

TAX NEWS

2018-9

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

Conto alla rovescia per la fattura elettronica

Ricadute fiscali delle "liberalità indirette"

GIURISPRUDENZA

Il Fisco può sempre contestare il comportamento "antieconomico" dell'impresa

SCADENZE – OTTOBRE 2018

APPROFONDIMENTO

Al via il "Gruppo IVA"

FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO

(IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

PRASSI

Conto alla rovescia per la fattura elettronica

(Agenzia delle Entrate, guida del 4 ottobre)

Salvo proroghe dell'ultim'ora, il 1° gennaio 2019 scatta la "rivoluzione" della fattura elettronica: come noto, infatti, a partire da tale data tutte le fatture emesse tra soggetti residenti o stabiliti in Italia dovranno essere elaborate e trasmesse in modo dematerializzato.

L'attività di comprensione del nuovo ed imminente meccanismo, ed il conseguente adattamento dei sistemi informatici ed organizzativi, è quindi in pieno svolgimento.

A tal fine si deve segnalare che l'Agenzia delle Entrate ha allestito un "portale", nel proprio sito istituzionale (www.agenziaentrate.it), dove è possibile, tra l'altro:

- accedere ad un'area tematica appositamente dedicata ;
- scaricare una guida operativa;
- leggere numerose FAQ;
- accedere al portale "Fatture e corrispettivi";
- consultare tutta la normativa e la prassi sul tema;
- visionare appositi *tutorial* e presentazioni.

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



Dott. Alessandro Carturani

RSM Studio Palea Lauri Gerla Milano

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

Tel: (+39) 02.89095151 Fax: (+39) 02.89095143 email alessandro.carturani@rsm.it

www.rsm.it

Ricadute fiscali delle "liberalità indirette"

(Consiglio Nazionale del Notariato, Studio 15-2018/T)

Un recente Studio del Consiglio Nazionale del Notariato ha affrontato un tema di particolare rilevanza: le cd. "liberalità indirette" producono effetti in materia di imposte sui redditi?

Si è di fronte ad una "donazione indiretta" quando un atto liberale di un soggetto, a beneficio di un terzo, arricchisce quest'ultimo (impoverendo al contempo chi dispone della liberalità) senza "transitare" da un formale atto di donazione ed avvenendo, appunto, in maniera indiretta.

Tipici esempi di liberalità indirette si ricollegano all'acquisto di un bene a nome di un soggetto ma con il pagamento da parte di un altro, od ancora al trasferimento di denaro tramite un bonifico ma senza la stipula di un atto di donazione.

Il tema è da sempre foriero di dibattito in relazione alla tassabilità di tali liberalità ai fini dell'imposta sulle donazioni, contrapponendosi le tesi dell'Erario (che mira evidentemente ad attrarre a tassazione tali atti) e parte della dottrina (di diverso parere), con la giurisprudenza che nel tempo ha assunto anch'essa posizioni variegate.

Il pregio del recente Studio del Notariato è di soffermarsi sulle possibili conseguenze in materia di *imposte sui redditi*, area poco indagata sinora: l'arricchimento di un terzo tramite la liberalità può determinare un reddito imponibile?

La puntuale disamina effettuata dal Notariato, giunge a proporre delle soluzioni distinguendo tra:

1. liberalità indirette effettuate al di fuori di qualsivoglia attività di impresa, arte e professione;
2. liberalità indirette effettuate nell'ambito di attività di impresa, arte e professione.

Nel primo caso lo Studio evidenzia che, in termini generali, *non* sussisterebbero norme di riferimento per considerare l'arricchimento derivante da una liberalità indiretta quale "reddito" tassabile.

Lo scenario però muta se si modifica lo "status" dei soggetti coinvolti (secondo caso), dovendosi registrare degli effetti in materia di reddito di impresa o (in alcuni casi) di lavoro autonomo.

Infatti, in tale ambito, vi sono due concetti che vanno attentamente tenuti in considerazione: la cd. "destinazione estranea alle finalità d'impresa" e la nozione di sopravvenienza attiva.

In base al primo costituisce realizzo a valore normale la destinazione di beni a finalità estranee all'attività di impresa o di lavoro autonomo, e ciò in base agli artt. 54, comma 1, lett. c), 58, 85 e 86 del TUIR.

D'altro canto, in base all'art. 88, comma 1, lettera b), del TUIR, i proventi in danaro o in natura conseguiti a titolo di liberalità concorrono a formare il reddito (d'impresa) nell'esercizio in cui sono incassati.

