



RSM PALEA LAURI GERLA

Associazione professionale di Studio Palea, Studio L4C, Studio Gerla Associati

TAX NEWS

2017-11

L'informativa riportata, pur se predisposta e verificata con scrupolo, non può comportare responsabilità in caso di errori od imprecisioni, né intendersi sostitutiva di alcuna forma di consulenza.



SOMMARIO

NORMATIVA

Attuata la disciplina sul Country by Country Reporting

PRASSI

Ulteriori chiarimenti sui super-ammortamenti

GIURISPRUDENZA

Per la residenza fiscale basta l'uso di un immobile, anche non di proprietà

SCADENZE – DICEMBRE 2017

APPROFONDIMENTO

Il nuovo regime fiscale delle locazioni brevi – la cosiddetta “legge Airbnb”

FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO

(IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

NORMATIVA

Attuata la disciplina sul *Country by Country Reporting*

(Agenzia delle Entrate, *Provvedimenti del 28 novembre e dell'11 dicembre 2017*)

Tra il 2015 ed il 2016 sono state recepite ed introdotte, sia a livello nazionale che comunitario, specifiche disposizioni che mirano a regolare lo scambio di informazioni in materia fiscale, e che hanno previsto un obbligo di "rendicontazione fiscale", Paese per Paese, a carico delle imprese di più rilevanti dimensioni.

Più in particolare, ed in sintesi, in base all'art. 1, commi 145 e 146, della Legge 28 dicembre 2015, n. 208, e del successivo Decreto attuativo del 23 febbraio 2016, è stato introdotto l'obbligo di trasmissione annuale all'Agenzia delle Entrate di una rendicontazione "Country by Country", che riporti l'ammontare dei ricavi e gli utili lordi, le imposte pagate e maturate, insieme con altri elementi indicatori di un'attività economica effettiva, da parte delle società controllanti, residenti nel territorio dello Stato che hanno l'obbligo di redazione del bilancio consolidato e un fatturato consolidato, conseguito dal gruppo di imprese multinazionali nel periodo d'imposta precedente a quello in cui è presentata la rendicontazione, di almeno 750 milioni di euro, e che non sono a loro volta controllate da soggetti diversi dalle persone fisiche.

L'obbligo di rendicontazione è esteso anche alle società controllate, residenti nel territorio dello Stato, nel caso in cui la società controllante obbligata alla redazione del bilancio consolidato sia residente in uno Stato che non ha introdotto l'obbligo di presentazione della rendicontazione paese per paese, ovvero non ha in vigore con l'Italia un accordo che consenta lo scambio delle informazioni relative alla rendicontazione paese per paese, od ancora che risulti inadempiente all'obbligo di scambio delle informazioni relative alla rendicontazione Paese per Paese.

Con i provvedimenti di recente emanati dall'Agenzia delle Entrate sono state definite le modalità per la presentazione della rendicontazione Paese per Paese e l'applicazione della normativa.

La comunicazione dei dati deve essere trasmessa all'Agenzia delle Entrate, in via telematica, con cadenza annuale: più in particolare, il termine previsto è la fine del 12° mese successivo all'ultimo giorno del periodo d'imposta di rendicontazione del gruppo multinazionale.

Per il primo anno di rendicontazione (che inizia il 1° gennaio 2016 o in data successiva, e termina prima del 31 dicembre 2016), la comunicazione si sarebbe dovuta trasmettere entro il 31 dicembre 2017.

Tale termine è stato però differito, dal decreto dell'11 dicembre: si prevede ora il termine di 60 giorni a decorrere da tale data (e, pertanto, un termine di invio fissato al 9 febbraio 2018).

Si ricorda che sono oggetto di comunicazione, oltre alla elencazione di tutte le entità del gruppo, unitamente alla natura dell'attività principale o delle attività principali esercitate da ciascuna entità, le seguenti informazioni:

- le giurisdizioni fiscali in cui le entità appartenenti al gruppo di imprese multinazionali sono residenti ai fini fiscali o, nel caso di stabili organizzazioni, in cui quest'ultime sono situate;
- i ricavi, costituiti dalla somma dei ricavi di tutte le entità appartenenti al gruppo di imprese multinazionali nella pertinente giurisdizione fiscale;
- gli utili/perdite al lordo delle imposte sul reddito costituiti dal "Risultato prima delle imposte" di tutte le entità appartenenti al gruppo residenti a fini fiscali nella pertinente giurisdizione fiscale;
- le imposte sul reddito *pagate* (in base alla contabilità di cassa), costituite dall'importo totale delle imposte sul reddito effettivamente versate durante il pertinente periodo d'imposta da tutte le entità appartenenti al gruppo residenti a fini fiscali nella giurisdizione fiscale di cui trattasi;
- le imposte sul reddito *maturate* (anno in corso), costituite dall'ammontare delle imposte correnti maturate sull'utile imponibile o alla perdita fiscale dell'anno a cui si riferisce la rendicontazione di tutte le entità appartenenti al gruppo;

- il capitale dichiarato, costituito dalla somma del capitale sociale e delle riserve di capitale di tutte le entità appartenenti al gruppo residenti a fini fiscali nella pertinente giurisdizione fiscale;
- gli utili non distribuiti costituiti dalla somma degli utili non distribuiti a fine anno di tutte le entità appartenenti al gruppo residenti a fini fiscali nella pertinente giurisdizione fiscale;
- il numero di addetti, costituito dal numero totale di addetti, su base equivalente a tempo pieno ("ETP"), di tutte le entità appartenenti al gruppo residenti a fini fiscali nella pertinente giurisdizione fiscale;
- le immobilizzazioni materiali costituite dalla somma dei valori contabili netti delle Immobilizzazioni materiali risultanti dallo stato patrimoniale.

