Circolare n. 1 del 24 marzo 2014

FISCO

In evidenza

Cedolare secca per gli affitti a uso turistico	pag.	2
In Gazzetta il “decreto salva Roma-ter”	pag.	2
Nuovo redditometro a prova di privacy	pag.	3

LAVORO

In evidenza

Praticantato escluso dall’obbligo assicurativo	pag.	5
“Maxisanzione” sui lavoratori in nero	pag.	5
Indennità co.co.pro	pag.	5

IMPRESA

In evidenza

Sabatini-bis: aggiornate le FAQ	pag.	5
Registro e imprese REA: modulistica aggiornata	pag.	6
Fondo di Garanzia PMI esteso ai professionisti	pag.	6

ADEMPIMENTI

Saldo IVA entro il 17 marzo	pag.	6
-----------------------------	------	---

GUIDE OPERATIVE

Nuove sanzioni sull’orario di lavoro: come si calcolano?	pag.	9
Straordinari “fuori busta”: il datore di lavoro rischia doppio	pag.	13

FOCUS

Mancata consegna dei beni: limiti della detrazione dell’IVA pagata sull’acconto	pag.	15
---	------	----

FISCO

Aumento aliquote accise 2014

Assonime fa il punto sulle variazioni in aumento delle aliquote delle accise e delle imposte di consumo relative a determinati prodotti, entrate in vigore tra il 1° gennaio (birra e oli lubrificanti) e il 1° marzo 2014 (benzine, gasolio, prodotti alcolici).

Assonime, circ. 13 marzo 2014, n. 9

Collegi professionali: certificazioni senza bollo

Le certificazioni anagrafiche richieste dai Collegi nazionali di professionisti per controllare la veridicità delle dichiarazioni sostitutive rese dai propri iscritti, non sono soggette ad imposta di bollo.

Agenzia delle entrate, ris. 12 marzo 2014, n. 29/E

Registrazione ordinanza inammissibilità

Le ordinanze che dichiarano l'inammissibilità dell'appello (art. 348-ter, codice procedura civile) sono soggette all'obbligo di registrazione in termine fisso.

Agenzia delle Entrate, ris. 12 marzo 2014, n. 28/E

Deducibilità omaggi auto-prodotti

Per i beni autoprodotti, il valore di mercato dell'omaggio rileva solo per individuare la spesa di rappresentanza da sottoporre al regime di deducibilità limitata. Se il valore di mercato supera 50 euro, al limite di deduzione concorre per intero il costo di produzione sostenuto dall'impresa, che sia inferiore o meno a 50 euro; se il valore normale è inferiore o uguale a 50 euro, il costo sostenuto per la produzione beneficia della deduzione integrale.

Agenzia delle Entrate, ris. 12 marzo 2014, n. 27/E

Codici tributo addizionali tassa automobilistica

Per consentire il versamento, tramite il mod. F24 dell'addizionale erariale alla tassa automobilistica, nonché delle sanzioni e degli interessi dovuti a seguito di atto di accertamento, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i seguenti nuovi codici tributo:

- A500 - Addizionale erariale alla tassa automobilistica - art. 23, c. 21, D.L. n. 98/2011 - Atto di accertamento;
- A501 - Addizionale erariale alla tassa automobilistica - art. 23, c. 21, D.L. n. 98/2011 - Sanzione - Atto di accertamento;
- A502 - Addizionale erariale alla tassa automobilistica - art. 23, c. 21, D.L. n. 98/2011 - Interessi - Atto di accertamento.

Agenzia delle Entrate, ris. 12 marzo 2014, n. 26/E

Cedolare secca per gli affitti a uso turistico

L'Amministrazione finanziaria ha illustrato la possibilità di applicare il regime della cedolare secca ai contratti di locazione di immobili ad uso turistico, nel caso in cui il proprietario si avvalga di una agenzia di mediazione immobiliare, anche attraverso il conferimento di un mandato con o senza rappresentanza oppure la stipula di un contratto di sublocazione tra la medesima agenzia di mediazione e il cliente finale che utilizza l'immobile per uso abitativo.

Camera dei Deputati, Commissione Finanze, interrogazione 12 marzo 2014, n. 5-02262

Impianti fotovoltaici senza dichiarazione in catasto

Se l'incremento di valore capitale conseguente alla realizzazione dell'impianto fotovoltaico risulta inferiore al 15%, non sussiste l'obbligo della presentazione della dichiarazione dell'aggiornamento catastale.

Camera dei Deputati, Commissione Finanze, interrogazione 12 marzo 2014, n. 5-02263

In Gazzetta il "decreto salva Roma-ter"

E' stato pubblicato in Gazzetta il D.L. n. 16/2014 recante "Disposizioni urgenti in materia di finanza

locale, nonché misure volte a garantire la funzionalità dei servizi svolti nelle istituzioni scolastiche”; provvedimento che, in realtà, ha recepito alcune norme contenute nel precedente D.L. n. 151/2013, nel quale erano a loro volta confluite alcune misure contenute nel D.L. n. 126/2013 (decreto “Salva Roma”), decaduto in seguito ai rilievi mossi dal Presidente della Repubblica. Nel dettaglio - oltre alle disposizioni per la messa in sicurezza dei conti del Comune di Roma e di altre amministrazioni locali - il decreto reca:

- nuove regole per la TASI: l'aliquota del tributo per il 2014, per ciascuna tipologia di immobili, può essere aumentata complessivamente fino a un massimo dello 0,8 per mille; la TASI si potrà pagare solo con F24 o bollettino di conto corrente postale e sarà il Comune a stabilire le scadenze di pagamento, prevedendo almeno due rate a scadenza semestrale, con la possibilità di pagare in un'unica soluzione entro il 16 giugno; confermata l'esclusione del prelievo sui terreni agricoli e sugli edifici di culto;
 - rottamazione delle cartelle: confermata la proroga al 31 marzo per aderire alla sanatoria delle cartelle esattoriali (termine che scadeva il 28 febbraio, ex art. 1, comma 618, Legge di stabilità 2014), al fine di beneficiare dello sgravio degli interessi di mora e da ritardata iscrizione a ruolo sulle somme iscritte entro il 31 ottobre 2013. Il decreto dispone altresì la proroga del termine (originariamente previsto al 15 marzo, sempre dalla Legge di stabilità 2014) per la riscossione dei carichi oggetto di sanatoria, la quale resta sospesa fino al 15 aprile 2014;
 - abrogazione (parziale) per la “Web-tax” introdotta dalla Legge di Stabilità 2014 (art. 1, comma 33). Restano in vigore gli obblighi (introdotti ai commi 177 e 178) per le società che operano nel settore della raccolta di pubblicità online e dei servizi a essa ausiliari di utilizzare indicatori di profitto diversi da quelli applicabili ai costi sostenuti per lo svolgimento della propria attività, fatta salva la possibilità di ricorrere alla procedura di ruling internazionale; per imprese e professionisti che acquistano servizi pubblicitari online, l'obbligo di pagamento esclusivamente mediante bonifico bancario o postale.
- D.L. 6 marzo 2014, n.16 (G.U. 6 marzo 2014, n. 54)*

Beni lavorati nella UE rispediti nel Paese di origine

Affinché la spedizione o il trasporto di un bene non sia qualificato come trasferimento a destinazione di un altro Stato membro, e quindi soggetto ad IVA, tale bene - dopo l'esecuzione dei lavori che lo riguardano nello Stato membro d'arrivo della spedizione o del trasporto del bene stesso - deve necessariamente essere rispedito al soggetto passivo nello Stato membro a partire dal quale esso era stato inizialmente spedito o trasportato.

Corte UE, sez. VII, sent. 6 marzo 2014, C-606/12 e C-607/12

Dal 31 marzo disponibile la banca dati catastale

Sarà attivo (sul sito web) a partire dal 31 marzo 2014 il servizio di consultazione telematica delle banche dati ipotecaria e catastale relativo a beni immobili dei quali il soggetto richiedente risulta titolare, anche in parte, del diritto di proprietà o di altri diritti reali di godimento.

Agenzia delle Entrate, provv. 4 marzo 2014, prot. n. 31224

Codici tributo sanzioni e interessi ravvedimento

L'Agenzia delle Entrate ha istituito i seguenti otto nuovi codici tributo per il versamento, tramite mod. F24, di sanzioni e interessi dovuti, in caso di ravvedimento, sugli importi rateizzati a seguito di definizione dell'accertamento, dell'accertamento con adesione, della conciliazione giudiziale e della mediazione tributaria:

- 9946 (sanzione) e 1984 (interessi), per il ravvedimento su importi rateizzati relativi a tributi erariali;
 - 9947 (sanzione) e 1985 (interessi), per il ravvedimento su importi rateizzati relativi all'addizionale comunale IRPEF;
 - 9948 (sanzione) e 1986 (interessi), per il ravvedimento su importi rateizzati relativi all'addizionale regionale IRPEF;
 - 9949 (sanzione) e 1987 (interessi), per il ravvedimento su importi rateizzati relativi all'IRAP.
- Agenzia delle Entrate, ris. 4 marzo 2014, n. 25/E*

Nuovo redditometro a prova di privacy

Sul redditometro l'Agenzia si allinea alle indicazioni del Garante privacy: spese ISTAT inutilizzabili ai fini della ricostruzione induttiva del reddito e obbligo, per l'Ufficio, di effettuare riscontri sulla situazione familiare del contribuente, aggiornando la composizione del nucleo familiare. Ciò al fine di evitare la selezione di quanti, con il reddito complessivo dichiarato dalla famiglia, giustificano l'apparente scostamento individuale.

Agenzia delle Entrate, circ. 11 marzo 2014, n. 6/E

Valute estere: il cambio di febbraio

E' stato accertato il cambio delle valute estere per il mese di febbraio 2014. La misura è stabilita con provvedimento pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Agenzia delle Entrate, provv. 10 marzo 2014

Modifiche e specifiche tecniche dichiarativi 2014

L'Agenzia delle Entrate ha introdotto alcune modifiche al mod. 730/2014, necessarie per recepire alcuni nuovi orientamenti interpretativi emersi nel corso del mese di gennaio 2014; ad esempio, in materia di IMU e IRPEF nei casi di pagamento della cosiddetta mini-IMU.

Al contempo, l'Agenzia ha approvato le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati, nonché per le scelte della destinazione dell'8 e del 5 per mille, e le istruzioni per lo svolgimento degli adempimenti previsti per l'assistenza fiscale da parte dei sostituti d'imposta, dei CAF dipendenti e dei professionisti abilitati per i modelli 730/2014 e UNICO PF 2014.

Agenzia delle Entrate, provv. 10 marzo 2014, nn. 34410, 34411 e 34412

Rimborsi IVA con il "risk score"

L'Agenzia delle Entrate detta ai propri uffici nuove direttive operative in materia di rimborsi IVA, prevedendo l'introduzione di una misura del livello di rischio (risk score) per ogni istanza, procedendo ad una standardizzazione dei documenti richiesti e dell'attività di controllo graduata sulla base di tale indicatore.

Il risk score verrà attribuito sulla base di una serie di parametri predefiniti, quali:

- la continuità aziendale;
- la regolarità delle dichiarazioni e dei versamenti;
- l'assenza di accertamenti e verifiche;
- l'assenza di frodi e violazioni penali tributarie.

Per evitare una duplicazione dei controlli, restano escluse dall'analisi del rischio le istanze presentate dai grandi contribuenti, per i quali sono previste apposite forme di tutoraggio.

