



RSM PALEA LAURI GERLA

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

# TAX NEWS

## 2017– 10

*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

### **PRASSI**

Effetti fiscali della rinuncia al TFM

### **GIURISPRUDENZA**

Gli accessi del Fisco in azienda richiedono sempre un verbale finale

### **SCADENZE – NOVEMBRE 2017**

### **APPROFONDIMENTO**

Nuovi chiarimenti in materia di Split Payment

### **FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO**

(IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

### Effetti fiscali della rinuncia al TFM

(Agenzia delle Entrate, risoluzione n. 124 del 13 ottobre 2017)

Il regime fiscale da riservare al "Trattamento di fine mandato" (TFM) è stato, in passato, oggetto di ripetute analisi ed approfondimenti, soprattutto per quanto concerne la deducibilità degli accantonamenti periodici, nonché in relazione alla "data certa" da attribuire all'atto che stabilisce il diritto all'indennità.

Con la risoluzione dello scorso mese di ottobre, l'Agenzia delle Entrate ha affrontato il tema da una diversa angolatura, indagando le conseguenze fiscali conseguenti alla rinuncia, da parte degli amministratori, del TFM previamente accantonato dalla società.

Nel caso oggetto di interpello gli amministratori di una S.r.l. (alcuni di essi soci della compagine, altri no), hanno infatti rinunciato alla quota di TFM maturato, a fronte di un'operazione di trasferimento ad un soggetto terzo della maggioranza della partecipazione nella società: la rinuncia è risultata correlata alla volontà di patrimonializzare la società.

L'analisi operata dall'Amministrazione finanziaria ha riguardato sia le conseguenze fiscali in capo alla società che quelle in capo all'amministratore rinunciante, così come si è distinta la casistica degli amministratori-soci da quella degli amministratori-non soci.

#### Rinuncia del TFM da parte degli amministratori-soci

In tal caso risulta applicabile l'art. 88, comma 4-*bis*, del TUIR (disposto introdotto nel 2015), che definisce un unico trattamento IRES a fronte delle rinunce di crediti operate dai soci.

In base a tale normativa, la sopravvenienza attiva correlata alla rinuncia del socio al proprio credito (rinuncia, come si è visto, effettuata con la volontà di *patrimonializzare la società*) risulta fiscalmente *irrilevante* ai fini IRES nel limite del valore fiscale del credito rinunciato.

Laddove, invece, la rinuncia al credito trovasse causa in una volontà "donativa", la sopravvenienza attiva risulterebbe, nel pensiero dell'Agenzia delle Entrate, interamente tassabile.

Dal punto di vista documentale, ai sensi del citato art. 88, comma 4-*bis*, del TUIR, il socio, con apposita dichiarazione sostitutiva di atto notorio, comunica alla partecipata il *valore fiscale* del credito rinunciato; in assenza di tale comunicazione, il valore fiscale del credito è assunto pari a zero.

Sul punto la risoluzione n. 124 precisa che, trovandosi in presenza di crediti per il TFM dovuto a persone fisiche non esercenti un'attività di impresa:

- non è ravvisabile in via di principio alcuna differenza tra il valore fiscale dei crediti rinunciati e il loro valore nominale, pertanto la società partecipata non deve sottoporre a tassazione IRES alcuna sopravvenienza attiva;
- non è necessaria la comunicazione del socio alla società partecipata relativa al valore fiscale dei crediti oggetto di rinuncia, "non potendosi verificare quelle distorsioni – dovute appunto alla mancata coincidenza tra il valore nominale dei crediti e il loro valore fiscale (ad esempio, per effetto di svalutazione) – che il legislatore ha inteso scongiurare e che sono ravvisabili soltanto in presenza di un'attività di impresa".

In capo all'amministratore-socio che ha rinunciato al proprio TFM si configura, secondo l'Agenzia, un reddito tassabile.

La motivazione addotta per giustificare tale tassazione risiede sia nella volontà di evitare salti di imposta (derivanti dalla mancata tassazione IRES della sopravvenienza attiva generatasi in capo alla società), sia nell'applicabilità al caso di specie della teoria del cd. "incasso giuridico" (propugnata dall'Erario ed avallata

da alcune sentenze dalla Corte di Cassazione).

In base a tale teoria, infatti, *la rinuncia a crediti correlati a redditi che vanno acquisiti a tassazione per cassa* presuppone l'avvenuto incasso (giuridico) del credito, e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il loro ammontare: in altri termini, parafrasando alcuni passaggi di una delle recenti sentenze di Cassazione sul tema, l'incasso giuridico presuppone la tassabilità in capo al socio rinunciatario del credito, anche se tale credito non viene *materialmente incassato*, bensì *conseguito ed utilizzato*, tramite la rinuncia, in favore della società.