Per ulteriori approfondimenti si prega di far riferimento al seguente contatto:



Dott. Francesco Gerla
RSM Palea Lauri Gerla

Foro Buonaparte, 67
20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: francesco.gerla@rsm.it
www.rsm.it

PRASSI

Ulteriori chiarimenti sui super-ammortamenti

(Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 145 del 24 novembre 2017)

L'Agenzia delle Entrate ha fornito nuovi chiarimenti in materia di agevolazione "super ammortamenti" (tema approfondito nelle Tax News 2017/3).

L'analisi si è incentrata, in particolare, sulle modalità di usufruzione del benefit fiscale a fronte dell'acquisto di beni di costo inferiore ai 516 euro, tipologia di cespiti che in alcune realtà imprenditoriali può assumere una rilevante consistenza.

Come già chiarito in precedenza dall'Amministrazione finanziaria, per tali beni (i cui costi *possono* essere ordinariamente dedotti, previa imputazione a conto economico, nell'esercizio di sostenimento della spesa), la maggiorazione del 40% non influisce sul valore-soglia di costo; pertanto, nell'ipotesi in cui il costo del bene, per effetto della maggiorazione del super-ammortamento, superi l'importo di 516 euro, la possibilità di deduzione integrale nell'esercizio non viene meno.

Nella risoluzione n. 145 si è analizzato il caso in cui tali beni vengano capitalizzati (e pertanto ammortizzati in bilancio in più esercizi), valutando se sia corretto operare la deduzione extracontabile del 40%:

- in un'unica soluzione, oppure
- facendo riferimento ai coefficienti ordinari di ammortamento, ripartendo pertanto tale deduzione in funzione della percentuale di ammortamento ivi prevista.

In tal caso, l'Agenzia delle Entrate ritiene che la scelta di non avvalersi della facoltà di dedurre il costo del bene in un unico anno determini, come conseguenza, il riconoscimento della maggiore deduzione solo attraverso l'applicazione, di anno in anno, dei coefficienti di ammortamento: in altri termini, la scelta di non dedurre l'intero costo del bene nell'esercizio di sostenimento impedisce di fruire integralmente, nello stesso esercizio, della corrispondente maggiorazione del 40%.

Per ulteriori approfondimenti si prega di far riferimento al seguente contatto:



Dott. ssa Silvia Cirillo

RSM Palea Lauri Gerla

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: silvia.cirillo@rsm.it

www.rsm.it



GIURISPRUDENZA

Per la residenza fiscale basta l'uso di un immobile, anche non di proprietà

(Corte di Cassazione, sentenza n. 26638 del 10 novembre 2017)

Tra le tematiche di fiscalità internazionale che riguardano le persone fisiche, quella della corretta individuazione del Paese di residenza fiscale è certamente una delle più delicate.

Ciò in quanto una errata valutazione delle norme (domestiche e convenzionali) che mirano a stabilire quale sia il Paese con il quale il legame personale ed economico è più stretto può comportare conseguenze fiscali assai spiacevoli: si pensi che, in base alle regole della maggior parte dei Paesi industrializzati, il Paese di residenza fiscale è titolato a tassare qualsiasi reddito del contribuente, ovunque percepito (*worldwide principle*), mentre gli altri Paesi possono avanzare pretese solo sui redditi ivi prodotti.

Nella situazione (abbastanza ricorrente) in cui due Paesi, ciascuno sulla base delle proprie disposizioni interne, definiscono un contribuente come residente fiscale (casistica della "doppia residenza fiscale"), occorre fare affidamento a delle speciali regole (cd. "*tie breaker rules*"), contenute nei Trattati contro le doppie imposizioni, che mirano ad individuare in modo univoco quale Paese debba "prevalere" sull'altro a tale fine.

I criteri contenuti nei Trattati che seguono lo standard Ocse seguono un preciso ordine, dovendosi dapprima verificare se e dove il contribuente disponga di una "abitazione permanente"; laddove egli disponga di una tale dimora in entrambi i Paesi, occorre allora verificare la nazione nella quale le relazioni economiche ed affettive risultino più strette. Se nemmeno tale criterio fosse sufficiente a risolvere la questione esistono ulteriori casistiche/criteri da verificare, rimanendo da ultimo la possibilità che le autorità fiscali dei due Paesi risolvano il caso di comune accordo.

Nel contenzioso approdato al vaglio della Corte di Cassazione lo scorso mese di novembre, l'Agenzia delle Entrate contestava ad un cittadino russo la mancata dichiarazione dei beni e degli investimenti detenuti all'estero, con conseguente irrogazione di sanzioni in materia di monitoraggio fiscale (adempimento richiesto ai soli contribuenti residenti fiscalmente in Italia).

Il contribuente si difendeva sostenendo di non essere residente in Italia, dovendo prevalere, in base alle "*tie breaker rules*" previste nel Trattato tra Italia e Russia, il possesso di un'abitazione permanente nell'ex Unione Sovietica, non avendo al contempo alcuna proprietà immobiliare in Italia: in base all'interpretazione del contribuente, quindi, la doppia residenza fiscale doveva essere risolta, tenuto conto delle regole convenzionali, facendo prevalere tale proprietà immobiliare russa.