Agenzia delle Entrate, circ. 10 marzo 2014, n. 5/E

Associazioni con esenzione IRES

Il MEF ha individuato per il 2014 le associazioni senza fine di lucro ammesse ai benefici fiscali per le attività di interesse storico e artistico legate alle tradizioni delle comunità locali, le quali a norma della legge Finanziaria 2007, sono equiparate ai soggetti esenti da IRES.

Min. finanze, decreto 18 febbraio 2014 (G.U. 5 marzo 2014, n. 53)

IVA: indennità perdita avviamento commerciale

L'indennità per la perdita di avviamento commerciale, che il locatore è tenuto a corrispondere al conduttore al termine della locazione ha natura di indennizzo per la cessazione del vincolo giuridico, se corrisposta in assenza di una controprestazione, anche negativa, ed è conseguentemente esclusa da IVA, per carenza del presupposto oggettivo (art. 3, comma 1, decreto IVA).

AIDC, Norma di comportamento n. 190

60 giorni anche in caso di verbale di accesso

L'inosservanza del termine dilatorio di 60 giorni per l'emanazione dell'avviso di accertamento determina di per sé, salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso ante tempus. Ciò sia in caso di emanazione di un PVC, sia in caso di verbale che chiuda operazioni di accesso, ispezione o verifica.

Corte di Cassazione, sez. trib., sent. 7 marzo 2014, n. 5373

IUC, pubblicazione dei regolamenti comunali

E' accessibile, sul portale del federalismo fiscale, una sezione dedicata alla trasmissione telematica al Ministero dell'economia delle delibere di approvazione e dei regolamenti comunali in materia di Imposta Unica Comunale (IUC).

Min. finanze, nota 28 febbraio 2014, prot. 4033/2014

LAVORO

Praticantato escluso dall'obbligo assicurativo

I periodi di pratica e i tirocini per l'accesso alle professioni sono esclusi dall'obbligo assicurativo INAIL, salva l'ipotesi in cui il praticante, oltre a svolgere la pratica presso lo studio del professionista, esegua lavorazioni rischiose o partecipi alla formazione professionale organizzata da ordini o collegi.
INAIL, circ. 6 marzo 2014, n. 16

Tessera di riconoscimento ispettori del lavoro

Gli ispettori del lavoro dovranno qualificarsi sul luogo di lavoro esibendo la tessera di riconoscimento normalmente all'atto dell'accesso o comunque in un momento compatibile con le modalità accertative. E' questa una delle istruzioni operative fornite nel nuovo Codice di comportamento.
Min. Lavoro, circ. 4 marzo 2014, n. 6

"Maxisanzione" sui lavoratori in nero

Il Ministero del Lavoro ha reso pubbliche le misure di contrasto al lavoro nero sommerso ed irregolare facendo seguito alla Legge n. 9/2014, entrata in vigore il 22 febbraio scorso. Vengono chiariti i termini per la sospensione dell'attività imprenditoriale e la misura delle sanzioni per la violazione della disciplina in materia di durata media dell'orario di lavoro e di riposi giornalieri e settimanali.
Min. Lavoro, circ. 3 marzo 2014, n. 5

Indennità co.co.pro

L'INPS ha pubblicato il nuovo modello di domanda dell'indennità a favore dei collaboratori coordinati e continuativi a progetto per il 2014 e ha rivalutato il limite reddituale per l'anno 2013 in euro 20.220. Definita, inoltre, la modalità di attestazione del periodo ininterrotto di disoccupazione.
INPS, messaggio 3 marzo 2014, n. 2999

Disponibili on-line i mod. CUD 2014

Dal 28 febbraio 2014, sono disponibili, attraverso il canale telematico, le certificazioni fiscali per l'anno d'imposta 2013 (mod. CUD/2014) che l'Istituto rilascia a tutti i soggetti per i quali assolve la funzione di sostituto d'imposta.
INPS, messaggio 28 febbraio 2014, n. 2968

IMPRESA

Sabatini-bis: aggiornate le FAQ

Aggiornate al 3 marzo 2014 le risposte del Ministero dello Sviluppo Economico alle FAQ sull'applicazione della legge "Sabatini-bis", per la concessione di incentivi a favore di micro, piccole e medie imprese per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature ad uso produttivo, nonché investimenti in hardware, software e tecnologie digitali.
Min. Sviluppo, sito internet www.mise.gov.it

Cessione di lavoratori in caso di impresa trasferita

È conforme al diritto Ue la normativa italiana che, in caso di trasferimento di una parte di impresa, consente la successione cessionario/cedente nei rapporti di lavoro, quando tale parte di impresa non costituisca un'entità economica funzionalmente autonoma preesistente al suo trasferimento, e quando, dopo il trasferimento, il cedente eserciti un intenso potere di supremazia sul cessionario.
Corte UE, decisione 6 marzo 2014, n. C-458/12

Utili extra-bilancio attribuiti pro quota ai soci

Nel caso di società di capitali a ristretta base azionaria, in caso di accertamento di utili non contabilizzati, opera la presunzione di attribuzione pro quota ai soci degli utili stessi, salva la prova contraria e la

dimostrazione che i maggiori ricavi sono stati accantonati o reinvestiti.
Corte di Cassazione, sez. VI, sent. 4 marzo 2014, n. 5035

Registro imprese e REA: modulistica

Il Ministero dello sviluppo economico ha diffuso le nuove istruzioni per la compilazione della modulistica per l'iscrizione e il deposito nel registro delle imprese e per la denuncia al repertorio delle notizie economiche ed amministrative (REA), realizzata secondo le specifiche tecniche approvate con decreto dello stesso Ministero 18 ottobre 2013.

Min. Sviluppo economico, circ. 27 febbraio 2014, n. 3668 /C

Concordato preventivo: report Bankitalia

Banca d'Italia ha diffuso il resoconto della consultazione riguardante le novità in tema di concordato preventivo e i riflessi sulla classificazione della qualità del credito dei debitori. In particolare, il documento si sofferma su:

- trasformazione della domanda di concordato in accordo di ristrutturazione di esposizioni in sofferenza;
- concordato in continuità con cessione o conferimento a una società appartenente al medesimo gruppo economico del debitore;
- monitoraggio e valutazione delle esposizioni oggetto di Concordato.