#### Rinuncia del TFM da parte degli amministratori-non soci

In tal caso non opera la previsione dell'art. 88, comma 4-bis del TUIR (riferita ai crediti vantati da soci), e la società che beneficia della rinuncia assoggetterà pertanto a tassazione l'importo della sopravvenienza corrispondente all'importo degli accantonamenti TFM nel tempo dedotti. La giustificazione di tale trattamento si rinviene nell'art. 88, comma 1, del TUIR, in base al quale si considerano sopravvenienze attive i ricavi o altri proventi conseguiti a fronte di spese, perdite od oneri dedotti in esercizi precedenti.

In capo all'amministratore persona fisica, per una necessaria e speculare necessità di evitare duplicazioni ovvero salti d'imposta, non si genererà alcun reddito imponibile.

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](mailto:francesco.gerla@rsm.it)

[www.rsm.it](http://www.rsm.it)

### **Gli accessi del Fisco in azienda richiedono sempre un verbale finale**

*(Corte di Cassazione, sentenza n. 24636 del 19 ottobre 2017)*

Da tempo, la disciplina tributaria ha previsto una serie di "norme procedurali" da applicarsi nel corso di una verifica fiscale presso i contribuenti, tese a instaurare e valorizzare un "giusto clima" di dialogo tra l'Amministrazione finanziaria ed i contribuenti, e volte anche a limitare il ricorso al contenzioso ai casi di più stretta necessità.

Tra i disposti che presiedono tali tutele vi è quello (contenuto nell'art. 12 del cd. "Statuto dei diritti del contribuente", Legge n. 212/2000) riferito all'obbligo di redigere, al termine delle attività di verifica "sul campo", un processo verbale di constatazione (cd. "PVC"); tale documento evidenzia la sintesi delle osservazioni poste da chi ha effettuato la verifica, al fine di consentire all'Ufficio di valutare l'emissione di un correlato atto di accertamento, ed anche al fine di consentire al contribuente di produrre osservazioni nei 60 giorni successivi al rilascio del medesimo PVC.

Nel caso in esame, nel corso di una verifica fiscale operata su un determinato anno d'imposta, erano emerse delle "dichiarazioni spontanee" da parte del contribuente e relative al carico fiscale di una diversa annualità. Al termine delle attività ispettive veniva emesso un solo PVC, riferito all'anno oggetto di formale verifica.

Seguivano però due distinti atti di accertamento, il secondo dei quali relativo all'annualità "resocontata" dal contribuente, ma per la quale non era stato emesso alcun PVC.

Nel contenzioso instauratosi a fronte dell'accertamento sull'annualità priva di PVC il contribuente ha lamentato l'illegittimità di tale atto, essendo necessaria l'emissione di una specifica contestazione che potesse essere eventualmente contrastata dal contribuente (già) nella fase procedimentale. Di parere opposto l'Amministrazione finanziaria, secondo la quale non vi sarebbe stata alcuna lesione del diritto di difesa, potendo in ogni caso esercitarsi, da parte del contribuente, il pieno contraddittorio in sede giudiziale.

La Corte di Cassazione, dopo alterne vicende nei due gradi di merito, ha sancito che il presidio di garanzia per il contribuente, posto dal richiamato Statuto del contribuente, deve essere ordinariamente rispettato dall'Amministrazione finanziaria.

Ciò in quanto, ogniquale volta delle notizie rilevanti dal punto di vista dell'Amministrazione fiscale sono acquisite presso il contribuente, non può porsi in discussione l'esigenza di salvaguardare – già in fase preprocessuale – il diritto del contribuente a disconoscere, contrastare od anche precisare quanto emerso all'esito dei controlli.

E ciò, argomentano i giudici, "proprio in ragione dello stato di particolare vulnerabilità nel quale viene a trovarsi il contribuente, che risulta così adeguatamente salvaguardato con la possibilità di esporre nel termine dilatorio ogni difesa utile".

In applicazione di tale principio l'Ufficio, che intendeva riprendere a tassazione redditi relativi a tale ulteriore annualità, avrebbe quindi dovuto contestare quanto emerso, a chiusura della propria verifica, previa emissione del PVC, in modo da consentire al contribuente l'esercizio delle sue prerogative anche in fase di contraddittorio preventivo.

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](mailto:gabriele.giardina@rsm.it)

[www.rsm.it](http://www.rsm.it)

## SCADENZE – NOVEMBRE 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.

---

**giovedì 30**

---

**Versamento acconti**

---

### Versamento da parte delle persone fisiche del secondo acconto (od unica rata) per il 2017 dell'IRPEF risultante dalla dichiarazione Redditi 2017

Per stabilire se è dovuto o meno l'acconto IRPEF per l'anno 2017 occorre controllare l'importo indicato nel rigo "differenza" del modello Redditi 2017: se tale importo non supera € 52 non è dovuto alcun acconto, mentre se risulta superiore è dovuto l'acconto nella misura del **100%** del suo ammontare.