Gli effetti delle liberalità potranno essere "misti" in tutte quelle casistiche in cui il disponente ed il beneficiario non abbiano lo stesso "status" (ad esempio: disponente imprenditore/professionista, beneficiario non svolgente alcuna delle due attività, e viceversa).

Esistono, in ogni caso, delle eccezioni (normativamente previste) a tale schema di principio: si pensi al caso delle liberalità in favore di un socio e riferite alla concessione in godimento in suo favore di beni sociali al di sotto dei valori di mercato o a titolo gratuito (es. utilizzo beni immobili sociali o di autovetture aziendali), situazione che determina, in capo al socio, l'emersione di un reddito tassabile (art. 67 h ter del TUIR).

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



Dott. Luciano Fiorentino

RSM Studio Palea Lauri Gerla Milano

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

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

www.rsm.it

Il Fisco può sempre contestare il comportamento "antieconomico" dell'impresa

(Corte di Cassazione, sentenza n. 21859 del 9 settembre 2018)

Nelle liti tra imprese ed Erario ricorre frequentemente la contestazione circa l'antieconomicità di determinate transazioni, laddove la supposta "irragionevolezza" del comportamento tenuto dall'imprenditore porta alla indeducibilità dei costi sostenuti.

Pur non esistendo una norma di legge che regoli tale casistica, questo filone è stato nel tempo avallato dalla giurisprudenza, che ha ritenuto come l'antieconomicità sia un principio "insito" nel sistema tributario, una sorta di "mancanza di inerenza" dei costi all'attività di impresa; in altre occasioni la Corte di Cassazione ha ritenuto che l'antieconomicità giustifichi l'accertamento in quanto trattasi di presunzione dotata dei requisiti della gravità, precisione e concordanza.

Nel giudizio in esame l'Agenzia delle Entrate aveva contestato l'indebita deduzione di costi e detrazione di IVA, in relazione ad una fatturazione per prestazioni di tenuta della contabilità, rese da una società a beneficio di altre società collegate, ad un importo ritenuto di gran lunga superiore rispetto a quello praticato per prestazioni simili.

Nei primi due gradi di giudizio la società usciva vittoriosa dal confronto, grazie anche ad una perizia che si esprimeva in ordine alla congruità degli importi fatturati, sia secondo il criterio economico utilizzato dall'azienda che secondo quello della tariffa professionale dei dottori commercialisti.

Nel giudizio di Cassazione, però, le risultanze sono state diverse, in quanto i primi giudici non si erano soffermati ed espressi su altre specifiche prove/motivazioni addotte dall'Agenzia delle Entrate a sostegno dell'antieconomicità, quali:

- l'appartenenza della società contribuente al medesimo gruppo societario a base familiare;
- la dotazione da parte della società fatturante di soli due dipendenti;
- la convenienza in termini fiscali della sovrapprestazione sia per la società contribuente che per il "gruppo M."

Con ciò la Cassazione ha "rinvio" ad un nuovo giudice l'analisi del caso in esame, al fine di tenere in debito conto tali prove, in precedenza disattese.

A prescindere dalle peculiarità del caso, la Corte di Cassazione ha ribadito, nella sentenza 21859, che nel giudizio tributario, una volta contestata dall'Erario l'antieconomicità di una operazione posta in essere dal contribuente che sia imprenditore commerciale, poiché basata su contabilità complessivamente inattendibile (in quanto contrastante con i criteri di "ragionevolezza"), diviene *onere del contribuente* stesso dimostrare la liceità fiscale della suddetta operazione, ed il giudice tributario non può, al riguardo, limitarsi a constatare la regolarità della documentazione cartacea.

In altri termini, è consentito al fisco dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere minori costi, utilizzando presunzioni semplici ed obiettivi parametri di riferimento, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente, che deve dimostrare la regolarità delle operazioni effettuate a fronte della contestata antieconomicità.

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



Dott. Gabriele Giardina

RSM Studio Palea Lauri Gerla Milano

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

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

www.rsm.it

SCADENZE – OTTOBRE 2018

- 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 25

Modello 730 integrativo

Scade oggi il termine per la presentazione del Modello 730/2018 integrativo "a favore" del contribuente.

Destinatario del modello integrativo deve essere un CAF od un professionista abilitato.

mercoledì 31

Dichiarazioni dei redditi – modello 770 – termini di invio

Termine (prorogato) per la trasmissione telematica delle dichiarazioni Modello Redditi 2018 e mod. 770 delle società di capitali e delle società di persone (se con esercizio coincidente con l'anno solare), nonché delle persone fisiche.

