

Informativa n. 25/2016

Rimini, 5 dicembre 2016

A tutti gli Iscritti

Loro sedi

COLLOCAMENTO E NUOVA PROCEDURA “SARE” – DA CLIENT A ONLINE

Da: Camozzi Stefano [<mailto:Stefano.Camozzi@regione.emilia-romagna.it>]

Inviato: lunedì 28 novembre 2016 11:53

A: Siler

Oggetto: Dismissioni SARE Client

Buongiorno,

la presente per comunicare, l'intenzione da parte della Regione Emilia-Romagna, per motivazioni tecnico organizzative, di accantonare l'uso del SARE Client a favore della sua attuale versione Online.

Ciò si traduce nel non aggiornamento del suddetto software a fronte del rilascio di nuove norme o nuovi standard da parte del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, i quali comunque, da comunicazione del Ministero stesso, non dovrebbero essere pianificato almeno fino al 30/01/2017.

Al fine di agevolare il passaggio a SARE Online da parte degli utilizzatori del Client, la Regione Emilia-Romagna ha previsto una funzionalità per l'importazione delle anagrafiche lavoratore e azienda, strumento già a disposizione sia sul Client (export) che sull'online (import).

Si raccomanda pertanto di predisporre quanto prima il passaggio delle anagrafiche al fine ottemperare agli obblighi di legge.

Infatti, a partire dalla data di entrata in vigore del prossimo repertorio normativo e di standard qualsiasi comunicazione inviata usando SARE Client non sarà conforme, ed esporrà pertanto il soggetto inviante alle sanzioni previste dalla legge in materia di adempimenti amministrativi.

Restiamo a vostra disposizione per qualsivoglia chiarimento in merito all'argomento.

Vi inviamo il link del SARE di TEST Per effettuare alcune prove prima di procedere all'esportazione vera e propria:

<https://test-sare.regione.emilia-romagna.it/secure/accessi/login.asp?from=/secure/personale/default.asp&>

USER: provasare11

PSW: prova11

Cordiali saluti

Camozzi Stefano

Agenzia Regionale per il Lavoro

40127 Bologna

Tel. 051 527.3202 Fax. 051 527.3298

stefano.camozzi@regione.emilia-romagna.it

**COMMISSIONE NAZIONALE COMMERCIALISTA DEL LAVORO E MEMORANDUM
13/2016**

La Commissione Nazionale ha prodotto il tredicesimo Memorandum per l'anno 2016. Questa volta un interessantissimo approfondimento in materia di sicurezza lavoro DLgs 81/2008. Il documento al sito del Consiglio Nazionale alla pagina

<http://www.cndcec.it/Portal/Documenti/Dettaglio.aspx?id=0d912876-966b-4581-85b7-ae385486be72>

Un cordiale saluto a tutti e buon lavoro.

Commissione Diritto del Lavoro



Edizione a cura del **COMITATO SCIENTIFICO GRUPPO ODCEC AREA LAVORO**

Rivista di cultura economico-giuridica realizzata grazie alla collaborazione tra l'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Biella, Fondazione dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Biella, Unione dei Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Biella, Coordinamento Interregionale ODCEC Piemonte e Valle d'Aosta, Unione Italiana Commercialisti, Associazione Italiana Professionisti Giustizia Tributaria, Centro Internazionale di Diritto Tributario, Affidavit Commercialisti®, Unione Italiana Commercialisti di Biella, Associazione Biellese Dottori Commercialisti, Associazione Nazionale Commercialisti di Biella.

Direttore responsabile: **DOMENICO CALVELLI**

Redattore Capo Area Lavoro: **MARTINA RICCARDI**

Presidente nazionale del Gruppo: **MARIA LUISA DE CIA**

INCONTRO CON IL PROF. PANDOLFO AD UN ANNO DAL JOBS ACT

*di Maurizio Centra**

In previsione del Convegno in materia di lavoro del 18 novembre 2016 a Firenze, organizzato dall'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili locale, con il patrocinio del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ed in collaborazione con il Gruppo Odcec Area lavoro, ho incontrato il Prof. Angelo Pandolfo, Ordinario di Diritto del lavoro nell'Università di Roma "La Sapienza" per organizzare l'evento e, ovviamente, non mi sono fatto sfuggire l'occasione per intervistarlo. Il Prof. Pandolfo ha accettato di buon grado ed in pochi minuti si è creata, grazie ai suoi modi affabili, un'atmosfera di cordiale scambio di idee di cui lo ringrazio e che mi ha arricchito culturalmente.

Domanda. *A poco più di un anno dalla riforma del 2015, c.d. Jobs act, quali sono gli interventi che hanno modificato in modo significativo le regole del lavoro?*

Risposta. I decreti legislativi riconducibili al c.d. Jobs act hanno toccato vari aspetti della disciplina del rapporto di lavoro e, stante la portata innovativa delle nuove disposizioni, possiamo dire che il diritto del rapporto di lavoro risulta sostanzialmente modificato, grazie peraltro allo sviluppo di linee di politica legislativa che già si intravedevano nella legislazione precedente. Nel valutare oggi l'impatto concreto delle innovazioni

introdotte a livello normativo, si può operare una distinzione, peraltro non netta, fra normative capaci di conformare immediatamente gli assetti dei rapporti di lavoro e quelle che richiedono successive implementazioni ad opera, in particolare, della contrattazione collettiva.

Considerando i modelli contrattuali utilizzabili per acquisire, in varie forme, collaborazioni lavorative, l'abolizione del lavoro a progetto e la figura delle collaborazioni etero-organizzate costituiscono opzioni da subito operanti, ma resta che la contrattazione ne può modificare l'impatto e che la contrattazione collettiva in alcuni settori è già intervenuta, mentre in altri tarda.

Opzione che è stata consolidata è quella riguardante i rapporti di lavoro a termine: contratto di lavoro a tempo determinato, somministrazione. Le condizioni d'uso di questi contratti sono ormai ispirate al principio della a-causalità e a limiti ampiamente rimessi ai contratti collettivi e molto meno a verifiche ex post da parte dei giudici.

La mobilità endo- aziendale è regolata da un nuovo art. 2103 c.c., che indubbiamente ne rende meno incerto l'impiego (essendo venuto meno, fra l'altro, il limite dell'equivalenza professionale delle mansioni ed essendo stata ammessa la mobilità all'interno del livello di inquadramento contrattuale). Anche in questo caso, peraltro, è auspicabile un intervento dei contratti collettivi, i quali con lungimiranza dovrebbero puntare alla valorizzazione della formazione continua a sostegno della mobilità professionale indotta dalle innovazioni tecnologiche ed organizzative.

La disciplina del recesso del datore di lavoro, a sua volta, risulta anch'essa ampiamente modificata, con la problematica differenziazione fra lavoratori già in servizio e lavoratori assunti successivamente alla riforma.

Finora non è stata colta pienamente la portata della riforma degli ammortizzatori sociali, in particolare delle integrazioni salariali straordinarie in caso di ristrutturazione o di crisi delle aziende. Questi, peraltro, sono terreni elettivi di impegno dei dottori commercialisti, con stretti intrecci anche con la legislazione sulle procedure concorsuali (essa stessa in divenire).

D. La disoccupazione, soprattutto quella giovanile, affligge l'Italia più di altri paesi europei e per ridurla in modo consistente occorrerebbe una forte crescita economica, non certo aumenti annuali del prodotto interno lordo (Pil) vicini all'1%, comunque sia alcune delle modifiche introdotte nel nostro ordinamento dalla riforma del lavoro del 2015 assieme alla riduzione dei contributi previdenziali per l'assunzione a tempo indeterminato di lavoratori precari hanno favorito le assunzioni. Secondo lei il legislatore quali altri interventi potrebbe attuare nel breve periodo e cosa potrebbe fare per creare condizioni che favoriscano l'occupazione in futuro?

R. Tutto il recente processo di riforma del diritto del lavoro è stato concepito per assecondare lo sviluppo dell'occupazione. A questo punto, al diritto del lavoro non penso che si possa chiedere di più.

Una riduzione strutturale e generale del cuneo fiscale è una misura a cui molti pensano, che tuttavia incontra l'ostacolo delle compatibilità finanziarie. Ricerca e innovazione sono fra le risorse a cui attingere a piene mani anche per affrontare il problema della disoccupazione.

D. Con il termine welfare aziendale si intende comunemente l'insieme di iniziative che i datori di lavoro attuano a favore dei lavoratori ovvero per alcune categorie degli stessi, allo scopo di soddisfare talune esigenze che non trovano o non trovano più un'adeguata "copertura" da parte dello stato e/o di enti pubblici, come l'assistenza sanitaria, la cura della famiglia, l'istruzione propria o dei figli, l'accesso al credito, ecc. Dalla riforma del lavoro del 2015 in poi il ruolo del welfare aziendale è indubbiamente aumentato, anche per effetto delle agevolazioni tributarie, secondo lei è un fenomeno destinato a consolidarsi e, nel caso, in che modo potrebbe contribuire al bene dei lavoratori nei prossimi anni?

R. Penso che il welfare aziendale non sia un fenomeno transeunte. Ragioni di fondo, come la diversificazione delle esigenze e dei bisogni, giocano a favore delle forme di welfare attivate da privati, siano essi categorie, gruppi, singole aziende. Il vantaggio per i lavoratori è significativamente legato alla effettiva adattabilità rispetto alle concrete situazioni dei beneficiari: le esigenze di lavoratori con figli piccoli - solo per fare un esempio - sono diverse da quelle di lavoratori che hanno il problema dell'assistenza di genitori anziani. Sono stati messi a punto e sperimentati schemi che consentono di fruire delle agevolazioni fiscali e contributive e di valorizzare, al tempo stesso, le scelte individuali. Approfondirli e svilupparli è attività utile e interessante anche da un punto di vista professionale.

D. Lo Statuto dei lavoratori fu discusso ed approvato all'indomani di un'aspra stagione di lotte operaie, denominata "autunno caldo", ed introdusse nel nostro ordinamento istituti giuridici nuovi, principalmente in materia di tutela di diritti dei lavoratori dipendenti, incentrati su principi di non discriminazione e di libertà sindacale, come la tutela in caso

di licenziamento illegittimo di cui all'art. 18 della legge 300/1970, che ha resistito a vari tentativi di modifica fino alla legge 28 giugno 2012, n. 92 (c.d. Riforma Fornero) cui ha fatto seguito il Jobs act che nel 2015 lo ha addirittura relegato al ruolo di "norma ad esaurimento", introducendo una nuova regola che si applica ai lavoratori assunti dal 7 marzo 2015. I più recenti interventi del legislatore in materia di licenziamento vanno nella direzione della tutela indennitaria lasciando alla tutela reintegratoria il ruolo di sanzione dei casi più gravi di discriminazione. Secondo lei è proprio così?

R. È così. In un momento - niente affatto vicino - la tutela di cui all'art. 18 non troverà più applicazione per mancanza di destinatari che possano beneficiarne. La tutela di tipo reintegratorio è comunque destinata a restare in campo, ma per ipotesi particolari (licenziamento discriminatorio, nullo, ecc.). Ad oggi le operazioni interpretative volte ad ampliare il campo di applicazione del licenziamento discriminatorio, con la connessa tutela reintegratoria, non hanno riscosso grande consenso e, anche per questo, è la tutela indennitaria quella che è destinata ad occupare sempre più la scena.

D. L'art. 23 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 151 "Disposizioni di razionalizzazione e semplificazione delle procedure e degli adempimenti a carico di cittadini e imprese e altre disposizioni in materia di rapporto di lavoro e pari opportunità, in attuazione della legge 10 dicembre 2014, n. 183", ha sostituito integralmente l'art. 4 della legge 20 maggio 1970, n. 300. L'intervento del legislatore è di quelli resi necessari non solo dall'evoluzione sociale del Paese, ma anche dal progresso tecnologico. Ciò nonostante, si è assistito ad una "levata di scudi" delle principali organizzazioni sindacali dei lavoratori, ma perché sono aumentati i rischi di abuso da parte del datore di lavoro?

R. In generale, non lo penso. Piuttosto, anziché discutere in astratto dell'incidenza del nuovo art. 4 in una direzione o nell'altra, è urgente dedicarsi alla sua applicazione e, in particolare, prestare attenzione a tutte le implicazioni derivanti dall'esplicito rinvio,

che il nuovo art. 4 effettua, a "quanto disposto dal decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196".

D. Una recente sentenza della Corte di Cassazione (n. 5592 del 22 marzo 2016) afferma che in materia di illegittimo licenziamento per giustificato motivo oggettivo spetta al datore di lavoro l'allegazione e la prova dell'impossibilità di repêchage del lavoratore licenziato, in quanto requisito del giustificato motivo di licenziamento, con esclusione al riguardo di oneri di deduzione in capo al lavoratore. Ma il datore di lavoro non dovrebbe dimostrare solo la fondatezza del motivo oggettivo ed inoltre, secondo lei, nel caso di mancato assolvimento dell'obbligo di repêchage la tutela dovrebbe essere quella reintegratoria, oppure quella indennitaria?

R. Su questa tematica si stanno registrando diverse prese di posizione della Cassazione, non tutte coincidenti. Il controllo del giudice sull'effettività delle esigenze aziendali a base del licenziamento per giustificato motivo oggettivo e sul c.d. nesso di causalità è da dare per acquisito. A rigore, l'onere di provare la possibilità di utilizzo (del lavoratore) in posti di lavoro diversi graverebbe sul lavoratore e da tempo la giurisprudenza si è accontentata di elementi probatori presuntivi data la concreta, e innegabile, difficoltà della prova in questione. La sentenza citata va ben oltre. Essa, infatti, considera il "... requisito dell'impossibilità di repêchage, quale criterio di integrazione ..." del giustificato motivo e da qui fa discendere l'onere del datore di lavoro di allegare e provare l'impossibilità di collocare il lavoratore in un altro posto. Ove si adotti lo stesso presupposto adottato dalla sentenza, al mancato assolvimento dell'obbligo di repêchage dovrebbe corrispondere la tutela propria in generale del licenziamento ingiustificato, che ben può essere la tutela indennitaria. La materia comunque non è assestata, anche perché bisognerà vedere quali riflessi riverbererà su di essa la nuova versione dell'art. 2103 c.c., in particolare per quanto attiene alla individuazione delle posizioni lavorative da considerare per valutare la sussistenza, o meno, dell'alternativa al licenziamento.

D. In un periodo come quello attuale, caratterizzato dal dibattito

sul referendum costituzionale, lei ha affrontato in un recente convegno l'argomento della previdenza e sicurezza sociale tra competenze statali e competenze regionali. Ci può illustrare il suo pensiero e, in particolare, ritiene che il nuovo art. 117 porterà al reale superamento della competenza concorrente?

R. Uno degli articoli della Carta costituzionale toccato dalla legge di revisione, oggetto del prossimo referendum, è proprio l'art. 117, relativo alla distribuzione delle competenze legislative (e regolamentari) fra Stato e Regioni. La nuova versione dell'art. 117 conferma la competenza esclusiva dello Stato in materia di "previdenza sociale" e su questo non penso proprio che possano esserci osservazioni critiche.

La novità riguarda la "previdenza complementare e integrativa" che da materia di competenza concorrente Stato/Regioni diviene anch'essa materia di competenza esclusiva dello Stato. Anche questa mi sembra una scelta ineccepibile. La previdenza complementare e integrativa, funzionalmente legata alla previdenza sociale come previdenza di base, abbisogna di un sistema di incentivi e di forme di vigilanza che non possono che essere nazionali fermo restando che i privati - in primis le parti sociali - conservano la facoltà di costruire i fondi di previdenza su base nazionale, di gruppo, aziendale ma anche su base territoriale (ad esempio regionale, come già accade in Veneto, nel Trentino Alto Adige, in Valle d'Aosta). Più in generale, il nuovo 117 indica le materie di competenza statale e le materie di competenza delle Regioni, elencate espressamente (e questa è un'ulteriore novità) in aggiunta a quelle che competono alle Regioni in virtù della clausola generale secondo cui spettano alle Regioni le materie non attribuite espressamente allo Stato. Lo stesso articolo, invece, non prevede più materie di competenza concorrente.

D. Insegnando agli studenti di economia dell'Università La Sapienza di Roma Lei ha "forgiato" molti dei Commercialisti che oggi si occupano della materia del lavoro, come crede che dovrebbero interagire l'Università e l'Ordine professionale per adeguare i percorsi formativi alle esigenze del

mondo del lavoro che, anche per i ruoli apicali, prevede sempre più spesso l'alternanza tra lavoro dipendente ed autonomo assieme alla competenza ed alla capacità di affrontare situazioni complesse.

R. Penso che la via maestra da seguire sia da individuare nella collaborazione fra Università e Ordine professionale, non solo nel concepire i programmi dei vari corsi in modo che sempre più rispondano a quanto il mondo del lavoro richiede come conoscenze e professionalità ai laureati in Economia. L'alternanza Università/lavoro è un'opportunità che la legge offre, che a mio avviso andrebbe sperimentata con convinzione. L'Università, inoltre, è una sede presso cui, oltre ai classici corsi universitari, possono realizzarsi tante e diverse esperienze formative. Quali? coinvolgendo chi? È solo dal confronto che possono scaturire idee e progetti concreti.

* ODCEC Roma



ESONERO CONTRIBUTIVO E CONTROLLI DELL'INPS: RISCHI PER DATORI DI LAVORO E PROFESSIONISTI

di Filippo Mengucci*

L'Inps in questi giorni ha spedito a molti datori di lavoro, tramite posta elettronica certificata, delle richieste di regolarizzazione per gli sgravi indebiti sulle nuove assunzioni agevolate. Atteso che le somme richieste, ove non versate nei termini indicati, saranno rimosse tramite avviso di addebito avente valore di titolo esecutivo che sarà consegnato all'Agente della Riscossione per l'avvio delle attività di recupero coattivo, occorre valutare attentamente le eventuali richieste ed il contenuto dei calcoli delle maggiori somme

che vengono indicate in calce alla missiva dove, peraltro, viene fornito l'elenco nominativo dei lavoratori per i quali è stata calcolata la diversa contribuzione dovuta, con le relative sanzioni per il periodo di riferimento.

Per beneficiare dell'esonero contributivo previsto dalla Legge di Stabilità 2015 e capire se le richieste dell'Istituto siano effettivamente legittime, i datori di lavoro sono chiamati a (ri)verificare l'esistenza delle condizioni che consentono di usufruire del beneficio in questione, ossia **l'assenza di un rapporto a tempo indeterminato nei 6 mesi precedenti l'assunzione**, intrattenuto con qualsiasi datore di lavoro, e **l'inesistenza di un'assunzione presso lo stesso datore di lavoro comprese le società controllate o collegate nell'ultimo trimestre**.