Banca d'Italia, Documento di consultazione 17 febbraio 2014

Fondo di Garanzia PMI esteso ai professionisti

Pubblicato in Gazzetta il decreto del Ministero dello sviluppo economico che, in attuazione del "decreto del Fare", detta i nuovi criteri di accesso al Fondo centrale di garanzia per le Pmi. In particolare, esso prevede l'estensione dell'operatività del Fondo ai professionisti iscritti agli ordini professionali e quelli aderenti alle associazioni professionali iscritte nell'elenco tenuto dallo stesso Ministero e in possesso delle relative attestazioni.

Min. Sviluppo economico, decreto 27 dicembre 2013 (G.U. 8 marzo 2014, n. 56)

Concordato "in bianco": interviene l'IRDCEC

L'IRDCEC esamina i principali aspetti procedurali e di governance che caratterizzano l'istituto del "concordato in bianco" in considerazione delle modifiche introdotte con il "decreto del fare" (D.L. n. 69/2013), il quale ha rafforzato i poteri informativi del Tribunale e dei creditori, con l'attribuzione di funzioni di vigilanza al commissario giudiziale.

Sul piano della ricostruzione del procedimento, il documento individua una ideale ripartizione in due momenti caratterizzanti l'istituto: il primo inerente alla presentazione della domanda e al suo deposito presso il registro delle imprese ai fini della concessione del decreto che assegna i termini per l'integrazione con il piano di concordato; il secondo decorrente a partire dal decreto di ammissione fino alla conclusione del procedimento.

IRDCEC, circolare n. 38/2014

ADEMPIMENTI

SALDO IVA ENTRO IL 17 MARZO

Entro lunedì 17 marzo 2014 deve essere versato il saldo IVA risultante dalla dichiarazione annuale. È ammesso il pagamento rateale, con interessi dello 0,33% mensile.

I soggetti tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata possono effettuare il pagamento entro il termine previsto per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata maggiorando le somme da versare degli interessi nella misura dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivo alla data del 17 marzo 2013.

Il versamento del saldo IVA risultante dalla dichiarazione annuale deve essere effettuato **entro il giorno 17 marzo 2014** (cadendo il giorno 16 marzo di domenica).

Il versamento non deve essere effettuato se è di importo pari o inferiore a **10,33 euro** (l'importo da considerare è in realtà 10 euro per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

Se il soggetto presenta la dichiarazione unificata, il versamento del saldo IVA può essere **differito** in base alle norme che prevedono la cadenza dei versamenti delle somme dovute in base a detta **dichiarazione unificata**.

Primo rinvio del versamento

I soggetti tenuti alla presentazione della dichiarazione unificata che intendono effettuare il versamento del saldo IVA entro il **termine previsto per il pagamento** delle somme dovute in base alla **dichiarazione unificata** (anziché entro il 17 marzo 2014) devono **maggiorare le somme da versare degli interessi nella misura dello 0,40%** per ogni mese o frazione di mese successivo alla data del **17 marzo 2013**.

Per individuare il predetto termine occorre fare riferimento all'art. 17,, comma 1, D.P.R. n. 435/2001:

a) per i **soggetti IRPEF** e per le **società di persone ed equiparate**, la data del **16 giugno** dell'anno di presentazione della dichiarazione stessa;

b) per i soggetti ad **IRES** il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. Se quest'ultimo coincide con l'anno solare, il termine di presentazione è quindi costituito dal **16 giugno**.

Inoltre, se, in base a disposizioni di legge, il bilancio è approvato oltre quattro mesi dopo la chiusura dell'esercizio, il termine è prorogato al **giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione**. Tale disposizioni assume rilevanza, ad esempio, nel caso in cui il bilancio sia approvato nel mese di giugno (come è previsto per le società tenute alla redazione del bilancio consolidato), poiché in tal caso il versamento può essere effettuato, senza alcuna maggiorazione, entro il 16 luglio.

In caso di mancanza di approvazione nei termini previsti, resta fermo il **termine del giorno 16 del mese di scadenza del termine di approvazione**.

Secondo rinvio del versamento

L'art. 17, comma 2 consente inoltre al contribuente di differire ulteriormente di **30 giorni** il versamento dell'imposta, rispetto alla data "naturale" di scadenza del termine di versamento delle somme dovute in base alla **dichiarazione unificata**, con applicazione di un ulteriore interesse corrispettivo dello 0,40%.

Così, ad esempio, nel caso di un contribuente persona fisica, il termine "naturale" del **16 giugno 2014** può essere differito al **16 luglio 2014**, con applicazione di un ulteriore **0,40% sull'importo del versamento**.

La maggiorazione dello 0,40% si applica (in misura fissa) se il versamento viene eseguito nel periodo compreso tra il 16 giugno ed il 16 luglio, a prescindere dal giorno del versamento (quindi, le somme da versare devono essere maggiorate dello 0,40% sia se il versamento viene eseguito il giorno 18 giugno sia se viene eseguito il giorno 16 luglio).

Versamento rateale

I contribuenti possono avvalersi della facoltà di suddividere l'importo dovuto a titolo di conguaglio, e risultante dalla dichiarazione annuale (sia in forma autonoma sia in forma unificata), in **due o più rate** alle seguenti condizioni:

- le **rate** devono essere **mensili**;
- le rate devono essere tutte di **uguale importo**;
- la prima rata deve essere versata, senza interessi, entro il termine previsto per il versamento in unica soluzione;
- le rate successive devono essere maggiorate di un **interesse fisso** così stabilito: **0,33%** sulla seconda rata, **0,66%** sulla terza rata, **0,99%** sulla quarta rata, e così via, indipendentemente dal giorno del versamento;
- i **termini di pagamento** di ciascuna rata sono fissati nel giorno **16 di ciascun mese**;
- l'**ultima rata** deve essere comunque pagata entro il **16 novembre** del medesimo anno di presentazione della dichiarazione.