Presentazione domanda rimborso/compensazione credito IVA III trimestre 2018

Entro la data odierna le imprese che rispettano i requisiti previsti dalla normativa vigente possono richiedere il rimborso ovvero la possibilità di compensare il credito IVA relativo al III trimestre 2018. Per la richiesta (telematica) deve essere utilizzato il modello IVA "TR".

APPROFONDIMENTO

Al via il "Gruppo IVA"

Con l'emanazione del Provvedimento dello scorso 19 settembre, con il quale l'Agenzia delle Entrate ha diffuso la modulistica (modulo AGI/1) e le istruzioni per l'adesione, è ora possibile optare per la costituzione del cd. "gruppo IVA".

L'art. 1, comma 24, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (Legge di Stabilità 2017), ha infatti inserito nel DPR n. 633/72, dopo l'art. 70, un apposito *corpus* normativo (titolo V-bis) che regola il suddetto istituto del gruppo IVA, in base al quale i soggetti passivi d'imposta, stabiliti nel territorio dello Stato, esercenti attività d'impresa, arte o professione, per i quali ricorrano determinati requisiti, possono esercitare l'opzione per divenire un *unico soggetto passivo* ai fini IVA. Con il successivo Decreto ministeriale del 6 aprile 2018 sono state definite le norme attuative della disciplina.

Sulla premessa che il "*gruppo IVA*" è un istituto distinto da quello, già esistente da anni, della "*liquidazione IVA di gruppo*" (ex art. 73 del DPR n. 633/72), si sintetizzano di seguito le caratteristiche salienti della normativa.

Ambito soggettivo

Possono aderire al gruppo IVA, divenendo così un unico soggetto d'imposta, i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato esercenti attività d'impresa, arte o professione, per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli "finanziario, economico e organizzativo" disciplinati dall'articolo 70-ter del DPR IVA.

Per espressa previsione di legge non possono partecipare ad un gruppo IVA:

- le sedi e le stabili organizzazioni situate all'estero;
- i soggetti la cui azienda sia sottoposta a sequestro giudiziario;
- i soggetti sottoposti a una procedura concorsuale,
- i soggetti posti in liquidazione ordinaria.

Legami tra i partecipanti al gruppo IVA

L'adesione al gruppo IVA presuppone l'esistenza di vincoli:

- finanziari,
- economici,
- organizzativi,

tra i soggetti partecipanti.

Si considera sussistente un vincolo finanziario quando, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile, ed almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente:

- tra i soggetti partecipanti esiste, direttamente o indirettamente, un rapporto di "controllo";
- detti soggetti sono controllati, direttamente o indirettamente, dal medesimo soggetto, purché residente nel territorio dello Stato ovvero in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni.



Si è in presenza del vincolo economico tra soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato sulla base dell'esistenza di almeno una delle seguenti forme di cooperazione economica:

- svolgimento di un'attività principale dello stesso genere;
- svolgimento di attività complementari o interdipendenti;
- svolgimento di attività che avvantaggiano, pienamente o sostanzialmente, uno o più di essi.

Si considera, infine, sussistente un vincolo organizzativo tra soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato quando tra tali soggetti "esiste un coordinamento, in via di diritto, ai sensi delle disposizioni di cui al libro quinto, titolo V, capo IX, del codice civile, o in via di fatto, tra gli organi decisionali degli stessi, ancorché tale coordinamento sia svolto da un altro soggetto".

È da tenere presente che:

- la sussistenza del vincolo finanziario presuppone la sussistenza contemporanea dei vincoli economico e organizzativo;
- il vincolo economico si considera in ogni caso *insussistente* per i soggetti per i quali il vincolo finanziario ricorre in dipendenza di partecipazioni acquisite nell'ambito degli interventi finalizzati al recupero di crediti o derivanti dalla conversione in azioni di nuova emissione dei crediti verso imprese in temporanea difficoltà finanziaria (di cui all'articolo 113, comma 1, TUIR): per dimostrare la sussistenza del vincolo economico può presentarsi all'Agenzia delle entrate apposita istanza di interpello;
- la sussistenza dei vincoli di legge può essere oggetto di apposita istanza di interpello all'Agenzia delle Entrate.

Effetti dell'adesione al gruppo IVA

Optando per tale regime le società aderenti vengono dotate di un'unica Partita IVA (quella, appunto, di gruppo) in luogo di quelle individuali in precedenza detenute.