Per la verifica di detti requisiti, in taluni casi, ed in assenza di un diverso obbligo del legislatore, è stata utilizzata una dichiarazione di responsabilità del singolo lavoratore circa l'assenza di un rapporto a tempo indeterminato nei 6 mesi precedenti. Può essere che detta dichiarazione, allo stato, non risponda all'effettivo "status lavorativo" tracciato per la risorsa in questione, come diversamente rilevato in sede di verifica, e l'Istituto proceda a rettifica attingendo dai dati dei Centri per l'Impiego, ovvero dalle comunicazioni SIL/UNILAV inviate dalle aziende che hanno riscontro proprio negli archivi dell'Inps. Ancor più difficile è rilevare se il datore di lavoro precedente abbia magari già fruito del beneficio contributivo che inficia la nuova attribuzione e, per questo, in assenza di uno specifico servizio online dell'Inps, occorre fare i dovuti accertamenti del caso. Ma non basta.

Si ricorda che la fruizione dell'esonero contributivo triennale è subordinata al rispetto dei principi disciplinati attraverso la legge 92/2012 (e ripresi dall'art. 31 d.lgs. n. 150/2015) e delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro e dell'assicurazione obbligatoria dei lavoratori.

L'esonero contributivo triennale è stato previsto dall'articolo 1 commi da 118 a 124 della Legge di Stabilità 190/2014, "al fine di promuovere forme di occupazione stabile" per i datori di lavoro che provvedevano ad attivare

nuove assunzioni con contratto di lavoro a tempo indeterminato dal 1 gennaio 2015 al 31 Dicembre 2015. L'importo massimo previsto è di 8.060 euro annui (massimo mensile 671,66). Coloro che ne possono beneficiare sono, quindi, tutti i datori di lavoro privati ad eccezione del datore di lavoro domestico. Sono pertanto esclusi dall'esonero contributivo i premi Inail, il contributo al fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del privato dei trattamenti di fine rapporto, il contributo ai fondi di solidarietà della legge 92/2012. In agricoltura non si ha diritto all'esonero per quei lavoratori che siano stati assunti a tempo indeterminato nell'anno 2014 o che come lavoratori a tempo determinato nel 2014 abbiano avuto un numero di giornate non inferiore a 250. La non spettanza dell'esonero è quindi motivabile in diverse maniere.

Dalla lettera inviata dall'Inps, a ben vedere, non è dato capire con certezza quali siano le ragioni precipue del disconoscimento. Ciò lede inevitabilmente il diritto ad una possibile difesa dell'azienda anche per quelle condotte non dolose o colpose che l'Istituto tende a ricomprendere, in via generalizzata, nei c.d. comportamenti elusivi.

Dover organizzare una possibile difesa del datore di lavoro è, quindi, impresa alquanto ardua. Ciò anche perché occorre tentare, in primis, di accertare quale fatto potrebbe aver determinato il disconoscimento dell'esonero contributivo sulle nuove assunzioni e, quindi, di fare comprendere all'Inps che alcuni disconoscimenti sono dovuti ad errori non colpevoli. Errori, in parte, che si sarebbero potuti evitare se solo si fosse messa a disposizione dei datori di lavoro una specifica modalità e/o funzione di controllo tramite portale telematico all'atto della valutazione dei costi/benefici delle tanto sbandierate "nuove assunzioni con sgravio".

In particolare, si pensi al fatto che l'assunzione potrebbe avere riguardato lavoratori licenziati nei 6 mesi precedenti, da parte di un datore di lavoro che al momento del licenziamento presentava elementi di relazione con il datore di lavoro che assume, senza la necessaria presenza di assetti amministrativi o proprietari coincidenti, alcune aziende, anche se non partecipi ad un gruppo potrebbero

essere state ricondotte nell'ambito delle restrizioni di gruppo solo per la presenza di elementi di influenza dominante. Oppure, ancora, al caso di assunzioni a tempo indeterminato conseguenti a riqualificazione di co.co.co o altro in seguito ad accertamento ispettivo. È fatto poi noto che l'agevolazione, invece, non spetta se il datore di lavoro o l'utilizzatore (nel caso di somministrazione) ha in atto sospensioni dal lavoro con cassa integrazione, a meno che non si tratti di assunzioni per l'acquisizione di professionalità diverse da quelle dei lavoratori interessati dalle sospensioni o presso unità produttive diverse da quelle interessate dalla Cig. Ma anche detta circostanza è difficile da dimostrare a posteriori. Senza dimenticare il fatto che, per aver diritto all'esonero, il datore di lavoro deve essere in regola con il possesso del DURC. E sappiamo quante volte per errori incolpevoli dell'azienda viene segnalato il c.d. "semaforo rosso" che impedisce il rilascio della regolarità contributiva.

Al fine di verificare le corrette condizioni per poter godere del beneficio a solo pochi mesi dalla fruizione dell'esonero contributivo, sono stati inoltre segnalati dai competenti organi ispettivi dei comportamenti elusivi. Sul concetto di elusione in campo previdenziale si potrebbe scrivere parecchio ma, a ben vedere, l'Inps in tal senso ha chiarito dette specifiche circostanze nella sua circolare n. 57 del 29 marzo 2016 alla quale occorre, oggi, fare riferimento per cercare il bandolo della matassa e tentare di capire le origini del disconoscimento dei benefici per singolo lavoratore. Si sono evidenziati casi in cui, ad esempio, i lavoratori sono stati assunti senza la qualità della subordinazione (si assume un socio, un familiare o un autonomo), casi di simulazione di trasferimenti d'azienda, casi in cui si crea un appalto fittizio (una nuova società subentra nell'appalto, assume a tempo determinato per 6 mesi e poi trasforma il rapporto di lavoro a tempo indeterminato con esonero) o casi in cui il rapporto di lavoro non esiste proprio (assunzione di un parente, per il rilascio del permesso di soggiorno, o al fine di percepire malattia o maternità). Ma è pur vero che le casistiche possono essere anche altre, sicuramente altrettanto pregiudizievoli.

L'attività di vigilanza quindi, si occupa di contrastare le condotte elusive che violano nella sostanza i principi contenuti nella stessa legge 190/2014, che è finalizzata appunto "a promuovere forme di occupazione stabile", con lo scopo di preservare l'importante ruolo incentivante che l'esonero ha avuto nella ripresa occupazionale.

L'Inps ha iniziato ad inviare alle aziende ritenute "sospette" (a mezzo pec) una preventiva richiesta di restituzione delle somme dovute, a titolo di contributi e sanzioni civili calcolate ex legge 388/2000 con termine per adempiere di 30 gg. dal ricevimento della comunicazione, allegando il modello F24 precompilato per procedere alla c.d. "regolarizzazione spontanea". Di sicuro organizzare una possibile difesa nei soli 30 gg. a disposizione per non incorrere nel successivo avviso di addebito esecutivo è per gli addetti ai lavori impresa quanto mai difficoltosa e delicata. Atteso che la comunicazione ha anche valore interruttivo della prescrizione di legge e non preclude la possibilità di ulteriori controlli sulle posizioni datoriali sospette, si specifica che la regolarizzazione delle posizioni individuali ritenute non legittime, ove non fosse operata, costituisce allo stato "indebito sgravio contributivo" trattabile, nel caso, anche alla stregua dell'evasione per taluni casi più gravi.

Chi assume (o ha assunto), purtroppo non ha dati oggettivi per controllare se per il dipendente sia già stato fruito l'esonero contributivo: pertanto la verifica sul Bonus assunzioni è estremamente complicata. Né l'eventuale dichiarazione del lavoratore o del datore di lavoro precedente è sufficiente a fugare il rischio di applicazione di sanzioni ove l'agevolazione risulti effettivamente non spettante. I datori di lavoro, devono pertanto, come già specificato, fare attenzione nel verificare il rispetto dei paletti posti dalla legge ossia:

- l'assenza di un rapporto a tempo indeterminato nei sei mesi precedenti l'assunzione, intrattenuto con qualsiasi datore di lavoro;
- l'inesistenza di un'assunzione presso lo stesso datore di lavoro (in procinto di assumere) comprese le società controllate o collegate o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto, nell'ultimo trimestre del 2014

(bonus 2015) o del 2015 (bonus 2016). Se il rapporto di lavoro intrattenuto con lo stesso datore di lavoro è cessato prima del semestre precedente la nuova assunzione, è opportuno che l'interruzione sia effettiva, mentre se si tratta di un'azienda diversa, ma operante nello stesso ambito produttivo, si dovrà provare che tra le due imprese non c'è alcun nesso societario.

Esiste un elemento che è di non facile individuazione: si tratta dell'impossibilità di applicare lo sgravio quando, anche in assenza di una delle due cause di esclusione sopra citate, è esistito un rapporto lavorativo (che si può collocare ben oltre il semestre antecedente la data della nuova assunzione) e il precedente datore di lavoro abbia magari già usufruito dello sgravio (esonero contributivo); indifferentemente quello del 2015 o del 2016. Il punto ora, è quindi quello di capire come il datore di lavoro, che abbia assunto oppure stia assumendo, possa verificare anche tale circostanza. Lo sgravio è di competenza del datore di lavoro e per questo motivo il lavoratore non può certificarne, in luogo del datore dell'epoca, la relativa fruizione. Impossibile anche dedurlo dalla scheda rilasciata dal Cpi salvo procedere con richiesta di una certificazione storica analitica (Mod. Certificato Storico presso Cpi di residenza) e fare richiesta al precedente datore sperando di avere una sua risposta in merito alla eventuale fruizione dello sgravio.

Il lavoratore potrebbe anche farsi parte attiva per la richiesta in oggetto, oppure potrebbe raccogliere in alternativa una dichiarazione di responsabilità del datore di lavoro presso cui ha lavorato in precedenza. Quest'ultima soluzione però è soddisfacente solo in parte in quanto, se si rilevasse mendace, il recupero della facilitazioni contributive, con l'aggiunta degli oneri accessori, avverrebbe in ogni caso. Non esiste allo stato dell'arte una possibile esimente che metta in condizione il datore di lavoro, o il suo consulente, di non subire ingiusti trattamenti sanzionatori.

Il problema, peraltro, riguarda anche l'esonero previsto dalla legge di Stabilità 2016 che, per quanto presenti meno attrattiva, lavora sulle medesime logiche del precedente e mantiene le stesse condizioni di accesso. Visto che i datori di lavoro corrono un grosso rischio e sono

nell'impossibilità di effettuare la puntuale verifica, visto che non esiste alcun servizio dell'Inps che consenta di effettuare tale verifica, potrebbe essere d'ausilio la richiesta di accesso agli atti amministrativi ex legge 241/90.

Accesso, questo, che potrebbe consentire di appoggiare una diversa difesa in sede giudiziale, ove mai si chiedesse al Giudice del Lavoro di valutare la fattispecie in esame, per accertare che non trattasi di operazione elusiva e per la conseguente disapplicazione delle sanzioni comminate dall'ente accertatore.

Per concludere, in caso di ricezione di inviti a regolarizzare da parte dell'Inps occorre una attenta disamina. Preliminarmente, conviene accertarsi di non avere compiuto errori di valutazioni e/o essere stati involontariamente indotti a commetterne sulla scorta delle dichiarazioni di parte. In secondo luogo bisogna accertarsi della regolarità della posizione aziendale e del lavoratore (presenza DURC - presenza per ogni risorsa assunta del Codice 6Y - presenza del Codice Uniemens L.444 per ciascun lavoratore interessato a mezzo cassetto previdenziale).

Nel caso di indebite richieste per impugnare i provvedimenti Inps si segnala che nel termine dei 30 giorni dalla ricezione dell'avviso è possibile procedere con le modalità fissate dalle disposizioni vigenti di cui alla legge 88/1989; ovvero presentando degli scritti difensivi o un ricorso gerarchico amministrativo esclusivamente on line a mezzo del portale dell'Istituto di previdenza (sezione "Servizi Online" - "Ricorsi Online"); il tutto agendo in proprio quale azienda oppure direttamente tramite gli intermediari abilitati in relazione alla materia oggetto del ricorso stesso.

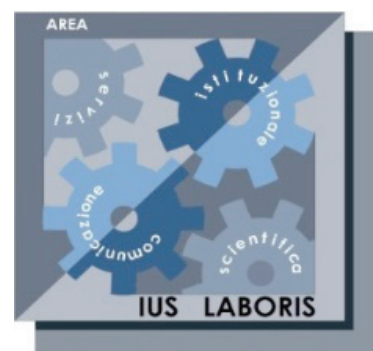
Rimane da fare un'amara considerazione finale. Il professionista che ha curato gli adempimenti di assunzione agevolata e non ha potuto verificare tutte le succitate variabili pre-assuntive, per mancanza di strumenti idonei allo scopo, ma ha dato seguito alla applicazione dello sgravio sulla scorta delle informazioni acquisite dal datore di lavoro, è esposto a possibili rivendicazioni per il risarcimento del danno cagionato in modo involontario.

L'aver considerato, ad esempio, il minore costo del lavoro dei nuovi assunti nel

budget annuale del datore di lavoro potrebbe avere indotto quest'ultimo ad assumere degli impegni che a causa della restituzione degli sgravi indebiti, non potrà più onorare. Come dire che sopportare un maggiore onere di alcune risorse potrebbe oggi anche comportare scelte impreviste, quali quelle di rinunciare alle nuove assunzioni di quei lavoratori che, per effetto di quel budget, avevano trovato una opportunità di impiego a tempo indeterminato. L'eventuale licenziamento di per motivi economici con il Job Act a fronte del contenimento dei maggiori costi del lavoro è, probabilmente, un effetto che si potrebbe dover valutare ma che si sarebbe, con molto poco, potuto evitare se fosse stato possibile accedere alle informazioni del Centro per l'Impiego, nel rispetto nella normativa sulla privacy ovviamente. Senza dimenticare, poi, che in materia di colpa professionale, il termine decennale per chiedere il risarcimento del danno decorre sempre dalla data in cui si manifesta l'errore, vale a dire dal momento in cui la condotta colposa del professionista diviene riconoscibile da parte del cliente.

Questo boom delle assunzioni agevolate, pur avendo avuto un impatto positivo sul mercato del lavoro, potrebbe diventare un boomerang per i datori di lavoro, per i professionisti che li assistono e per tutti i cittadini coinvolti. I soliti pasticci all'italiana...

** ODCEC Roma*



SOSPENSIONE LEGALE DELLA RISCOSSIONE

di Maurizio Agate*

L'istituto della sospensione legale della riscossione è stato introdotto dalla L. 228/2012, commi da 537 a 543 e ha subito importanti modifiche per effetto del D.Lgs. 159/2015, con effetto su tutte le istanze presentate dal 22 ottobre 2015.

Gli atti che possono essere oggetto di sospensione sono solo quelli notificati dall'agente della riscossione, non anche quelli emessi direttamente dagli enti creditori (per esempio, un avviso di accertamento dell'Agenzia delle Entrate, un avviso di addebito dell'Inps). Per tali atti, occorre rivolgersi direttamente agli enti creditori che li hanno emessi.

Secondo il testo originario, il destinatario di cartelle Equitalia poteva richiedere la sospensione delle cartelle esattoriali e delle eventuali procedure cautelari ed esecutive solo nei seguenti casi indicati dalla legge (comma 538 art. 1 L. 2012/228):

- a- PRESCRIZIONE O DECADENZA del credito intervenuti prima della formazione del ruolo
- b- PROVVEDIMENTO DI SGRAVIO emesso dall'ente creditore
- c- SOSPENSIONE AMMINISTRATIVA (dell'ente creditore) o GIUDIZIALE
- d- SENTENZA che abbia annullato in tutto o in parte la pretesa dell'ente creditore
- e- PAGAMENTO GIÀ EFFETTUATO prima della formazione del ruolo
- f- Qualsiasi altra causa di non esigibilità del credito.

La lettera f) è stata soppressa con la riforma del 2015.

Il contribuente aveva facoltà di presentare una semplice istanza, a fronte della notifica dell'atto di riscossione, e provocare la sospensione dell'attività di riscossione. A tal fine dovevano essere osservate le seguenti regole. L'istanza:

1. doveva essere presentata **entro 90 giorni** dalla notifica dell'atto;
2. poteva essere trasmessa, alternativamente, in forma **cartacea** o **telematica**;
3. doveva contenere un'**autocertificazione** con la quale il debitore attestava l'insussistenza del debito per effetto di una delle cause previste nel citato comma 538;

4. doveva contenere la spiegazione delle ragioni per cui gli atti di riscossione contestati sono ritenuti illegittimi.

Oltre a sopprimere la lettera f), "qualsiasi altra causa di non esigibilità", il D.Lgs. 159/2015 ha ridotto da 90 a 60 giorni il termine utile per presentare l'istanza. Eventuali istanze presentate oltre i 60 giorni dalla notifica sono inefficaci e non comportano la sospensione dell'attività di riscossione da parte di Equitalia, in attesa che l'ente creditore si pronunci sul merito dell'istanza.

L'Agente della riscossione, entro i 10 giorni successivi al ricevimento, doveva trasmettere l'istanza all'ente creditore per la verifica delle ragioni dichiarate dal contribuente. Con l'entrata in vigore del D.Lgs. 159/2015 è stato soppresso l'obbligo, ricadente sull'ente creditore, di comunicare entro 60 giorni (termine ordinario) l'esito dei controlli effettuati. In caso di mancata risposta dell'ente creditore all'istanza del contribuente, entro 220 giorni dalla presentazione dell'istanza, la cartella di pagamento veniva annullata. Nella versione originaria, l'annullamento della cartella di pagamento avveniva di diritto per effetto dell'inerzia dell'ente creditore, decorsi i 220 giorni. Dopo la riforma, non si ha comunque annullamento della cartella di pagamento nei seguenti casi:

- sospensione disposta dal giudice o da un'amministrazione
- sentenza di annullamento del credito non ancora passata in giudicato (non definitiva)
- per motivi diversi da quelli indicati dal comma 538.

In sostanza, in base a un'interpretazione legata al tenore letterale della norma, l'annullamento del ruolo si può verificare solo in presenza di:

- prescrizione o decadenza del relativo credito sotteso;
- un provvedimento di sgravio;
- avvenuto pagamento.

Con l'introduzione del nuovo comma 539-bis (inserito nella L. 228/2012) il D.Lgs. 159/2015 ha previsto l'inammissibilità di una reiterazione dell'istanza di sospensione della riscossione. In altri termini, diventa inammissibile l'istanza relativa a un atto già oggetto di un'istanza precedente. L'eventuale reiterazione dell'istanza

non comporta mai la sospensione delle iniziative finalizzate alla riscossione. Se è evidente l'intenzione del legislatore di impedire la nuova presentazione di istanze a soli fini dilatori, non è chiaro se una nuova istanza presentata per ragioni diverse dalla prima sia comunque inefficace.