Versamento rateale in caso di dichiarazione autonoma

Se il soggetto presenta la **dichiarazione IVA autonoma**, può rateizzare il saldo maggiorandolo dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima.

In tal caso:

- la **prima rata** deve essere versata, senza interessi, entro il termine previsto per il versamento in unica soluzione (**17 marzo 2014**);
- la **seconda rata** deve essere versata entro il **16 aprile 2014**, maggiorata di un interesse fisso pari allo **0,33%**;
- la **terza rata** deve essere versata entro il **16 maggio 2014**, maggiorata di un interesse fisso pari allo **0,66%** (e così via);
- l'**ultimarata** deve essere comunque pagata entro il **17 novembre 2014** (cadendo il 16 di domenica).

Versamento rateale in caso di dichiarazione unificata

Se il soggetto presenta la dichiarazione IVA all'interno della **dichiarazione unificata** e versa il saldo IVA entro il **termine previsto per il pagamento** delle somme dovute in base alla **dichiarazione unificata**, può rateizzare dalla data di pagamento delle somme dovute in base al modello UNICO:

a) maggiorando dapprima l'importo da versare con lo 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 17 marzo 2013;

b) quindi aumentando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima.

In tal caso, l'importo complessivo, aumentato dello 0,40%, deve essere versato:

- la **prima rata**, entro il termine previsto per il versamento in unica soluzione (**16 giugno 2014**);
- la **seconda rata**, entro il **16 luglio 2014**, maggiorata di un interesse fisso pari allo **0,33%** (e così via);
- l'**ultimarata** deve essere comunque pagata entro il **17 novembre 2014** (cadendo il 16 di domenica).

GUIDE OPERATIVE

NUOVE SANZIONI SULL'ORARIO DI LAVORO: COME SI CALCOLANO?

Dalla decuplicazione delle sanzioni in materia di orario di lavoro si è passati ad una semplice duplicazione. Questa variazione in aumento delle sanzioni, tuttavia, non ha coinvolto tutte le violazioni contemplate dal D.Lgs. n. 66/2003, ma solo quelle sulla durata massima dell'orario settimanale nonché sui riposi giornalieri e settimanali.

La durata massima dell'orario di lavoro settimanale

L'orario normale di lavoro è fissato in **40 ore settimanali**; alla contrattazione collettiva è assegnata la facoltà sia di stabilire un orario inferiore che di riferire l'orario normale alla durata media delle prestazioni lavorative ad un periodo non superiore a 12 mesi (art. 3 D.lgs. n. 66 del 2003, che riprende i contenuti dell'art. 13 della legge n. 196 del 1997). Quest'ultimo regime orario (c.d. multiperiodale) comporta che, nell'ipotesi di **superamento delle 40 ore settimanali**, il datore di lavoro non sia obbligato a pagare le maggiorazioni retributive per il lavoro straordinario, purchè mantenga, nell'unità di tempo considerata, una media lavorativa di 40 ore settimanali. Tuttavia, a prescindere dalla presenza di un regime c.d. multiperiodale, il datore non potrà **mai superare il limite delle 48 ore medie settimanali** svolte nell'arco di **quattro mesi di lavoro**, o nel più ampio lasso di tempo (**6 o 12 mesi**) considerato dalla contrattazione collettiva.

Come determinare il periodo ai fini dell'orario medio settimanale

Ai fini della **determinazione del periodo** nel quale andare a calcolare l'orario medio settimanale, non vanno prese in considerazione le ferie, malattie, infortuni e gravidanze le quali, pertanto, sono considerati neutri. Non sono considerate, invece, neutre le assenze diverse come ad esempio i permessi e gli scioperi.

Come calcolare l'orario medio settimanale

Ai fini del **calcolo dell'orario medio settimanale**, invece, vanno considerati tutti i momenti definibili come lavoro ai sensi dell'art. 1, D.Lgs. n. 66/2003. Non vanno, pertanto, presi in considerazione i riposi intermedi, le pause e gli spostamenti casa-lavoro.

La **violazione del limite delle 48 ore medie settimanali** comporta l'applicazione di una sanzione che, a seguito della duplicazione prevista dalla L. n. 9/2014,

- va da un **minimo di 200** ad un **massimo di 1.500 euro**;
- **varia da 800 a 3.000 euro**, se la violazione si riferisce a **più di 5 lavoratori** ovvero si è verificata per almeno tre periodi di riferimento;
- **varia da 2.000 a 10.000 euro**, se la violazione si riferisce a **più di 10 lavoratori** ovvero si è verificata per almeno cinque periodi di riferimento.

I riposi giornalieri

Il lavoratore ha diritto ad 11 ore di riposo consecutive ogni 24 (art. 7 d.lgs. n. 66/2003); pertanto, *a contrario*, si desume che l'**orariomassimo giornaliero** non può superare le **13 ore**.

Occorre ribadire che le 11 ore previste, costituiscono un riposo minimo e che, pertanto, ogni accordo peggiorativo sarà tacciato di nullità per contrarietà a norme imperative.

L'arco temporale di 24 ore decorre inderogabilmente dall'inizio della prestazione lavorativa; pertanto, eventuali accordi che intercettino un **arco temporale diverso** non varrà ad esonerare il datore di lavoro da possibili conseguenze sanzionatorie.

Il riposo in questione, inoltre, deve essere **consecutivo**.

Eccezioni

Fanno eccezione per quelle attività intrinsecamente caratterizzate da **periodi lavorativi frazionati** durante la giornata, (come ad esempio gli addetti alle pulizie), per le attività rese in regime di reperibilità o più in generale non predeterminabili nella loro durata o determinabili dai lavoratori stessi (come avviene per i lavoratori con funzioni direttive, a domicilio e per la manodopera familiare).

