Commercialisti e Revisori Legali

Rag. Adriano Sorci

adrianosorci@integraassociati.it

Dott. Federico Sorci

federicosorci@integraassociati.it

Avvocati

Avv. Alessandro Sorci

alessandrosorci@integraassociati.it

Avv. Matteo Schippa

matte oschippa@integraassociati.it

Avv. Valeria Tocchio

valeriatocchio@integraassociati.it

Consulenti del Lavoro

Dott. Elisa Eracli

elisaeracli@integraassociati.it

Collaboratori

Dott. Viviana Morozzi

Segreteria

Paola Lucertini

segreteria@integraassociati.it



COMMERCIALISTI AVVOCATI CONSULENTI DEL LAVORO

Studio Integra

Associazione professionale

Strada Pian della Genna n. 19 06128 Perugia Tel.075 500.47.95 – 075 501.89.00 Fax 075 501.89.00

Via Sacco e Vanzetti n. 25/B 06063 Magione (PG) Tel. 075 84.31.04 Fax 075 84.17.80

www.integraassociati.it info@integraassociati.it

C.F. e P. IVA 02710510542

Newsletter - Novembre 2015

Area tributi e società

Le principali novità per la redazione del bilancio

Sono state introdotte importanti novità riguardanti la disciplina del bilancio d'esercizio, le quali troveranno applicazione per gli esercizi aventi inizio a partire dal 1º gennaio 2016.

Le principali novità riguardano:

- 1. OBBLIGO DI REDAZIONE DEL RENDICONTO FINANZIARIO per le società che redigono il bilancio ordinario;
- 2. NUOVO BILANCIO PER LE MICRO-IMPRESE

Dal 1º gennaio 2016, gli obblighi in tema di bilancio saranno, dunque, diversificati a seconda delle dimensione delle imprese. Si dovrà distinguere tra:

Micro-imprese:

- Attivo < 175.000 euro
- Ricavi < 350.000 euro
- Dipendenti < 5 unità

Dovranno redigere solo Stato patrimoniale (con integrazioni) e Conto Economico.

Piccole imprese:

- Attivo < 4.400.000 euro
- Ricavi < 8.800.000 euro
- Dipendenti < 50 unità

Dovranno redigere Stato patrimoniale, Conto Economico e Nota Integrativa.

Grandi imprese:

- Attivo > 4.400.000 euro
- Ricavi > 8.800.000 euro
- Dipendenti > 50 unità

Dovranno redigere Stato patrimoniale, Conto Economico, Nota Integrativa, Rendiconto finanziario e Relazione sulla gestione.

Si riportano di seguito le principali novità introdotte in materia di bilancio:

-Stato Patrimoniale:

- Non è più prevista la possibilità di capitalizzare i costi di ricerca e pubblicità. È' ora possibile iscrivere nell'attivo esclusivamente i costi di sviluppo.
- Vengono introdotte specifiche voci di dettaglio sia tra le immobilizzazioni finanziarie che tra i crediti immobilizzati relative ai rapporti intercorsi con le imprese sottoposte al controllo delle controllanti (c.d. imprese sorelle). Lo stesso maggior dettaglio viene richiesto anche nell'esposizione dei debiti.
- Nuova disciplina prevista per le azioni proprie in portafoglio.
- Ampliata l'informativa di bilancio in tema di strumenti finanziari derivati.
- Sono eliminati i conti d'ordine in calce allo stato patrimoniale. Si prevede tuttavia un'apposita informativa nella nota integrativa.

-Conto Economico:

- Vengono introdotte specifiche voci di dettaglio relative ai rapporti intercorsi con imprese sottoposte al controllo delle controllanti (a tal fine sono previste modifiche nell'indicazione dei proventi da partecipazioni e degli altri proventi finanziari).
- Sono eliminate le voci di costo e di ricavo relative alla sezione straordinaria.