Ciò comporta i seguenti effetti a seconda dei soggetti coinvolti nelle transazioni:

- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da un soggetto partecipante a un gruppo IVA nei confronti di un altro soggetto partecipante allo stesso gruppo IVA non sono considerate cessioni di beni e prestazioni di servizi agli effetti degli articoli 2 e 3 del testo IVA. Rimane ovviamente fermo l'obbligo di registrare le transazioni "interne" al gruppo IVA nell'ambito delle scritture contabili.
- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da un soggetto partecipante a un gruppo IVA nei confronti di un soggetto che non ne fa parte si considerano effettuate dal gruppo IVA.
- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di un soggetto partecipante a un gruppo IVA da parte di un soggetto che non ne fa parte si considerano effettuate nei confronti del gruppo IVA.
- Gli obblighi e i diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto sono, rispettivamente, a carico e a favore del gruppo IVA.

- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da una sede o da una stabile organizzazione partecipante a un gruppo IVA nei confronti di una sua stabile organizzazione o della sua sede situata all'estero si considerano effettuate dal gruppo IVA nei confronti di un soggetto che non ne fa parte.
- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di una sede o di una stabile organizzazione partecipante ad un gruppo IVA da una sua stabile organizzazione o dalla sua sede situata all'estero si considerano effettuate nei confronti del gruppo IVA da un soggetto che non ne fa parte.
- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di una sede o di una stabile organizzazione partecipante ad un gruppo IVA, costituito in un altro Stato membro dell'Unione europea, da una sua stabile organizzazione o dalla sua sede situata nel territorio dello Stato si considerano effettuate nei confronti del gruppo IVA costituito nell'altro Stato membro da un soggetto che non ne fa parte.
- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da una sede o da una stabile organizzazione partecipante ad un gruppo IVA, costituito in un altro Stato membro dell'Unione europea, nei confronti di una sua stabile organizzazione o della sua sede situata nel territorio dello Stato si considerano effettuate dal gruppo IVA costituito nell'altro Stato membro nei confronti di un soggetto che non ne fa parte.

il Gruppo IVA assume pertanto gli obblighi ed i diritti derivanti dall'applicazione delle disposizioni in materia di IVA con riferimento alle operazioni per le quali l'imposta diventa esigibile o il diritto alla detrazione è esercitabile *a partire dalla data* in cui ha effetto l'opzione per la costituzione del Gruppo: di converso, i singoli partecipanti assumono gli obblighi e i diritti derivanti dall'applicazione delle disposizioni in materia di IVA con riferimento alle operazioni per le quali l'imposta diventa esigibile o il diritto alla detrazione è esercitabile anteriormente alla data di ingresso nel Gruppo IVA ovvero successivamente alla sua cessazione.

In vigenza del gruppo IVA:

- Il diritto all'acquisto di beni e servizi senza il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'art. 8, comma 2, del decreto n. 633 del 1972 (previa lettera d'intento), è esercitato:
 - dal Gruppo IVA, anche ove maturato dai singoli partecipanti nell'anno antecedente l'ingresso;
 - dai singoli partecipanti a seguito della cessazione del Gruppo IVA, in proporzione alle operazioni, a ciascuno di essi riferibili, che ne hanno costituito il presupposto.
- Il Gruppo IVA, per effetto della sua costituzione, applica le disposizioni relative alla *rettifica della detrazione* (ex art. 19-bis2 del decreto n. 633/72) con riferimento alla data in cui i beni e i servizi sono stati acquistati dai partecipanti.
- Il credito d'imposta maturato e non utilizzato dal Gruppo IVA prima della cessazione è chiesto a rimborso ai sensi dell'art. 30 del decreto n. 633 del 1972, ovvero computato in detrazione dal rappresentante del Gruppo nelle proprie liquidazioni o nella propria dichiarazione annuale.

Registrazioni – liquidazioni e versamenti – comunicazioni e dichiarazioni

Il rappresentante del Gruppo IVA o i partecipanti effettuano le registrazioni di cui agli articoli 23, 24 e 25 del testo IVA, anche mediante l'adozione di appositi registri sezionali.

Il rappresentante del Gruppo IVA effettua le liquidazioni periodiche.

È da tenere presente che:

- ai fini del versamento dell'imposta a debito non è ammessa la compensazione, con i crediti relativi ad altre imposte o contributi maturati dai partecipanti al Gruppo;
- il credito d'imposta annuale o infrannuale maturato dal Gruppo IVA non può essere utilizzato in compensazione con i debiti relativi ad altre imposte e contributi dei partecipanti.

Il rappresentante del gruppo accentra anche gli adempimenti comunicativi, e a tal fine :

- effettua le comunicazioni dei dati delle fatture emesse, ricevute e registrate nonché delle relative note di variazione, e trasmette lo spesometro e la comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA;
- presenta la dichiarazione IVA.

