rispetto alla previgente disciplina e si articolano in:

apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore (noto come "apprendistato di primo livello"); tale contratto è applicabile in tutti i settori di attività, con giovani di età compresa tra i 15 e i 25 anni. La durata non può superare i tre anni (i quattro anni nel caso appunto di diploma professionale quadriennale.

apprendistato professionalizzante (noto come "apprendistato di secondo livello"); stipulabile con giovani di età compresa tra i 18 e i 29 anni. La sua durata massima è di 3 anni, o cinque per i profili caratterizzanti la figura dell'artigiano. Non può inoltre avere una durata inferiore a 6 mesi.

apprendistato di alta formazione e di ricerca (noto come "apprendistato di terzo livello"). Il contratto interessa giovani tra i 18 e i 29 anni, in possesso di diploma di istruzione secondaria superiore o di un diploma professionale, ed è finalizzato al conseguimento di un titolo universitario, di alta formazione o allo svolgimento di attività di ricerca e di praticantato.

L'articolo 41 del D.lgs. n. 81/2015, sempre in linea con il D.lgs. n. 167/2011, definisce l'apprendistato "un contratto di lavoro a tempo indeterminato finalizzato alla formazione e alla occupazione dei giovani".

La forma del contratto di apprendistato deve essere sempre scritta e contenere il piano formativo individuale; deve inoltre avere una durata minima ex lege di sei mesi (art. 42, comma 2).

La previsione di una durata inferiore a quella di legge e il ricorso alla forma contrattuale a tempo determinato possono essere previste, in relazione alle tipologie di apprendistato di primo e secondo livello (art. 43, comma 8 e art. 44, comma 5) per attività stagionali, dalla regolamentazione adottata dai CCNL stipulati dalle organizzazioni sindacali dei lavoratori e da quelle dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative.

Cessazione del rapporto - Per gli apprendisti di primo livello, costituisce giustificato motivo di licenziamento il mancato raggiungimento degli obiettivi formativi (art. 42, comma 3, seconda parte). L'articolo 42, comma 4, prevede la possibilità per le parti di recedere liberamente dal contratto ai sensi dell'articolo 2118 c.c. "al termine del periodo di apprendistato", ferma restando, durante il periodo di preavviso, l'applicazione della disciplina del contratto di apprendistato. In caso di mancato recesso, il contratto prosegue come ordinario rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato.

Regole generali - L'articolo 42, comma 5, in linea di sostanziale continuità con il D.lgs. n. 167/2011, rimette la disciplina del contratto di apprendistato agli accordi interconfederali ovvero ai contratti collettivi nazionali di lavoro stipulati dalle associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, nel rispetto dei principi di seguito riepilogati:

- il divieto di retribuzione a cottimo;

- la possibilità di inquadrare il lavoratore fino a due livelli inferiori rispetto a quello spettante in applicazione del contratto collettivo nazionale di lavoro ai lavoratori addetti a mansioni che richiedono qualificazioni corrispondenti a quelle al cui conseguimento è finalizzato il contratto o, in alternativa, di stabilire la retribuzione dell'apprendista in misura percentuale e proporzionata all'anzianità di servizio;
- la presenza di un tutore o referente aziendale;
- la possibilità di finanziare il percorso formativo degli apprendisti tramite i fondi paritetici interprofessionali di cui all'articolo 118 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e all'articolo 12 del D.lgs. 10 settembre 2003, n. 276;
- la possibilità del riconoscimento, sulla base dei risultati conseguiti al termine del percorso di formazione, della qualificazione professionale ai fini contrattuali e delle competenze acquisite ai fini del proseguimento degli studi nonché dei percorsi di istruzione degli adulti;
- la possibilità di prolungare il periodo di apprendistato in caso di malattia, infortunio o altra causa di sospensione involontaria del lavoro di durata superiore a trenta giorni;
- la possibilità di definire forme e modalità per la conferma in servizio, al termine del percorso formativo, al fine di ulteriori assunzioni in apprendistato.