Con la presentazione dell'istanza di sospensione legale della riscossione il contribuente assume una responsabilità penale nel caso di invio di documentazione falsa. La sanzione amministrativa va dal 100 al 200% dell'ammontare delle somme dovute, con un importo minimo di 258 euro. Nessuna sanzione, invece, si applica nel caso in cui il contribuente abbia presentato documentazione non falsa, ma inidonea a documentare l'istanza presentata. Si ritiene che la competenza all'irrogazione della sanzione sia solo dell'ente creditore.

La soppressione della lettera f) della L. 228/2012 è particolarmente negativa nella prospettiva della difesa del contribuente.

Questo sarà costretto, in tutti i casi nei quali avrebbe potuto presentare l'istanza ai sensi della lettera f), ad instaurare un giudizio, senza la sicurezza della sospensione di qualsiasi procedura di riscossione. A titolo esemplificativo, non sarà possibile utilizzare l'istanza di sospensione della riscossione per contestare l'omessa notifica dell'atto con cui l'ente creditore richiede il pagamento.

Secondo l'Amministrazione finanziaria in questo modo si evita un "uso strumentale" dell'istanza di sospensione volto ad ottenere solo una dilazione dei tempi ed ottenere intanto il blocco delle cartelle esattoriali.

La proposizione dell'istanza di sospensione legale della riscossione non preclude il ricorso e, anzi, i due procedimenti possono coesistere.

*ODCEC Milano



Esempio di istanza

Contribuente

DOMANDA DI SOSPENSIONE LEGALE DEGLI ATTI DELLA RISCOSSIONE

Spett.le
EQUITALIA NORD
 Viale dell'Innovazione n.1/B
 20126 Milano
 equitalianord@pec.equitalianord.it

Il sottoscritto _____, cod. fisc. _____, domiciliato ai fini della presente istanza presso lo studio _____,
 e-mail/P.E.C. _____, giusta l'art. 1, commi 537-542 della legge 24 dicembre 2012 n.228

- in proprio

- (oppure) in qualità di rappresentante legale/ titolare della società/ditta:

_____ codice fiscale/partita iva _____ con sede legale _____, via _____ n. _____, C.A.P. _____

consapevole delle sanzioni penali di cui all'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445 (in caso di dichiarazioni mendaci, di formazione o uso di atti falsi) ai sensi e per gli effetti dello stesso decreto del Presidente della Repubblica, sotto la propria responsabilità

DICHIARA

ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, commi da 537 a 544 della Legge 24 dicembre 2012 n. 228, che l'atto/gli atti sotto indicato/i:

(indicare nella colonna "Tipo atto" la tipologia di atto ricevuto dall'Agente della riscossione, quale ad esempio la/e cartella/e di pagamento, l'avviso di intimazione, il preavviso o la comunicazione di fermo amministrativo o di ipoteca, l'atto di pignoramento, etc.)

È/SONO STATO/I INTERESSATO/I DA (cancellare ciò che non interessa)

- prescrizione o decadenza del diritto di credito sosseso, intervenuta in data antecedente a quella in cui il ruolo è reso esecutivo;
- provvedimento di sgravio emesso dall'ente creditore (indicare l'ente creditore che ha emesso il provvedimento)
- sospensione amministrativa comunque concessa dall'ente creditore (indicare l'ente creditore che ha emesso il provvedimento)
- sospensione giudiziale oppure sentenza che abbia annullato in tutto la pretesa dell'ente creditore, emessa in giudizio al quale l'agente della riscossione non ha preso parte
- pagamento effettuato, riconducibile al ruolo che origina l'atto sopra indicato, in data antecedente alla formazione del ruolo stesso, in favore dell'ente creditore

A tal fine, consapevole della responsabilità penale in caso di documentazione falsa e della sanzione amministrativa prevista, in tale caso, dall'articolo 1, comma 541, della legge n. 228/2012

ALLEGA COPIA DELLA SEGUENTE DOCUMENTAZIONE

n..... provvedimento/i di sgravio emesso dall'ente creditore

n..... provvedimento/i di sospensione amministrativa emesso dall'ente creditore

n..... provvedimento/i di sospensione giudiziale

n..... ricevuta/e del versamento effettuato

_____ (motivazione dell'infondatezza della cartella di pagamento)

ATTENZIONE La presente comunicazione (il cui fac-simile è reperibile anche sul sito internet www.gruppoequitalia.it) deve essere compilata e inviata, allegando copia della relativa documentazione, ai seguenti n. di fax oppure indirizzi di posta elettronica:

Regione Friuli Venezia Giulia - fax n. 06 95050876 e-mail: sospensioneriscossione.fvg@equitalianord.it

Regione Liguria - fax n. 0695050877 e-mail: sospensioneriscossione.liguria@equitalianord.it

Regione Lombardia - fax n. 0695050878 e-mail: sospensioneriscossione.lombardia@equitalianord.it

Regione Piemonte - fax n. 0695050879 e-mail: sospensioneriscossione.piemonte@equitalianord.it

Regione Trentino Alto Adige - fax n. 0695050892 e-mail: sospensioneriscossione.taa@equitalianord.it

Regione Veneto - fax n. 0695050893 e-mail: sospensioneriscossione.veneto@equitalianord.it

oppure tramite posta raccomandata a/r all'indirizzo della sede provinciale competente ovvero presentata allo sportello. Ai sensi e per gli effetti dell'art. 38, D.P.R. 445 del 28.12.2000, la dichiarazione può essere sottoscritta dall'interessato in presenza del dipendente addetto allo sportello ovvero sottoscritta e presentata o inviata unitamente, per le persone fisiche, a copia del documento di identità del sottoscrittore e, per le persone giuridiche, a copia del documento di identità del Legale Rappresentante accompagnata dalla relativa dichiarazione sostitutiva di certificazione rilasciata ai sensi dell'articolo 46 del D.P.R. 28/12/2000 n. 445.

DELEGA ALLA PRESENTAZIONE

(riquadro da compilare esclusivamente nell'ipotesi di presentazione da parte di un soggetto diverso dall'interessato)

Io sottoscritto/a _____

- in proprio

- (oppure) in qualità di rappresentante legale/ titolare della società/ditta _____

delego il /la Sig./Sig.ra _____ a presentare, a mio nome e conto, la presente comunicazione.

N.B. Allegare fotocopia del documento di identità del delegante e del delegato

Firma del delegante

Firma dell'interessato

INTRODUZIONE AI SISTEMI DI GESTIONE DELLA SALUTE E DELLA SICUREZZA SUL LAVORO

di Mitri Ficarelli*

La gestione della sicurezza nei luoghi di lavoro viene subita da molte aziende come una imposizione alla quale adeguarsi a fatica, con interventi spesso non armonizzati fra loro, affidati a più professionisti o imprese specializzate che si preoccupano di chiudere le falle più evidenti del sistema così da evitare sanzioni o condanne.

L'intento del presente articolo è quello di illustrare alcuni dei punti di forza e dei vantaggi che una "vera" gestione della sicurezza, realizzata mediante un sistema di gestione della salute e della sicurezza sul lavoro, può apportare a un'azienda.

Partiamo quindi dalla definizione dell'oggetto del nostro studio: per sistemi di gestione della salute e sicurezza sul lavoro (Sgsl), si intendono quei sistemi organizzativi che integrano obiettivi e politiche per la salute e sicurezza nella gestione di sistemi di lavoro e produzione di beni e servizi, individuando, all'interno della struttura organizzativa aziendale, le responsabilità, le procedure, i processi e le risorse per la realizzazione della politica aziendale di prevenzione, nel rispetto delle norme di salute e sicurezza vigenti.

Adottare in modo concreto ed efficace un "Sgsl" permette non solo all'azienda di ridurre il numero di infortuni sul lavoro (e già questo è un aspetto positivo), ma consente altresì di accedere alla richiesta di riduzione del tasso di premio da corrispondere all'Inail e usufruire dell'esonero dalla responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni (come previsto dall'art. 30 del D. Lgs. n. 81/2008).

Precisando che l'adozione di un "Sgsl" non è un obbligo di legge, ritengo comunque che per lo studio dello stesso un ottimo punto di partenza possa essere la lettura dell'art. dell'art. 30 del D. Lgs. n. 81/2008 (Testo unico sulla sicurezza sul lavoro):

Art. 30. Modelli di organizzazione e di gestione

1. Il modello di organizzazione e di gestione idoneo ad avere efficacia esimente della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica di cui al decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, deve essere adottato ed efficacemente

attuato, assicurando un sistema aziendale per l'adempimento di tutti gli obblighi giuridici relativi:

- a) al rispetto degli standard tecnico-strutturali di legge relativi a attrezzature, impianti, luoghi di lavoro, agenti chimici, fisici e biologici;
- b) alle attività di valutazione dei rischi e di predisposizione delle misure di prevenzione e protezione conseguenti;
- c) alle attività di natura organizzativa, quali emergenze, primo soccorso, gestione degli appalti, riunioni periodiche di sicurezza, consultazioni dei rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza;
- d) alle attività di sorveglianza sanitaria;
- e) alle attività di informazione e formazione dei lavoratori;
- f) alle attività di vigilanza con riferimento al rispetto delle procedure e delle istruzioni di lavoro in sicurezza da parte dei lavoratori;
- g) alla acquisizione di documentazioni e certificazioni obbligatorie di legge;
- h) alle periodiche verifiche dell'applicazione e dell'efficacia delle procedure adottate.

2. Il modello organizzativo e gestionale di cui al comma 1 deve prevedere idonei sistemi di registrazione dell'avvenuta effettuazione delle attività di cui al comma 1.

3. Il modello organizzativo deve in ogni caso prevedere, per quanto richiesto dalla natura e dimensioni dell'organizzazione e dal tipo di attività svolta, un'articolazione di funzioni che assicuri le competenze tecniche e i poteri necessari per la verifica, valutazione, gestione e controllo del rischio, nonché un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello.

4. Il modello organizzativo deve altresì prevedere un idoneo sistema di controllo sull'attuazione del medesimo modello e sul mantenimento nel tempo delle condizioni di idoneità delle misure adottate. Il riesame e l'eventuale modifica del modello organizzativo devono essere adottati, quando siano scoperte violazioni significative delle norme relative alla prevenzione degli infortuni e all'igiene sul lavoro, ovvero in occasione di mutamenti nell'organizzazione e nell'attività in relazione al progresso scientifico e tecnologico.

5. In sede di prima applicazione, i modelli di organizzazione aziendale definiti conformemente alle Linee guida UN- INAIL per un sistema di gestione della salute e sicurezza sul lavoro (SGSL) del 28 settembre 2001 o al British Standard

OHSAS 18001:2007 si presumono conformi ai requisiti di cui al presente articolo per le parti corrispondenti. Agli stessi fini ulteriori modelli di organizzazione e gestione aziendale possono essere indicati dalla Commissione di cui all'articolo 6.

6. L'adozione del modello di organizzazione e di gestione di cui al presente articolo nelle imprese fino a 50 lavoratori rientra tra le attività finanziabili ai sensi dell'articolo 11.

Dalla lettura dell'art. 30 possiamo quindi ricavare quelli che sono i contenuti minimi di un modello organizzativo che abbia efficacia esimente per l'azienda. Questa infatti, se dimostra di aver adottato ed applicato efficacemente un modello di organizzazione e di gestione, viene sollevata dalla responsabilità amministrativa in caso di reato (omicidio colposo e lesioni personali colpose gravi o gravissime, commessi con violazione delle norme antinfortunistiche e sulla tutela dell'igiene e della salute sul lavoro).

Certamente nell'art. 30 possono non essere esplicitati elementi che sono comunque fondamentali per il buon funzionamento di un sistema di gestione, ad esempio non è esplicitata la presenza di un Organismo di Vigilanza pure previsto dal D. Lgs. n. 231/01, comunque è un buon punto di partenza.

Come indicato al punto 5 dell'art. 30: "In sede di prima applicazione, i modelli di organizzazione aziendale definiti conformemente alle Linee guida UN- INAIL per un sistema di gestione della salute e sicurezza sul lavoro (SGSL) del 28 settembre 2001 o al British Standard OHSAS 18001:2007 si presumono conformi ai requisiti di cui al presente articolo per le parti corrispondenti."

Ma anche Confindustria nel marzo 2014 ha emanato le "Linee guida per la costruzione dei modelli di organizzazione, gestione e controllo. Ai sensi del Decreto Legislativo 8 giugno 2001, n. 231" che aggiornano il precedente documento del 2008.

Anche se a prima vista può sembrare che un "Sgsl" sia adatto principalmente alle aziende più strutturate, il punto 6 dell'articolo si occupa anche delle aziende fino a 50 lavoratori. Tale aspetto ha trovato applicazione nel decreto ministeriale 13 febbraio 2014 che contiene le procedure semplificate per la adozione e la efficace attuazione dei modelli di organizzazione

e gestione della sicurezza nelle piccole e medie imprese, riporta in allegato anche la modulistica relativa e, come viene enunciato nel documento di presentazione dello stesso decreto, ha lo scopo di:

fornire alle piccole e medie imprese, che decidano di adottare un modello di organizzazione e gestione della salute e sicurezza, indicazioni organizzative semplificate, di natura operativa, utili alla predisposizione e alla efficace attuazione di un sistema aziendale idoneo a prevenire i reati previsti dall’art. 25 septies, D. Lgs. 8 giugno 2001, n. 231 (di cui all’art 300 del D. Lgs. 81/08 e s.m.i.).

Bisogna sottolineare che molti degli elementi elencati nell’art. 30 si possono ritrovare anche nel Documento di valutazione dei rischi (DVR). Una sua accurata stesura e una effettiva applicazione di quanto in esso riportato potrebbe quindi permettere all’azienda una certa protezione dalle responsabilità. D’altronde il sistema di gestione della sicurezza è un elemento a valle della valutazione dei rischi e non può prescindere dalla correttezza e dalla precisione di quest’ultima.

Anche se il modello di organizzazione e gestione deve essere tale da far sì che per l’Azienda non vi siano rischi di procedimenti giuridici, non si devono dimenticare le altre ricadute positive sull’azienda. Esso consente la riduzione di infortuni e malattie professionali, recentemente confermata da un studio dell’Inail pubblicato nel 2012 (vedi tabella seguente) e, pertanto, la riduzione dei costi dovuti alla mancata sicurezza.

Tabella INAIL sulla riduzione del tasso di malattie e infortuni professionali

GG Tariffa	Settori	If* (%)	Ig** (%)
0	Servizi	- 21	- 15
1	Pesca, Alimenti, Agricoltura	0	0
2	Chimica, Plastica, Carta, Pelli	- 26	- 45
3	Edilizia	- 33	- 42
4	Energia, Acqua, Gas	- 32	. 33
5	Legno	- 34	-73
6	Metallurgia, Macchine	- 6	- 18
7	Mineraria	- 43	- 51
8	Industrie Tessili	- 64	- 40
9	Trasporti, Magazzino	- 13	- 32
	Dati in complesso	- 27	- 35

* I_f =Indice di frequenza - ** I_g =Indice di gravità

Un altro elemento importante, particolarmente quando si è in realtà

complesse, è poi la gestione dei “near miss”. L’OSHAS 18001:2007 definisce “near miss” come: “A un evento indesiderato nel quale non si verificano lesioni, invalidità o vittime, ci si può riferire anche con il nome di near-miss”.

In generale, si definisce “near miss” o quasi infortunio, qualsiasi evento, correlato al lavoro, che avrebbe potuto causare un infortunio o danno alla salute (malattia) o morte ma, solo per puro caso, non lo ha prodotto: un evento, quindi, che ha in sé la potenzialità di produrre un infortunio.

Con “near miss”, mancato infortunio, mancato incidente o quasi infortunio si indicano anche quegli infortuni che restano fuori dall’obbligo legislativo di registrazione. Ossia eventi infortunistici lievi, che non portano a giorni di assenza da lavoro, o al massimo l’assenza nel giorno in cui si è verificato l’evento.

Il verificarsi di un evento dannoso significativo è sempre associato al verificarsi di numerose anomalie che producono danni solo lievi o nulli: gli studi dimostrano che su 1000 incidenti, 3 sono infortuni con conseguenze rilevanti, 88 con effetti minori e i restanti sono cosiddetti quasi infortuni o “near miss” o ancora “near loss” ossia episodi che, pur avendone il potenziale, non hanno prodotto danni.

Derivano da eventi e cause (o da loro combinazioni) non previsti, o comunque che non si sono mai evidenziati in precedenza, che per qualche motivo non hanno avuto conseguenze gravi o nefaste e, per questo, magari hanno ricevuto scarsa considerazione, non sono stati accuratamente analizzati e magari sono stati presto dimenticati. Avere una sistema di gestione che permetta di raccogliere informazioni su questi eventi, analizzarli e prendere adeguate misure perché non si possano ripresentare in futuro è di fondamentale importanza, poiché quasi tutte le norme di sicurezza sono la risposta a rischi o incidenti che si sono verificati in passato.

Inoltre, adottare un “Sgsl” consente di ridurre i costi della non sicurezza. Come già anticipato, riduce i costi indiretti perché riduce la probabilità di accadimento degli infortuni e i costi che ne conseguono, inoltre consente di richiedere una riduzione del tasso di tariffa, ai sensi dell’art. 24 delle Modalità di applicazione delle tariffe (MAT) che, congiuntamente con il meccanismo bonus malus, può permettere di arrivare ad uno sconto complessivo sui premi assicurativi Inail anche del 35-40%.

L’implementazione di un sistema di gestione della sicurezza e salute non libera in alcun modo il datore di lavoro dalle responsabilità previste dalla legge; tuttavia può essere di grande aiuto nel dimostrare di aver fatto quanto possibile per garantire un alto livello di sicurezza dei processi lavorativi e la loro continua evoluzione verso standard più elevati.

Non bisogna dimenticare poi che un elemento fondamentale del sistema è il coinvolgimento diretto di tutti i soggetti interni all’azienda, dal datore di lavoro (indipendentemente dalla presenza o meno di consulenti esterni a supporto delle attività in materia di prevenzione) ai lavoratori e a quanti hanno rapporti con l’azienda stessa.

Questo permette un miglior rapporto con gli organi di controllo e con i dipendenti, oltre che maggior controllo e garanzia anche del lavoro dei consulenti esterni.

La direzione aziendale deve avere un ruolo attivo nel perseguire gli obiettivi di miglioramento della sicurezza e salute dei lavoratori, mettendo a disposizione risorse umane, strumentali ed economiche, come parte integrante della propria attività e come impegno strategico.