Si ricorda che l'acconto così determinato deve essere versato:

- ☐ in un'unica soluzione entro il 30 novembre 2017, se l'importo dovuto è inferiore ad € 257,52;
- ☐ in due rate, se l'importo dovuto è superiore ad € 257,52, di cui:
  - ☐ la prima, nella misura del 40% entro il 30 giugno 2017;
  - ☐ la seconda, nella restante misura del 60% per cento, entro il 30 novembre 2017.

Se il contribuente prevede una minore imposta da versare nella successiva dichiarazione, può determinare gli acconti da versare sulla base di tale minore imposta ("metodo previsionale").

Per i soggetti interessati, entro il termine odierno va inoltre versato il II acconto relativo alla cd. "cedolare secca", imposizione sostitutiva sui redditi di locazione immobiliare, ovvero delle varie imposte sostitutive dell'IRPEF (es. IVIE-IVAFE).


### Versamento del secondo acconto (od unica rata) IRES da parte dei soggetti tenuti alla compilazione del Mod. Redditi 2017 SC con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare

I versamenti in acconto dell'IRES per il 2017 sono effettuati in 2 rate, salvo che il versamento da effettuare non superi € 103; qualora infatti l'importo del rigo "differenza" non sia superiore a tale importo, il versamento dovrà essere effettuato in un'unica soluzione entro il 30 novembre 2017.

La percentuale dell'acconto è determinata nella misura del **100%** dell'importo indicato nel rigo "differenza" del Modello Redditi 2017; se l'importo indicato in tale rigo non supera l'importo di € 20,66, l'acconto IRES non è dovuto.

Il 40% dell'acconto dovuto è versato alla scadenza della prima rata ed il residuo importo alla scadenza della seconda.

Il versamento è effettuato, rispettivamente:

- 
- ❑ per la I rata, nel termine previsto per il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all'anno d'imposta precedente, tenendo conto che tale prima rata può essere versata entro il trentesimo giorno successivo ai termini ordinari di scadenza, maggiorando le somme da versare dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
  - ❑ per la II rata, nel mese di novembre, ad eccezione di quella dovuta dai soggetti il cui periodo d'imposta non coincide con l'anno solare, che effettuano il versamento di tale rata entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dello stesso periodo d'imposta.

Si ricorda che in caso di esercizio dell'opzione per il consolidato nazionale o mondiale, agli obblighi di versamento dell'acconto è tenuta esclusivamente la società consolidante.

Anche per i soggetti IRES vale, ovviamente, la regola secondo la quale il contribuente che preveda una minore imposta da dichiarare nella successiva dichiarazione, può determinare gli acconti da versare sulla base di tale minore imposta.

### **Acconto IRAP**

L'acconto IRAP relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 è dovuto nella misura del 100% dell'IRAP 2016.

---

### **Assegnazioni beni ai soci – termine versamento I rata imposta sostitutiva**

---

Con riferimento alla normativa di favore (art. 1, commi da 115 a 120, Legge 28 dicembre 2015, n. 208, prorogata al 2017 dall'art. 1, comma 565, della Legge n. 232/2016) che ha consentito di assegnare determinati beni aziendali ai soci, ovvero di trasformare società commerciali in società semplici, entro il termine odierno va versata la prima rata (pari al 60% del totale) dell'imposta sostitutiva dovuta.

La II rata, a saldo, dovrà essere versata entro il 16 giugno 2018.

---

### **Rottamazione delle cartelle esattoriali e delle liti tributarie – pagamento rateale**

---

Con riferimento alle due forme di sanatoria citate, e nel caso di opzione per il pagamento rateale, entro la giornata odierna vanno effettuati i versamenti degli importi in scadenza (variabili in funzione del piano di rateazione prescelto).



## APPROFONDIMENTO

### Nuovi chiarimenti in materia di Split Payment

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 27/E, del 7 novembre 2017, ha chiarito alcuni aspetti operativi in tema di *split payment*, soffermandosi in particolare sulle novità introdotte D.L. n. 50 del 24 aprile 2017, dal DM del 27 giugno 2017 e dal DM del 13 luglio 2017 riportate nel seguito. Il tema è stato oggetto di approfondimento anche nelle Tax News 2017/6.

Si ricorda brevemente che il meccanismo della scissione dei pagamenti in vigore dal 1° luglio 2017, introdotto dalla legge di Stabilità 2015, prevede che l'IVA addebitata in fattura per gli acquisti di beni e servizi effettuati da soggetti affidabili quali Pubbliche Amministrazioni (di seguito PA), Società da esse controllate e Società quotate al FTSE MIB della Borsa Italiana, sia versata direttamente all'Erario dagli acquirenti e non più dal fornitore.