Gli apprendisti sono inoltre esclusi dal computo dei limiti numerici previsti da leggi e contratti collettivi per l'applicazione di particolari normative ed istituti, fatte salve diverse disposizioni di legge o di contratto collettivo. Restano invariate le norme che riguardano il numero di apprendisti che si possono assumere, e cioè:

- il numero complessivo di apprendisti che un datore di lavoro può assumere rispetto alle maestranze specializzate e qualificate in servizio non può superare il rapporto di 3 a 2;
- per i datori di lavoro che occupano un numero di lavoratori inferiore a dieci unità, tale rapporto non può superare il 100%;
- in caso di assenza di lavoratori qualificati o specializzati, o di loro presenza in numero inferiore a tre unità, possono essere assunti, al massimo, tre apprendisti;
- per le imprese artigiane restano in vigore le disposizioni in materia di limiti dimensionali dettate dall'articolo 4 della legge n. 443/1985.

Le assunzioni effettuate in violazione dei limiti numerici previsti dal dettato normativo devono essere ricondotte a rapporti di lavoro subordinato a tempo indeterminato.

Norme di stabilizzazione - Per i datori di lavoro che occupano almeno cinquanta dipendenti, la norma subordina l'assunzione di nuovi apprendisti alla prosecuzione del rapporto di lavoro, al termine del periodo di apprendistato, nei trentasei mesi precedenti la nuova assunzione, di almeno il 20% degli apprendisti dipendenti dallo stesso datore di lavoro. Per espressa previsione legislativa, dal computo della percentuale sono esclusi i rapporti cessati per recesso durante il periodo di prova, per dimissioni o per licenziamento per giusta causa, fermo restando che gli apprendisti assunti in violazione dei predetti limiti sono considerati lavoratori subordinati a tempo indeterminato sin dalla data di costituzione del rapporto di lavoro.

La tutela previdenziale ed assistenziale e la misura della contribuzione - ai lavoratori assunti con contratto di apprendistato si applicano, come noto, le seguenti tutele assicurative obbligatorie:

- IVS (invalidità, vecchiaia e superstiti);
- assegno per il nucleo familiare;
- assicurazione contro le malattie;
- maternità;
- nuova assicurazione sociale per l'impiego (NASpI);
- assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali (INAIL).

In materia di imponibile contributivo, nei rapporti di apprendistato la retribuzione da assoggettare a contribuzione non va adeguata, ove inferiore, al limite minimo di retribuzione giornaliera previsto dall'articolo 7, comma 1, del D.L. n. 463/1983 (art. 7, comma 5, del D.L. n. 463/1983). Conseguentemente, il calcolo della contribuzione

dovuta per gli assunti con contratto di apprendistato è effettuato in relazione alla misura della retribuzione effettivamente corrisposta, fermo restando il rispetto delle retribuzioni stabilite dai contratti collettivi sottoscritti dalle organizzazioni sindacali dei lavoratori e da quelle dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative nella categoria, sul piano nazionale (art. 1, comma 1, D.L. n. 338/1989, alla luce dell'interpretazione autentica recata dall'art. 2, comma 25, della L. n. 549/1995).

Per le ore di formazione svolte presso istituzioni formative, quindi all'esterno della sede aziendale e per le quali il datore di lavoro non è tenuto a corrispondere alcuna retribuzione (art. 43, comma 7 e art. 45, comma 3, del D.lgs. n. 81/2015), non sussistono obblighi contributivi. Sul punto, il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, con risposta ad interpello n. 22/2016, ha infatti chiarito che la contribuzione dovuta per gli apprendisti deve essere calcolata esclusivamente sulle retribuzioni effettivamente corrisposte. Il Ministero ha altresì precisato che per tali periodi non retribuiti non è neppure configurabile un diritto dell'apprendista all'accreditamento di contribuzione figurativa.

Per i periodi di formazione svolti, invece, all'interno dell'azienda la misura della retribuzione spettante all'apprendista non può essere inferiore al 10% di quella spettante in relazione ai periodi di ordinaria attività lavorativa.

Sia in relazione all'attività formativa esterna sia a quella svolta nell'ambito della sede aziendale, i contratti collettivi possono prevedere condizioni retributive di miglior favore, a fronte delle quali vanno adeguati anche gli obblighi contributivi.