Adesione al regime

Il modello di adesione viene presentato dal "rappresentante" del Gruppo, intendendosi per tale il soggetto che esercita il controllo di cui all'art. 70-ter, comma 1 del Testo IVA. Se il predetto soggetto non può esercitare l'opzione, è da intendersi quale rappresentante del Gruppo il soggetto partecipante con volume d'affari o ammontare di ricavi più elevato nel periodo precedente alla costituzione del Gruppo medesimo.

L'opzione è *vincolante* per un triennio decorrente dall'anno in cui la stessa ha effetto. Trascorso il primo triennio, l'opzione si rinnova *automaticamente* per ciascun anno successivo, fino a quando non è esercitata la revoca.

Il modello può essere presentato:

- dal 1° gennaio al 30 settembre. In questo caso l'opzione o la revoca hanno effetto a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo;
- dal 1° ottobre al 31 dicembre. In questo caso l'opzione o la revoca hanno effetto a decorrere dal 1° gennaio del secondo anno successivo.

In sede di prima applicazione, se il modello viene presentato entro il 15 novembre 2018, il Gruppo ha efficacia dal 1° gennaio 2019.

A seguito della presentazione della richiesta viene attribuito al gruppo il numero univoco di partita IVA.

Il numero di Partita IVA deve accompagnarsi, nella fatturazione (sia attiva che passiva), all'indicazione del *codice fiscale* del soggetto partecipante all'operazione.

Rimborsi IVA

I rimborsi Iva spettanti al Gruppo sono eseguiti, a richiesta del rappresentante, applicando le regole generali in materia (art. 38-*bis*, DPR n. 633/72), fatte salve alcune specifiche disposizioni appositamente dettate quali, ad esempio, la regolarità dei versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi, che deve essere verificata in capo a tutti i componenti del Gruppo.

Differenze con la disciplina della liquidazione IVA di gruppo

La normativa sul gruppo IVA presuppone che, ai fini di tale tributo, l'insieme di società aderenti sia dotata di un'unica partita IVA.

Diverso è l'istituto della cd. "liquidazione IVA di gruppo", disciplinato dall'art. 73 del DPR n. 633/72 e dal D.M. 13 febbraio 2017, in base al quale i versamenti periodici e il conguaglio di fine anno (nonché i relativi adempimenti) vengono – su opzione – effettuati dalla società controllante di gruppo, la quale determina l'IVA dovuta, ovvero il credito, del gruppo attraverso un sistema di *compensazione interna* dei crediti e dei debiti emergenti dalle liquidazioni periodiche e dalle dichiarazioni annuali delle società del gruppo. In tale regime, pertanto, ciascun partecipante mantiene la sua distinta soggettività IVA.

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



Dott.ssa Silvia Cirillo

RSM Studio Palea Lauri Gerla Milano

Foro Buonaparte, 67

20121 Milano

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

www.rsm.it



FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO (IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

LO SAPETE CHE...

Il Decreto Dignità ha modificato le regole sul contratto a tempo determinato e sulla somministrazione

E' stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 186 dell'11 agosto 2018 la legge di conversione (Legge n. 96) del D.L. 87 (cd Decreto Dignità), entrato in vigore il precedente 14 luglio. Importanti novità sono state apportate al contratto a tempo determinato. In particolare, il contratto a tempo determinato può essere stipulato senza casuale per 12 mesi, superati i quali necessita di una specifica ragione. In ogni caso la durata complessiva del contratto a tempo determinato non può superare i 24 mesi, pena la sua conversione a tempo indeterminato. Il numero massimo delle proroghe viene ridotto a 4; nell'ipotesi di quinta proroga il contratto si considera, pertanto, a tempo indeterminato. In caso di rinnovo la causale va sempre inserita. Esentati dall'obbligo della causale le proroghe ed i rinnovi dei contratti per attività stagionali. Il termine per impugnare il contratto a tempo determinato passa da 120 a 180 giorni. Viene, altresì, previsto un aggravio contributivo dello 0,5% a carico del datore di lavoro per ogni rinnovo. Le nuove regole si applicano ai contratti a tempo determinato sottoscritti dopo il 14 luglio 2018 ed alle proroghe ed ai rinnovi a partire dal 1° novembre 2018. Alla somministrazione si applica la disciplina del contratto a tempo determinato, ad eccezione delle disposizioni sul numero complessivo dei contratti a tempo determinato, sul diritto di precedenza e sullo cd. stop and go. La somministrazione a termine può essere utilizzata entro il limite quantitativo del 30% dell'organico a tempo indeterminato; nel limite rientrano anche i rapporti a termine diretti. E' stato reintrodotto il reato di somministrazione fraudolenta.