#### **Precisazioni in merito all'individuazione dei soggetti destinatari della disciplina dello split payment**

La circolare fa il punto sulla platea di soggetti verso i quali è obbligatorio emettere fattura con applicazione della scissione del pagamento, oggetto di diverse variazioni negli ultimi mesi: in particolare si individuano due macro categorie, quella dei soggetti rientranti nella nozione di PA e delle società controllate e quella delle società quotate incluse nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana, precisando che, in merito all'ambito soggettivo di applicazione della norma devono ritenersi superati i chiarimenti resi con le Circolari 1/E del 9 febbraio 2015 e n. 15/E del 13 aprile 2015.

In particolare viene evidenziato che, a seguito delle modifiche apportate dal DL 50/2017, rientrano nel campo di applicazione della scissione dei pagamenti tutte le PA verso cui i fornitori hanno l'obbligo di emettere fattura in formato elettronico iscritte all'IPA (**Indice delle pubbliche Amministrazioni**), con la sola eccezione dei **"Gestori di pubblici servizi"**, rinvenibili sul sito [www.indicepa.gov.it](http://www.indicepa.gov.it).

A tal riguardo l'Amministrazione Finanziaria evidenzia che l'Accreditamento all'IPA, ancorché obbligatorio per le PA destinatarie della fattura elettronica, discende dall'iniziativa degli stessi soggetti, pertanto, laddove la PA acquirente non abbia chiesto l'accredito all'IPA, e non abbia comunicato al fornitore l'applicazione della disciplina in argomento, sarà soggetta a sanzioni.

Sono inoltre soggette alla scissione dei pagamenti **le società quotate incluse nell'indice FTSE MIB di Borsa Italiana**, individuate alla data di entrata in vigore del DL 50/2017 pubblicato sul sito istituzionale del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, nonché tutte le società, controllate dalle Pubbliche Amministrazioni centrali e locali per la cui individuazione bisogna far riferimento in sede di prima applicazione agli elenchi pubblicati, nella loro versione definitiva e corretta, in data 31 ottobre 2017, reperibili al seguente link:

**[http://www.finanze.it/opencms/it/fiscalita-nazionale/Manovra-di-Bilancio/Manovra-di-Bilancio-2017/Scissione-dei-pagamenti-d.l.-n.50\\_2017-3-Rettifica-elenchi-definitivi/](http://www.finanze.it/opencms/it/fiscalita-nazionale/Manovra-di-Bilancio/Manovra-di-Bilancio-2017/Scissione-dei-pagamenti-d.l.-n.50_2017-3-Rettifica-elenchi-definitivi/)**.

La Circolare precisa altresì che, ai sensi dell'art. 5 *ter*, comma 2, del DM 27 giugno 2017, **per le operazioni fatturate nel 2018 e negli anni successivi** la disciplina in disamina si applicherà alle società controllate dalle PA, o quotate al FTSE MIB, incluse negli elenchi al 30 settembre dell'anno precedente, pubblicati in via definitiva sul sito istituzionale del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze entro il 15 novembre dell'anno precedente.

Qualora nel corso di un esercizio, entro il 30 settembre, si verificano variazioni che comportino *l'inclusione* di una nuova società nei predetti elenchi, per tale società la disciplina dello *split payment* sarà applicabile per le operazioni fatturate a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo. Dalla stessa data non si applicherà più lo *split payment* alle società *escluse* dagli elenchi per perdita dei requisiti entro il 30



settembre.

Qualora le stesse variazioni di cui sopra intervengano oltre il 30 settembre, la disciplina dello *split payment* sarà applicata e/o disapplicata a decorrere dal 1 gennaio del secondo anno successivo.

### **Irrilevanza delle Attestazioni rilasciate dalle PA**

La Circolare evidenzia che, a seguito della pubblicazione definitiva degli elenchi contenenti l'indicazione puntuale dei soggetti riconducibili nell'ambito di applicazione della scissione dei pagamenti, non è più di utilità per il fornitore, richiedere l'attestazione di cui al comma 1 quater, dell'art 17 *ter*, del Dpr 633/1972.

Difatti, l'eventuale attestazione resa dalla PA, o Società, dovrà trovare corrispondenza con quanto indicato negli stessi elenchi, diversamente se in contrasto con il contenuto degli elenchi definitivi dovrà ritenersi priva di effetti giuridici.