Con riguardo agli obblighi contributivi a carico del datore di lavoro, l'articolo 1, comma 773, primo periodo, della legge n. 296/2006 fissa, con effetto dai periodi contributivi maturati a decorrere dal 1° gennaio 2007, l'aliquota di contribuzione a carico dei datori di lavoro degli apprendisti artigiani e non artigiani nella misura complessiva pari al 10% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali.

Riportiamo di seguito le tabelle predisposte dall'INPS e riportate nella circolare riferite alla ripartizione della contribuzione fra le gestioni previdenziali interessate

assicurazioni	intera durata del rapporto di apprendistato		
	1-12 mese	13-24 mese	oltre il 24 mese
Fondo pensioni lavoratori dipendenti	1,35	2,70	9,01
CUAF	0,02	0,03	0,11
Indennità economica di malattia	0,08	0,16	0,53
indennità economica di maternità	0,01	0,02	0,05
INAIL	0,04	0,09	0,30
totale	1,50	3,00	10,00

All'aliquota contributiva così determinata, con decorrenza dal 1° gennaio 2013, deve aggiungersi l'aliquota di finanziamento della Nuova Assicurazione Sociale per l'Impiego (NASpI), determinata dall'articolo 2, comma 36, della legge n. 92/2012 nella misura dell'1,31% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali.

Alle assunzioni in apprendistato si applica, inoltre, il contributo integrativo per l'assicurazione obbligatoria contro la disoccupazione involontaria, destinabile al finanziamento dei fondi interprofessionali per la formazione continua, introdotto dall'articolo 25, comma 4, della legge n. 845/1978 e pari allo 0,30% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali (cfr. la circolare n. 140/2012, par. 3.3).

Pertanto, sulla base del regime ordinario, la contribuzione complessiva a carico del datore di lavoro è pari all'11,61% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali.

Per i datori di lavoro che occupano alle dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove, l'articolo 1, comma 773, quinto periodo, della citata legge n. 296/2006 dispone che la "complessiva aliquota del 10 per cento a carico dei medesimi datori di lavoro è ridotta in ragione dell'anno di vigenza del contratto e limitatamente ai soli contratti di apprendistato di 8,5 punti percentuali per i periodi contributivi maturati nel primo anno

di contratto e di 7 punti percentuali per i periodi contributivi maturati nel secondo anno di contratto, restando fermo il livello di aliquota del 10 per cento per i periodi contributivi maturati negli anni di contratto successivi al secondo”.

In linea con i criteri di distribuzione adottati dal citato D.M. 28 marzo 2007 per la ripartizione della contribuzione complessiva propria del regime generale, la ripartizione della contribuzione dovuta dai datori di lavoro con un numero di addetti pari o inferiore a nove, fra le gestioni previdenziali interessate, è fissata secondo le misure riportate nella tabella seguente.

assicurazioni	intera durata del rapporto di apprendistato
Fondo pensioni lavoratori dipendenti	9,01
CUAF	0,11
Indennità economica di malattia	0,53
indennità economica di maternità	0,05
INAIL	0,30
totale	10,00

Anche in relazione al regime in esame, all'aliquota contributiva così determinata, con decorrenza dal 1° gennaio 2013, deve aggiungersi l'aliquota di finanziamento della Nuova Assicurazione Sociale per l'Impiego (NASpI), pari all'1,61% (1,31% + 0,30%) della retribuzione imponibile ai fini previdenziali.

Allo scopo di promuovere l'occupazione giovanile, l'articolo 22, comma 1, della legge n. 183/2011 ha introdotto "uno sgravio contributivo del 100% con riferimento alla contribuzione dovuta ai sensi dell'art. 1, comma 773, quinto periodo, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, per i periodi contributivi maturati nei primi tre anni di contratto" per le assunzioni effettuate dall'1-1-2012 al 31-12-2016 (si tratta quindi di una agevolazione in via di esaurimento). In altri termini, per le aziende con un numero di addetti pari o inferiore a nove unità, per i primi tre anni del rapporto di apprendistato, l'onere contributivo a carico del datore di lavoro, stabilito in via generale sulla base delle sopra citate misure crescenti dall'1,50% (primo anno) al 3% (secondo anno) al 10% (terzo anno), è abbattuto integralmente.