-Nota Integrativa:

- Vengono richieste nuove informazioni in merito alla natura, agli effetti patrimoniali, finanziari ed economici dei fatti di rilievo intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio. L'informativa in parola, prima da fornire nella relazione sulla gestione, ora andrà contenuta nella Nota integrativa.
- Viene prevista l'eliminazione del richiamo ai costi di ricerca e pubblicità, trattandosi di costi che non possono più essere capitalizzati.
- È' espressamente stabilito che sia riportata in Nota integrativa la proposta di destinazione degli utili e di copertura delle perdite.
- Prevista una nuova informativa in tema di impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale.
- Viene eliminata l'informativa sulla composizione delle voci straordinarie del conto economico, e, in sua sostituzione, si chiede che siano fornite informazioni circa l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali.
- Viene ampliata l'informativa relativa ai rapporti tra società, amministratori e sindaci.
- Viene completato il richiamo alle informazioni da fornire sugli strumenti finanziari emessi dalla società richiamando anche i warrants e le opzioni. Più ampia informativa prevista per gli strumenti finanziari derivati.
- -Le informazioni richieste sono integrate con l'indicazione del nome e della sede legale dell'impresa che redige il bilancio consolidato dell'insieme più grande e dell'insieme più piccolo di cui fa parte l'impresa in quanto controllata.

-Nuovi criteri di valutazione:

- Per la valutazione dei crediti, dei debiti e dei titoli viene introdotto il metodo del costo ammortizzato;
- Non è più possibile iscrivere nell'attivo le spese di pubblicità e quelle di ricerca: è quindi prevista soltanto la capitalizzazione delle spese di sviluppo, per le quali è stabilito un periodo di ammortamento pari alla loro vita utile. Soltanto nei casi eccezionali in cui non è stimabile attendibilmente la loro vita utile è possibile ricorrere all'ammortamento in un periodo non superiore a cinque anni.
- Con riferimento all'avviamento viene previsto che l'ammortamento debba essere effettuato secondo la sua vita utile e, nei casi eccezionali in cui questa



non è stimabile attendibilmente, entro un periodo non superiore a dieci anni. Si ricorda, a tal proposito, che la disciplina attuale prevede l'ammortamento dell'avviamento in un periodo di cinque anni, mentre l'eventuale maggior termine deve essere adeguatamente motivato in Nota integrativa.

- Con specifico riferimento all'avviamento deve essere ricordato che vengono espressamente vietate le riprese di valore.
- Modificate le disposizioni in tema di valutazione delle partecipazioni immobilizzate in imprese controllate o collegate con il metodo del patrimonio netto.

-Nuovo bilancio abbreviato:

- Viene previsto che le società che possono redigere il bilancio abbreviato non sono tenute alla redazione del rendiconto finanziario.
- Viene eliminata la previsione secondo la quale, dalle voci Bl e BlI dell'attivo devono essere detratti in forma esplicita gli ammortamenti e le svalutazioni.
- che le società che redigono il bilancio in forma abbreviata possono iscrivere i titoli al costo di acquisto, i crediti al valore di presumibile realizzo e i debiti al valore nominale. Non trova quindi applicazione il criterio del costo ammortizzato.
- Viene eliminata ogni previsione in merito alla gestione straordinaria (come previsto anche per il bilancio ordinario).
- Si integra l'informativa prevista in tema di operazioni realizzate con parti correlate, prevedendo l'indicazione delle operazioni realizzate direttamente o indirettamente con le imprese in cui la società stessa detiene partecipazioni.

I costi di pubblicità e ricerca che risultano essere capitalizzati al 31.12.2015 dovranno essere imputati a conto economico nel 2016. E', dunque, auspicabile il recepimento sin da subito delle novità, evitando di capitalizzare i costi in oggetto al 31.12.2015, che condurrebbe soltanto ad un rinvio dei costi).

Indice dei prezzi al consumo

Nel mese di ottobre 2015, l'indice nazionale dei prezzi al consumo, al netto dei tabacchi, aumenta dello 0,2% rispetto al mese precedente e dello 0,3% rispetto ad ottobre 2014.

Fatturazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi

Secondo quanto previsto dal DLgs. 127/2015, tutti i soggetti passivi IVA potranno esercitare l'opzione per la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati di fatture emesse e ricevute e delle relative variazioni, con riferimento alle operazioni effettuate a partire dall'1°.1.2017. L'opzione ha durata quinquennale e si rinnova automaticamente, salvo revoca, di quinquennio in quinquennio. L'opzione determina l'esonero da alcuni adempimenti:

- i) presentazione degli elenchi Intrastat riepilogativi degli acquisti intracomunitari di beni e delle prestazioni di servizi intracomunitarie ricevute;
 - ii) comunicazione degli acquisti da San Marino;
 - iii) presentazione del s.d. spesometro;
 - iv) comunicazione black-list;
- v) comunicazioni relative ai contratti stipulati dalle società di leasing o da operatori che svolgono attività di locazione e noleggio.