L'Agenzia delle Entrate sosteneva, al contrario, che il "test" relativo all'abitazione permanente non fosse quello dirimente. Ciò in quanto, a fronte di una proprietà immobiliare russa, l'individuo risiedeva in maniera stabile in Italia, presso l'abitazione della propria compagna, come emerso in sede di controlli. La disponibilità di entrambe le abitazioni obbligava pertanto a verificare il secondo "test", relativo al centro delle relazioni personali ed economiche, che in questo caso veniva individuato univocamente in Italia sulla base di una serie di elementi (tra cui il luogo di svolgimento della propria attività lavorativa e di ubicazione di una società dallo stesso partecipata).

La Corte di Cassazione, nell'accogliere le tesi dell'Agenzia delle Entrate, ha ribadito un principio importante al fine di individuare la presenza di una "abitazione permanente": conformemente alle indicazioni fornite dall'Ocse, non rileva che un immobile sia detenuto a titolo di *proprietà*, dovendo valere, in concreto, il suo *effettivo utilizzo*.

La nozione di abitazione permanente è da intendersi, pertanto, come una situazione di fatto, dovendo

riferirsi ad un alloggio di cui il contribuente può disporre stabilmente a qualsivoglia titolo, non potendo la caratteristica della permanenza identificarsi nella proprietà di essa, bensì nel fatto che il soggetto ne può disporre a suo piacimento per periodi temporali indeterminati.

Il dimorare, pertanto, in un immobile di proprietà di terzi non scalfisce il fatto che lo stesso rappresenti, per il contribuente, un'abitazione permanente ai fini fiscali: in tale caso, quindi, disponendo di abitazioni "permanenti" in entrambi gli Stati, la soluzione alla doppia residenza fiscale va ricercata nei criteri successivi elencati nel singolo Trattato contro le doppie imposizioni.

Per ulteriori approfondimenti si prega di far riferimento al seguente contatto:



Dr. Gabriele Giardina

RSM Palea Lauri Gerla

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: gabriele.giardina@rsm.it

www.rsm.it

SCADENZE – DICEMBRE 2017

- tale elenco non comprende tutte le scadenze fiscali, essendo state omesse quelle che risultano di più ordinaria ricorrenza nella prassi amministrativa
- dal 1° gennaio 2014 il limite alle compensazioni è elevato a 700.000 euro.
Sono però da ricordare i vigenti limiti alle compensazioni:
 - in materia di IVA,
 - in materia di imposte sui redditi ed IRAP,
 - in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo e scaduti per importi superiori a 1.500 Euro.

DICEMBRE

sabato 16

(termine prorogato al 18 dicembre)

Versamento saldo IMU/TASI

Entro la data odierna vanno corrisposti gli importi dovuti a titolo di saldo 2017 per IMU e TASI.

mercoledì 27

Acconto IVA

Entro il termine odierno va effettuato il versamento dell'acconto IVA relativo all'imposta dovuta per il mese di dicembre 2017 (per i contribuenti mensili) o per l'ultimo trimestre del 2017 (per i contribuenti trimestrali).

Soggetti obbligati

I soggetti titolari di partita IVA che hanno iniziato l'attività precedentemente al 1° gennaio 2017.

Modalità operative

L'acconto dovuto può essere calcolato secondo:

- il metodo storico (basato sui dati dell'anno precedente);
- il metodo previsionale (basato sulle previsioni per il periodo di riferimento dell'anno in corso);
- il metodo alternativo (calcolato sulle operazioni annotate dal 1° dicembre al 20 dicembre in caso di contribuenti mensili o dal 1° ottobre al 20 dicembre in caso di contribuenti trimestrali).

L'acconto basato sui primi 2 metodi (storico e previsionale) si calcola nella misura dell'88%, mentre se basato sul metodo alternativo si calcola nella misura del 100%.

Il versamento non è dovuto se di importo inferiore ad € 103,29.

Codici tributo

- 6013 "Versamento acconto per Iva mensile";
- 6035 "Versamento Iva acconto".

domenica 31

(termine prorogato al 2 gennaio 2018)

Ritenuta ridotta su provvigioni – comunicazione

Entro la data odierna gli agenti di commercio che si avvalgono, in via continuativa, nell'esercizio della loro attività, dell'opera di dipendenti o terzi, possono richiedere ai committenti, preponenti o mandanti, l'applicazione della ritenuta ridotta, commisurata al 20% delle provvigioni anziché all'ordinaria misura del 50%.

Modalità operative

Il D: Lgs. n. 175/2014 ha innovato le modalità di comunicazione, prevedendo che

“Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono determinati i criteri, i termini e le modalità per la presentazione della dichiarazione indicata nel secondo comma.


Tali modalità devono prevedere la trasmissione anche tramite posta elettronica certificata della predetta dichiarazione. La dichiarazione non potrà avere limiti di tempo e sarà valida fino a revoca ovvero fino alla perdita dei requisiti da parte del contribuente”

Poiché il menzionato decreto non è ancora stato emanato, continuano a valere le regole previgenti, in base alle quali la dichiarazione va spedita al committente, preponente o mandante, per ciascun anno solare, entro il 31 dicembre dell'anno precedente mediante lettera raccomandata A/R, e deve contenere i dati identificativi del percipiente stesso, nonché l'attestazione di avvalersi in via continuativa dell'opera di dipendenti o terzi.

Agevolazione "Iper-ammortamenti" – termine redazione perizia tecnica

Entro la data odierna i soggetti che intendono usufruire dell'agevolazione sui cd. "Iper -ammortamenti", a valere per gli investimenti effettuati nel 2017, debbono far redigere, nei casi previsti, apposita perizia tecnica da parte dei soggetti identificati dalla normativa.