SENTENZA DEL MESE

Recesso in prova: tutele ordinarie se il patto è nullo

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 17358 del 3 luglio 2018, è tornata a pronunciarsi sul licenziamento intimato per mancato superamento del periodo di prova e sul regime di tutela applicabile laddove il recesso datoriale risulti illegittimo, in quanto intimato sull'erroneo presupposto della validità del relativo patto. Nel caso *de quo*, la Corte d'Appello territorialmente competente confermava la decisione del Giudice di prime cure che aveva accertato la nullità del patto di prova accluso al contratto di lavoro dichiarando illegittimo il recesso datoriale ed applicando la tutela reintegratoria e risarcitoria di cui all'articolo 18 della Legge n. 300/1970. Al riguardo la Corte distrettuale argomentava che il patto di prova era da ritenersi nullo, poiché solo in appello, quindi tardivamente, la società aveva allegato circostanze idonee a dimostrare la necessità di una durata superiore rispetto a quella prevista dal CCNL di settore. Inoltre, la Corte territoriale confermava la statuizione di primo grado inerente l'applicabilità della tutela reale, respingendo l'eccezione dell'*aliunde perceptum* e *percepiendum* poiché sollevata tardivamente in sede di gravame. Avverso tale decisione ricorreva in cassazione la società. Sul punto la Corte di legittimità ha ribadito il proprio orientamento (*inter alia* cfr. Cass. n. 17921/2016) secondo il quale il licenziamento intimato sull'erroneo presupposto della validità del patto di prova, di fatto nullo per essere già avvenuta con esito positivo la sperimentazione del rapporto tra le parti, non è sottratto all'applicazione della disciplina limitativa dei licenziamenti. Ciò in quanto la libera recebilità nell'ambito del patto di prova presuppone che lo stesso sia stato validamente apposto. Pertanto, se ne difettano i requisiti di sostanza e di forma richiesti dalla legge, la nullità della clausola – che essendo parziale non si estende all'intero contratto – ne determina la "conversione" in un contratto ordinario, con applicabilità del relativo regime di tutela in ipotesi di licenziamenti individuali illegittimi, dovendo procedersi alla



verifica giudiziale della sussistenza o meno della giusta causa o del giustificato motivo. La Corte di Cassazione ha così considerato il licenziamento in questione avvenuto allorché il rapporto di lavoro era già consolidato come rapporto a tempo indeterminato ed accertata la carenza di motivazione, facendo applicazione dei principi affermati dalla stessa giurisprudenza di legittimità in merito all'onere della prova gravante sul datore di lavoro, anche in relazione al requisito dimensionale.

NORMATIVA

Approvato lo schema di Decreto Legislativo di armonizzazione del Codice Privacy con il GDPR

Lo scorso 8 agosto è stato approvato in versione definitiva lo schema di Decreto Legislativo c.d. "di armonizzazione" del Codice Privacy (D.lgs. 196/03) con il Regolamento europeo 679/2016 in materia di protezione dei dati personali (GDPR). Nello specifico, il Decreto dispone che i diritti dell'interessato possono essere limitati o esclusi allorché entrano in contrasto con esigenze poste da leggi di Stato, come nel caso dell'antiriciclaggio o del whistleblowing. Il Decreto poi delinea alcune fattispecie di reato che non verrebbero assorbite dal principio del *ne bis in idem* e rimarrebbero dunque previste e penalmente sanzionate del nostro ordinamento. Si tratta, tra gli altri, del: (i) trattamento illecito di dati; (ii) la comunicazione e diffusione illecita di dati oggetto di trattamento su larga scala; (iii) l'acquisizione fraudolenta di dati personali oggetto di trattamento su larga scala; (iv) la violazione delle disposizioni in materia di controlli a distanza e indagini sulle opinioni dei lavoratori. La bozza prevede, altresì, che i procedimenti pendenti avanti il Garante non definiti al 25 maggio 2018, potranno concludersi con il pagamento di due quinti del minimo edittale, entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto. Per quanto riguarda, invece, le future contestazioni, il trasgressore e l'obbligato in solido potranno definire la controversia adeguandosi alle prescrizioni del Garante (se impartite) e pagando un importo pari alla metà della sanzione irrogata. Inoltre, la nuova bozza abbassa a 14 anni l'età a partire dalla quale il minore può fornire direttamente il proprio consenso, per attività su social network o simili (anche e proprio con riferimento a marketing e profilazione). Non da ultimo si segnala che nei primi otto mesi al Garante è richiesto, i fini dell'applicazione delle sanzioni amministrative e nei limiti in cui risulti compatibile con il GDPR, di tener conto delle difficoltà applicative dei primi mesi. Si attende nei prossimi giorni (settimane) la pubblicazione in G.U.: l'entrata in vigore del Decreto è prevista per il giorno stesso della pubblicazione.