Gli stessi soggetti avranno accesso al rimborso agevolato del credito IVA, in via prioritaria; infine, potranno beneficiare della riduzione, nella misura di un anno, dei termini per l'accertamento, qualora garantiscano anche la tracciabilità dei pagamenti.



Sempre a partire dall'1.1.2017, coloro che esercitano attività di commercio al minuto e assimilate potranno esercitare anche l'opzione per la trasmissione telematica e la memorizzazione elettronica dei dati dei corrispettivi giornalieri. Quest'ultimo regime sarà obbligatorio, a partire dalla stessa data, per i gestori di distributori automatici.

Super ammortamento auto

La Legge di Stabilità per il 2016 prevede una maggiorazione generale del 40% del costo dei beni strumentali subordinatati alla condizione che l'investimento sia stato effettuato nel periodo tra il 15 ottobre 2015 e il 31 dicembre 2016.

Conseguentemente, la base di calcolo delle quote di ammortamento sarà costituita dal 28%, percentuale determinata incrementando del 40% il precedente limite (del 20%).

Inoltre non si dovrà tenere conto della quota di costo eccedente l'importo di 25.306,39 euro (nuova soglia determina applicando la percentuale del 40% alla precedente soglia di 18.075,99 euro).

La maggiorazione del 40% si applica anche ai canoni di leasing. Al riguardo si fa presente che il maxi ammortamento riguarda, pur in assenza di precisazioni normative, solo la quota capitale dei canoni (oltre, si ritiene, il prezzo di riscatto), così tale da dedurre a fine periodo il 40% del costo del concedente

Trattamento fiscale degli omaggi ai fini IVA, IRES/IRPEF e IRAP

IL decreto Semplificazioni Fiscali (D.Lgs.175/2014) ha aumentato da euro 25,82 a euro 50,00 la soglia per la detraibilità degli omaggi di beni non rientranti nell'attività d'impresa.

I costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio, ricompresi fra le spese di rappresentanza in base al D.M. 19.11.2008, sono deducibili integralmente se di valore unitario non superiore ad euro 50, considerando nel costo la parte dell'IVA indetraibile.

A partire dal periodo d'imposta 2016, per effetto del Decreto Crescita e Internalizzazione, saranno più alti i limiti di deducibilità delle spese di rappresentanza, con la possibilità che il Decreto del Ministero e dell'Economia intervenga con un apposito Decreto per apportare variazioni, oltre che sulle percentuali di deduzione anche sul limite per la deduzione integrale delle spese di rappresentanza attualmente fissato a 50 euro.

Mentre ai fini IVA è necessario distinguere gli omaggi in beni rientranti nell'attività d'impresa e beni non rientranti nell'attività d'impresa, ai fini delle deducibilità delle imposte dirette, la distinzione, nel rispetto dei principi di inerenza e congruità, è più di carattere quantitativo che qualitativa. Ciò che conta ai fini della deducibilità, è il rispetto dei criteri quantitativi dettati dal D.M. 19.11.2008 e dall'art. 108, co. 2, D.P.R. 917/1986.

Omaggi ai clienti di beni non oggetto dell'attività d'impresa

Non è ammessa in detrazione l'imposta relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sul reddito, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore ad euro 50,00.

Di conseguenza, l'IVA relativa all'acquisto di beni destinati ad essere omaggiati, non rientranti nell'attività d'impresa, ricompresi fra le spese di rappresentanza in base al D.M. 19.11.2008:

- è detraibile se il costo unitario dell'omaggio è inferiore a € 50,00;
- è indetraibile se il costo unitario dell'omaggio è superiore a 50,00.

Si ricorda che ai fini IVA, per l'individuazione degli omaggi da ricomprendere tra le spese di rappresentanza, è necessario che le spese:



- ✓ siano sostenute con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ✓ siano ragionevoli in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- ✓ siano coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

La successiva cessione gratuita del bene (omaggio), indipendentemente dal valore dell'omaggio, è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA

- se il costo unitario è inferiore a 50 euro lo prevede espressamente l'art. 2, co. 2, n. 4), D.P.R. 633/1972;
- se il costo unitario è superiore a 50 euro la cessione è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA in quanto all'atto dell'acquisto non è stato operata la detrazione dell'imposta.