Più in dettaglio, si ricorda che per l'applicazione della citata disposizione, l'impresa è tenuta a produrre una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali, ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, attestanti che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all'allegato A



o all'allegato B annessi alla legge ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Nel caso di beni aventi ciascuno un costo di acquisizione *non superiore a 500.000 euro*, è possibile adempiere all'onere documentale anche attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

- *In merito al contenuto della perizia si rinvia alla Circolare del Ministero dello Sviluppo Economico del 15 dicembre 2017, n. 547750, scaricabile all'indirizzo Internet*

http://www.sviluppoeconomico.gov.it/images/stories/documenti/allegati/industria40/Circolare_perizia.pdf

APPROFONDIMENTO

Il nuovo regime fiscale delle locazioni brevi – la cosiddetta “legge Airbnb”

Mediante l'introduzione dell'articolo 4 del Decreto Legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla Legge 21 giugno 2017, n.29, è stato disciplinato un nuovo regime relativo alle locazioni brevi, una delle cui finalità è quella di contrastare il fenomeno di evasione fiscale a fronte delle locazioni immobiliari temporanee gestite mediante operatori Internet.

La normativa è stata attuata dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 12 luglio 2017, protocollo n. 132395, ed ha visto l'Amministrazione finanziaria fornire i propri chiarimenti attraverso la Circolare n. 24/E del 12 Ottobre 2017.

Di seguito si riassumono gli aspetti salienti della nuova disciplina.

Definizione di contratto di locazione breve

Le locazioni brevi sono definite nel primo comma del citato articolo 4 come:

“i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali online”.

La norma è rivolta ai contratti stipulati direttamente tra locatore e conduttore, anche quando intervengono soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, compresa la gestione di portali online. Entrambe le parti che pongono in essere la locazione devono essere al di fuori dall'esercizio di un'attività commerciale, anche se non esercitata abitualmente.

La norma include nei contratti di locazione breve anche i contratti di *sublocazione* e i contratti a titolo oneroso conclusi dal *comodatario* ed aventi ad oggetto il godimento di beni da parte di terzi, stipulati alle condizioni di cui al precedente comma 1. Il diritto che possiede sull'immobile colui che lo mette a disposizione non è determinante per delimitare l'ambito applicativo, che è individuato in base alla causa del contratto.

Gli immobili oggetto del contratto devono essere situati in Italia e devono avere una finalità abitativa, comprendendo così le categorie catastali da A1 a A11, esclusa A10, le relative pertinenze od anche singole stanze dell'abitazione.

Possono essere inoltre oggetto del contratto, oltre che alla messa a disposizione dell'abitazione, i servizi ritenuti *strettamente funzionali* alle esigenze abitative di breve periodo, come ad esempio: la fornitura di biancheria, la pulizia dei locali, la fornitura di utenze, il wi-fi, e l'aria condizionata.

La disciplina in esame non è invece applicabile per i contratti comprensivi di servizi non connessi alla finalità residenziale, come, ad esempio, la fornitura della colazione o dei pasti, la messa a disposizione di auto a noleggio, di guide turistiche o interpreti, ecc.

La circolare ricorda che non è richiesta l'adozione di un particolare schema contrattuale per indicare gli elementi del contratto, e che il limite dei 30 giorni si riferisce ad ogni singola pattuizione. La disciplina è applicabile se nel corso dell'anno sono stipulati più contratti con le stesse parti, ma se la durata delle locazioni nell'anno *tra le stesse parti* è superiore a 30 giorni, il contratto deve essere in tal caso registrato.

Contratti stipulati tramite intermediari – adempimenti

L'Agenzia delle Entrate evidenzia che la nozione di intermediario prevista dalla normativa è molto ampia e racchiude tutti i soggetti attraverso i quali vengono stipulati contratti di locazione breve che intervengono nella conclusione del contratto tra locatore e conduttore.

Non è rilevante la forma giuridica rivestita dall'intermediario, né che l'attività sia svolta in forma individuale ovvero associata: non rilevano nemmeno la condizione di residente, o la modalità con cui l'attività è svolta, comprendendo piattaforme *online* e *offline*.

Sono quindi attratti dalla normativa gli intermediari stabiliti in Italia, quelli esteri che possiedono una stabile organizzazione in Italia, ma anche i non residenti privi di stabile organizzazione.

Ai sensi dei commi 4 e 5 dell'articolo 4 gli intermediari devono effettuare i seguenti adempimenti in relazione ai contratti di locazione breve decorrenti a partire dal 1° giugno 2017:

- se intervengono nella stipula dei contratti, devono comunicare i dati relativi agli stessi e conservare la relativa documentazione; i dati da comunicare sono individuati dal Provvedimento 12 luglio 2017;
- se incassano o intervengono nel pagamento del canone di locazione o dei corrispettivi lordi, devono operare e versare una ritenuta del 21% e conservare i dati del pagamento.

Come evidenziato, tali adempimenti sono da eseguire per i contratti di locazione breve conclusi successivamente al 1° giugno 2017, mentre non rileva la data di pagamento del corrispettivo o la data di utilizzo dell'immobile. Se i contratti sono stipulati tramite intermediari rileva il momento in cui il conduttore ha ricevuto la conferma della prenotazione.

La circolare ricorda altresì che gli intermediari sono tenuti a richiedere i dati previsti dal Provvedimento, ma non anche a verificarne l'autenticità, responsabilità che ricade sul locatore, unico obbligato alla corretta tassazione del reddito ed al corretto adempimento di altri eventuali obblighi tributari connessi al contratto, nonché tenuto a rispondere della eventuale mendacità delle proprie dichiarazioni.