Pertanto, ai fini dell'individuazione dei soggetti destinatari della disciplina dello *split payment*, il contribuente dovrà fare riferimento unicamente agli elenchi delle pubbliche Amministrazioni iscritte all'IPA, ed agli elenchi pubblicati sul sito del MEF.

### **Applicazione dello split payment ai redditi professionali**

Viene confermato che, a seguito dell'abrogazione del comma 2, di cui all'art. 17 *ter*, del Dpr 633/1972, a decorrere 1° luglio 2017, anche i compensi per prestazioni di servizi di natura professionale, soggetti all'applicazione di ritenuta alla fonte a titolo di acconto, o d'imposta, sono sottoposti al meccanismo della scissione dei pagamenti.

Diversamente la Circolare in commento precisa che le cessioni di beni, o prestazioni di servizi, rese in favore dei dipendenti (ad esempio: vitto e alloggio per trasferta dipendenti) nell'interesse del datore di lavoro (PA e Società), sono *escluse* dall'applicazione della scissione dei pagamenti quando la fattura viene emessa ed intestata nei confronti dello stesso dipendente della PA, o Società, in quanto la stessa si riferisce ad operazioni rese in favore del dipendente ancorché nell'interesse della PA o Società. Nelle predette ipotesi quando la fattura sia stata, invece, emessa ed intestata nei confronti della PA, o Società, torna applicabile la disciplina della scissione dei pagamenti.

### **Anticipo dell'esigibilità dell'Imposta**

L'Agenzia delle Entrate evidenzia come il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27 giugno 2017, analogamente alla precedente disciplina, stabilisca che l'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi diviene esigibile al momento del pagamento dei corrispettivi. Tuttavia, consente alle PA ed alle società acquirenti di beni e servizi di anticipare l'esigibilità dell'imposta al momento della ricezione, ovvero al momento della registrazione della fattura di acquisto.

La scelta per l'esigibilità anticipata può essere effettuata in relazione ad ogni fattura ricevuta/registrata attraverso il comportamento concludente del contribuente.

### **Le nuove modalità di versamento dell'IVA**

Un'altra novità illustrata dalla circolare n. 27/E riguarda le modalità con la quale PA e società acquirenti di beni e servizi possono effettuare il versamento all'Erario dell'IVA dovuta con il meccanismo della scissione dei pagamenti.

In particolare, questi soggetti possono versare cumulativamente l'IVA dovuta tramite modello F24 entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta diviene esigibile (senza possibilità di compensazione ed utilizzando un codice tributo appositamente istituito), oppure effettuare:

- versamenti cumulativi giornalieri, in relazione all'insieme delle fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile giorno per giorno;
- versamenti distinti relativamente a ciascuna fattura la cui imposta è divenuta esigibile.

In alternativa, le pubbliche amministrazioni e le società acquirenti di beni e servizi possono far confluire l'imposta dovuta nella liquidazione periodica, avvalendosi della possibilità di annotare le fatture di acquisto, oltre che nel registro degli acquisti, anche nei registri delle fatture e dei corrispettivi previsti negli articoli 23 e 24 del DPR n. 633/1972.

### **Determinazione dell'acconto IVA**

Le PA e le Società tenute all'applicazione della scissione dei pagamenti, come precisato dalla relazione illustrativa al Decreto del 27 giugno 2017, in sede di esecuzione del versamento del c.d. **acconto IVA**, determinato secondo uno dei metodi previsti dalla disciplina vigente (storico, previsionale o effettivo), devono tener conto dell'imposta assolta sugli acquisti dovuta direttamente all'Erario per effetto della disciplina dello *split payment*.

In particolare, i soggetti che versano l'imposta separatamente dovranno effettuare un ulteriore versamento per tener conto anche dell'imposta assoggettata al meccanismo dello *split payment*. Diversamente, per i soggetti che annotano le fatture nei registri delle vendite e degli acquisti, l'acconto IVA sarà calcolato su un dato complessivo che già comprende l'imposta assoggettata allo stesso meccanismo.

Infine, come chiarito nella relazione illustrativa al Decreto, solo per l'anno 2017, in caso di applicazione del metodo storico:

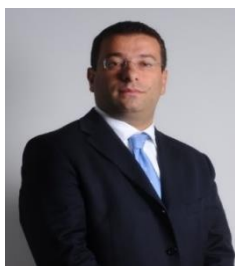
- le PA e Società che versano separatamente l'imposta dovuta ai sensi dell'art. 17-ter del DPR n. 633 del 1972, dovranno operare un ulteriore versamento di acconto, determinato sulla base dell'ammontare dell'imposta da scissione dei pagamenti divenuta esigibile nel mese di novembre 2017, ovvero, in caso di liquidazione trimestrale, nel terzo trimestre del 2017.
- le PA e Società che, invece, annotano le fatture nel registro di cui agli artt. 23 o 24 del DPR n. 633 del 1972, ai sensi del comma 1 dell'art. 5 del DM, dovranno determinare l'acconto sulla base di calcolo come definito per la categoria di contribuenti cui appartengono (mensile, trimestrale, etc.); a tale base dovrà essere aggiunto l'ammontare dell'imposta divenuta esigibile secondo le disposizioni sulla scissione dei pagamenti nel mese di novembre 2017 per i contribuenti con liquidazione mensile, ovvero, in caso di liquidazione trimestrale, nel terzo trimestre del 2017.