GIURISPRUDENZA

E' necessaria la piena coincidenza tra addebito contestato e ragioni del licenziamento disciplinare

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 15523/2018, ha avuto modo di chiarire, nuovamente, alcuni profili rilevanti del licenziamento intimato a conclusione di un procedimento disciplinare ex art. 7 della L. 300/1970. I giudici della Suprema Corte, infatti, sono tornati sulla annosa e controversa questione relativa alla possibilità di ricondurre il fatto contestato con la lettera di avvio del procedimento disciplinare ad una diversa ipotesi disciplinare. Sul punto la Corte ha ricordato come tale possibilità non sia preclusa in quanto si tratterebbe esclusivamente di un diverso apprezzamento di uno stesso fatto oggetto di contestazione, in relazione al quale il lavoratore ha, quindi, avuto modo di esercitare il proprio diritto di difesa. Contrariamente, è stato anche ribadito come al datore di lavoro sia preclusa la possibilità di addurre circostanze fattuali nuove e/o ulteriori rispetto a quelle oggetto della contestazione, in quanto tale condotta lederebbe, irrimediabilmente, il diritto di difesa del lavoratore che non avrebbe, in questo modo, occasione di presentare le proprie giustificazioni in relazione a tali circostanze. La Suprema Corte conferma così il suo orientamento secondo il quale è necessario che vi sia una piena coincidenza tra i fatti contestati e quelli posti a fondamento del licenziamento disciplinare.

Legittimo il licenziamento per giustificato motivo oggettivo anche se il datore di lavoro ricorre a risorse esterne e a lavoro straordinario

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 19731 del 25 luglio 2018, si è recentemente pronunciata sull'obbligo di repêchage. Nel caso specifico un lavoratore aveva impugnato giudizialmente il licenziamento intimatogli per la chiusura del reparto cui era addetto, sostenendo la sua illegittimità per violazione appunto dell'obbligo di repêchage. Ciò in quanto a suo parere (i) la società ex datrice di lavoro aveva proceduto, dopo il suo recesso, ad assumere forza lavoro con continuità e con ripetuti contratti di somministrazione e (ii) i contratti di somministrazione recavano causali non rispondenti alle reali mansioni poi espletate dai somministrati, mansioni per le quali finché aveva dichiarato la propria disponibilità. Di fatto, confermando quanto stabilito dai giudici di merito, la Suprema Corte nel respingere il ricorso del lavoratore ha osservato che il datore di lavoro, soggetto ad un protratto periodo di crisi di risultati e difficoltà economica, può ridurre il proprio organico. E secondo la Corte può farlo, ridistribuendo al personale residuo le mansioni in precedenza assegnate al lavoratore licenziato oppure ricorrendo, per tempi assolutamente limitati, a risorse esterne assunte con contratto a termine oppure a lavoratori somministrati. Inoltre, secondo la Corte il ricorso al lavoro straordinario da parte del datore di lavoro dopo il suo licenziamento, anch'esso eccepito dal lavoratore a sostegno della propria azione, si spiega in questa ottica. Ciò in quanto il maggiore esborso per le maggiorazioni salariali dovute ai lavoratori impiegati in extra time sono senz'altro inferiori ai costi per il mantenimento di una unità assunta a tempo indeterminato.

Riqualificazione dell'apprendistato? Possibile se vi è difetto degli obblighi formativi

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 16571/2018, è tornata – confermando un orientamento già consolidato in dottrina e nella giurisprudenza di legittimità – sulla questione della riqualificazione del rapporto di apprendistato in rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato nel caso di inadempimento datoriale degli obblighi di formazione. In particolare, la Corte ha rilevato che era mancata nella vicenda sottoposta al suo esame la necessaria formazione professionale, ossia l'insegnamento professionale impartito al lavoratore apprendista, allo scopo di farlo diventare qualificato. Sul punto la Corte ribadisce che nel contratto di apprendistato il dato essenziale è proprio rappresentato dall'obbligo del datore di lavoro di garantire un effettivo addestramento professionale finalizzato all'acquisizione da parte del tirocinante di una qualificazione professionale. E tale inadempimento, non essendo di scarsa importanza, comporta per la Suprema Corte la trasformazione fin dalla sua costituzione del contratto di apprendistato in contratto a tempo indeterminato, con conseguente corresponsione al lavoratore di tutte le differenze contributive e retributive. Orbene il ruolo preminente che la formazione assume rispetto all'attività lavorativa esclude che possa ritenersi conforme a tale specifica figura contrattuale un rapporto avente ad oggetto lo svolgimento di attività elementari o routinarie, non integrate da un effettivo apporto formativo di natura teorica o pratica, pena la riqualificazione del rapporto stesso a tempo indeterminato sin dall'inizio.