Trasmissione dei dati


Gli intermediari sono tenuti a trasmettere i dati relativi ai contratti conclusi per il loro tramite se forniscono un supporto professionale o tecnico-informatico nella fase di perfezionamento dell'accordo: nello specifico ciò accade se il conduttore accetta la proposta di locazione tramite l'intermediario stesso o se accetta l'offerta di locazione tramite la piattaforma online.

In caso contrario, se il conduttore comunica direttamente al locatore l'accettazione della proposta e l'intermediario propone solamente l'immobile, rimanendo estraneo alla fase di conclusione del contratto, l'intermediario non ha il suddetto obbligo di comunicazione.

I dati che devono essere comunicati, come previsto dall'articolo 3 del Provvedimento, sono:

- il nome, il cognome e il codice fiscale del locatore,
- la durata del contratto,
- l'importo del corrispettivo lordo,
- l'indirizzo dell'immobile.

La comunicazione deve essere effettuata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del contratto, tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, e può essere effettuata anche in



forma aggregata. Si ricorda che per il 2017 devono essere comunicati i dati relativi ai soli contratti conclusi a partire dal 1° giugno.

Gli intermediari non sono tenuti a trasmettere i dati in caso di recesso dal contratto di locazione breve. Se il recesso viene effettuato dopo la trasmissione, la comunicazione deve essere modificata utilizzando le modalità predisposte dall'Agenzia.

In caso di omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati è prevista una sanzione da € 250 a € 2.000, ridotta alla metà se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza.

Applicazione della ritenuta

L'obbligo in capo all'intermediario di operare la ritenuta è previsto nei casi in cui lo stesso interviene nella fase di pagamento del corrispettivo da parte del conduttore, o di riscossione da parte del locatore.

La materiale disposizione delle risorse finanziarie impone all'intermediario di effettuare il prelievo del 21% su tali somme, a titolo di ritenuta da versare all'Erario.

L'Agenzia delle Entrate evidenzia che:

- l'intermediario non è tenuto all'obbligo di ritenuta se il pagamento è effettuato mediante assegno bancario intestato al locatore,
- in caso di pagamento del canone mediante carte di credito, di debito o prepagate, gli intermediari autorizzati (banche, istituti di pagamento, Poste Italiane S.p.A., PayPal) non sono tenuti ad operare la ritenuta in quanto non svolgono attività di intermediazione.

La ritenuta deve essere operata dall'intermediario che incassa il canone o interviene nel pagamento. Nel caso in cui l'intermediario deleghi un terzo all'incasso del relativo importo deve comunque operare la ritenuta ed effettuare gli adempimenti di versamento, certificazione e comunicazione dei dati.

La ritenuta è applicata sull'importo del canone o corrispettivo lordo indicato nel contratto di locazione breve, includendo i rimborsi delle spese sostenute dal locatore. Non sono da considerare assoggettati a ritenuta eventuali penali, caparre o depositi cauzionali.

La circolare precisa che nell'importo lordo è da includere l'eventuale fornitura di prestazioni accessorie, comprese le somme addebitate a titolo forfettario. Le spese per i servizi accessori non concorrono al corrispettivo lordo solo quando sono sostenute direttamente dal conduttore o sono a lui riaddebitate dal locatore sulla base dei costi e dei consumi sostenuti.

Con riferimento alla provvigione, la stessa non è compresa nel corrispettivo quando è addebitata direttamente dall'intermediario al conduttore, o dall'intermediario al locatore, il quale non la ribalta sul conduttore: è invece compresa se è trattenuta dall'intermediario sul canone dovuto al locatore in base al contratto.

L'intermediario opera la ritenuta sull'intero importo indicato nel contratto di locazione breve che il conduttore è tenuto a versare al locatore. La ritenuta è versata entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è operata, con le modalità di cui all'articolo 17 del DLgs 9 luglio 1997, n. 241.

Gli intermediari sono tenuti a certificare e dichiarare le ritenute operate, e tramite tale certificazione sono assolti gli obblighi di comunicazione dei dati, per cui non è necessaria un'ulteriore trasmissione di informazioni.

In caso di omessa applicazione della ritenuta è prevista una sanzione amministrativa: data la difficoltà gestionale connessa all'avvio ed alle incertezze normative, l'Amministrazione finanziaria può escludere l'applicazione delle sanzioni fino all'11 settembre 2017.

Intermediari non residenti

Gli intermediari attratti dalla normativa comprendono, come si è visto, anche i non residenti nel territorio dello Stato. Il provvedimento specifica che tali soggetti:

- se in possesso di una stabile organizzazione in Italia, se ne avvalgono adempiendo agli obblighi di comunicazione per il tramite della stessa;
- se tali soggetti sono privi di stabile organizzazione in Italia devono avvalersi di un rappresentante fiscale, in qualità di responsabile d'imposta, da individuarsi tra i soggetti indicati nell'art. 23 del DPR 600/73, i quali possono effettuare la sostituzione d'imposta.

Regime fiscale delle locazioni brevi

Da ultimo, si evidenzia che il reddito derivante dai contratti di locazione breve stipulati può essere assoggettato, su opzione del locatore, al regime di cedolare secca. Il regime dell'imposta sostitutiva era già applicabile ai redditi fondiari derivanti dalle locazioni anche di breve durata, ma dal 1° giugno 2017 risulta esteso anche ai redditi diversi derivanti dai contratti di sublocazione e ai contratti stipulati dal comodatario per la concessione a terzi del godimento dell'immobile abitativo.