La disposizione, inoltre, non vale per:

- il **personale di ruolo del S.S.N.**
- i lavoratori impegnati nei **turni** individuati dalla contrattazione di II livello, qualora siano costretti a cambiare squadra e non possano così usufruire del riposo tra la fine del periodo con una squadra e l'inizio del servizio con un'altra.

In ultimo, l'art. 17 del D.lgs. n. 66/2003, così come modificato dalla L. n. 133/2008, prevede una ulteriore possibilità di deroga all'art. 7 mediante **contratti collettivi stipulati a livello nazionale** con le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative.

Così come confermato dall'interpello del Ministero del Lavoro n.36/2009, tali **deroghe** trovano attuazione sia nell'ipotesi in cui siano cristallizzate unicamente nella contrattazione nazionale di categoria (senza essere recepite dalla contrattazione di livello inferiore), sia nell'ipotesi di silenzio degli accordi nazionali e contestuale regolamentazione ad opera dei contratti collettivi territoriali o aziendali.

La **violazione per il mancato riposo giornaliero** comporta l'applicazione di una sanzione che, a seguito della duplicazione prevista dalla L. n. 9/2014:

- varia da un **minimo di 100** a un **massimo di 300 euro**;
- varia **da 600 a 2.000 euro**, se la violazione si riferisce a **più di 5 lavoratori** ovvero si è verificata per almeno tre periodi di 24 ore;
- varia **da 1.800 a 3.000 euro**, se la violazione si riferisce a **più di 10 lavoratori** ovvero si è verificata per almeno cinque periodi di 24 ore.

I riposi settimanali

Il lavoratore ha diritto **ogni sette giorni** a un periodo di **riposo di almeno ventiquattro ore consecutive**, di regola in coincidenza con la domenica, da cumulare con le ore di riposo giornaliero

di cui all'art. 7 del D.lgs.n. 66/2003 (art. 9 del D.lgs. n. 66/2003); il suddetto periodo di riposo consecutivo è calcolato come media in un **periodo non superiore a 14 giorni**.

Pertanto, la disposizione consente di organizzare dei periodi lavorativi per più di 6 giorni consecutivi, purchè ogni 14 giorni vengano previsti almeno 2 di riposo.

Sembra alquanto pacifico, a parere dello scrivente, che l'**organizzazione** del lavoro su un lasso di tempo **che superi i 6 giorni consecutivi**, debba fare i conti con il regime delle deroghe previste in tema di riposo settimanale domenicale. Quindi, la eventuale scelta datoriale che vada in tale direzione, non potrà non tenere in considerazione tutte quelle attività che abbiano le caratteristiche elencate nell'art. 9, comma 3, D.lgs. n. 66/2003 e negli artt. 5 e 7 della l. n. 370/1934.

La **violazione dei riposi settimanali** comporta l'applicazione di una sanzione che, a seguito della duplicazione prevista dalla L. n. 9/2014,

- va da un **minimo di 200** ad un **massimo di 1.500 euro**;
- **varia da 800 a 3.000 euro**, se la violazione si riferisce a **più di 5 lavoratori** ovvero si è verificata per almeno tre periodi di riferimento;
- **varia da 2.000 a 10.000 euro**, se la violazione si riferisce a **più di 10 lavoratori** ovvero si è verificata per almeno cinque periodi di riferimento.

Regime sanzionatorio e successione di leggi nel tempo

Preliminarmente occorre osservare che tutte le violazioni in esame non sono sanabili e, pertanto, non sarà applicabile il meccanismo premiale della **diffida obbligatoria** che, in altri casi, consentirebbe ai trasgressori di essere ammessi al pagamento delle sanzioni minime, qualora ottemperino al provvedimento impartito dagli organi di vigilanza. Ne deriva che questi ultimi dovranno contestare le violazioni sopra indicate applicando direttamente le **sanzioni in misura ridotta**, pari al doppio del minimo o ad un terzo del massimo edittale.

Passando alle questioni di diritto intertemporale, occorre premettere che nel corso degli ultimi tre mesi si sono succeduti **3 diversi regimi sanzionatori**:

- quello pregresso, in vigore **fino al 23 dicembre 2013**;
- quello previsto dal decreto legge n. 145/2013 che prevede la **decuplicazione delle sanzioni**;
- quello attualmente in vigore con la legge di conversione (L. n. 9/2014) al predetto decreto che prevede la sopra illustrata **duplicazione delle sanzioni**.

Stante il quadro esposto e considerato il principio "*tempus regit actum*", dovremmo parlare di una duplice successione di leggi nel tempo.

In realtà, l'art. 14 della legge di conversione ha disposto una sorta di abrogazione retroattiva della decuplicazione prevista dal decreto-legge n.145. Pertanto, la successione di leggi nel tempo in relazione alle fattispecie che si accavallano nel periodo pre e post 24 dicembre 2013, va verificata solo in relazione al regime sanzionatorio pregresso (quello in vigore fino al 23 dicembre) e quello attualmente in vigore. In altre parole, le violazioni commesse fino al 23 dicembre 2013 saranno trattate con il regime sanzionatorio pregresso, mentre quelle commesse successivamente a tale data saranno soggette ad importi sanzionatori raddoppiati.

Il Ministero del lavoro, con la circolare n. 5/2014, ha avuto modo di precisare che, ai fini dell'individuazione del momento di commissione dell'illecito, occorrerà prendere in considerazione tutto il periodo di:

- **4 mesi** (ovvero il periodo più lungo previsto dalla contrattazione collettiva) per la violazione riguardante la durata media settimanale dell' orario di lavoro;
- **14 gg.** per i mancati riposi settimanali;
- **24 h.** per i mancati riposi giornalieri.