Omaggi ai dipendenti di beni non oggetto dell'attività d'impresa

Per quanto riguarda gli omaggi ai dipendenti, questi ai fini Iva non possono essere considerate spese di rappresentanza, in quanto prive del requisito di sostenimento per finalità promozionali. L'IVA relativa ai beni destinati ai dipendenti è da considerare indetraibile per mancanza di inerenza con l'esercizio dell'impresa.

Gli omaggi ai dipendenti di beni che non rientrano nell'attività dell'impresa ai fini delle imposte dirette sono da ricomprendere tra le erogazioni liberali (spese per prestazioni di lavoro sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità) a favore dei lavoratori concesse in occasioni di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti, le quali beneficiano della deducibilità dal reddito d'impresa (art. 95 del Tuir).

Le spese per gli acquisti di omaggi da destinare ai dipendenti rientrano nei "costi del personale", che ai sensi degli artt. 5 e 5-bis, D.Lgs. n. 446/97, non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP, ancorché gli stessi siano contabilizzati in voci diverse dalla B.9 del Conto economico.

Di conseguenza, le spese in esame sono indeducibili ai fini IRAP indipendentemente dalla natura giuridica del datore di lavoro

Omaggi di beni oggetto dell'attività d'impresa

Gli omaggi di beni rientranti nell'attività d'impresa, secondo le indicazioni fornite dall'Amministrazione Finanziaria nella C.M. 188/E/1998, non costituiscono spese di rappresentanza.

Pertanto, l'IVA assolta all'atto dell'acquisto è detraibile. Non trova, infatti, applicazione la previsione di indetraibilità oggettiva di cui all'art. 19-bis1 co. 1 lett. h) del D.P.R. 633/72. La cessione gratuita è imponibile IVA indipendentemente dal costo unitario dei beni.

Area legale

Nuove soglie penali per reati IVA

Dal 22.10.2015 è entrato in vigore il D.Lgs. n. 158/2015 e tutti i contribuenti che avevano omesso il versamento delle ritenute e dell'IVA dichiarata, per somme inferiori, rispettivamente, a 150.000 euro e 250.000 euro, o che avevano presentato od omesso dichiarazioni con evasioni d'imposta inferiori a 150.000 euro, potranno beneficiare di soglie più alte rilevanti ai fini penali, con la conseguente non punibilità. Questi benefici riguarderanno, oltre coloro che non sono stati ancora destinatari di atti di accertamento, i contribuenti che hanno già ricevuto l'avviso bonario ed il loro procedimento è già in corso. Nel caso la violazione fosse stata già segnalata alla Procura della Repubblica, il PM dovrebbe richiedere l'archiviazione perché il fatto non



è più previsto dalla legge come reato. È' opportuno in tali ipotesi valutare la presentazione di una memoria al fine di sollecitare l'archiviazione.

Risparmio fiscale con elusione non costituisce reato

La Corte di Cassazione, sezione terza penale, con la sentenza 30.10.2015, n. 43809 ha affermato che l'esclusivo perseguimento di un risparmio fiscale (o, a maggior ragione, la presenza anche solo marginale di ragioni extrafiscali), se può valere a qualificare l'operazione come elusiva non è, di per sé, sufficiente a dimostrare il dolo di evasione, soprattutto quando l'operazione sia reale ed effettiva. Conseguentemente, è possibile stabilire i seguenti principi di diritto:

- le disposizioni antielusive in materia tributaria, di cui agli articoli 37 e 37 bis del D.p.r. 29.09.1973, n. 600, hanno rilevanza poiché concorrono a definire, sul piano oggettivo, gli elementi normativi della fattispecie penale e, in particolare, l'imposta effettivamente dovuta e gli elementi attivi e passivi rilevanti ai fini della determinazione del reddito o delle basi imponibili;
- in quanto norme che concorrono a definire gli elementi normativi della fattispecie e, in particolare, della condotta materiale, si traducono, sul versante penale, nella generica consapevolezza e volontarietà di tali elementi costitutivi del reato e dunque della condotta;
- il dolo specifico di evasione, che costituisce il fulcro della condotta materiale e ne presuppone la perfezione, non si identifica con la generica volontà consapevole della condotta stessa;
- il "dolo di elusione", pertanto, non si identifica con il "dolo di evasione" che esprime un disvalore ulteriore tale selezionare gli illeciti penalmente rilevanti da quelli che non lo sono;
- in nessun caso le condotte elusive possono avere, di per sé, penale rilevanza estendendo il fatto tipico oltre i confini tassativamente determinati.