Per quanto riguarda le modalità di opzione per la cedolare secca, è possibile esercitare la scelta:

- nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui i canoni di locazione sono maturati o i corrispettivi sono riscossi;
- in sede di registrazione del contratto, nel caso in cui questo venga volontariamente registrato.

L'opzione può essere effettuata per ciascuno dei contratti effettuati dal locatore ad eccezione del caso in cui si affittino singole porzioni della stessa unità abitativa, per periodi in tutto o in parte coincidenti: nel qual caso l'esercizio dell'opzione per il primo contratto vincola anche il regime del contratto successivo.

Per ulteriori approfondimenti si prega di far riferimento al seguente contatto:



Dott.ssa Valeria Cecchi

RSM Palea Lauri Gerla

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: valeria.cecchi@rsm.it



FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO

(IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

LO SAPETE CHE...

il *whistleblowing* è diventato legge?

L'Assemblea della Camera, il 15 novembre 2017, ha approvato il disegno di legge recante disposizioni volte a tutelare i dipendenti o collaboratori che segnalano illeciti di cui vengano a conoscenza nell'ambito del rapporto di lavoro (cd *whistleblowing*). Nella specie il lavoratore che effettui segnalazioni di illeciti non potrà essere sanzionato, licenziato, demansionato o sottoposto a qualsivoglia altra misura ritorsiva o discriminatoria.

SENTENZA DEL MESE

Quando il recesso intimato per mancato superamento del periodo di prova è legittimo

Il Tribunale di Brescia, con propria sentenza del 3 novembre 2017, ha dichiarato legittimo il recesso intimato ad una lavoratrice per mancato superamento del periodo di prova. In particolare la lavoratrice lamentava la nullità del patto di prova accluso al contratto di lavoro per indeterminatezza delle mansioni assegnate, essendo stata assunta come "Commodity Manager" ed inquadrata nella 6^a Categoria del CCNL dell'Industria Metalmeccanica Privata. Il Tribunale ha, invece, ritenuto questa indicazione più che sufficiente, richiamando sul punto l'orientamento della Suprema Corte secondo cui "specie quanto trattasi di lavoro intellettuale e non meramente esecutivo, le mansioni non devono essere necessariamente indicate in dettaglio, essendo sufficiente che, in base alla formula utilizzata nel documento contrattuale, siano determinabili". Come se non bastasse il Tribunale ha evidenziato che il significato dell'espressione "Commodity Manager" era ben noto alla lavoratrice, avendo, tra le altre, la stessa fornito alla società un curriculum vitae in cui dichiarava di aver ricoperto proprio tale ruolo presso altra società. Non solo. La lavoratrice eccepeva pure la mancata corrispondenza tra le mansioni assegnate e quelle stabilite in contratto. Eccezione anch'essa rigettata dal Tribunale sull'assunto che, stando alla produzione documentale in atti, la lavoratrice, sin dall'inizio della sua attività alle dipendenze della convenuta, era stata adibita a mansioni perfettamente in linea con quelle concordate. Come se non bastasse la lavoratrice lamentava l'impossibilità della prova a causa della sua esiguità, essendo rimasta assente prima per ferie poi per malattia ed infine in astensione anticipata per gravidanza. Il Tribunale nel respingere anche questa doglianza, osservava che la lavoratrice – pur escludendo dal computo dei giorni effettivamente lavorati i predetti periodi – aveva lavorato per i 2/3 del periodo di prova originariamente previsto e, quindi, per un periodo sufficiente a consentire al datore di lavoro di apprezzare la sua idoneità a ricoprire il ruolo richiesto. Con riferimento, infine, alle motivazioni addotte dalla società a fondamento del recesso e contestate dalla lavoratrice, il Tribunale, dopo aver osservato che normalmente il recesso dal patto di prova non necessita alcuna motivazione da parte del datore di lavoro, ha richiamato una sentenza della Corte costituzionale secondo al quale "il datore di lavoro che risolve il rapporto di lavoro in prova con una lavoratrice di cui, all'atto del recesso, gli è noto lo stato di gravidanza, deve spiegare motivamente le ragioni che giustificano il giudizio negativo circa l'esito dell'esperimento, in guisa da consentire alla controparte di individuare i temi della prova contraria e al giudice di svolgere un opportuno sindacato di merito sui reali motivi del recesso, al fine di escludere con ragionevole certezza che esso sia stato determinato dalla condizione di donna incinta". Ebbene, secondo il Tribunale, parte convenuta aveva adempiuto al proprio onere specificando nella relativa comunicazione tutte le motivazioni che avevano portato a decidere per l'interruzione del rapporto di lavoro mentre parte ricorrente non era riuscita a dimostrare l'asserita discriminazione subita. All'esito del giudizio, il Tribunale ha, quindi, respinto il ricorso della lavoratrice, condannandola al pagamento delle spese di lite, quantificate in Euro 2.500, oltre accessori di legge.