Ne consegue che, spiega il Dicastero, l'applicazione delle nuove sanzioni raddoppiate presuppone che i periodi sopra indicati cadano interamente dopo il 24 dicembre 2013.

In concreto, il regime sanzionatorio sopra esposto sarà così schematizzabile:

Tabella sanzioni

	Violazioni ante 24/12/2013	Violazioni post 24/12/2013
Orario massimo settimanale	- da 100 a 750 euro	- da 200 a 1.500 euro
	- da 400 a 1.500 euro, se la violazione si riferisce a più di 5 lavoratori ovvero si è verificata per almeno tre periodi di riferimento	- da 800 a 3.000 euro, se la violazione si riferisce a più di 5 lavoratori ovvero si è verificata per almeno tre periodi di riferimento
	- da 1.000 a 5.000 euro, se la violazione si riferisce a più di 10 lavoratori ovvero si è verificata per almeno cinque periodi di riferimento	- da 2.000 a 10.000 euro, se la violazione si riferisce a più di 10 lavoratori ovvero si è verificata per almeno cinque periodi di riferimento
Riposi settimanali	- da 100 a 750 euro	- da 200 a 1.500 euro
	- da 400 a 1.500 euro, se la violazione si riferisce a più di 5 lavoratori ovvero si è verificata per almeno tre periodi di riferimento	- da 800 a 3.000 euro, se la violazione si riferisce a più di 5 lavoratori ovvero si è verificata per almeno tre periodi di riferimento
	- da 1.000 a 5.000 euro, se la violazione si riferisce a più di 10 lavoratori ovvero si è verificata per almeno cinque periodi di riferimento	- da 2.000 a 10.000 euro, se la violazione si riferisce a più di 10 lavoratori ovvero si è verificata per almeno cinque periodi di riferimento
Riposi giornalieri	- da 50 a 150 euro	- da 100 a 300 euro
	- da 300 a 1.000 euro, se la violazione si riferisce a più di 5 lavoratori ovvero si è verificata per almeno tre periodi di 24 ore	- da 600 a 2.000 euro, se la violazione si riferisce a più di 5 lavoratori ovvero si è verificata per almeno tre periodi di 24 ore
	- da 900 a 1.500 euro, se la violazione si riferisce a più di 10 lavoratori ovvero si è verificata per almeno cinque periodi di 24 ore	- da 1.800 a 3.000 euro, se la violazione si riferisce a più di 10 lavoratori ovvero si è verificata per almeno cinque periodi di 24 ore

STRAORDINARI "FUORI BUSTA": IL DATORE DI LAVORO RISCHIA DOPPIO

Il Ministero del lavoro afferma che nel caso di lavoro straordinario "fuori busta" si applica la sanzione prevista per i "fuori busta" tout court"; ma occorre altresì verificare se si deve applicare la ulteriore sanzione per violazione della norma sulle maggiorazioni retributive contrattualmente stabilite.

Il Ministero del Lavoro e' stato interrogato dalla DRL Veneto in merito alla seguente questione concernente l'erogazione del cosiddetto "fuori busta" per remunerare il lavoro straordinario: il quesito riguarda la individuazione delle **sanzioni applicabili**.

Il **punto critico** risiede nel capire se occorre applicare (in sede di ordinanza ingiunzione) le sanzioni previste

- dalla legge n. 4 del 1953: la normativa impone al datore di lavoro l'obbligo di consegnare il prospetto di paga in cui (...) siano contenuti tutti gli altri elementi che, comunque, compongono la retribuzione, nonche', distintamente, le singole trattenute. Diversamente agendo, si realizzerebbe la fattispecie di prospetto paga "infedele" (artt. 1 e 3)

e/o

- dal D.lgs. n. 66 del 2003: la normativa prescrive che il lavoro straordinario deve essere computato a parte e prevede una sanzione laddove il lavoro straordinario non sia remunerato con le maggiorazioni contrattualmente stabilite (art. 5, co.5) .

Fra le due sanzioni, ve ne è una che prevale sull'altra in ragione del **principio di specialità**?

Il principio di specialità

L'art. 9 della legge n. 689 del 1981 prevede che quando uno stesso fatto è punito da una disposizione penale e da una disposizione che prevede una sanzione amministrativa, ovvero da una **pluralità di disposizioni** che prevedono sanzioni amministrative, si applica la disposizione speciale.

La finalità delle due norme

Il Ministero del lavoro spiega che il Legislatore, con le due norme indicate, intende

- assicurare un **controllo su tutta la retribuzione** e sulle trattenute effettuate (legge n. 4/1953),
- assicurare un **controllo** sulle ore di lavoro straordinario svolto e sulla **corretta remunerazione** in linea con i criteri del contratto collettivo (Decreto legislativo n. 66/2003). Laddove si fa riferimento al lavoro straordinario computato " a parte", il Legislatore sembra presupporre che il lavoro in questione sia stato comunque computato nel totale della retribuzione corrisposta.

Le sanzioni previste

L'omessa consegna del prospetto paga, così come le irregolarità formali e sostanziali o la non contestualità nella consegna del prospetto, sono sanzionate con sanzione amministrativa da **euro 125 a euro 770** (art. 5 della legge n. 4/1953).

Per non avere retribuito correttamente le ore di lavoro straordinario come previsto contrattualmente, invece, la sanzione amministrativa applicabile ai sensi del richiamato decreto

legislativo n. 66 del 2003, è compresa tra **euro 25 e 154**; nell'ipotesi aggravata si applica la sanzione amministrativa da euro 154 a euro 1.032 (laddove cioè l'inosservanza si riferisce a più di 5 lavoratori, ovvero si è verificata nel corso dell'anno solare per più di 50 giorni).

La soluzione del Ministero del lavoro

Il Ministero del lavoro ritiene che la condotta del datore di lavoro sia di **gravità assoluta** laddove egli non abbia computato le maggiorazioni contrattualmente previste per il lavoro straordinario neppure **nell'ambito del totale retributivo** corrisposto - e dunque nel caso prospettato del "fuori busta".