### **Nessuna correzione per gli errori da luglio a oggi**

L'Agenzia delle Entrate, infine, chiarisce che i soggetti obbligati ad applicare lo *Split payment*, i quali hanno emesso erroneamente fatture con il regime ordinario dopo il 1° luglio 2017 e fino al 7 novembre 2017, data di pubblicazione della Circolare in commento, non dovranno effettuare alcuna variazione, sempre che l'imposta sia stata assolta.

Diversamente, a decorrere dalla pubblicazione della Circolare n. 27, i fornitori dovranno regolarizzare le fatture emesse con erronea applicazione dell'IVA ordinaria, o erronea indicazione della scissione dei pagamenti emettendo una nota di variazione e un nuovo documento contabile.

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





*Dott. Luciano Fiorentino*

**RSM Palea Lauri Gerla**

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email: [luciano.fiorentino@rsm.it](mailto:luciano.fiorentino@rsm.it)



## FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO

(IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

### LO SAPETE CHE...

#### il licenziamento del lavoratore occupato obbligatoriamente è annullabile?

Il licenziamento per riduzione del personale o il licenziamento per giustificato motivo oggettivo esercitato nei confronti del lavoratore occupato obbligatoriamente, ai sensi dell'art. 10, comma 4, della Legge n. 68/1999, è **annullabile** qualora, all'atto della risoluzione del rapporto di lavoro, non risulti rispettata la quota d'obbligo in relazione ai lavoratori rimanenti in organico.

### SENTENZA DEL MESE


#### Criteri sussidiari per la qualificazione di un rapporto come subordinato

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 23846 depositata il giorno 11 ottobre 2017, è intervenuta in merito alla **qualificazione** di un rapporto di lavoro autonomo nell'ambito della subordinazione. Nel caso di specie, la Suprema Corte ha affermato che **l'assoggettamento al potere direttivo e disciplinare non può essere criterio esclusivo** per la valutazione della sussistenza o meno della subordinazione. Ciò in quanto, **in relazione al tipo di incarico** conferito al lavoratore ed **al contesto** in cui viene svolta la prestazione, debbono essere valutate anche altre caratteristiche del rapporto. Nel decidere la Corte di Cassazione si è allineata ad un consolidato orientamento in base al quale, qualora non sia possibile utilizzare quale unico criterio l'assoggettamento del prestatore al potere direttivo, organizzativo e disciplinare, è possibile fare ricorso a **criteri distintivi sussidiari** quali: (i) la **continuità** e la **durata** del rapporto; (ii) le modalità di erogazione del **compenso**; (iii) la **regolamentazione dell'orario**; (iv) la sussistenza di un **potere di autoorganizzazione** del prestatore. E nel caso di specie era, infatti, emerso che, contrariamente al nomen iuris adottato, (a) il lavoro veniva svolto nei locali aziendali, secondo orari predeterminati e articolati in turni stabiliti dal datore; (b) le prestazioni venivano espletate secondo un orario che i lavoratori, una volta accettato il turno, erano obbligati a rispettare; (c) in caso di indisponibilità, i lavoratori erano tenuti ad avvertire preventivamente il datore; (d) gli stessi non avevano alcuna attrezzatura personale e non correavano alcun rischio economico, essendo il loro compenso comunque garantito; (e) il lavoratore impossibilitato a recarsi al lavoro doveva avvertire preventivamente. Proprio in questo contesto la Corte ha osservato che **l'assenza di un potere disciplinare non può di per se comportare la negazione del vincolo di subordinazione**, con particolare riferimento a **prestazioni standardizzate**, soggette a continui controlli e diretti interventi di correzione che lasciano minore spazio alla sua esplicazione.