GIURISPRUDENZA

Indennità di trasferta, imponibilità nella misura del 50% se fissa


La Corte di Cassazione, con sentenza n. 27093 del 15 novembre 2017 pronunciata a Sezioni Unite, è intervenuta in merito all'indennità di trasferta ed al relativo regime di imponibilità fiscale e contributiva. La Suprema Corte, superando il proprio precedente orientamento che si era consolidato a partire dalla sentenza n. 396/2012, ha affermato che "le indennità di trasferta abituali, spettanti agli addetti tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, possono godere del regime agevolato previsto dall'articolo 51, comma 6, del TUIR e della relativa imponibilità fiscale e contributiva nella misura del 50% del loro ammontare, se corrisposte in misura fissa, a prescindere dalla continuità dell'erogazione delle stesse". Ciò purché, così come è stabilito dall'art. 7 quinquies del DL 193/2016 (norma di interpretazione autentica del comma 6 dell'art. 51 del TUIR) ricorrano i seguenti tre elementi: (i) elemento formale: la mancata indicazione della sede di lavoro all'interno del contratto; (ii) elemento sostanziale: lo svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la continua mobilità del dipendente; (iii) elemento retributivo: la corresponsione di un'indennità "in misura fissa", attribuita senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta o meno. In caso di mancata contestuale esistenza delle tre condizioni trova, invece, applicazione il regime previdenziale e fiscale dell'indennità di trasferta di cui al comma 5 dell'articolo 51 del TUIR, anche se la trasferta viene effettuata con continuità. Le Sezioni Unite così decidendo hanno ristretto il campo applicativo dei benefici previsti dal legislatore.

Validità dell'atto di licenziamento derivante dalla sola lettura e giustificatazza del recesso datoriale

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 23503 del 9 ottobre 2017, ha ritenuto validamente perfezionato il licenziamento avvenuto "mediante lettura dell'intimazione scritta effettuata al cospetto del destinatario (ndr nel caso di specie dirigente) resosi indisponibile a riceverne una copia". Sul punto la Corte, richiamando alcuni precedenti conformi, ha precisato che "il rifiuto del destinatario di un atto unilaterale recettizio di ricevere l'atto stesso non esclude che la comunicazione debba ritenersi regolarmente avvenuta", anche in quanto "il rifiuto di ricevere l'atto di licenziamento non può risolversi a danno dell'obbligato". Tuttavia, nel caso di specie, la Corte di Cassazione, facendo leva sul proprio consolidato orientamento circa la distinzione tra "giustificatazza" e "giustificato motivo" di licenziamento, ha ritenuto il recesso – seppur validamente perfezionato – ingiustificato, poiché non corrispondente alla realtà l'impossibilità di assegnare il dirigente ad altro incarico. Infatti, sostiene la Corte, se è vero che il licenziamento del dirigente è assistito da un regime di libera recedibilità del datore di lavoro, esso tuttavia non può essere il frutto di scelte imprenditoriali arbitrarie. Di conseguenza, analogamente a quanto già statuito in passato la Corte ha affermato che "una volta che sia esplicitata dal datore di lavoro la ragione posta a giustificazione causale della risoluzione del rapporto di lavoro ed in giudizio si accerta invece che la ragione indicata non sussiste, il recesso può essere dichiarato illegittimo dal giudice del merito non per un sindacato su discrezionali opzioni imprenditoriali, bensì per una valutazione concreta sulla mancanza di veridicità o sulla pretestuosità della ragione formalmente adottata".

Nel licenziamento collettivo non c'è obbligo di repêchage

La Corte d'Appello di Milano, con sentenza n.131/2017, nel confermare la decisione di primo grado, ha affermato che nei licenziamenti collettivi non esiste in capo al datore di lavoro alcun obbligo di repêchage. Ciò in quanto quest'ultimo è un elemento appartenente al licenziamento per giustificato motivo oggettivo per il quale il datore di lavoro ha l'onere di provare di aver valutato la possibilità di ricollocare il lavoratore, eventualmente anche in mansioni inferiori, al fine di evitare la risoluzione del rapporto di lavoro. Pertanto, a parere della Corte d'Appello, detto elemento non può avere a che fare



con l'eventuale impegno assunto dal datore di lavoro in sede di accordo sindacale sottoscritto nell'ambito di una procedura di licenziamento collettivo (come nel caso di specie), volto a favorire la ricollocazione dei lavoratori coinvolti. Questo impegno datoriale, sempre secondo la Corte d'Appello, ha «natura meramente contrattuale» e la sua eventuale inosservanza non costituisce una violazione dei criteri di scelta o della procedura stessa. Essa rappresenta solo un'obbligazione contrattuale, la cui eventuale violazione non può comportare l'applicazione delle tutele di cui all'art. 18, L. 300/1970, potendo al più legittimare una richiesta risarcitoria (non formulata nel caso esaminato).

Illegittimo il licenziamento se l'esternalizzazione viene effettuata a due anni di distanza


La Corte di Cassazione, con sentenza n. 25649 del 27 ottobre 2017, ha dichiarato illegittimo, persecutorio e vessatorio, il licenziamento intimato ad un dipendente "per ragioni organizzative", consistenti nella intervenuta decisione di esternalizzare il sistema informatico a cui egli era a capo. Il lavoratore nell'impugnare giudizialmente il recesso aveva provato che il sistema informatico in realtà era stato utilizzato in azienda fino a quasi due anni dopo il suo licenziamento. Ciò, facendo venir meno quella improcrastinabile riorganizzazione del servizio adottata a fondamento del provvedimento espulsivo in esame. Infatti, sul punto la Corte di Cassazione ha riconfermato il seguente principio di diritto: "il giustificato motivo oggettivo di cui all'art. 3 legge n. 604 del 1966 deve essere valutato sulla base degli elementi di fatto realmente esistenti al momento della comunicazione del recesso, e non su circostanze future ed eventuali". Come se non bastasse nel caso di specie era emerso che il responsabile del sistema informatico aveva avuto, un mese prima l'espulsione, un colloquio con l'amministratore delegato nel corso del quale gli era stato preannunciato che sarebbe stato licenziato poiché "nessuno lo sopportava più in azienda". Il datore di lavoro è stato quindi condannato a reintegrare il lavoratore nel posto di lavoro, oltre al risarcimento in via generica del danno per licenziamento ingiurioso, persecutorio e vessatorio.