La direzione, ribadisco nuovamente, deve coinvolgere tutte le componenti aziendali divulgando i documenti del sistema di gestione in modo che:

1. fin dalla fase di definizione di nuove attività, o nella revisione di quelle esistenti, gli aspetti della sicurezza siano considerati contenuti essenziali;
2. tutti i lavoratori siano formati, informati e sensibilizzati per svolgere i loro compiti in sicurezza e per assumere le loro responsabilità in materia di SSL;
3. tutta la struttura aziendale (dirigenti, preposti, progettisti, impiantisti, servizi acquisti e manutenzione, lavoratori, ecc.) partecipi, secondo le proprie attribuzioni e competenze, al raggiungimento degli obiettivi di sicurezza assegnati affinché:
 - la progettazione delle macchine, impianti ed attrezzature, i luoghi di lavoro, i metodi operativi e gli aspetti organizzativi siano realizzati in modo da salvaguardare la salute dei lavoratori, i beni aziendali, i terzi e la comunità in cui l’azienda opera;
 - l’informazione sui rischi aziendali sia diffusa a tutti i lavoratori; la formazione degli stessi sia effettuata ed aggiornata con

specifico riferimento alla mansione svolta;
- si faccia fronte con rapidità, efficacia e diligenza a necessità emergenti nel corso delle attività lavorative;

- siano promosse la cooperazione fra le varie risorse aziendali, la collaborazione con le organizzazioni imprenditoriali e con enti esterni preposti;

- siano rispettate tutte le leggi e regolamenti vigenti, formulate procedure e ci si attenga agli standard aziendali individuati;

- siano gestite le proprie attività anche con l'obiettivo di prevenire incidenti, infortuni e malattie professionali. Siano indirizzate a tale scopo la progettazione, la conduzione e la manutenzione, ivi comprese le operazioni di pulizia dei luoghi di lavoro, macchine e impianti.

Solo una volta che si sono compresi e si è disposti a condividere pienamente gli elementi sopra riportati ha senso l'attuazione di un "Sgsl", qualunque esso sia, OSHAS 18001:2007, Linee guida Inail, Linee guida Confindustria, ecc. Diversamente si rischia di avere solo una raccolta di documenti (che mi riservo di illustrare in prossimi articoli), magari formalmente accurati, ma che non portano nessun beneficio, sia come protezione dal punto di vista legale, che come risparmio in termini di riduzione degli infortuni.

*ODCEC Reggio Emilia

DECRETO CORRETTIVO LAVORO ACCESSORIO Voucher quale futuro

di Graziano Vezzoni* e Bruno Anastasio**

Il lavoro accessorio nasce con la così detta "legge Biagi" con l'intento di diminuire il fenomeno del "lavoro nero". Nella nomenclatura di lavoro accessorio ricadevano tutti quei rapporti che non trovavano applicazione nelle tipologie contrattuali tipiche di lavoro subordinato e lavoro autonomo, con la caratteristica prevalente di attività prestate in maniera del tutto saltuaria ed occasionale. Tale accezione del lavoro accessorio nel tempo si è evoluta ed è mutata quasi completamente, lasciando invariata soltanto la caratteristica modalità di pagamento che prevede la consegna ai lavoratori di buoni lavoro (c.d. voucher). Apice di questa evoluzione è l'art.48 c.1

D.Lgs. n°81/2015 che attualmente, dopo il decreto correttivo, recita:

"per prestazioni di lavoro accessorio si intendono attività lavorative che non danno luogo, con riferimento alla totalità dei committenti, a compensi superiori a 7.000 euro nel corso di un anno civile". Ancora, precisa l'articolo che "fermo restando il limite complessivo di 7.000 euro, nei confronti dei committenti imprenditori o professionisti, le attività lavorative possono essere svolte a favore di ciascun singolo committente per compensi non superiori a 2.000 euro, rivalutati annualmente ai sensi del presente comma". Dal dettato normativo più recente si evince facilmente che tutte le tipologie di lavoro possono ricadere nella disciplina del lavoro accessorio nel rispetto dei soli limiti economici.

Dal 2008, anno d'introduzione dei voucher, ad oggi, ne sono stati venduti 347 milioni; dato fornito dall'Inps. L'incremento è stato, negli anni, esponenziale e tutto ciò porta a prevedere che a fine 2016 il numero dei buoni lavoro raggiungerà quasi i 140 milioni. Sempre l'Inps comunica che il numero dei lavoratori è cresciuto costantemente negli anni, mentre il numero medio di voucher riscossi dal singolo lavoratore è rimasto sostanzialmente invariato e cioè circa 60 voucher l'anno con una paga che negli anni più recenti è arrivata a circa euro 500 netti annui. Dai numeri si comprende come tale strumento sia abbastanza diffuso ed applicato nella nostra economia.

Riepiloghiamo di seguito, i passaggi necessari per ricorrere a prestazioni di lavoro accessorio:

1. Registrazione dei committenti presso l'INPS: tramite gli sportelli Inps, oppure attraverso modalità telematiche (*Modello SC53*).

2. Accredito del Prestatore: presso gli sportelli Inps, attraverso il sito internet dell'istituto ed anche attraverso il "Contact center".

3. Acquisto dei Voucher: il Committente dovrà versare il corrispettivo dei voucher, prima dell'inizio della prestazione; tale acquisto potrà essere effettuato tramite i seguenti canali:

- **Modello f24 ELIDE** inserendo nella sezione ERARIO la causale "LACC", l'anno di riferimento ed al campo tipo il codice "I"

- **Versamento su conto corrente postale:** C/C 89778229 intestato ad "INPS DG LAVORO ACCESSORIO"

- **Pagamento on line:** collegandosi al sito www.inps.it nella sezione "servizi

online/portale pagamenti/accedi al portale/lavoro accessorio"

4. Richiesta dei voucher e dichiarazione di inizio attività da parte del committente: il committente deve dichiarare l'inizio della prestazione che intende compensare attraverso i buoni lavoro virtuali. Si ricorda che se tale dichiarazione è omessa è prevista l'applicazione della "maxisanzione" per lavoro "nero".

5. Rendicontazione dei voucher: al termine della prestazione lavorativa, il committente deve comunicare all'INPS l'effettivo utilizzo dei buoni lavoro.

6. Riscossione dei buoni lavoro ed accredito dei contributi.

Si precisa che il valore nominale del singolo voucher è di 10 €; che i voucher sono completamente esenti ai fini fiscali; e che sono rimaste invariate le percentuali contributive (13%) ed assistenziali (7%) ed il costo di produzione del buono fissato a 0,50 €.

Per i committenti imprenditori o professionisti c'è un ulteriore adempimento che sembra sia passato un po' in sordina, ma che è importante non sottovalutare, infatti il decreto legislativo n. 151/2015 ha stabilito che nei confronti dei lavoratori che effettuano prestazioni di Lavoro Accessorio si applicano le disposizioni in materia di tutela della salute e sicurezza (visite mediche preventive; documento valutazioni rischi etc. etc.).

Gli adempimenti richiesti per l'utilizzo del lavoro accessorio, così come appena descritti, sono stati oggetto di forte critica perché ritenuti idonei a permettere un utilizzo distorto dello strumento dei voucher, pertanto il governo è intervenuto, con il D.Lgs. n.185 del 24.09.2016 pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale dello scorso 7.10.16 ed entrato in vigore il 8.10.16, con l'obiettivo di contrastare fenomeni di utilizzo illegale od abusivo. Tale decreto apporta modifiche molto attese, da parte di alcuni, della normativa riguardante il lavoro accessorio ricalcando alcuni adempimenti previsti per il contratto intermittente. Il D.Lgs. n.185/2016 modifica l'articolo 49, comma 3, del D.Lgs. n.81/2015 e introduce una nuova comunicazione che riguarda il mondo delle imprese commerciali, agricole e dei professionisti.

La prima novità la rinveniamo nelle modalità d'invio della comunicazione che

va effettuata **almeno 60 minuti prima dell'inizio della prestazione**, ricordiamo che la comunicazione è quell'adempimento che innesca e permette l'utilizzo del lavoro accessorio. Solo per l'imprenditore agricolo, ferma restando la necessità di comunicazione almeno 60 minuti prima dell'inizio della prestazione, è prevista la possibilità di presentare una comunicazione con riferimento ad un arco temporale non superiore a 3 giorni. Tale comunicazione dovrà contenere:

- I dati anagrafici o il codice fiscale del lavoratore;
- il luogo di svolgimento della prestazione;
- il giorno e l'ora di inizio e di fine della prestazione.

La comunicazione va inviata, almeno 60 minuti prima dell'inizio della prestazione, alla sede territoriale competente dell'Ispettorato nazionale del lavoro (per gli indirizzi di posta elettronica certificata leggesi Circolare 01/2016 del 17/10/2016 contenente varie indicazioni operative), tramite e-mail.

La vera novità introdotta dal D.Lgs. n.185/2016 per il mondo delle imprese commerciali, agricole e dei professionisti è l'elemento temporale di riferimento della prestazione. Nella previgente formulazione dell'art.49 si poteva inviare una comunicazione con un riferimento ad un arco temporale massimo pari a 30 giorni, mentre con le modifiche apportate si dovranno indicare in modo puntuale il giorno e l'orario di svolgimento della prestazione, fatti salvi gli imprenditori agricoli che avranno la possibilità di indicare un lasso temporale massimo di tre giorni.

Ricordiamo che permane sempre l'adempimento della preventiva comunicazione telematica da inviare all'Inps al momento dell'acquisto dei buoni; tale dichiarazione dovrà contenere:

- l'anagrafica di ogni prestatore ed il relativo codice fiscale;
- la data di inizio e di fine (presunta) prestazione lavorativa (nella comunicazione all'Inps a differenza di quella da fare all'Inl può essere previsto un arco temporale di 30 giorni);
- il luogo di svolgimento della prestazione.

Recentemente, il 2/11/2016, è stata pubblicata la Nota del Ministero del Lavoro n. 20137 in cui si "addolciscono" le incombenze che ricadranno sulle imprese e i professionisti e di converso sui nostri studi. Infatti a seguito delle novità la nota specifica le modalità di alcuni adempimenti

e precisamente:

- la comunicazione può essere fatta anche cumulativa, cioè può riguardare una pluralità di prestatori i cui dati siano riportati dettagliatamente ed analiticamente purché riferiti allo stesso committente;
- la comunicazione può essere fatta indicando, per un'intera settimana, le giornate interessate, il luogo e l'ora di inizio e fine prestazione di ogni singola giornata;
- chi svolge la propria prestazione in fasce orarie, giornaliere, differenziate può effettuare un'unica comunicazione con la specifica degli orari in cui il lavoratore è in attività;
- per le variazioni e le modifiche delle comunicazioni bisogna agire come appresso specificato:
 - cambio nominativo lavoratore: almeno 60 minuti prima dell'inizio della attività lavorativa;
 - cambio luogo della prestazione: almeno 60 minuti prima dell'inizio della attività lavorativa presso il nuovo luogo;
 - anticipo orario prestazione: almeno 60 minuti prima dell'inizio della attività lavorativa;
 - posticipo orario prestazione: almeno 60 minuti prima dell'inizio della attività lavorativa;
 - il lavoratore prolunga il proprio orario di lavoro rispetto a quanto già comunicato: prima dell'inizio dell'attività lavorativa ulteriore;
 - il lavoratore termina anticipatamente l'attività lavorativa: entro 60 minuti successivi;
 - il lavoratore non si presenta all'orario stabilito: entro i 60 minuti successivi all'orario dell'inizio della prestazione già comunicata;
- i soggetti che, pur in possesso di partita IVA non sono imprenditori (P.A., ambasciate, partiti, associazioni ecc.) non devono effettuare la comunicazione alla DTL competente, devono provvedere esclusivamente alla dichiarazione di inizio attività all'INPS;
- la comunicazione può essere effettuata anche dai Consulenti del lavoro e dai professionisti abilitati ai sensi della L. n. 12/79, previa indicazione nell'oggetto della e-mail del codice fiscale e della ragione sociale dell'impresa utilizzatrice dei voucher.

Per quanto riguarda le sanzioni viene

prevista una nuova sanzione amministrativa da 400 a 2400 euro per ogni lavoratore per il quale è stata omessa la comunicazione, la variazione o la modifica preventiva per la singola prestazione all'Ispettorato nazionale del lavoro. Essendo una sanzione amministrativa non si applica la procedura di diffida di cui all'art. 13 del D.Lgs 124/2004 (la violazione non sarà sanabile a posteriori), però sarà possibile avvalersi del pagamento delle sanzioni ridotte. Vi ricordiamo infine che nel caso di comunicazioni omesse, oltre alla sanzione amministrativa, è applicabile anche la maxisanzione per lavoro nero qualora non sia stata effettuata la denuncia iniziale all'Inps.

Ma quale sarà il futuro dei voucher? Forse è troppo presto per dirlo, ma senz'altro si può prevedere un loro minor utilizzo dovuto alla complicazione delle procedure. Però le domande che ci dovremmo porre in questo momento sono:

Dove si rivolgerà adesso questa parte del mondo del lavoro? Riandra a finire di nuovo nel "mondo di mezzo"?

Per queste domande non possiamo che attendere la risposta concreta che darà il mercato del lavoro.

FAC SIMILE

DI COMUNICAZIONE DA INVIARE A:
voucher.@ispettorato.gov.it

Oggetto

Comunicazione lavoro accessorio. C.F. e ragione sociale (committente).

TESTO E-MAIL

Ai sensi dell'art. 49, c.3 del D.Lgs n. 81/2015, con la presente si comunica il ricorso a prestazioni di lavoro accessorio.

Committente:

C.F. _____
Ragione sociale _____

Lavoratore:

C.F. _____
Nome Cognome _____
Luogo della prestazione _____
Giornodiiniziodellaprestazione _____
Oradiinizioefinedellaprestazione _____

Riferimenti normativi:

D.lgs N° 276/2003

Legge 183/2014

Legge 81/2015

D.lgs N°185/2016

Ministero del lavoro Nota n° 3337 del 25/06/2015

Ministero del lavoro Nota n° 20137 del 02/11/2016

Circolare Inps 149/2015

Ispettorato nazionale del lavoro Circolare 1/2016 del 17/10/2016

* ODCEC Lucca

* *ODCEC Napoli

DISTACCO DI PERSONALE NELL'AMBITO DELLA COMUNITÀ EUROPEA

di Giovanni Francesco Cassano*

Con la pubblicazione in Gazzetta Uff. del 21 luglio 2016 n. 169, dal 22 luglio scorso, sono valide le nuove regole che disciplinano e regolano il distacco transnazionale in ambito UE.

La Direttiva 2014/67/UE e il conseguente D.Lgs 17 luglio 2016 n. 136 nascono con il preciso scopo di migliorare l'impianto normativo esistente in materia, per ridurre le aree di possibile elusione ed eliminare le conseguenze negative di comportamenti non corretti che penalizzano i lavoratori e creano concorrenza sleale sul mercato in generale.

In passato, frequenti sono stati i casi di aggiramento o interpretazione personale delle norme, con evidenti danni economici alla leale concorrenza oltre a condizioni di lavoro non in linea con gli standard raggiunti da molti paesi dell'Unione.

Questo Decreto Legislativo si compone di cinque sezioni (titoli) - disposizioni generali - accesso alle informazioni e cooperazione amministrativa - obblighi e sanzioni - esecuzioni delle sanzioni amministrative - disposizioni finali e, in complesso, di 27 articoli.

Le nuove disposizioni si applicano (art. 1) alle imprese stabilite in un altro stato membro, **che nell'ambito di una prestazione di servizi**, distaccano in Italia uno o più lavoratori in favore di un'altra impresa, anche appartenente allo stesso gruppo, o di un'altra unità produttiva o di un altro destinatario, a condizione che durante il periodo di distacco continui a esistere un rapporto di lavoro con il lavoratore distaccato. Le stesse norme si applicano anche alle agenzie di somministrazione di lavoro stabilite in un altro Stato membro che distaccano lavoratori presso un'impresa

utilizzatrice avente la propria sede o unità produttiva in Italia.

Sempre nell'ottica di evitare aggiramenti delle regole, la norma prevede che le disposizioni valgano anche nei confronti delle imprese **stabilite in uno Stato terzo, non appartenente alla Comunità Europea, che distaccano lavoratori in Italia ai sensi del comma uno dell'art. 1**. Nello specifico il riferimento di applicabilità è contenuto negli artt. 3, 4, 5, 10, 11 e, per conseguenza logica nell'art. 12 (sanzioni).

Dalla lettura dell'art. 1 si nota una definizione di distacco più ampia da quella nota da tempo e contenuta nell'art. 30 del D.Lgs. 276/2003. Ampiezza che trova la sua naturale giustificazione nell'evoluzione dei rapporti e degli scambi con maggiore aderenza alle realtà operative.

Per lavoratore distaccato deve intendersi colui che è abitualmente occupato in un altro Stato membro e che, per un periodo limitato, predeterminato o predeterminabile con riferimento ad un evento futuro e certo, svolge il proprio lavoro in Italia.

La necessità di rendere operativi i dettati comunitari, tesi alla maggior armonizzazione possibile delle **regole generali dell'Unione**, con il rispetto delle norme esistenti e, soprattutto, degli standard raggiunti in alcuni paesi, trova la propria espressione nell'art. 4, che disciplina la parificazione assoluta delle condizioni di lavoro e di occupazione previste per i lavoratori che effettuano prestazioni lavorative subordinate analoghe nel luogo in cui si svolge il distacco.

La parificazione nei trattamenti tra lavoratori distaccati e lavoratori che svolgono analoghe attività lavorative subordinate nel luogo in cui si svolge il distacco, di cui all'art. 4, è chiaramente disciplinata dall'art. 2 attraverso il richiamo "alle disposizioni normative e dai contratti collettivi di cui all'art. 51 del decreto legislativo n. 81 del 2015" per le seguenti materie:

- Periodi massimi di lavoro e periodi minimi di riposo;
- Durata minima delle ferie annuali retribuite;
- Trattamenti retributivi minimi, compresi quelli maggiorati per lavoro straordinario;
- Condizione di cessione temporanea dei lavoratori;
- Salute e sicurezza nei luoghi di lavoro;
- Provvedimenti di tutela riguardo alle condizioni di lavoro e di occupazione di gestanti o puerpere, bambini e giovani;
- Parità di trattamento fra uomo e donna nonché altre disposizioni in materia di non

discriminazione.