Detta condotta non può che essere punita con la sanzione prevista dalla legge n. 4 del 1953 che, come riportato, prevede pene più severe a carico del datore di lavoro rispetto a quanto previsto dal Legislatore del 2003.

Inoltre, continua il Ministero, occorre verificare se residua spazio per applicare anche questa ultima sanzione menzionata. E cioè occorre valutare se si può sanzionare la "**residua**" **illiceità** della condotta, con riferimento alla corresponsione delle maggiorazioni retributive inferiori rispetto a quanto previsto dalla contrattazione collettiva.

Quale sanzione applicare?

Viene rilevato che il datore di lavoro ha corrisposto dei "fuori busta" per il lavoro straordinario.

Si applicano, in questo caso, le sanzioni previste dalla legge n. 4 del 1953.

Qualora gli importi corrisposti per il lavoro straordinario siano inferiori a quanto previsto contrattualmente, si deve valutare anche l'applicazione la sanzione prevista dal Decreto legislativo n. 66 del 2003.

In conclusione, il datore di lavoro "**rischia doppio**".

FOCUS

MANCATA CONSEGNA DEI BENI: LIMITI DELLA DETRAZIONE DELL'IVA PAGATA SULL'ACCONTO

Deve essere rettificata la detrazione IVA operata dal destinatario di una fattura redatta ai fini del pagamento di un acconto concernente la cessione di beni, se tale cessione, in definitiva, non è stata effettuata, anche qualora il fornitore resti debitore dell'imposta e non abbia rimborsato l'acconto.

Con la sentenza resa il 13 marzo 2014 nella causa C-107/13, la Corte di Giustizia UE ha esaminato i limiti della **detrazione IVA** per l'**acconto di prezzo** che il cessionario ha versato al cedente per una fornitura di beni non eseguita.

Detrazione dell'IVA relativa all'acconto

Il **pagamento anticipato**, in tutto o in parte, del corrispettivo assume un'**autonoma rilevanza ai fini IVA**, al pari della **fatturazione anticipata** dell'operazione.

Siccome tali eventi determinano non solo la nascita del cd. "fatto generatore dell'imposta", ma anche dell'esigibilità dell'imposta per l'Erario, alla quale è "agganciata" la **detrazione** da parte del destinatario del bene/servizio, il primo profilo esaminato dalla Corte di Giustizia si riferisce proprio a quest'ultimo aspetto, cioè alla possibilità, per il cessionario/committente, di operare la **detrazione dell'IVA relativa all'acconto**, fermo restando che le stesse considerazioni sono estensibili all'ulteriore deroga rappresentata dalla fatturazione anticipata.

La questione si è posta nel caso di **mancata esecuzione finale dell'operazione**, quando cioè - a fronte del pagamento di un acconto - la fornitura dei beni non sia stata effettuata.

In tale ipotesi, l'esercizio della detrazione può essere precluso per due ordini di ragioni, di cui una generale e una specifica.

Riguardo a quest'ultima limitazione, specificamente relativa agli acconti, i giudici comunitari avevano già avuto modo di affermare che l'imposta non diventa esigibile e, quindi, neppure detraibile quando i beni/servizi oggetto di cessione/prestazione **non siano chiaramente individuati** nel momento in cui l'acconto viene pagato (causa C-419/02 del 21 febbraio 2006).

Più in generale, poi, la detrazione non può essere esercitata in presenza di un **comportamento fraudolento**, che può essere riconducibile anche solo indirettamente al cessionario/committente, nel senso che è a tal fine sufficiente che **egli sapesse o dovesse sapere** di partecipare, con l'acquisto, ad una **evasione** realizzata dal cedente/prestatore o da altro operatore intervenuto a monte o a valle nella catena delle operazioni (causa C-18/13 del 13 febbraio 2014).

Dai fatti di causa è emerso che, al momento del pagamento anticipato, i beni erano **specificamente individuati**, sicché - conclude la Corte UE - per escludere la detrazione spetta al giudice del rinvio accertare che l'Amministrazione finanziaria abbia dimostrato, alla luce di **elementi oggettivi**, che il cessionario **non ignorava o non poteva ignorare** che l'acconto versato non fosse, in realtà, preordinato alla consegna dei beni.

Rettifica della detrazione

L'analisi della fattispecie si è spinta oltre, in quanto i giudici comunitari, al fine di fornire una risposta utile al giudice di merito, si sono preoccupati anche di stabilire quali siano i **rimedi**, previsti dalla legislazione IVA, nel caso in cui il cessionario sia **del tutto estraneo alla frode** commessa dal cedente o, come detto, da un altro operatore intervenuto nella catena distributiva.

In questa ipotesi, la detrazione inizialmente operata **non è contestabile** perché le valutazioni compiute dal cessionario in ordine all'utilizzo dei beni oggetto di acquisto si sono basate su **elementi che solo successivamente sono mutati** e che, per proprio per questa ragione, giustificano, però, la **rettifica dell'imposta detratta**; la quale, infatti, costituisce parte integrante del sistema di detrazione, essendo finalizzata ad assicurare la neutralità dell'IVA avuto riguardo all'impiego effettivo dei beni/servizi acquistati "a monte" nelle operazioni effettuate "a valle".

Sul punto, la pronuncia in commento sottolinea che il **principio di neutralità fiscale** non risulta violato se il cedente, a sua volta, non rettifica l'imposta versata all'Erario, in quanto - rispetto al Fisco - **la posizione delle controparti non è identica**. In altri termini, il fatto che l'IVA dovuta dal cedente non sia stata rettificata non incide sul diritto dell'Amministrazione finanziaria di riprendere a tassazione l'imposta detratta dal cessionario a titolo di acconto della cessione in concreto non perfezionata con la consegna materiale dei beni.