E' in frode alla legge la scissione per evitare le norme sui licenziamenti collettivi

Con due sentenze "gemelle" (n. 19863 e n. 20620, l'ultima, depositata lo scorso 7 agosto), la Corte di Cassazione ha avuto modo di pronunciarsi sulla disciplina dei licenziamenti collettivi, connessa con le operazioni di scissione societaria. Nel caso di specie, una società aveva operato una scissione parziale – attraverso l'assegnazione a due società di nuova costituzione di altrettanti rami d'azienda – redistribuendo la complessiva forza lavoro fra i tre soggetti giuridici risultanti dalla suddetta operazione. Un'operazione di tal guisa, a parere della Cassazione così come dei giudici di merito, costituisce negozio in frode alla legge qualora, nell'arco dei successivi 120 giorni, siano realizzati plurimi licenziamenti per



giustificato motivo oggettivo. È stato, infatti, ravveduto nel caso in esame un intento elusivo in frode alla legge – *inter alia*, degli adempimenti ex artt. 4 e 24, L. n. 223/1991, dunque della procedura di informazione e consultazione sindacale a salvaguardia e garanzia della scelta dei lavoratori in esubero, secondo i criteri di legge – proprio in forza del collegamento negoziale fra l'operazione societaria ed i licenziamenti intimati. A parere della Corte, di fatto, il frazionamento societario ha consentito di attivare licenziamenti individuali suddivisi fra le tre "neonate" società (12 in tutto i lavoratori licenziati, 4 per ognuna), i cui più ridotti requisiti dimensionali non richiedevano di dare impulso alla procedura collettiva di riduzione del personale. Pertanto, benché il mezzo utilizzato sia stato in sé lecito, è stato considerato illecito il risultato perseguito. Valore dirimente, ad avviso della Cassazione, ha rivestito il fatto che, a fronte di un'organizzazione del lavoro sostanzialmente immutata – ove i dipendenti hanno continuato a svolgere negli stessi spazi aziendali le medesime mansioni – il nuovo assetto sia stato solo formale, risolvendosi in una mera frammentazione della forza lavoro.

una chiara, evidente e facilmente verificabile (sul piano probatorio) assenza dei suddetti presupposti.

PRASSI

L'omessa assunzione di disabili o soggetti appartenenti a categorie protette è un illecito istantaneo con effetti permanenti

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro (INL), con nota prot. n. 6316 del 18 luglio 2018, ha fornito il proprio parere in merito alla natura giuridica dell'illecito relativo all'omessa assunzione dei soggetti disabili o appartenenti alle categorie protette di cui all'art. 15, comma 4, Legge n. 68/1999. Secondo l'INL il predetto illecito deve essere configurato come istantaneo ad effetti permanenti. Istantaneo in ragione del fatto che la condotta omissiva si consuma nel momento in cui spira il termine previsto ex lege, senza che il soggetto sul quale grava l'obbligo giuridico di assunzione entro il 60° giorno dall'insorgenza dell'obbligo vi adempia. Permanente, in virtù del protrarsi degli effetti offensivi della condotta così perfezionatasi nel tempo fino a quando la situazione antigiuridica non viene rimossa. Qualificare un illecito come istantaneo comporta una serie di ripercussioni in materia di norma applicabile, in caso di successione di leggi nel tempo. Nei confronti degli illeciti commessi sotto la vigenza della vecchia norma – i cui effetti continuano a prodursi anche dopo l'entrata in vigore, l'8 ottobre 2016, della nuova misura sanzionatoria prevista dall'art. 5, comma 1 lett. b), del D.L. n. 185/2016 – troverà applicazione la sanzione vigente al momento in cui l'illecito si è perfezionato, in ossequio al principio "tempus regit actum". Anche con riferimento alla decorrenza dei termini di prescrizione bisognerà fare riferimento, al momento in cui la condotta illecita si è consumata.



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 STUDIO 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: IT97799920158

RSM STUDIO 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 50 Cannon Street, London EC4N 6JJ.

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, 2018

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
AUDIT | TAX | CONSULTING