Vi sono due eccezioni a tali indicazioni:

Comma 2, art. 4: Le disposizioni normative e di contratto collettivo in materia di durata minima delle ferie annuali e retribuite e di trattamento retributivo minimo, compreso quello maggiorato per lavoro straordinario non si applicano nel caso dei lavori di assemblaggio iniziale o di prima installazione di un bene, previsti in un contratto di fornitura di beni, indispensabili per mettere in funzione il bene fornito, ed eseguiti dai lavoratori qualificati o specializzati dell'impresa di fornitura, quando la durata dei lavori, in relazione ai quali è stato disposto il distacco, non è superiore a otto giorni. Sono inoltre, considerate escluse, per previsione normativa, le attività del settore edilizio individuate nell'allegato A del presente decreto legislativo:

- Scavo;
- Sistemazione;
- Costruzione;
- Montaggio e smontaggio di elementi prefabbricati;
- Assetto o attrezzatura;
- Trasformazione;
- Rinnovo;
- Riparazione;
- Smantellamento;
- Demolizione;
- Manutenzione;
- Manutenzione lavori di pulizia e di pittura;
- Bonifica.

Alla somministrazione di lavoro si applicano le disposizioni di cui all'art. 35, comma 1 del decreto legislativo n. 81 del 2015 il cui significato è l'applicazione di un trattamento economico e normativo, a parità di mansioni, non inferiore a quello dei lavoratori dell'utilizzatore; ovvero la protezione da trattamenti difforni a parità di mansioni.

Il richiamo "alle condizioni disciplinate dalle disposizioni normative e dai contratti collettivi" è applicabile alla contrattazione nazionale o di secondo livello che abbia come controparte rappresentanze sindacali comparativamente rappresentative a livello nazionale, aziendale o territoriale con evidente esclusione di sigle che non abbiano tali requisiti.

Il comma 4 dell'art. 4 del decreto disciplina la responsabilità solidale con rimando all'art. 1676 del codice civile e all'art. 29, comma 2 del decreto legislativo n. 276 del 2003. Per la somministrazione il richiamo

è l'art. 35, comma 2, del decreto legislativo n. 81 del 2015. Tale rinvio comporta che l'utilizzatore sia responsabile in solido con il somministratore per la corresponsione dei trattamenti retributivi e per il versamento dei contributi previdenziali salva la rivalsa nei confronti del somministratore.

Ampia attenzione è stata dedicata dal legislatore all'identificazione e verifica degli elementi che rendono "autentico" un distacco in Italia; elementi la cui verifica è demandata agli organi ispettivi come segue:

- a. Il luogo in cui l'impresa ha la propria sede legale e amministrativa, i propri uffici, reparti o unità produttive;
- b. Il luogo in cui l'impresa è registrata alla Camera di Commercio, industria, artigianato e agricoltura o, ove sia richiesto in ragione dell'attività svolta, a un albo professionale;
- c. Il luogo in cui i lavoratori sono assunti e quello da cui sono distaccati;
- d. La disciplina applicabile ai contratti conclusi dall'impresa distaccante con i suoi clienti e con i suoi lavoratori;
- e. Il luogo in cui l'impresa esercita la propria attività economica principale e in cui risulta occupato il suo personale amministrativo;
- f. Il numero dei contratti eseguiti o l'ammontare del fatturato realizzato dall'impresa nello Stato membro di stabilimento, tenendo conto della specificità delle piccole e medie imprese e di quelle di nuova costituzione;
- g. Ogni altro elemento utile alla valutazione complessiva;

L'esito positivo della verifica (distacco non autentico) comporta, ai sensi del comma 4 dell'art. 3, che il lavoratore è considerato a tutti gli effetti alle dipendenze del soggetto utilizzatore della prestazione.

Viene valutata attentamente anche la difesa dei diritti dei lavoratori all'informazione ed alle sanzioni.

Infatti, l'art. 5 prevede che i lavoratori distaccati in Italia possano far valere i propri diritti, previsti dall'art. 4, sia in sede amministrativa sia in quella giudiziale. Nello specifico la sede amministrativa è l'ispettorato territoriale del lavoro. Quindi i lavoratori distaccati potranno attivare tutti gli strumenti a disposizione di un lavoratore italiano quali: il tentativo di conciliazione monocratico, la diffida accertativa dei crediti patrimoniali, il tentativo facoltativo di conciliazione e, ovviamente, presentare un ricorso giudiziale per il riconoscimento dei

propri diritti.

La filosofia della norma tende a colpire più la sostanza che la forma dei comportamenti scorretti. Le sanzioni sono state graduate dall'art. 12 in base alla tipologia di violazione come segue:

- violazione degli obblighi di comunicazione sanzionata da 150 a 500 euro per lavoratore interessato;
- violazione degli obblighi amministrativi di cui all'art. 10, comma 3, lettera a) sanzionata da 500 a 3.000 euro per ogni lavoratore interessato;
- violazione nella nomina del referente in Italia di cui all'art. 10, comma 3, lettera b) e comma 4, sanzionata da 2.000 a 6.000 euro;
- tutte le sanzioni di cui ai commi 1 e 2 non possono essere superiori a euro 150.000.

La violazione dell'art. 4, distacco non autentico, comporta per il distaccante e per l'utilizzatore, una sanzione amministrativa di 50 euro per ogni lavoratore occupato per ogni giornata di prestazione. Tale sanzione non può essere inferiore a 5.000 euro né superiore a 50.000. Se i lavoratori occupati sono minorenni si applica la sanzione penale dell'arresto fino a diciotto mesi, mentre l'ammenda di 50 euro è aumentata sino a un sestuplo.

Adempimenti amministrativi:

Nuovi adempimenti sono introdotti per quanto riguarda le pratiche amministrative, come disciplinato dall'art. 10 del capo III. Nello specifico l'impresa che distacca lavoratori in Italia ha l'obbligo di comunicare il distacco al Ministero del Lavoro e delle politiche sociali entro le 24 ore del giorno precedente l'inizio del distacco e di comunicare tutte le successive variazioni entro cinque giorni. L'articolo specifica al comma 1 il contenuto minimo delle informazioni da inserire nella comunicazione preventiva:

- dati identificativi dell'impresa distaccante;
- numero e generalità dei lavoratori distaccati;
- data di inizio, di fine e durata del distacco;
- luogo di svolgimento della prestazione di servizi;
- dati identificativi del soggetto distaccatario;
- tipologia di servizi;
- generalità e domicilio eletto del referente di cui al comma 3, lettera b);
- generalità del referente di cui al comma 4;
- numero del provvedimento di autorizzazione all'esercizio dell'attività

di somministrazione, in caso di somministrazione transnazionale ove l'autorizzazione sia richiesta dalla normativa dello stato di stabilimento.

Sempre l'articolo 10, al comma 3 definisce altri adempimenti da osservare, da parte della società distaccante, per il periodo del distacco e per i due anni successivi:

- a) conservare, predisponendone copia in lingua italiana, il contratto di lavoro o altro documento contenente le informazioni di cui agli art. 1 e 2 del decreto legislativo 26 maggio 1997, n. 15, i prospetti paga, i prospetti che indicano l'inizio, la fine e la durata dell'orario giornaliero, la documentazione comprovante il pagamento delle retribuzioni o i documenti equivalenti, la comunicazione pubblica di instaurazione del rapporto di lavoro o documentazione equivalente e il certificato relativo alla legislazione di sicurezza sociale applicabile;
- b) designare un referente elettivamente domiciliato in Italia, incaricato di inviare e ricevere atti e documenti. In difetto, quale sede dell'impresa distaccante, si considera il luogo dove ha sede legale o risiede il destinatario della prestazione di servizi.

Il comma 4 dell'articolo 10 disciplina l'obbligo, per tutto il periodo del distacco, **di nominare un referente con poteri di rappresentanza per tenere i rapporti con le parti sociali interessate** a promuovere la negoziazione collettiva di secondo livello con obbligo di rendersi disponibile in caso di richiesta motivata delle parti sociali.

Il legislatore, nella stesura della norma nazionale, si è occupato di sviluppare tutti i temi contenuti nella direttiva comunitaria compresi quelli relativi all'accesso alle informazioni ed alla cooperazione amministrativa. Tutte attività sviluppate nel Capo II e necessarie per dare un corpo alle attività prodromiche alla vigilanza.

Attività da sviluppare attraverso cooperazione amministrativa, interscambio d'informazioni e fornendo la massima pubblicità, effettuata tramite il sito del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, mediante pubblicazione, in italiano e in inglese delle seguenti informazioni:

- a) condizioni di lavoro e di occupazione applicabili ai lavoratori distaccati in Italia;
- b) contratti collettivi applicabili ai lavoratori distaccati in Italia, con particolare riferimento alle tariffe minime salariali e ai loro elementi costitutivi, al metodo

- utilizzato per calcolare la retribuzione dovuta e ai criteri per la classificazione del personale;
- c) procedure per sporgere denuncia, nonché la disciplina in materia di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro applicabile ai lavoratori distaccati;
 - d) soggetti cui i lavoratori e le imprese possono rivolgersi per ottenere informazioni con riferimento ai diritti e agli obblighi derivanti dalle disposizioni nazionali;

Il contenuto del nuovo provvedimento, particolarmente ampio, renderà necessari nelle prossime settimane, ulteriori approfondimenti e chiarimenti per permettere agli operatori del settore (aziende e professionisti) margini di manovra privi di dubbi interpretativi ed agevolare gli adempimenti amministrativi richiesti particolarmente impegnativi.

*ODCEC Milano

INPS E FISCO: CIRCOLARE N. 140 E CHIUSURA LITI FISCALI PENDENTI

di Stefano Ferri*

La recente Circolare INPS n. 140 del 2 agosto 2016 si è posta il meritevole obiettivo di chiarire le conseguenze previdenziali degli accertamenti fiscali, uniformando le prassi dopo anni nei quali si erano riscontrati comportamenti diversi delle varie sedi periferiche.

Nel presente articolo ci si soffermerà su quanto indicato al punto B) lettera 2 della citata circolare in materia di chiusura delle liti fiscali pendenti; in tale punto testualmente si legge:

“2. La Chiusura agevolata delle liti fiscali pendenti. Al fine di deflazionare il contenzioso in seno alle Commissioni tributarie, con il comma 12 dell’art. 39 D.L. n. 98 del 6 luglio 2011 è stata introdotta per i contribuenti la possibilità di risolvere le liti giudiziarie con l’Agenzia delle Entrate, di valore non superiore a 20.000 euro, già pendenti alla data del 31 dicembre 2011.

La norma consente di definire tutte le liti fiscali aventi ad oggetto tributi originati da avvisi di accertamento dell’Agenzia delle Entrate, che presuppongono la rettifica delle dichiarazioni dei redditi. L’istituto in esame non assume rilevanza rispetto alle originarie pretese dell’Amministrazione fiscale, ma

semplicemente consente la definizione agevolata del processo tributario mediante il versamento di una somma forfettaria di 150 euro per valori di lite fino a 2mila euro ed in percentuale variabile dal 10 al 50% per importi tra 2mila e 20mila euro.

2.1 Rilevanza ai fini previdenziali. Per effetto di quanto appena esposto, non può ritenersi che la definizione della lite nella modalità in trattazione determini la quantificazione di un reddito inferiore rispetto a quello oggetto dell’accertamento.

Quindi, in relazione agli accordi di chiusura agevolata delle liti fiscali pendenti, gli stessi non avranno efficacia sulle azioni di recupero promosse dall’Istituto il quale procederà alla riscossione degli importi da versare a titolo di contributi calcolati sull’intero ammontare originariamente accertato.

In definitiva, i contributi richiesti dall’Istituto con Avviso di Addebito (o cartella esattoriale) non dovranno essere oggetto di annullamento (sgravio) e dovranno essere versati dal contribuente per l’intero ammontare originariamente quantificato dall’Agenzia delle Entrate.

Permane, tuttavia, la questione sollevata in recenti sentenze di merito inerente all’onere probatorio che grava sull’Istituto, se chiamato in giudizio, relativamente alla sussistenza di una pretesa contributiva a fronte di un accertamento ispettivo compiuto da altro Ente.

In presenza di contenzioso, le circostanze alla base della pretesa creditoria dovranno essere provate e le Sedi dovranno fornire ogni elemento utile alla difesa dell’Istituto allegando i dati di dettaglio relativi all’accertamento fiscale (ad es. anno di riferimento, gestione, sintesi dell’accertamento svolto, reddito dichiarato ed accertato). Occorrerà inoltre specificare i fatti in base ai quali è stato accertato il maggior reddito e produrre l’atto di accertamento nonché tutta la documentazione da cui origina la pretesa creditoria.”

Quanto esposto nel citato passaggio della Circolare 140/2016 impone tuttavia una riflessione attenta.

Si rammenta infatti che al provvedimento di chiusura liti fiscali pendenti, introdotto dal comma 12 dell’art. 39 D.L. n. 98 del 6 luglio 2011, hanno aderito anche numerosi contribuenti che avevano ottenuto in sede di Commissione Tributaria Provinciale l’annullamento dell’accertamento fiscale: anzi in tali casi l’onere per definire la lite fiscale era modesto (pari al 10% del valore della lite) e ciò ha comportato una massiccia adesione all’istituto da parte di costoro.

L’INPS, almeno a Reggio Emilia e in altre Sedi sulle quali opero, anche dopo la definizione delle liti fiscali, inviava avvisi di addebito a coloro che avevano aderito, calcolando la contribuzione sulla pretesa

iniziale dell’Ufficio tributario e senza tener conto delle eventuali revisioni totali o parziali degli avvisi di accertamento effettuate dalle commissioni tributarie.

Nella mia esperienza, e in altre analoghe riscontrate presso Colleghi, i tentativi di ottenere totale o parziale autotutela da parte dell’INPS non sortivano effetti: occorreva dunque, onde evitare la definitività delle pretese contributive, ricorrere al competente Giudice del lavoro.

Le ragioni dei clienti erano evidenti: la cartella esattoriale oggetto del contenzioso costituisce un provvedimento del tutto infondato, in quanto calcolato sul maggior reddito scaturente da un accertamento che la Commissione Provinciale Tributaria aveva motivatamente annullato. Ne consegue che la cartella di pagamento con cui l’INPS chiede il pagamento dei contributi e somme aggiuntive sulla base dell’accertamento da parte dell’Agenzia delle Entrate dei presunti maggiori ricavi del ricorrente è pretesa illegittima essendo l’accertamento che sta alla base già dichiarato infondato dalla magistratura tributaria.

In tale direzione è una chiarissima Sentenza del 19 settembre 2014 della Sezione Lavoro del Tribunale di Bologna, che ha accolto le ragioni del ricorrente osservando che la sentenza della Commissione Tributaria di Bologna ha modificato l’originario avviso di accertamento dell’Agenzia delle Entrate, variando l’entità dei ricavi accertati, e modificando di conseguenza il reddito dell’impresa accertato. La successiva definizione della controversia tributaria ha comportato la rinuncia all’ulteriore impugnazione dell’avviso di accertamento e la conseguente definitività dello stesso nella misura stabilita dalla suddetta sentenza della Commissione Tributaria di Bologna del 2012: a parere dello scrivente appare la soluzione più logica ed aderente ai principi di legge.

Il Giudice del Lavoro del Tribunale di Reggio Emilia, invece, in una Sentenza (n. 104 del 1/4/2014) a me ben nota in quanto ero difensore del ricorrente, ha assunto una linea che ha in piccola parte accolto anche le pretese dell’INPS. Infatti, sostanzialmente equiparando la chiusura delle liti fiscali pendenti all’accertamento con adesione, tenuto conto che la definizione per il mio assistito vittorioso in Commissione Tributaria Provinciale è stata perfezionata versando una somma pari al 10% del valore della lite insorta con l’impugnazione dell’avviso di accertamento, ha dedotto che

il credito contributivo spettante all'INPS nei confronti della parte ricorrente ammonta al 10% dell'importo determinato nella cartella di pagamento a titolo di contributi previdenziali, sgravando il restante 90% e con esclusione quindi delle sanzioni e degli interessi pretesi nella cartella di pagamento.

Tale pronuncia prende le mosse dall'articolo 10 comma 1 del D. Lgs. n.241/1997 che così dispone: *“I soggetti iscritti all'INPS per i propri contributi previdenziali individuati con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con i Ministri del tesoro e della previdenza sociale, e all'INAIL devono determinare l'ammontare dei contributi e dei premi dovuti nella dichiarazione dei redditi. La determinazione del contributo dovuto deve essere effettuata sulla base degli imponibili stabiliti con riferimento ai redditi e ai volumi di affari dichiarati per l'anno al quale il contributo si riferisce...”*.

Successivamente il Giudice ha rigettato la tesi in base alla quale, siccome la norma sulla definizione delle liti fiscali pendenti (art. 39 comma 12 D.L. 98/2001) non dispone nulla in proposito agli obblighi contributivi, anzi prevede la definizione con il pagamento della sola somma determinata sulla base della citata norma, il silenzio legislativo in materia di contributi debba essere interpretato come mancanza di un debito contributivo nella definizione in questione.

Al contempo viene dal magistrato rigettata anche la tesi antitetica, sostenuta in giudizio dai legali dell'INPS, secondo i quali la richiesta di definizione della lite comporterebbe l'accettazione incondizionata dell'accertamento con la conseguenza che la definizione della lite fiscale pendente precluderebbe la possibilità di contestare, sotto il profilo contributivo, l'accertamento di maggior reddito effettuato dall'Amministrazione finanziaria, e pertanto, l'INPS potrebbe pretendere i contributi previdenziali calcolati sull'avviso di accertamento originario.

Di conseguenza il Tribunale di Reggio Emilia giunge alla conclusione che con la chiusura delle liti fiscali pendenti il contribuente riconosce e accetta non l'accertamento nella sua veste originaria, ma soltanto la quota stabilita dal legislatore al fine di potere pervenire alla definizione della lite fiscale, nella fattispecie pari al 10%.

Il tutto in linea con altra sentenza del Tribunale di Trento dell'11 febbraio 2014, che valuta non necessaria ulteriore prova a carico dell'istituto di dimostrare l'esistenza di un maggior reddito la cui prova richiede

l'esercizio di poteri di accertamento dei quali lo stesso istituto è privo, costituendo una peculiare prerogativa dell'Amministrazione finanziaria e sarebbe singolare esigere dall'INPS, solo perché la lite fiscale è stata definita, l'assolvimento di un onere probatorio che mai gli viene richiesto, quando è l'Amministrazione finanziaria ad accertare la debenza dei contributi previdenziali come previsto dall'articolo 1 comma 1 del D. Lgs. 462/1997.

A mio parere la tesi del Giudice del Lavoro di Reggio Emilia, ancorché pregevole e molto ben argomentata, giunge a conclusioni non del tutto condivisibili, tanto che a fronte dell'appello dell'INPS è seguito mio appello incidentale, entrambi ora all'esame della Corte d'Appello di Bologna.