### GIURISPRUDENZA

#### Procedimento disciplinare: il datore di lavoro non ha l'obbligo di presentare la documentazione aziendale

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 23408 depositata il 6 ottobre 2017, ha osservato che non sussiste **alcun obbligo** in capo al datore di lavoro, allorché azioni un procedimento disciplinare nei confronti di un proprio dipendente resosi responsabile d'inadempienza, di **mettere a disposizione** dello stesso la **documentazione aziendale** sulla quale è fondata la contestazione mossagli. Ciò in quanto, nell'ambito di un procedimento disciplinare **il datore di lavoro è tenuto ad offrire in consultazione** la documentazione solo qualora gli venga **richiesto dal dipendente incolpato**, in virtù dei principi di correttezza e buona fede che sottendono l'esecuzione di un normale rapporto di lavoro. Vi sono



situazioni in cui tale processo è l'unico che consente al singolo lavoratore di poter aver pienamente coscienza degli addebiti mossigli e di giustificarsi nel miglior modo possibile. Situazioni queste, tuttavia, non sempre riscontrabile, poiché il lavoratore potrebbe essere stato dettagliatamente edotto delle proprie mancanze o semplicemente potrebbe non volersi giustificare. Ed è proprio sulla base di tali presupposti che la Cassazione ha stabilito che **non inficia validità del provvedimento** adottato all'esito di un procedimento disciplinare il comportamento di parte datoriale che non esibisce, **poiché non richiesti dal dipendente**, i documenti posti a base dell'addebito mosso a suo carico.

### Cambio residenza non comunicato, valido il recesso al vecchio indirizzo

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 22295/2017, ha statuito che il **licenziamento intimato** ad un lavoratore a mezzo raccomandata inviata al suo **vecchio indirizzo di residenza è valido** qualora lo stesso abbia **omesso di comunicare nei termini di cui al CCNL il cambio di residenza**. Nel caso di specie, il datore di lavoro, accortosi medio tempore del cambio di residenza della dipendente interessata, provvedeva poi ad inviargli un secondo licenziamento al nuovo indirizzo. Ed il Tribunale nonché la Corte D'Appello aditi avevano dichiarato nullo il secondo licenziamento poiché avvenuto oltre il termine di 6 giorni previsto dal CCNL di settore ed irrilevante il primo in quanto inviato all'indirizzo sbagliato. Non dello stesso avviso, però, è stata la Corte di Cassazione. Quest'ultima, proprio prendendo a riferimento la disposizione del CCNL secondo cui **i lavoratori sono tenuti a comunicare gli eventuali mutamenti di residenza e di domicilio**, ha osservato che detta disposizione *"impone, anche in ossequio al principio di buona fede e correttezza che regola il rapporto di lavoro, che il lavoratore comunichi per iscritto eventuali successive variazioni di residenza o di domicilio in modo da rendere tempestivamente edotto il datore di lavoro dell'indirizzo ove lo stesso può essere reperibile"*. Di conseguenza, a parere della Corte, il primo licenziamento deve ritenersi validamente comunicato alla lavoratrice, nei cui confronti verrebbe così ad operare una presunzione di conoscenza della corrispondenza.


### Dirigente apicale e indennità sostitutiva delle ferie

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 23697, depositata in data 10 ottobre 2017, ha ribadito il consolidato orientamento giurisprudenziale in virtù del quale **il dirigente**, che pur avendo il potere di attribuirsi il periodo di ferie, non eserciti tale potere, ha diritto alla sola **indennità sostitutiva delle ferie per l'annualità in corso**, a meno che non provi di non avere potuto fruire del riposo per necessità aziendali assolutamente **eccezionali ed obiettive**. In particolare, la Suprema Corte ha chiarito che l'indennità sostitutiva delle ferie trova il suo fondamento, per un verso, nel principio della irrinunciabilità al riposo annuale sancito dalla Direttiva 2003/88/CE e dal D.lgs. n. 66/2003 e, per altro verso, nella generale tutela civilistica prevista in materia di responsabilità contrattuale la quale, tuttavia, presuppone che l'inadempimento della normativa inderogabile in materia di riposo annuale del lavoratore sia imputabile al datore di lavoro. Ebbene, proprio in riferimento alla predetta imputabilità, la Suprema Corte ha osservato che **la responsabilità contrattuale del datore di lavoro** deve considerarsi **attenuata** nel caso del dirigente apicale, avendo questi il potere di attribuirsi le ferie in piena autonomia, senza alcun condizionamento da parte del datore di lavoro stesso. Da ciò ne consegue che in caso di contestazione circa la mancata fruizione delle ferie da parte del dirigente apicale, il datore di lavoro dovrà provare come egli abbia potuto autonomamente scegliere tempi e modi di godimenti delle ferie ed avrà l'onere di provare che il mancato riposo è riconducibile a necessità aziendali e obiettive.