Uso personale della casella di posta elettronica e navigazione internet ai fini personali

La sentenza della Corte di Cassazione n. 22353/2015 ha ritenuto illegittimo il licenziamento di un dipendente che utilizza la casella di posta elettronica e la navigazione in internet a fini personali se non ha sottratto al lavoro una quantità di tempo rilevante.

Bail in

Il Governo ha approvato il decreto legislativo che disciplina il "bail in", recependo la direttiva 2014/59/Ue. Per effetto di tale normativa e con decorrenza dal 1°.1.2016, in presenza di crisi bancarie, saranno indenni le attività della clientela se riferite a depositi fino a 100.000 euro, le attività garantite, quelle detenute dalla banca per conto del cliente, nonché i crediti da lavoro o dei fornitori.

Il Fondo di risoluzione bancaria sarà utilizzabile solo dopo che almeno l'8% del debito bancario complessivo sia stato coperto con le attività della clientela chirografaria o qualora risulti a rischio la stabilità del sistema.

Depenalizzazioni

Il Governo ha approvato i decreti legislativi che riformano le sanzioni penali. Si schematizzano alcuni dei principali aspetti.

- Soppressa la fattispecie penale connessa all'omesso versamento delle ritenute se non superiore a 10.000 euro, prevedendo una sanzione amministrativa variabile da 10.000 euro a 50.000 euro. Tale sanzione, tuttavia, non sarà comminata qualora il sostituto d'imposta proceda, entro 3 mesi dalla contestazione o dall'accertamento della violazione, al pagamento degli importi omessi.



- Soppresso il reato di ingiuria, già sanzionato con la reclusione fino a 6 mesi o con la multa fino a 516 euro. Confermato il risarcimento del danno in sede civile, con sanzione variabile da 100 euro e 8.000 euro nell'ipotesi di dolo, qualora sia offeso il decoro o l'onorabilità di una persona presente oppure mediante comunicazioni, eventualmente anche digitali o telefoniche alla persona offesa.
- Non sarà più sanzionata penalmente, con l'arresto fino a un anno o con l'ammenda da 516 euro a 5.160 euro colui che, senza autorizzazione o per scopi di lucro, concede in noleggio o comunque in uso, a qualsiasi titolo, originali, copie o supporti lecitamente ottenuti di opere tutelate dal diritto di autore o esegue la fissazione su supporto delle prestazioni artistiche. La relativa sanzione varia da 5.000 euro a 30.000 euro.
- Gli atti osceni saranno puniti con una sanzione massima di 30.000 euro, così come quelli contrari alla pubblica decenza. Analogo trattamento per le pubblicazioni e gli spettacoli osceni, il disturbo delle occupazioni e del riposo delle persone, l'abuso della credulità popolare, le rappresentazioni teatrali o cinematografiche non autorizzate.
- Pagherà una sanzione pecuniaria variabile da 200 euro a 12.000 euro colui che pone in essere condotte di falsità in atti, anche in forma digitale ma con efficacia probatoria. La fattispecie riguarda, esemplificando, l'utilizzo o la possibilità di fare utilizzare scritture private formate o alterate, così come le falsità su fogli in bianco, la distruzione di una scrittura privata dalla quale derivino danni a terzi.

Per quanto riguarda i procedimenti in corso, si applica il principio del favor rei.

Validità degli avvisi di accertamento

Con recente pronunciamento, la Cassazione civile sezione tributaria ha sostenuto che poiché l'art. 42, D.P.R. n. 600/1973, impone sotto pena di nullità che l'atto sia sottoscritto dal "capo dell'ufficio" o "da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato", senza richiedere che il capo dell'ufficio o il funzionario delegato abbia a rivestire anche una qualifica dirigenziale, gli avvisi di accertamento sarebbero validi, anche se emessi da dirigenti poi decaduti.