In sintesi, infatti, l'equiparazione tra il provvedimento delle liti fiscali pendenti e l'istituto dell'accertamento con adesione a mio giudizio non può essere effettuato, avendo natura giuridica molto diversa tra loro. Infatti l'accertamento con adesione è una forma di conciliazione introdotta in via ordinaria nel nostro ordinamento e rientra nell'ottica di rafforzare la collaborazione ed il rapporto di fiducia tra lo Stato ed i cittadini, anticipando una forma di contraddittorio nel rispetto del principio di legalità, nonché deflazionando il contenzioso; viceversa il citato provvedimento di chiusura delle liti fiscali pendenti appare come un istituto straordinario attuato in situazioni di emergenza per ridurre il contenzioso, sfrontare i ruoli delle commissioni tributarie e favorire in tempi rapidi un buon gettito per l'Erario.

I principi applicati dal Tribunale di Bologna appaiono più in linea con le citate normative e con una corretta lettura degli istituti coinvolti.

La citata Circolare n. 140 del 2016 nel passaggio riportato, pare riproporre posizioni “radicali” dell'INPS, che sembrerebbe intenzionato a richiedere i contributi sull'intero imponibile contestato nell'avviso di accertamento originario, anche se questo è stato dichiarato motivatamente in tutto o in parte illegittimo dalla competente commissione tributaria e successivamente si è definita la lite fiscale con la norma indicata. A questo punto non resta che attendere la concreta applicazione da parte delle Sedi periferiche e la reazione della giurisprudenza sia dei tribunali locali che delle corti d'appello e della più autorevole Cassazione, auspicando che, in uno scenario nel quale si esplorano sempre più soluzioni conciliative

e stragiudiziali, la Circolare non costituisca un passo indietro tale da costringere i contribuenti al ricorso alle vie giudiziarie, con rilevanti oneri e tempi lunghi, nonché rischiando di riempire le aule giudiziarie di vertenze del tutto evitabili.

**ODCEC Reggio Emilia*

CULLE VUOTE E RISCHI PER IL SISTEMA PREVIDENZIALE

*di Francesco Mengucci**

Per la prima volta dopo il 1918 - anno in cui un'intera generazione è rimasta sui campi di battaglia - le nascite in Italia sono scese sotto la soglia delle 500 mila unità. Questo fatto è ancor più grave se si considera che rispetto al 2014 il numero delle morti ha subito un incremento di oltre 60mila unità. Al riguardo i dati ISTAT parlano chiaro: nel 2015 le nascite si sono attestate a 488 mila, ben 15mila in meno rispetto all'anno precedente, con un nuovo *minimo storico* dall'Unità d'Italia, dopo quello del 2014, e nello stesso anno i decessi sono stati 653 mila, con una dinamica negativa della popolazione di circa 165 mila unità.

Al *gap* demografico si deve poi aggiungere il saldo negativo migratorio - 130 mila è il saldo netto degli Italiani in uscita nel 2014, molti dei quali con laurea o master - che ormai migrano ovunque nel mondo, insieme agli anziani che vanno a godersi la pensione all'Esteri in paesi come Canarie o Portogallo.

Questo scenario è stato da molti definito un inverno demografico, se non addirittura un «suicidio».

Oggi gli Italiani sono 55 milioni a cui si aggiungono 5 milioni di immigrati ed è facile immaginare come, nel giro di mezzo secolo, la popolazione italiana potrebbe precipitare a quota 40 milioni, portando ad un binario morto ogni logica di sostenibilità economica del «Sistema Paese».

Non è necessario sottolineare quali conseguenze catastrofiche possono avere questi numeri per il nostro *welfare*, soprattutto per la sanità e le pensioni che hanno permesso al nostro Paese di raggiungere elevati livelli di benessere diffuso.

Sono allo studio le cause che hanno prodotto, per la prima volta, l'incremento dei decessi. Sicuramente l'epidemia di

influenza registrata nei primi mesi del 2015 è fra le cause primarie, ma non devono essere sottovalutati gli effetti della crisi economica che ha indotto molti anziani a rimandare se non eliminare quelle cure sanitarie non più accessibili a una popolazione ormai indigente. Un'ulteriore ricerca del Banco Farmaceutico ha infatti rilevato che oltre 2,5 milioni di anziani hanno rinviato le cure mediche a data da destinarsi.

L'aspettativa di vita fino ad oggi è risultata sempre in crescita, determinando un progressivo innalzamento dell'età pensionabile. Il decreto legge 78/2010, convertito con legge 122/2010, ha previsto dal 2013 un progressivo innalzamento dei requisiti per l'accesso alla pensione, legati alla «speranza di vita», con l'obiettivo di sterilizzare gli effetti dell'allungamento della vita media della popolazione, a salvaguardia delle casse dell'Erario. La revisione ha una cadenza triennale fino al 2018, dopodiché l'adeguamento risulterà essere biennale.

In base al rapporto 2015 la speranza di vita per gli uomini si è attestata a 80,1 anni e per le donne 84,7. Nel 2014 invece gli uomini avevano una speranza di vita pari a 80,3 contro gli 85 delle donne.

A questo punto, considerando la riduzione dell'aspettativa di vita, la domanda è una sola: dal 2019 si abbasserà l'età pensionabile? In ogni caso l'art. 24 comma 9 del decreto legge 201/2011 prevede che dal 1° gennaio 2021 i requisiti per il pensionamento di vecchiaia siano fissati a 67 anni. Ciò significa che, se anche l'aspettativa di vita si riducesse di 5 mesi nei prossimi anni, il pensionamento di vecchiaia non potrà avvenire comunque prima del 67esimo anno di età. Da segnalare inoltre che la legge 78/2010 non prevederebbe la possibilità di una riduzione dei requisiti per il pensionamento. In altri termini, l'adeguamento potrebbe avvenire, in teoria, solo a rialzo e mai a ribasso, ma su questo il Governo sta effettuando simulazioni e studi per una revisione normativa.

A parere di chi scrive, non è tanto necessario concentrarsi sull'età di accesso alla pensione, quanto sull'incremento della popolazione attiva e soprattutto su politiche sociali che possano permettere al Paese un ritorno ad un livello di nascite superiore alle 500mila unità, con uno sguardo costante al saldo attivo della popolazione.

Basteranno le campagne pubblicitarie del *Fertility Day* per convincere gli italiani a mettere su famiglia?

*ODCEC Civitavecchia

IL DECRETO LEGISLATIVO N. 136/2016 PER CONTRASTARE LE TRIANGOLAZIONI ILLECITE NEL DISTACCO TRANSFRONTALIERO DEI LAVORATORI

di Vittorio De Luca*

Incisività dei poteri deferiti agli organi di vigilanza contro l'uso distorto del distacco transfrontaliero

Lo scorso 22 luglio è entrato in vigore il decreto legislativo n. 136/16 che, in attuazione della direttiva UE 67/2014, ha ridefinito la disciplina del distacco transfrontaliero con il fine dichiarato di contrastarne l'utilizzo abusivo.

Il decreto legislativo valorizza la cooperazione tra gli Stati nell'accertamento dell'autenticità dei presupposti del distacco. Il campo di applicazione della nuova disposizione risulta estremamente ampio, in quanto il legislatore ha inteso intervenire in pressoché tutte le ipotesi note di distacco irregolare. La normativa, si applica alle imprese presenti all'interno dell'UE che distaccano uno o più lavoratori in Italia, comprese le agenzie di somministrazione di lavoro, nonché ai casi di mobilità cosiddetta interna, realizzata nei gruppi societari.

Il potente meccanismo sotteso al decreto, diretto a contrastare l'impiego delle c.d. "triangolazioni abusive di personale", si basa su un insieme di poteri d'iniziativa deferiti agli organi di vigilanza. Questi ultimi, infatti, possono intraprendere indagini ispettive pervadenti, comprensibili d'essere riassunte in due differenti macro aree a seconda che si stia valutando ontologicamente l'impresa o precipuamente il singolo lavoratore: nel primo caso si potrebbe parlare di valutazioni 'oggettive', facenti capo alle specifiche connotazioni dell'impresa. Nel secondo caso, invece, di valutazioni 'sogettive', indirizzate a vagliare le caratteristiche del singolo lavoratore distaccato.

Con riferimento ai profili 'oggettivi' il decreto contempla forme di controllo di vario tipo. Si tratta di indagini volte a verificare: il luogo in cui l'impresa ha la propria sede legale - amministrativa e ove è registrata; il luogo ove i lavoratori sono assunti e quello da cui sono distaccati; la disciplina applicabile ai contratti conclusi dall'impresa distaccante; il numero dei contratti eseguiti o l'ammontare del fatturato realizzato dall'impresa nello Stato membro di stabilimento; il luogo in cui l'impresa esercita la propria attività economica principale, nonché quello

in cui risulta occupato il suo personale amministrativo.

Per ciò che attiene, invece, ai profili 'sogettivi' atti a verificare la liceità del distacco, si terrà conto di vari indici, quali: contenuto, natura e modalità di svolgimento dell'attività lavorativa; retribuzione del singolo; la circostanza che lo stesso eserciti abitualmente la propria attività nello Stato da cui è stato distaccato; la data di inizio del distacco; se il lavoratore sia tornato o si prevede che torni a prestare la propria attività nello Stato membro distaccatario ed infine se quest'ultimo o altri lavoratori in passato abbiano ivi svolto la medesima attività.

Entrambe le macro aree prevedono una clausola generale che dispone che gli organi di vigilanza potranno tener conto di "ogni altro elemento utile alla valutazione complessiva".

Qualora, a seguito delle verifiche, il distacco dovesse risultare non autentico, il lavoratore verrà considerato alle dipendenze del soggetto che ne ha utilizzato la prestazione, prevedendosi inoltre sanzioni pecuniarie non inferiori a 5.000 euro né superiori a 50.000 euro. Sono persino previste sanzioni di natura penale sia in capo al distaccante che in capo alla distaccataria qualora si palesino ipotesi di sfruttamento di minori.

Di rilevante importanza, inoltre, quanto previsto dall'art. 10 della normativa. La stessa impone all'impresa che distacca lavoratori in Italia di dar notizia del distacco al Ministero del lavoro e delle politiche sociali entro le 24 del giorno antecedente l'inizio dello stesso, dovendo comunicare le successive modificazioni entro 5 giorni. L'impresa deve, infine, nominare un referente con poteri di rappresentanza per tenere i rapporti con le parti sociali interessate a promuovere la negoziazione collettiva di secondo livello, con sanzioni pecuniarie ingenti in caso d'inottemperanza agli obblighi di informativa di cui al suddetto articolo 10, passibili d'essere punite con sanzioni amministrative pecuniarie da Euro 150 a 500 per ogni lavoratore interessato.

*ODCEC Milano



IL WELFARE: UN'OPPORTUNITÀ DA COGLIERE, MA COME?

di Loris Beretta*

Grazie alla legge di stabilità per il 2016 è finalmente entrato a pieno regime il regolamento che disciplina il welfare aziendale, che non si può, a mio giudizio, leggere senza collegarlo alla revisione delle regole per la detassazione dei premi di risultato ad esso intimamente connesso data l'innovativa possibilità di sostituire uno all'altro.

Le tappe sono state tre:

1. La legge n.208/2015 che al comma 190 ha riformato l'art. 51 TUIR nella parte che fa importanti precisazioni e aggiunte in tema di esenzione dall'imposta per alcuni elementi retributivi (comma 1, lettera f, nuova f-bis e f-ter, comma 3-bis); sempre la legge n.208/2015 che ai commi da 182 a 189 rende definitiva la regola della detassazione dei premi di produttività e ne implementa le regole con novità importanti rendendoli fungibili con i piani di welfare aziendali
2. L'emanazione del decreto attuativo in tema di premi aziendali del 25 marzo 2016
3. Ed infine, l'interpretazione autentica redatta dall'Agenzia delle Entrate pubblicata il 14 giugno 2016 n. 28/E che spiega come devono essere applicate le nuove regole.

Ora che le regole ci sono si tratta di capire a cosa servono, come vanno usate e per quale motivo.

Sì, perché ora tutti vendono pacchetti welfare, portali, voucher (grande novità già rovinata dalla interpretazione restrittiva dell'Agenzia delle Entrate, ma lo vedremo dopo) come se fosse acqua fresca.

Secondo me si sta perdendo il senso dell'importanza dello strumento che finalmente, in modo più democratico, consente ai lavoratori di avere l'attenzione che meritano (quelli che la meritano) facendo "spendere" poco all'azienda. Ma è davvero tutto qui? Un modo per risparmiare sul costo del lavoro?

Certamente alcuni ne coglieranno banalmente solo questo aspetto mentre altri comprenderanno che è una grande opportunità, soprattutto per le piccole e medie aziende, di adeguarsi alle nuove condizioni sociali, concorrenziali e di

mercato che tanto si sono modificate (e molto velocemente) negli ultimi anni.

Il welfare aziendale significa innanzitutto comprendere che dietro ad ogni lavoratore c'è una famiglia o, comunque, una vita. Significa anche ripensare la cultura che viene espressa in azienda e, quindi, all'esterno; di conseguenza significa comunicare. Comunicare sia all'interno, ponendosi in ascolto dei lavoratori, sia all'esterno migliorando, nello stesso modo, la relazione con i clienti, con l'ambiente sociale e naturale in cui l'impresa è inserita. Come tratto i miei lavoratori, probabilmente tratto anche i miei clienti, dico spesso alle aziende presso le quali faccio attività di consulenza organizzativa.

Ecco che allora i piani di welfare, magari abbinati a corretti premi di produzione possono essere formidabili elementi per creare il giusto grado di motivazione in azienda, ma solo questo può non bastare.

Quando affronto il cliente che desidera implementare un piano di welfare e vuole rivedere i metodi premiali già in uso o ne vuole creare di nuovi, consiglio sempre di procedere per prima cosa con un'analisi del clima aziendale. Infatti un piano di incentivi monetari e non monetari può avere successo solo se vengono correttamente colti gli elementi di criticità che si presentano in azienda (quali ad esempio, alto tasso di assenteismo, indolenza, poca proattività, scarsa partecipazione ecc.) ed i motivi che li provocano. Questi elementi normalmente si riflettono in una produttività scarsa, poco efficiente e in altrettanto scarsa attenzione al cliente, a quello che veramente desidera. È proprio questo tipo di situazioni che possono essere risolte brillantemente con un piano di welfare e di incentivazione a patto che lo si inquadri in una più ampia strategia che coinvolge ogni aspetto della vita aziendale. In particolare tutto dovrà essere pianificato in modo che possa portare a risultati misurabili facilmente, che consentano di cogliere i benefici economico/finanziari delle scelte effettuate. In questo gioco un ruolo fondamentale è proprio quello di noi commercialisti in quanto di solito ben conosciamo i punti di forza ma anche di debolezza dei nostri clienti. È proprio qui, nel proporre di rivedere l'intera strategia di impresa che possiamo esprimere al meglio le nostre competenze. Le novità su welfare e premi aziendali ci mettono a disposizione

un elemento formidabile per iniziare un nuovo, intenso ed entusiasmante percorso con il cliente. Occorre però, come ho detto, inserirlo in un quadro più vasto del solo e limitato risparmio di costi.

Se poi si vuole avere davvero successo, al piano di incentivazione occorrerà affiancare utili piani formativi per il personale (anche qui ben mirati ad ottenere specifici risultati), nonché corrette ed incentivanti pianificazioni delle carriere (almeno nelle imprese ove la dimensione e la complessità lo consentono) e corrette politiche retributive.

Ecco che in questo modo dalla semplice idea di inserire un piano di welfare in azienda, potrà essere colta l'opportunità di migliorare addirittura il proprio posizionamento strategico sul mercato, la propria capacità di attrarre i migliori talenti e di non perdere quelli che già ci sono.

Welfare significa rendere la propria impresa più attraente oltre che migliore, più competitiva, più innovativa.

Compreso questo si potranno sfruttare in pieno, e con successo, le interpretazioni dell'Agenzia delle Entrate. Peccato che con esse si siano fatti svanire nel nulla i buoni propositi della norma che ha previsto la possibilità di offrire welfare tramite i c.d. "voucher". Infatti la circolare 28/E ha chiarito che il voucher "pluriservizi" ossia spendibile per una pluralità di servizi offerti dall'azienda, possa essere utilizzato solo ai sensi del comma 3 del TUIR ossia per beni e servizi nei limiti dei 258,29 euro annuali. Se si vuole utilizzare il voucher per offrire benefit di cui alle lettere f, f-bis e f-ter allora occorre che sia utilizzabile solo ed esclusivamente per un solo servizio specifico, il che lo rende poco utilizzabile. Altro punto di attenzione è che i premi di produttività sono detassabili solo se si può dimostrare che c'è stato davvero un miglioramento in termini di produttività o efficienza, quindi è indispensabile rivedere gli accordi in essere per verificare che vi siano precisi parametri di riferimento, ad esempio aumento nelle vendite, diminuzione delle c.d. non conformità, diminuzione dell'assenteismo etc.

Interessante è poi notare che la regola della detassazione viene detta valida solo per premi previsti da accordi aziendali o territoriali e non per premi previsti a livello di contrattazione collettiva.

Degna di considerazione è la definizione

che riguarda i 2.000 euro di premio (o 2.500). Infatti viene specificato che sono da intendersi al lordo dell'imposta sostitutiva ma al netto del contributo a carico del lavoratore cosicché la cifra reale che rappresenta il tetto invalicabile oltre il quale si applica la tassazione piena, è circa 2.220 euro (o circa 2.770), dipende dall'aliquota contributiva applicabile al lavoratore.

Per quanto riguarda il tetto di 2.500 euro che si ha nel caso si dia la possibilità ai lavoratori di partecipare attivamente alla gestione dell'impresa, (ad esempio sedendo nei consigli di amministrazione), la norma demanda alla contrattazione collettiva che per ora non è, per la maggior parte, pronta e non disciplina il caso. Occorrerà attendere i prossimi rinnovi contrattuali per capire meglio i termini della questione. La norma ha stabilito la fungibilità tra premi e welfare però l'Agenzia ha chiarito che questo è consentito solo nei termini e nei limiti delle regole della detassabilità. Ovviamente se i limiti sono rispettati allora il benefit sostituito al premio ha il vantaggio di essere totalmente esente da imposte e contributi, ma attenzione perché se un limite (50.000 euro di reddito o 2.000 euro di premio) viene superato il benefit, che di sua natura sarebbe esente, perde questa sua caratteristica e diviene pienamente imponibile.

Infine la fungibilità tra premio e welfare deve essere obbligatoriamente prevista dall'accordo aziendale e deve essere libera facoltà del lavoratore chiederla.

Non essendo stato modificato l'articolo 100 comma1 TUIR è ora chiaro che i piani di welfare non definiti tramite uno specifico accordo sindacale restano a deducibilità limitata al 5% del costo del lavoro nel suo complesso, viceversa la sottoscrizione di un accordo soggetto a deposito presso la Direzione Territoriale del Lavoro nei trenta giorni successivi alla firma, determina la piena deducibilità dei benefit dal reddito di impresa.