Pertanto, in relazione al regime agevolato in discorso, per i primi tre anni del rapporto di apprendistato è dovuta, con decorrenza dal 1° gennaio 2013, esclusivamente l'aliquota di finanziamento della Nuova Assicurazione Sociale per l'Impiego (NASpI), pari all'1,61% (1,31% + 0,30%) della retribuzione imponibile ai fini previdenziali. La fruizione dell'agevolazione è condizionata al rispetto delle condizioni fissate dalla legge per il diritto alle agevolazioni contributive e di quelle stabilite dalla normativa in materia di aiuti di Stato in relazione al regime de minimis.

Per quanto riguarda invece l'aliquota contributiva a carico dell'apprendista è pari al 5,84% della retribuzione imponibile, per tutta la durata del periodo di formazione.

La circolare INPS riepiloga poi la contribuzione in dettaglio relativa agli incentivi per il contratto di apprendistato di primo, e di secondo livello, con la specifica delle particolarità legate all'apprendistato professionalizzante (senza limiti di età) di lavoratori beneficiari di indennità di mobilità ordinario o di disoccupazione e, infine, di quello di alta formazione e ricerca.

Successivamente, concludendo, si riportano anche le istruzioni operative per la compilazione dei flussi UniEmens. Per questa parte particolarmente tecnica e dettagliata si rinvia alla lettura dell'ultima parte della circolare INPS.

LAVORO - PREVIDENZA

[TORNA ALL'INDICE](#)

C40/18 – Sgravio contributivo in edilizia per il 2018

Il Ministero del lavoro ha pubblicato il decreto direttoriale del 4 ottobre 2018, relativo alla riduzione contributiva per il settore edile per l'anno 2018.

Si tratta dello sgravio previsto dall'articolo 29, comma 2, del decreto legge 23 giugno 1995, n. 244, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1995, n. 341.

Come in passato la riduzione è stata confermata nella misura dell'11,50% delle "contribuzioni minori".

Attendiamo le istruzioni operative Inps per il recupero nell'Uniemens.

COMUNICAZIONI

CONTABILE – FISCALE

[TORNA ALL'INDICE](#)

CM32/18 – Adempimento spontaneo comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva

Con [Provvedimento del 23/11/2018 l'Agenzia delle Entrate](#) ha dettato le modalità con le quali sono messe a disposizione del contribuente e della Guardia di Finanza le informazioni derivanti dal confronto tra i dati comunicati dal contribuente e dai suoi clienti soggetti passivi Iva all'Agenzia delle Entrate e quelli relativi alle Comunicazioni liquidazioni periodiche Iva.

In particolare vengono messi a disposizione dei contribuenti i dati necessari per poter procedere alla regolarizzazione dell'eventuale omessa presentazione della Comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva ex art. 21-bis del D.L. n. 78/2010 mediante ravvedimento operoso.

CONTABILE – FISCALE

[TORNA ALL'INDICE](#)

CM33/18 - Prestazioni di servizi rese ai consorziati: no Iva a determinate condizioni

L'Agenzia delle servizi resi da una società consortile a un soggetto non "consorzio" o "socio" sono imponibili ai fini Iva in quanto non è applicabile l'esenzione prevista dall'art. 10, comma 2 del D.P.R. n. 633/1972, ha chiarito che gli stessi, qualora la società sia obbligata a svolgere tali attività commissionate in via esclusiva sulla base di una specifica previsione di legge, non rientrano nel computo della prevalenza delle attività rese ai consorziati con pro-rata superiore al 10% o verso terzi, coerentemente con la ratio della norma (impedire l'applicazione dell'esenzione Iva da parte dei consorzi che effettuano operazioni attive prevalentemente al di fuori del perimetro consortile).

Di conseguenza, i servizi resi ai consorziati sono esenti da Iva, in quanto, al netto delle prestazioni rese a quel soggetto non consorziato, l'attività principale della società è svolta prevalentemente a favore dei propri consorziati.