Il datore di lavoro può controllare la mail aziendale del dipendente

La Corte di Cassazione, con la sentenza 26682/2017, ha dichiarato legittimo il licenziamento disciplinare intimato ad un dipendente, che aveva rivolto accuse di inettitudine ed incapacità nei confronti di collaboratori e vertici dell'azienda, utilizzando espressioni ingiuriose, in numerosi messaggi inviati con l'account di posta elettronica aziendale. Nel caso di specie, il lavoratore, nell'impugnare giudizialmente il provvedimento datoriale, aveva, tra le altre, lamentato la mancata adozione di un regolamento aziendale sull'utilizzo degli strumenti informatici. Al riguardo la Suprema Corte ha osservato che il venir meno del vincolo fiduciario non era stato determinato dall'utilizzo per fini non lavorativi della casella di posta elettronica aziendale bensì per il contenuto offensivo delle email riguardanti collaboratori e vertici dell'azienda. Peraltro la stessa Corte ha evidenziato che il controllo effettuato dal datore di lavoro sulla mail aziendale del dipendente, nonostante le eccezioni di quest'ultimo, era da considerarsi legittimo, essendo stato occasionato da una anomalia segnalata dall'amministratore di sistema ed esercitato ex post in presenza di un ragionevole sospetto dell'esistenza di condotte lesive di beni estranei all'adempimento dell'obbligazione lavorativa (alias l'immagine dell'azienda e la tutela della dignità degli altri lavoratori). In sostanza il datore di lavoro può effettuare controlli mirati al fine di verificare il corretto utilizzo degli strumenti di lavoro, ivi inclusi i pc aziendali, purché, nell'ottica di un bilanciamento di interessi, rispetti la libertà e la dignità del lavoratore ed i principi di correttezza, pertinenza e non eccedenza dettati dalla normativa in materia di privacy.

L'imposizione della fruizione delle ferie può essere legittima

La Corte di Cassazione, con la sentenza 27206/2017, ha dichiarato legittima la decisione di una azienda sanitaria locale (ASL) di imporre ad un proprio dirigente, prossimo alla pensione per raggiungimento dei limiti d'età, la fruizione delle ferie e dei riposi compensativi non goduti, nella misura di quanto previsto dalle disposizioni contrattuali, anche al fine di prevenire l'eventuale, successiva, richiesta delle relative indennità. Ciò, peraltro, è avvenuto attraverso l'adozione di un provvedimento di sospensione cautelare,



vista la reticenza del dirigente stesso, senza avviare la procedura garantista di cui all'art. 7 della Legge n. 300/170. Al riguardo la Corte ha, altresì, osservato che la sospensione cautelare, avendo natura "ontologicamente" diversa rispetto alla sospensione disciplinare, sia svincolata dalle formalità prescritte per i procedimenti disciplinari, ivi incluso l'obbligo di garantire al lavoratore l'esercizio del diritto di difesa. Nel decidere in tal senso in materia di sospensione cautelare, la Corte ha ripreso le sue precedenti pronunce 15353/2012 e 25136/2010).

PRASSI

Lavoro agile, aziende all'appello

Dal 15 novembre 2017 i datori di lavoro che hanno sottoscritto accordi individuali di *smart working* sono tenuti a procedere alle comunicazioni obbligatorie. Infatti, l'art. 23 L. 81/2017 prevede espressamente che l'accordo sul lavoro agile debba essere assoggettato alle "comunicazioni di cui all'art. 9-bis del decreto legge 1° ottobre 1996 n. 510, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 novembre 1996, n. 608", il quale, appunto regola la procedura di comunicazione obbligatoria in tutte le ipotesi di instaurazione di un rapporto di lavoro subordinato o autonomo. Per denunciare l'accordo è necessario collegarsi alla piattaforma telematica messa a disposizione sul portale dei servizi del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali (cliclavoro.gov.it) accessibile solamente dai soggetti titolari dell'apposito Sistema Pubblico di Identità Digitale (c.d. SPID). Inoltre, per procedere all'invio il datore di lavoro deve indicare appositamente (i) i propri dati, (ii) quelli del lavoratore (iii) la tipologia di lavoro agile utilizzata (se a tempo determinato o indeterminato) nonché la durata dell'accordo stesso. Sarà possibile, altresì, modificare i dati già inseriti a sistema o procedere all'annullamento dell'invio. Le aziende che sottoscrivono un numero elevato di accordi individuali potranno effettuare la comunicazione massiva.

Per ulteriori approfondimenti si prega di contattare:

Avv. Vittorio De Luca
De Luca & Partners

Largo A. Toscanini, 1

20122 Milano

Tel. +39 02 365 565 1 Fax +39 02 365 565 05 email: info@delucapartners.it;
www.delucapartners.it

oppure

Dott. Stefano Turchini
HR Capital

Gall. San Babila 4/B

20122 Milano

Tel. +39 02 365 930 1 Fax +39 02 365 930 00 email: info@hrcapital.it
www.hrcapital.it



RSM PALEA LAURI GERLA

Milano – Foro Buonaparte 67, 20121 – Milano (operating office)

Torino – Via Ettore De Sonnaz 19 – 10121 (operating office)

Roma – Via delle Terme Deciane 10 – 00153, (registered office and operating office)

www.rsm.it

P.IVA e CF: IT13174301005

RSM PALEA LAURI GERLA is a member of the RSM network and trades as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network.

Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm, each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction.

The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 11 Old Jewry, London EC2R8DU.

The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

© RSM International Association, 2015

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
AUDIT | TAX | CONSULTING