### E' legittimo il licenziamento intimato a chi copia dati aziendali riservati

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 25147/2017, ha stabilito che è **legittimo il licenziamento** del dipendente che **copia su una pen drive personale, senza autorizzazione del datore di lavoro**, alcuni **dati aziendali riservati**, anche se queste informazioni non vengono divulgate a terzi. Ciò in quanto la





violazione dei doveri contrattuali si verifica anche quando una certa condotta, pur non producendo un danno concreto, ha una intrinseca **potenzialità lesiva degli interessi del datore di lavoro**. La Corte ha ritenuto, infatti, che il licenziamento fosse legittimo in quanto la condotta contestata al dipendente era da considerarsi censurabile in base alla previsione dell'art. 52 del CCNL del settore chimico applicato in azienda. Nello specifico, il predetto articolo contempla tra le ipotesi sanzionabili con il recesso, il furto, il danneggiamento volontario di beni dell'impresa ed il trafugamento di disegni, utensili e schede di proprietà aziendale. E secondo i Giudici di legittimità la **semplice copiatura** di dati rientra in tali ipotesi, avendo ravvisato nel comportamento del lavoratore una **condotta consapevole**, rispetto alla quale era del tutto irrilevante la mancanza di adozione di misure informatiche da parte del datore di lavoro atte a proteggere i dati stessi.

## PRASSI

### Ratificato l'accordo di rinnovo del CCNL per le Pmi metalmeccaniche

È stato ratificato l'accordo di rinnovo del CCNL per le piccole e medie imprese metalmeccaniche e **installazione di impianti**, sottoscritto il 4 luglio scorso dall'Unionmeccanica Confapi e dai sindacati di categoria Fiom-Cgil, Fim-Cisl e Uilm-Uil. Il contratto, la cui sottoscrizione formale è avvenuta lo scorso 21 ottobre, è stato firmato a seguito delle consultazioni dei lavoratori avvenute il 24 e 25 luglio e interesserà circa 360000 lavoratori, di cui 34000 tra le piccole e medie imprese del settore metalmeccanico. L'intesa avrà **durata quadriennale** e l'**aumento sui minimi** verrà calcolato sulla base dell'inflazione degli Indici dei Prezzi al Consumo a partire dal 1° novembre 2017, con l'erogazione, per i lavoratori in forza al 1° luglio 2017, di **una tantum di 80 euro lordi con la retribuzione del mese di ottobre 2017**. Tra le altre è stato previsto: (i) a far tempo dal **1° gennaio 2018, un versamento alla sanità integrativa** pari ad Euro 60; (ii) l'erogazione, negli anni 2018 (da marzo), 2019 e 2020 (a partire da gennaio di ciascuno di questi anni), di **150 Euro come "flexible benefits"** e (iii) il **versamento da parte dei lavoratori non iscritti al sindacato di una quota associativa straordinaria** pari ad Euro 35 per l'attività di **negoziante** svolta. L'intesa prevede l'affissione da parte del datore di lavoro in bacheca di un comunicato sulla richiesta di questa quota associativa da trattenere con la retribuzione del mese di febbraio 2018, rispetto alla quale i lavoratori non iscritti devono esprimersi entro il prossimo 15 dicembre.

### Al via lo sgravio per la conciliazione vita-lavoro

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, con decreto del 12 settembre u.s., ha definito i criteri e le modalità di utilizzo delle risorse finanziarie destinate ai datori di lavoro del settore privato che abbiano previsto nei contratti collettivi aziendali, istituti di conciliazione tra vita professionale e vita privata dei lavoratori. Si tratta di uno sgravio contributivo, emanato in attuazione dell'art. 25 del D. Lgs. n. 80/2015, che affida alle parti uno strumento utile per valorizzare il ruolo della contrattazione di secondo livello. In particolare, il decreto prevede il riconoscimento del beneficio ai datori di lavoro che (i) abbiano sottoscritto e depositato contratti collettivi aziendali (anche in recepimento di contratti collettivi territoriali) recanti l'**introduzione di misure di conciliazione** tra vita professionale e vita privata **innovative e migliorative** rispetto a quanto già previsto dai **contratti collettivi nazionali di riferimento, ovvero dalle disposizioni normative vigenti** o (ii) abbiano previsto nei contratti collettivi aziendali l'**estensione o l'integrazione di misure già indicate in precedenti contratti collettivi aziendali**. Le misure di conciliazione debbono riguardare l'area della genitorialità, le forme e modalità di flessibilità organizzativa e gli interventi di welfare aziendale. Ai fini dell'ammissione allo sgravio la relativa richiesta dovrà essere inoltrata telematicamente all'INPS **entro il 15 novembre p.v.** per i contratti depositati entro il 31 ottobre 2017, a valere per le risorse stanziare per l'anno in corso, ed **entro il 15 novembre 2018 per i contratti depositati entro il 31 agosto 2018**, a valere per le risorse stanziare per l'anno 2018.



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](mailto:info@delucapartners.it);  
[www.delucapartners.it](http://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](mailto:info@hrcapital.it)  
[www.hrcapital.it](http://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](http://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