Infine non sembra ci siano controindicazioni nel promettere ai lavoratori che a fronte di determinati risultati economico/finanziari i guadagni ottenuti possano essere reinvestiti in piani di welfare. Non si tratta di un vero premio di produttività, semplicemente si dice che il danaro ottenuto verrà reinvestito, non regalato.

*ODCEC Milano

CORTE UE: LIBERA CIRCOLAZIONE DEI LAVORATORI

di Paolo Soro*

La Corte di Giustizia europea ha avuto modo di ribadire (C-478/2015) che le esenzioni valide nei singoli Paesi membri devono trovare applicazione anche in Svizzera, in forza dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone, siglato a Lussemburgo, il 21.06.1999, tra la Comunità europea e la Confederazione elvetica.

Una recente controversia portata all'attenzione della Corte UE ha visto opporre, da una parte, i coniugi Peter e Lilian Radgen (cittadini tedeschi, fiscalmente residenti in Germania), e, dall'altra, il Finanzamt Ettlingen (servizio tributario di Ettlingen, Germania).

Detta Amministrazione Fiscale non ha applicato l'esenzione sui redditi percepiti nell'ambito di un'attività di insegnamento esercitata, in via accessoria, presso un istituto di diritto pubblico con sede in Svizzera; esenzione, viceversa, spettante sulla base dell'ordinamento tributario tedesco per i redditi della stessa tipologia conseguiti in Germania. Il Fisco teutonico, in forza del worldwide principale applicato ai residenti per tutti i redditi prodotti nel mondo, ha richiesto l'imposta sul reddito globale maturato sia in patria che in Svizzera, limitandosi a portare in detrazione quanto già versato dai contribuenti in questione all'Erario elvetico, ma senza applicare la citata esenzione.

Va previamente ricordato che l'Accordo sulla libera circolazione dei lavoratori (in vigore dal giugno del 2002), conferisce il diritto di ingresso, di soggiorno e di accesso a un'attività economica dipendente, il diritto di stabilimento quale lavoratore autonomo, e il diritto di rimanere sul territorio, garantendo le stesse condizioni di vita, di occupazione e di lavoro di cui godono i cittadini nazionali; in particolare, in materia di: retribuzione, licenziamento, reintegrazione professionale o ricollocamento se disoccupato. Il lavoratore dipendente e i membri della sua famiglia godono degli stessi vantaggi fiscali e sociali dei lavoratori dipendenti nazionali e dei membri delle loro famiglie.

Come recita l'Accordo: "I cittadini di una Parte contraente che soggiornano legalmente sul territorio di un'altra Parte contraente, non sono oggetto, nell'applicazione di dette disposizioni, ad alcuna discriminazione fondata sulla nazionalità".

L'Accordo, infine, riconosce alle persone il diritto di presentare ricorso alle Autorità competenti per quanto riguarda la sua regolare applicazione, e fa salve le previsioni delle convenzioni bilaterali e le disposizioni concernenti la particolare categoria dei lavoratori frontalieri.

Per quanto riguarda l'ordinamento nazionale in questione, il diritto tributario tedesco (Einkommensteuergesetz – legge relativa all'imposta sui redditi), vigente per il periodo d'imposta in discussione (2009), come detto, stabilisce che le persone fisiche aventi il loro domicilio o la loro residenza abituale sul territorio nazionale sono ivi soggette alla tassazione per la totalità dei redditi ovunque da loro prodotti. Peraltro, una successiva disposizione, prescrive che le entrate derivanti da attività esercitate in via accessoria, in qualità di titolare di un corso, di formatore, di educatore o di istruttore o da altre attività comparabili, svolte al servizio o per conto di una persona giuridica di diritto pubblico con sede in uno Stato membro dell'Unione europea o in uno Stato in cui si applica l'Accordo sullo Spazio Economico europeo, sono esenti da imposta fino a concorrenza dell'importo totale annuo di euro 2.100.

Giova ricordare che lo Spazio economico europeo (SEE) è stato istituito nel 1994 allo scopo di estendere le disposizioni applicate dall'Unione europea al proprio mercato interno, anche ai Paesi dell'Associazione Europea di Libero Scambio (AELS), o, se si preferisce, EFTA – European Free Trade Association. La Svizzera, pur non facendo parte del SEE (nel referendum nazionale del dicembre 1992 vinse il "no"), resta un membro dell'EFTA. Inoltre, i circa 120 Trattati bilaterali settoriali che legano il Paese all'UE includono per lo più le stesse disposizioni adottate dagli altri Paesi SEE nei settori della libera circolazione di persone, beni, servizi e capitali. In ogni caso, dal 1° giugno 2016, i cittadini di tutti gli Stati dell'UE-27/AELS, di regola soggiacciono alle medesime condizioni.

Sul fondamento di tali precetti di diritto, i contribuenti hanno prospettato alla Corte di Giustizia UE la seguente questione pregiudiziale:

"Se le disposizioni dell'Accordo tra la Comunità Europea e i suoi Stati membri, da un parte, e la Confederazione svizzera, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone, debbano essere interpretate nel

senso che ostano alla normativa di uno Stato membro secondo cui un cittadino, integralmente assoggettato a imposta in questo Stato, vede negarsi la detrazione di un importo esente per un'attività d'insegnamento esercitata in via accessoria, poiché questa non viene prestata al servizio o per conto di una persona giuridica di diritto pubblico con sede in uno Stato membro dell'Unione europea o in uno Stato in cui trova applicazione l'Accordo sullo Spazio economico europeo, ma viene prestata al servizio o per conto di una persona giuridica di diritto pubblico stabilita nel territorio della Confederazione svizzera.”

La Corte analizza prima alcune obiezioni in merito alla ricevibilità della questione pregiudiziale.

L'Erario tedesco, in via preliminare, ha sostenuto che l'interpretazione dell'articolo 11 dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone, relativo alla trattazione dei ricorsi, e quella dell'articolo 15 dell'allegato I di detto accordo, relativo ai lavoratori autonomi, sono inconferenti ai fini dell'esito della controversia pendente dinanzi al giudice del rinvio.

A tal riguardo, secondo consolidata giurisprudenza della Corte, le questioni relative all'interpretazione del diritto dell'Unione sollevate dal giudice nazionale nel contesto normativo e fattuale che egli definisce sotto la propria responsabilità, e del quale non spetta alla Corte verificare l'esattezza, godono di una presunzione di rilevanza. In base a ciò, il rifiuto, da parte della Corte, di statuire su una questione pregiudiziale sollevata da un giudice nazionale, è possibile solo laddove:

risulti manifestamente che la richiesta interpretazione del diritto dell'Unione non abbia alcuna relazione con la realtà o con l'oggetto del procedimento principale; il problema sia di natura ipotetica; la Corte non disponga degli elementi di fatto o di diritto necessari per fornire una soluzione utile alle questioni che le sono sottoposte.

Nella specie, da una parte, risulta dall'articolo 11 dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone, che tale norma garantisce alle persone che ricadono nell'accordo stesso, il diritto di presentare ricorso per quanto riguarda l'applicazione delle disposizioni di detto accordo dinanzi alle Autorità competenti. Orbene, non risulta dal fascicolo sottoposto alla Corte, che tale diritto sia stato negato ai coniugi Radgen.

Dall'altra parte, è pacifico che l'attività

esercitata dal contribuente in Svizzera fosse un'attività di lavoro dipendente. E, dato che l'articolo 15 dell'allegato I dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone si applica ai lavoratori autonomi, vale a dire alle persone che non esercitano un'attività di lavoro dipendente, il Radgen non ricade nella sfera di applicazione di tale articolo.

In questo contesto, appare evidente che l'interpretazione dell'articolo 11 dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone e quella dell'articolo 15 dell'allegato I di tale Accordo sono inconferenti ai fini dell'esito della controversia pendente dinanzi al giudice del rinvio. Pertanto, la questione pregiudiziale, nella parte in cui verte sull'interpretazione di tali disposizioni, è irricevibile.

In secondo luogo, il Governo tedesco ritiene che il Radgen non possa essere qualificato come «lavoratore dipendente frontaliero», ai sensi dell'articolo 7 dell'allegato I dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone. Di contro, tale Governo non sostiene che il Radgen, per l'esercizio dell'attività dipendente in parola, non abbia fatto uso del suo diritto alla libera circolazione. Dato che il giudice del rinvio ha qualificato in modo inequivoco il contribuente quale «lavoratore dipendente frontaliero», ai sensi dell'articolo 7 dell'allegato I di detto Accordo, occorre, per la Corte, fondarsi sulla premessa che il Radgen possieda tale status. In ogni caso, dato che è pacifico che il citato Radgen abbia fatto uso del suo diritto alla libera circolazione per esercitare un'attività di lavoro dipendente sul territorio di un'altra Parte contraente dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone, vale a dire la Confederazione svizzera, l'interpretazione richiesta delle disposizioni di tale Accordo relative alla parità di trattamento dei lavoratori dipendenti non risulta di natura ipotetica, sicché la questione pregiudiziale, nella parte in cui verte su detta interpretazione, è ricevibile.

Si rammenta che, ai sensi del citato articolo 7, dell'allegato I, dell'Accordo, il lavoratore dipendente frontaliero è un cittadino di una Parte contraente che ha la sua residenza sul territorio di quella stessa Parte contraente e che esercita un'attività retribuita sul territorio dell'altra Parte contraente e, però, ritorna al luogo del proprio domicilio, di norma, ogni giorno, o almeno una volta alla settimana.

Esaurita la trattazione sulla ricevibilità, si

passa al merito della vicenda.

Riassumendo, con la sua questione, il giudice del rinvio intende chiarire, in sostanza, se le disposizioni dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone relative alla parità di trattamento dei lavoratori dipendenti vadano interpretate nel senso che ostano alla normativa di uno Stato membro, la quale non concede a un cittadino residente integralmente assoggettato all'imposta sui redditi, che abbia fatto uso del suo diritto alla libera circolazione per esercitare in via accessoria un'attività dipendente di insegnamento al servizio di una persona giuridica di diritto pubblico stabilita in Svizzera, il beneficio dell'esenzione dall'imposta relativa al reddito proveniente da detta attività di lavoro dipendente, mentre la stessa esenzione sarebbe stata concessa se tale attività fosse stata esercitata al servizio di una persona giuridica di diritto pubblico stabilita in tale Stato membro, in un altro Stato membro o in un altro Stato al quale si applichi l'accordo SEE.

In materia di vantaggi fiscali, la Corte ha già avuto occasione di dichiarare che il principio della parità di trattamento può essere invocato anche da un lavoratore cittadino di una Parte contraente che abbia esercitato il suo diritto alla libera circolazione nei confronti del suo Stato d'origine. Ed è pacifico che il Radgen abbia fatto uso del suo diritto alla libera circolazione, esercitando un'attività di lavoro dipendente sul territorio della Confederazione svizzera. Ne consegue che ricade nella sfera di applicazione dell'allegato dell'Accordo e, pertanto, può invocare l'applicazione di tale disposizione normativa nei confronti del suo Stato di provenienza.

Occorre, dunque, verificare se il contribuente abbia subito uno svantaggio fiscale rispetto ad altri cittadini tedeschi residenti in Germania che esercitano un'attività di lavoro dipendente simile alla sua e che, contrariamente a lui, esercitano tale attività al servizio di una persona giuridica di diritto pubblico stabilita sul territorio nazionale, in un altro Stato membro dell'Unione o in un altro Stato al quale si applichi l'accordo SEE.

In proposito, è sufficiente rilevare che la normativa nazionale oggetto del procedimento principale, nel negare, ai contribuenti residenti in Germania che esercitano in via accessoria un'attività d'insegnamento al servizio di una persona

giuridica di diritto pubblico stabilita in Svizzera, il beneficio dell'esenzione dall'imposta sui redditi relativa alla retribuzione proveniente da tale attività di lavoro dipendente (mentre una tale esenzione sarebbe stata concessa se detta attività fosse stata esercitata al servizio di una persona giuridica di diritto pubblico stabilita sul territorio nazionale, in un altro Stato membro dell'Unione o in un altro Stato al quale si applichi l'accordo SEE), provoca una differenza di trattamento fiscale tra i contribuenti tedeschi residenti in Germania in funzione dell'origine dei loro redditi. Tale differenza di trattamento è tale da dissuadere i contribuenti tedeschi residenti in Germania dall'esercitare il loro diritto alla libera circolazione, svolgendo un'attività di lavoro dipendente di insegnamento sul territorio svizzero e continuando a risiedere nel loro Stato di origine; conseguentemente, costituisce una disparità di trattamento, in contrasto con l'articolo 9, paragrafo 2, dell'allegato I, dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone.

Tuttavia, occorre parimenti tener conto, in primo luogo, dell'articolo 21, paragrafo 2, di tale Accordo, che consente l'applicazione di un trattamento differenziato, in materia fiscale, ai contribuenti che non si trovano in una situazione comparabile, in particolare per quanto riguarda il loro luogo di residenza. In secondo luogo, quando i contribuenti si trovino in una situazione comparabile, da costante giurisprudenza della Corte relativa alla libertà di circolazione garantita dal Trattato, si evince che una differenza di trattamento può ancora essere giustificata da motivi imperativi d'interesse generale. In tal caso occorre, inoltre, che tale differenza di trattamento sia idonea a garantire il conseguimento dell'obiettivo perseguito e non ecceda quanto necessario per conseguirlo.

Dato che il principio della parità di trattamento costituisce una nozione di diritto dell'Unione, per determinare l'esistenza di un'eventuale disparità di trattamento nel contesto dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone, occorre riferirsi, per analogia, ai principi elaborati dalla giurisprudenza della Corte. Nella fattispecie, si deve rilevare che dei contribuenti tedeschi residenti in Germania che esercitano in via accessoria un'attività di lavoro dipendente di insegnamento sul territorio svizzero non si trovino, per quanto riguarda l'imposta sui redditi, in una situazione comparabile a

quella dei contribuenti tedeschi residenti in Germania ai quali l'esenzione in questione è stata concessa. La giustificazione di una disparità di trattamento, dunque, può essere attinente solo a motivi imperativi d'interesse generale. Anche in tale ipotesi, però, essa – come detto – deve essere idonea a garantire il conseguimento dello scopo perseguito e non deve eccedere quanto necessario per raggiungerlo.

A tal riguardo, la Corte ha già avuto modo di affermare (C-281/06; C-816/07), che una siffatta differenza di trattamento non può essere meramente giustificata dalla ragione di interesse generale connessa alla promozione dell'insegnamento, della ricerca e dello sviluppo, dato che tale differenza arreca pregiudizio alla libertà degli insegnanti che svolgono la loro attività in via accessoria, di scegliere il luogo delle loro prestazioni di servizi all'interno dell'Unione, senza che sia stato dimostrato che, per raggiungere l'obiettivo dedotto di promozione dell'insegnamento, risulti necessario riservare il beneficio dell'esenzione fiscale ai soli contribuenti che svolgono un'attività simile in università stabilite nel territorio nazionale.

Una giustificazione fondata su un motivo imperativo d'interesse generale legata alla necessità di garantire la coerenza del regime fiscale tedesco, in assenza di un legame diretto tributario tra l'esenzione fiscale delle indennità a titolo di rimborso spese versate da università nazionali e una compensazione di tale vantaggio con un determinato prelievo fiscale, è stata parimenti già esclusa dalla Corte.

Infine, si rileva altresì che, da una parte, l'esenzione fiscale prevista dall'ordinamento interno tedesco non è una misura vertente sul contenuto dell'insegnamento o relativa all'organizzazione del sistema di istruzione, bensì una misura tributaria di carattere generale, che concede un vantaggio fiscale nel caso in cui un singolo si dedichi ad attività a favore della collettività. D'altra parte, gli Stati membri devono, in ogni caso, nell'esercizio della competenza e della responsabilità di cui dispongono per organizzare il loro sistema di istruzione, rispettare le disposizioni del Trattato relative alla libertà di circolazione.

Conseguentemente, anche qualora una normativa nazionale costituisse una misura connessa a detta organizzazione, essa resterebbe tuttavia incompatibile con il Trattato, in quanto andrebbe a incidere

in maniera illegittima sulla scelta degli insegnanti che svolgono la loro attività in via accessoria relativamente al luogo delle loro prestazioni di servizi.

In forza a tali precetti di carattere generale, tra l'altro, la circostanza che l'attività in argomento sia esercitata a titolo di lavoro autonomo o a titolo di lavoro dipendente, non appare decisiva. Di contro, in entrambi i casi, la normativa tributaria tedesca in oggetto, può senz'altro incidere sulla scelta dei contribuenti residenti che esercitino in via accessoria un'attività di insegnamento per quanto riguarda il luogo di svolgimento di tale attività.

Dette considerazioni sono parimenti conformi all'obiettivo dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone che, come si evince dal suo preambolo, consiste nel realizzare a favore dei cittadini dell'Unione e di quelli della Confederazione svizzera la libera circolazione delle persone sui territori delle Parti contraenti di tale accordo, fondandosi sulle disposizioni applicate nell'Unione.

Ne consegue che una normativa tributaria nazionale, la quale neghi la concessione di un'esenzione ai contribuenti residenti che abbiano fatto uso del loro diritto alla libera circolazione, esercitando in via accessoria un'attività di lavoro dipendente di insegnamento al servizio di una persona giuridica stabilita sul territorio svizzero, in ragione del luogo di svolgimento di tale attività, instaura una disparità di trattamento non giustificata e, pertanto, si pone in contrasto con l'articolo 9, paragrafo 2, dell'allegato I dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone.

La Corte di Giustizia UE, dunque, conclude la sua pronuncia affermando il seguente fondamentale principio di carattere generale: "Le disposizioni dell'Accordo tra la Comunità europea e i suoi Stati membri, da una parte, e la Confederazione svizzera, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone, firmato a Lussemburgo il 21 giugno 1999, relative alla parità di trattamento dei lavoratori dipendenti, vanno interpretate nel senso che ostano alla normativa di uno Stato membro, il quale non dovesse concedere a un cittadino residente, integralmente assoggettato all'imposta sui redditi, che abbia fatto uso del suo diritto alla libera circolazione per esercitare in via accessoria un'attività dipendente di insegnamento al servizio di una persona giuridica di diritto

pubblico stabilita in Svizzera, il beneficio dell'esenzione dall'imposta relativa al reddito proveniente da detta attività di lavoro dipendente, mentre la stessa esenzione sarebbe stata concessa se tale attività fosse stata svolta al servizio di una persona giuridica di diritto pubblico stabilita in tale Stato membro, in un altro Stato membro dell'Unione europea o comunque in uno Stato al quale si applichi l'Accordo sullo Spazio economico europeo, del 2 maggio 1992.”