CONTABILE – FISCALE

[TORNA ALL'INDICE](#)

CM34/18 - Cessioni intracomunitarie di beni che subiscono una lavorazione nello Stato membro diverso da quello di destinazione

L'Agenzia delle Entrate, con il [Principio di diritto n. 10 del 02/11/2018](#), ha chiarito che la cessione intracomunitaria di beni che prima di essere trasferiti al committente subiscono lavorazioni da parte di un terzo soggetto di altro paese si intende effettuata nei confronti della Partita Iva rilasciata dal paese di destinazione del bene e non di quella rilasciata dal paese della lavorazione, anche quando il committente si sia identificato anche in quest'ultimo paese.

E' il caso affrontato dalla Circolare n. 13/1994 di un operatore nazionale che cede materie prime ad un soggetto greco, con consegna per conto di quest'ultimo, per la successiva lavorazione, ad un soggetto portoghese, il quale a fine lavorazione invia i beni al committente.

Tale impostazione è coerente con la circostanza che, da un lato, i beni hanno come destinazione finale il paese di stabilimento del committente (e non quello dove è effettuata la lavorazione in cui transitano solo temporaneamente) e, dall'altro lato, la proprietà dei beni è trasferita dal cedente italiano al committente nel paese di destinazione del bene.

CONTABILE – FISCALE

[TORNA ALL'INDICE](#)

CM35/18 - Variazione in diminuzione Iva a seguito dell'azione esecutiva antieconomica

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'istanza di interpello n. 64 del 09/11/2018, ha chiarito che può essere emessa una nota di variazione in diminuzione per recuperare l'Iva versata e mai percepita se, riscontro, il creditore è in grado di provare l'oggettiva situazione di illiquidità finanziaria e di incapienza patrimoniale del debitore, con la conseguente antieconomicità di un'eventuale azione esecutiva.

CONTABILE – FISCALE

[TORNA ALL'INDICE](#)

CM36/18 - Procedura di recupero dell'Iva versata su un'operazione fuori campo Iva

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'istanza di interpello n. 66 del 12/11/2018, ha chiarito che nell'ipotesi di assolvimento dell'Iva per un'operazione in realtà fuori campo Iva, il cedente/prestatore deve presentare la richiesta di rimborso all'ufficio competente entro due anni ai sensi dell'art. 30-ter del D.P.R. n. 633/1972 e non dell'art. 60 del D.P.R. n. 633/1972.

CM37/18 - Integrazione modello Iva TR

L'Agenzia delle Entrate, con la [Risoluzione n. 82/E del 14/11/2018](#), ha chiarito che è possibile presentare un modello Iva TR integrativo entro il termine di scadenza previsto per la dichiarazione annuale Iva (30 aprile) per modificare elementi che non incidono sulla destinazione e/o sull'ammontare del credito infrannuale, sempre che l'eccedenza Iva non sia già stata rimborsata o compensata (es.: l'apposizione del visto di conformità, l'attestazione dei requisiti contributivi e patrimoniali, ecc.).

CM38/18 - Rivalsa a seguito di accertamento in caso di cessazione dell'attività del cedente

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'istanza di interpello n. 84 del 26/11/2018, ha chiarito che l'esercizio del diritto di rivalsa dell'Iva accertata in capo al fornitore, ex art. 60, comma 7 del D.P.R. n. 633/1972, non è più giuridicamente esercitabile nel caso in cui la società cessionaria o committente si sia estinta e sia stata cancellata dal registro delle imprese.

Infatti, nel caso di mancato pagamento dell'imposta da parte dell'acquirente del bene o del servizio, l'unica possibilità che il fornitore ha per recuperare l'Iva versata all'Erario, ma non incassata, è quella di rivolgersi al giudice civile; tuttavia, tutto ciò non è possibile nel caso in cui la società cessionaria o committente si sia estinta.

CM39/18 - Credito d'imposta formazione 4.0

Con la [Circolare n. 412088 del 03/12/2018](#) il Ministero dello Sviluppo Economico ha fornito chiarimenti in merito al cd. "credito d'imposta formazione 4.0" di cui all'art. 1, commi 46-56 della L. n. 205/2017, introdotto in via sperimentale per il solo 2018.