Custodia dei veicoli in sequestro e responsabilità del custode

In merito alla attività di custodia di veicoli in sequestro e responsabilità del custode, la giurisprudenza (Cass. Sez. III n. 42455 del 22 ottobre 2015) ritiene che questa possa configurare la realizzazione e gestione di una discarica o, comunque l'abusiva gestione di rifiuti, laddove i veicoli subiscano un processo di deterioramento tale da renderli del tutto inservibili e, dunque, trasformarli in veri e propri rifiuti. Ciò accade in particolare quando vi è uno spargimento disordinato sul terreno di carcasse di autoveicoli in cattive condizioni, nonché di pneumatici o altri materiali e quando vi sia lo sversamento di oli e altri liquidi da parti dei veicoli verso il terreno. Pertanto, gli obblighi del custode giudiziario di veicoli non si esauriscono con la semplice custodia dei veicoli stessi, perché egli è comunque tenuto ad evitare che questi subiscano un processo di deterioramento tale da trasformarli, in tutto o anche solo in alcune parti, in veri e propri rifiuti.

Area lavoro

Esonero contributivo per le assunzioni a tempo indeterminato

L' INPS con circolare n. 178 del 3.11.15 è nuovamente intervenuta fornendo ulteriori chiarimenti in relazione all'esonero contributivo per le nuove assunzioni con contratto di lavoro a tempo indeterminato introdotto dalla L. 190/2014.



Ambito di applicazione dell'esonero

Ai fini dell'individuazione delle forme di contribuzione obbligatoria soggette all'esonero contributivo, vanno escluse dall'applicazione dell'esonero, in assenza di specifiche previsioni di legge, le contribuzioni che non hanno natura previdenziale e quelle concepite allo scopo di apportare elementi di solidarietà alle gestioni previdenziali di riferimento quali il contributo per la garanzia sul finanziamento della Qu.l.R., il contributo dello 0,30% destinato al finanziamento dei fondi interprofessionali per la formazione continua, il contributo di solidarietà sui versamenti destinati alla previdenza complementare e/o ai fondi di assistenza sanitaria ed il contributo di solidarietà previsto per i lavoratori dello spettacolo e per gli sportivi professionisti.

Casi particolari:

L'esonero non spetta:

- a) nei confronti dei lavoratori che, nel corso dei sei mesi precedenti l'assunzione, risultino occupati all'estero in forza di un contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato;
- b) laddove il precedente rapporto di lavoro a tempo indeterminato (intercorso nei sei mesi precedenti l'assunzione) sia stata risolto per mancato superamento del periodo di prova ovvero per dimissioni del lavoratore;
- c) nei casi di cambi di appalto mediante la costituzione ex novo di un rapporto di lavoro nei confronti del datore di lavoro subentrante.

L'esonero, sussistendo tutte le altre condizioni legittimanti, spetta:

- a) sia nelle ipotesi di cessione del contratto a tempo indeterminato ex art. 1406 c.c. che in caso di trasferimento di azienda ex art. 2112 c.c.;
- b) nei casi in cui il lavoratore sia titolare di due differenti rapporti di lavoro parttime a condizione che la data di assunzione dei predetti rapporti di lavoro sia la medesima;
- c) se nei sei mesi precedenti l'assunzione il lavoratore è stato titolare di posizioni lavorative in forme giuridiche e contrattuali diverse da quella del contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, quali, a titolo esemplificativo, il rapporto di lavoro a termine, il rapporto di collaborazione a progetto, lo svolgimento di attività di natura professionale in forma autonoma, ecc.;
- d) al lavoratore che abbia un rapporto di lavoro intermittente a tempo indeterminato con il medesimo datore di lavoro (o con altro datore di lavoro a lui collegato o controllato).

Durata dello sgravio

Il periodo di godimento dell'agevolazione di trentasei mesi a decorrere dalla data di assunzione può essere sospeso nei casi di assenza obbligatoria dal lavoro per maternità, consentendo il differimento temporale del periodo di fruizione dei benefici.

Coordinamento con altri incentivi

L'esonero contributivo non è cumulabile con l'incentivo per l'assunzione di lavoratori con più di 50 anni di età disoccupati da oltre dodici mesi e di donne prive di impiego regolarmente retribuito da almeno ventiquattro mesi ovvero prive di impiego da almeno sei mesi e residenti in aree svantaggiate o con una professione o di un settore economico caratterizzati da un'accentuata disparità di genere.