Preso atto di tale inevitabile conclusione, resta l'amarezza di dover ancora una volta constatare come, pure nell'ipotesi di controversie di valore assai limitato e di gran lunga inferiore rispetto alle spese della procedura alla fine sopportate, si debba necessariamente arrivare fin innanzi alla Corte UE per vedere statuiti dei principi che, oramai, dovrebbero essere per tutti assolutamente pacifici e consolidati.

* ODCEC Roma



RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA

a cura dell'avv. Bernardina Calafiori - socio fondatore
Studio Legale Daverio & Florio

Cass. Civ. Sez. lav., 20 settembre 2016, n. 18404

Condotta diffamatoria del lavoratore - Licenziamento per giusta causa - Legittimità - Condotta discriminatoria dei superiori - Onere della prova gravante sul lavoratore -

Il fatto oggetto di contestazione disciplinare (invio di una e-mail anonima dal contenuto diffamatorio nei confronti di due dirigenti a numerosi altri dipendenti della società) è stato accertato e poi correttamente inquadrato come giusta causa di licenziamento in quanto integrante una diffamazione nei confronti dei superiori del lavoratore. Non può configurarsi l'esimente dello stato d'ira in mancanza della

specifico prova della sussistenza di atti discriminatori asseritamente subiti in ragione dell'orientamento sessuale del ricorrente.

Un lavoratore che, dopo aver creato un falso account di posta elettronica, aveva inviato ai propri colleghi diverse e-mail anonime aventi contenuto diffamatorio e denigratorio nei confronti dei propri superiori, veniva licenziato per giusta causa.

Il licenziamento veniva impugnato, sul presupposto che si trattasse di atto discriminatorio sulla base dell'orientamento sessuale del lavoratore, noto ai superiori.

In ogni caso, in relazione all'invio delle e-mail aventi contenuto diffamatorio, veniva invocata l'esimente dello stato d'ira, provocato dagli atti discriminatori perpetrati ai danni del lavoratore dai suoi superiori.

I giudici di merito confermavano la legittimità del licenziamento e avverso tale decisione il lavoratore proponeva ricorso in Cassazione, censurando il mancato riconoscimento della natura discriminatoria del licenziamento ed invocando in ogni caso la violazione dell'art. 599 c.p., per non aver riconosciuto la sentenza impugnata l'esimente dello stato d'ira, determinato dall'altrui fatto ingiusto, consistente nelle voci diffamatorie diffuse ai suoi danni dai dirigenti che, a loro volta, si erano poi sentiti diffamati dalle e-mail anonime inviate dal lavoratore licenziato.

La Corte di Cassazione ha rigettato il ricorso e confermato la legittimità del licenziamento. Nelle motivazioni la Corte ha anzitutto ribadito che la condotta diffamatoria di un lavoratore nei confronti dei propri colleghi e superiori è idonea ad integrare una giusta causa di licenziamento, richiamando altri specifici precedenti sul punto, tra cui Cass. n. 9395/2006.

Inoltre, è stata confermata la sussistenza di una lesione irrimediabile del vincolo fiduciario, adeguatamente motivata dai giudici di merito in ragione dell'intensità del dolo e delle modalità usate per diffondere il messaggio diffamatorio (scritto anonimo e creazione di un falso account di posta elettronica).

Nella specie inoltre non poteva ritenersi sussistente l'invocata esimente dello stato d'ira, in quanto il lavoratore che la invocava non aveva fornito la prova delle condotte diffamatorie e discriminatorie asseritamente poste in essere dai dirigenti dell'azienda.

Cass. Civ. Sez. lav., 20 settembre 2016, n. 18411

Superamento del periodo di comporto - Licenziamento avvenuto dopo il rientro

in servizio del lavoratore nell'ambito di un ragionevole spatium deliberandi - Legittimità - Mancato rientro in servizio del lavoratore - Rinuncia tacita al diritto datoriale di recesso - Inconfigurabilità

In tema di licenziamento per superamento del periodo di comporto per malattia del lavoratore, fermo restando il potere datoriale di recedere non appena terminato il periodo suddetto, e quindi anche prima del rientro del prestatore, nondimeno il datore di lavoro ha altresì la facoltà di attendere tale rientro per sperimentare in concreto se residuino o meno margini di riutilizzo del dipendente all'interno dell'assetto organizzativo, se del caso mutato, dell'azienda. Nel licenziamento per superamento del periodo di comporto per malattia l'interesse del lavoratore alla certezza della vicenda contrattuale va temperato con un ragionevole spatium deliberandi che va riconosciuto al datore di lavoro perché egli possa valutare nel complesso la convenienza ed utilità della prosecuzione del rapporto in relazione agli interessi aziendali.

Il caso deciso con la sentenza in epigrafe riguardava un licenziamento per superamento del periodo di comporto intimato a circa anno di distanza dalla scadenza del comporto medesimo.

Nel corso dell'anno intercorso tra la data del superamento del comporto ed il successivo licenziamento, il lavoratore non era mai rientrato in servizio ed era stato nel frattempo sottoposto a diverse visite mediche collegiali, al fine di accertarne l'idoneità o meno allo svolgimento delle mansioni in relazione ad un'ulteriore aspettativa di 18 mesi (oltre il comporto) prevista dal contratto collettivo applicato in caso di sussistenza di una grave infermità.

Accertata ripetutamente l'idoneità allo svolgimento delle mansioni (e quindi l'assenza della grave infermità quale presupposto per concedere un'ulteriore aspettativa), a fronte del mancato rientro in servizio, il datore di lavoro intimava il licenziamento per superamento del periodo di comporto.

I giudici di appello dichiaravano legittimo il licenziamento e rigettavano l'impugnazione del lavoratore.

Avverso la decisione dei giudici di merito il lavoratore proponeva ricorso in Cassazione. Secondo quanto prospettato nel ricorso, l'anno trascorso tra la data di superamento del periodo di comporto e la data dell'intimazione del licenziamento configurava un'inerzia implicante la rinuncia al diritto di recedere dal rapporto di lavoro

e valida ad ingenerare nel lavoratore l'affidamento nella prosecuzione del rapporto di lavoro.

La Corte di Cassazione ha ritenuto infondate tali censure e ha confermato la legittimità del licenziamento.

In particolare è stato ribadito il consolidato orientamento secondo il quale, in tema di superamento del periodo di comporto, può configurarsi una rinuncia tacita da parte del datore di lavoro ad avvalersi dal diritto di recesso, quando il lavoratore rientri in servizio e trascorra un lasso di tempo considerevole senza che intervenga alcun licenziamento.

Nel diverso caso in cui il lavoratore non sia rientrato in servizio, pur trascorso un considerevole lasso di tempo dalla scadenza del comporto, non può configurarsi alcuna rinuncia tacita al recesso.

Ciò in quanto, fermo restando il potere datoriale di recedere non appena terminato il periodo di comporto (e quindi anche prima del rientro in servizio del prestatore), il datore di lavoro ha comunque la facoltà di attendere il rientro in servizio per sperimentare in concreto se residuino o meno margini di riutilizzo del prestatore all'interno dell'assetto organizzativo dell'azienda.

Nelle motivazioni viene chiarito che *“solo a decorrere dal rientro in servizio del lavoratore, l'eventuale prolungata inerzia datoriale nel recedere dal rapporto può essere oggettivamente sintomatica della volontà di rinuncia del potere di licenziamento per giustificato motivo oggettivo e, quindi, ingenerare un corrispondente incolpevole affidamento da parte del dipendente (Cass. n. 24899 del 2011). Dunque, non può parlarsi in alcun modo di rinuncia tacita al recesso per superamento del periodo di comporto in casi, come quello in esame, in cui il presunto ritardo si colloca nel protrarsi dell'assenza dal lavoro e non successivamente alla ripresa del servizio”*.

La Corte ha altresì confermato che, pur dopo il rientro in servizio del lavoratore, il recesso non deve essere necessariamente immediato, ma - temperando l'interesse del lavoratore alla certezza della vicenda contrattuale con le esigenze aziendali - va comunque riconosciuto al datore di lavoro un ragionevole *spatium deliberandi* che gli consenta di valutare la convenienza ed utilità della prosecuzione del rapporto di lavoro.

Cass. Civ. Sez. lav., 2 settembre 2016, n. 17539

Agenti e rappresentanti - Condotta del preponente volta ad ostacolare l'attività

dell'agente - Giusta causa di recesso dell'agente - Configurabilità - Art. 2119 c.c. - Applicabilità in via analogica

Il precetto “elastico” della giusta causa di cui all'art. 2119 c.c. (seppure esplicitamente previsto in relazione al contratto di lavoro subordinato) è ben applicabile in riferimento alla peculiare ipotesi del recesso nel contratto di agenzia, dovendosi tuttavia tener conto, per la valutazione della gravità della condotta, che in quest'ultimo ambito il rapporto di fiducia (in corrispondenza della maggiore autonomia di gestione dell'attività per luoghi, tempi, modalità e mezzi, in funzione del conseguimento delle finalità aziendali) assume maggiore intensità rispetto al rapporto di lavoro subordinato: sicché, ai fini della legittimità del recesso, è sufficiente un fatto di minore consistenza, secondo una valutazione rimessa al giudice di merito insindacabile in sede di legittimità, se adeguatamente e correttamente motivata.

In esito al giudizio di appello veniva riconosciuta la sussistenza di una giusta causa di recesso dell'agente, con conseguente condanna della preponente alla corresponsione dell'indennità sostitutiva del preavviso.

In particolare l'agente aveva lamentato che non gli era stato consegnato il materiale necessario per lo svolgimento dell'attività promozionale, che l'amministratore unico si era rifiutato immotivatamente di incontrarlo e che, dopo essersi informato sulle zone più lontane affidategli, gli aveva ordinato di affiancare a settimane alterne due agenti operanti uno in Friuli e l'altro in Puglia.

La Corte d'Appello riconosceva la sussistenza di una giusta causa di recesso, consistente nella volontà della preponente di arrecare disagio all'attività dell'agente.

La preponente impugnava tale decisione avanti alla Suprema Corte, lamentando violazione e falsa applicazione dell'art. 2119 c.c., per inesistenza di violazione di alcun inadempimento ad obbligo fondamentale della preponente integrante giusta causa di recesso dell'agente.

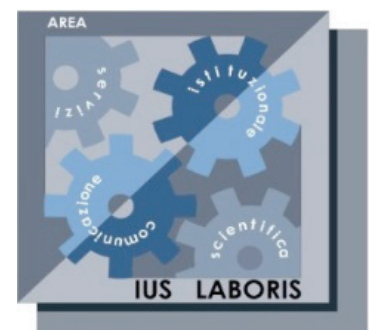
Secondo la prospettazione della società, la mancata consegna del materiale all'agente non poteva in alcun modo integrare una giusta causa, trattandosi di materiale pubblicitario in realtà destinato ai clienti e considerato che le informazioni tecniche per lo svolgimento delle campagne promozionali erano state fornite nel corso delle riunioni mensili cui l'agente aveva regolarmente partecipato. Inoltre la

richiesta di affiancamento dei due agenti operanti in zone tanto distanti rientrava comunque nella sua normale attività di capo aerea, anche alla luce del forte calo di vendite che interessava le due zone in questione.

Ribadendo insegnamenti consolidati da tempo, la Corte di Cassazione ha respinto il ricorso e ritenuto corretta l'applicazione alla specie dell'art. 2119 c.c., con la precisazione che nel rapporto di agenzia la giusta causa di recesso può essere costituita anche da un fatto di minore gravità rispetto a quanto previsto per il lavoro subordinato, stante la maggiore intensità che assume nell'agenzia il rapporto di fiducia, in corrispondenza della maggiore autonomia di gestione dell'attività da parte dell'agente.

In particolare la Corte ha ritenuto sussistente la giusta causa di recesso per la evidente volontà di arrecare disagio all'attività dell'agente, desumibile dall'ordine (peraltro diretto ad un soggetto dotato di autonomia nella programmazione della propria attività e non soggetto a direttive vincolanti) di affiancare due agenti nelle zone più lontane tra loro, così costringendolo a viaggiare ogni settimana tra il nord e il sud Italia.

**Studio Legale
Daverio & Florio
Milano**
studiolegale@daverioflorio.com



Banca Sella, Banca Patrimoni Sella & C. e Sella Gestioni hanno siglato l'accordo con la **UNIONE ITALIANA COMMERCIALISTI**, con la finalità di offrire servizi e prodotti dedicati agli associati.

Banca Sella fonda da sempre il suo modo di fare Banca nell'attenzione al Cliente e alle sue esigenze, che si concretizza in una gamma di prodotti e servizi, capaci di rispondere alle esigenze quotidiane.

Leader nel settore dei sistemi di pagamento, offre soluzioni vantaggiose sulle diverse tipologie di POS e sulla piattaforma e-Commerce Gestpay. A disposizione delle aziende, anche un conto dedicato per gestire direttamente online la propria attività.

Sella Gestioni SGR consente a tutti gli associati di valorizzare i risparmi previdenziali aderendo ad Eurorisparmio Fondo Pensione a condizioni agevolate.

Banca Patrimoni Sella & C. è la banca specializzata nella gestione ed amministrazione dei patrimoni della Clientela privata ed istituzionale. Da sempre offre attenzione costante alle esigenze del Cliente anche grazie all'ampio ventaglio di soluzioni, pensato per fornire una risposta personalizzata per ogni necessità: gestioni patrimoniali in titoli e in fondi selezionati tra i principali gestori internazionali, consulenza sugli investimenti, servizio di collocamento O.I.C.R. e prodotti assicurativi, servizio di ricezione e trasmissione ordini sui mercati finanziari di tutto il mondo.



BANCA SELLA



SELLA GESTIONI
GRUPPO BANCA SELLA



BANCA PATRIMONI
Sella & C.

www.sella.it

www.sellagestioni.it

www.bancapatrimoni.it



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI BIELLA

Fondazione Italiana di Giuseconomia

INDICE

Articolo	pag
INCONTRO CON IL PROF. PANDOLFO AD UN ANNO DAL JOBS ACT <i>di Maurizio Centra</i>	1
ESONERO CONTRIBUTIVO E CONTROLLI DELL'INPS: RISCHI PER DATORI DI LAVORO E PROFESSIONISTI <i>di Filippo Mengucci</i>	3
SOSPENSIONE LEGALE DELLA RISCOSSIONE <i>di Maurizio Agate</i>	6
INTRODUZIONE AI SISTEMI DI GESTIONE DELLA SALUTE E DELLA SICUREZZA SUL LAVORO <i>di Mitri Ficarelli</i>	8
DECRETO CORRETTIVO LAVORO ACCESSORIO VOUCHER QUALE FUTURO <i>di Graziano Vezzoni e Bruno Anastasio</i>	10
DISTACCO DI PERSONALE NELL'AMBITO DELLA COMUNITA' EUROPEA <i>di Giovanni Francesco Cassano*</i>	12
INPS E FISCO: CIRCOLARE N. 140 E CHIUSURA LITI FISCALI PENDENTI <i>di Stefano Ferri*</i>	14
CULLE VUOTE E RISCHI PER IL SISTEMA PREVIDENZIALE <i>di Francesco Mengucci*</i>	15
IL DECRETO LEGISLATIVO N. 136/2016 PER CONTRASTARE LE TRIANGOLAZIONI ILLECITE NEL DISTACCO TRANSFRONTALIERO DEI LAVORATORI <i>di Vittorio De Luca*</i>	16
IL WELFARE: UN'OPPORTUNITÀ DA COGLIERE, MA COME? <i>di Loris Beretta*</i>	17
CORTE UE: LIBERA CIRCOLAZIONE DEI LAVORATORI <i>di Paolo Soro*</i>	18
RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA <i>a cura dell'avv. Bernardina Calafiori - socio fondatore Studio Legale Daverio & Florio</i>	21

IL COMMERCIALISTI@LISTA®

Piazza Vittorio Veneto - 13900 Biella
Testata iscritta al Registro Stampa del
Tribunale di Biella al n. 576
ISSN 2531-5250

Direttore responsabile
Domenico Calvelli

Redattore capo
Alfredo Mazzocato

Redattore capo area lavoro
Martina Riccardi

Redattore capo area tributaria
Paolo Sella

Redattore capo area societaria
Roberto Cravero

Redattore capo area economia aziendale
Alberto Solazzi

Comitato di redazione area lavoro

comitatoredazione@gruppoarealavoro.it
Bruno Anastasio, Paride Barani, Maurizio Centra, Cristina Costantino, Ermelindo Provenzano, Martina Riccardi, Marco Sambo, Graziano Vezzoni.

Redattori 2016

Maurizio Agate, Ilario Alvino, Bruno Anastasio, Emanuele Andreis, Paride Barani, Evangelista Basile, Carmelina Barbagallo, Loris Beretta, Monica Bernardi, Cinzia Brunazzo, Bernardina Calafiori, Domenico Calvelli, Luca Campagnoli, Silvia Cornaglia, Giovanni Francesco Cassano, Salvatore Catarraso, Maurizio Centra, Cristina Costantino, Fabiano D'Amato, Emanuele Rosario de Carolis, Maria Luisa De Cia, Alberto De Luca, Vittorio De Luca, Massimo De Vita, Anna Del Vecchio, Santo Eugenio Delfino, Antonio Di Falco, Michele Faioli, Michele Farina, Stefano Ferri, Mitri Ficarelli, Luisella Fontanella, Dina Galano, Gaetano Gianni, Roberta Jacobone, Riccardo Lari, Michele Maria Madonna, Lorena Marcugini, Laura Marchesi, Isabella Marzola, Filippo Mengucci, Francesco Mengucci, Federica Parente, Alessandro Pellegrini, Ermelindo Provenzano, Maria Rosaria Porto, Martina Riccardi, Rodolfo Rosso, Riccardo Serafini, Fabrizio Smorto, Paolo Soro, Graziano Vezzoni, Sergio Vianello.



[f groups/gruppoodcecarealavoro](https://www.facebook.com/groups/gruppoodcecarealavoro)

COMITATO SCIENTIFICO

L'AVVOC@TO®

rivista di cultura giuridica



Associazione Italiana
Professionisti della
Giustizia Tributaria



Affidavit Commercialisti®

giornale

il Biellese



**Università Popolare Biellese
per l'educazione continua**

I contenuti ed i pareri espressi sono da considerarsi opinioni personali degli autori e debbono pertanto ritenersi estranei all'editore ed ai suoi organi, che non ne sono in alcun modo responsabili.

L'editore non ha alcun rapporto contrattuale con gli autori, che contribuiscono in forma del tutto liberale con l'invio occasionale di propri articoli o lavori.

Poiché i contributi ed il lavoro di impaginazione sono effettuati su base volontaria, saranno sempre gradite segnalazioni di eventuali refusi o riferimenti inesatti.