A tal proposito, è però possibile godere prima dell'incentivo previsto per un rapporto a tempo determinato e poi dell'incentivo triennale per la trasformazione a tempo indeterminato.

Analogamente, è possibile godere prima dell'incentivo previsto dalla legge 223/1991, per le assunzioni a tempo determinato dei lavoratori iscritti alle liste di mobilità, e poi



dell'incentivo triennale per la successiva trasformazione a tempo indeterminato.

L'esonero contributivo introdotto dalla legge di stabilità 2015 è invece cumulabile con gli incentivi che assumono natura economica con l'incentivo previsto dall'art. 8, comma 4, della legge 223/1991 (contributo mensile pari al 50% dell'indennità di mobilità che sarebbe spettata al lavoratore).

Esonero contributivo e riduzioni contributive per zone montane e svantaggiate di cui all'art. 9 della L. 67/1988

L'esonero non è cumulabile con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente. Pertanto, in applicazione del principio di specialità, per i lavoratori ammessi all'incentivo operanti nei territori montani e nelle zone agricole svantaggiate, i datori di lavoro agricoli potranno usufruire del solo regime ordinario previsto dall'articolo 9 della legge n. 67 del 1988.

Ferie non godute

I datori di lavoro che non hanno concesso la fruizione delle prime due settimane di ferie maturate nel 2015, devono farlo entro il 31 dicembre 2015.

Così come stabilito dall'art. 36 della Costituzione e dal D.Lgs. n. 66/2003, il lavoratore ha diritto a un periodo annuale, "irrinunciabile", di ferie retribuite, la cui durata è prestabilita dai rispettivi C.C.N.L.

In ogni caso, la sua durata non può essere inferiore alle 4 settimane annuali.

Il suddetto decreto distingue le ferie in tre periodi: i primi due periodi corrispondono a due settimane l'uno; il terzo periodo, quello eccedente il minimo sindacale, può essere previsto dai C.C.N.L. o dal contratto di assunzione.

Il primo periodo di ferie, pari a due settimane, va fruito nello stesso anno di maturazione, in modo anche ininterrotto, purché non vengano violati i principi del codice civile. Nel senso che la richiesta deve essere, comunque, formulata in anticipo in modo tale da rispettare le esigenze dell'impresa.

Qualora il lavoratore non abbia beneficiato del suddetto periodo di ferie nel corso dell'anno, il datore diventa passibile di sanzione; al contrario, il lavoratore vanta un credito per ciascun giorno di mancato godimento delle ferie, i quali gli verranno liquidati a fine rapporto.

Affinché il datore di lavoro venga sanzionato, è sufficiente che il lavoratore non abbia goduto anche solo di una parte delle due settimane cui egli ha diritto.

Il secondo periodo di ferie, sempre pari a due settimane, può essere fruito in modo ininterrotto o frazionato entro e non oltre 18 mesi dalla fine dell'anno di maturazione. Infine, il terzo periodo, vale a dire quello che eccede il periodo minimale, è piuttosto flessibile rispetto ai precedenti periodi, in quanto è generalmente previsto dalla contrattazione collettiva o dal contratto di assunzione. Infatti, è addirittura possibile monetizzare le ferie non fruite mediante un'indennità sostitutiva.

Le ricordiamo che per il periodo c.d. "minimo legale" (quattro settimane) vige il divieto assoluto di monetizzare le ferie non godute.

Eventualmente, le ferie che possono essere sostituite da un'indennità sono:

- le ferie maturate dal lavoratore il cui rapporto di lavoro cessi entro l'anno di riferimento;
- le settimane o i giorni di ferie previsti dalla contrattazione collettiva in misura superiore al periodo minimo legale.

Laddove il datore di lavoro non conceda ai propri dipendenti le ferie spettanti, sarà sanzionato in base a quanto previsto dall'articolo 18-bis del D.Lgs. n. 66/2003. Il meccanismo sanzionatorio è articolato nel seguente modo:

- sanzione base: da 100 a 600 euro;



- violazione riferita a più di 5 lavoratori (quindi almeno 6) o si è verificata in almeno due anni: da 400 a 1.500 euro;
- violazione riferita a più di 10 lavoratori o si è verificata in almeno quattro anni: da 800 a $4.500\,\mathrm{euro}$.

COMMERCIALISTI AVVOCATI CONSULENTI DEL LAVORO