

l'officina dei numeri

lavoro in ...breve

circolare informativa 11/2012

Studio Associato Picchio e Gorretta

Corso Felice Cavallotti 62 – 15121 – Alessandria

tel. 0131262842, fax 0131262581

e-mail: info@picgor.it

sito web: www.picgor.it

L ICENZIAMENTI INDIVIDUALI: DAL 2013 TUTTI I DATORI DI LAVORO DOVRANNO PAGARE UN CONTRIBUTO ALL'INPS.

A SSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE CON APPORTO DI LAVORO

A PPALTI: CAMBIA ANCORA LA SOLIDARIETÀ. LE RESPONSABILITÀ" DEL COMMITTENTE

L ICENZIAMENTI INDIVIDUALI: DAL 2013 TUTTI I DATORI DI LAVORO DOVRANNO PAGARE UN CONTRIBUTO ALL'INPS.

La legge 92/2012 è intervenuta in profondità nella materia dei licenziamenti individuali, sia modificando le norme della legge 604/1966 e dell'art. 18 della legge 300/1970 (che tanta eco ha avuto sulla stampa), sia dettando disposizioni, meno enfatizzate ma certamente non meno rilevanti, di portata generale. Si fa, in particolare, riferimento ai commi da 31 a 35 dell'art. 2 che introducono, per **tutti i datori di lavoro** e per **tutti i casi di interruzione del rapporto di lavoro diversi dalle dimissioni**, l'**obbligo di versare una somma pari al 50% del trattamento mensile iniziale di ASpl** (assicurazione sociale per l'impiego, che dal 2013 sostituisce l'indennità di disoccupazione) **per ogni dodici mesi di anzianità aziendale negli ultimi tre anni**.

Si riporta, di seguito, il testo dei commi in esame:

31. In **tutti i casi di interruzione di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato per causa diversa dalle dimissioni**, intervenuti a decorrere dal 1° gennaio 2013, è dovuta, a carico del datore di lavoro, una somma pari al 50 per cento del trattamento mensile iniziale di ASpl per ogni dodici mesi di anzianità aziendale negli ultimi tre anni. Nel computo dell'anzianità aziendale sono compresi i periodi di lavoro con contratto diverso da quello a tem-

po determinato, se il rapporto è proseguito senza soluzione di continuità o se comunque si è dato luogo alla restituzione di cui al comma 30.

32. Il contributo di cui al comma 31 è dovuto anche per le interruzioni dei rapporti di apprendistato diverse dalle dimissioni o dal recesso del lavoratore, ivi incluso il recesso del datore di lavoro ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera m), del testo unico dell'apprendistato, di cui al decreto legislativo 14 settembre 2011, n. 167.

33. Il contributo di cui al comma 31 non è dovuto, fino al 31 dicembre 2016, nei casi in cui sia dovuto il contributo di cui all'articolo 5, comma 4, della legge 23 luglio 1991, n. 223.

34. Per il periodo 2013-2015, il contributo di cui al comma 31 non è dovuto nei seguenti casi: a) licenziamenti effettuati in conseguenza di cambi di appalto, ai quali siano succedute assunzioni presso altri datori di lavoro, in attuazione di clausole sociali che garantiscano la continuità occupazionale prevista dai contratti collettivi nazionali di lavoro stipulati dalle organizzazioni sindacali dei lavoratori e dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale; b) **interruzione di rapporto di lavoro a tempo indeterminato, nel settore delle costruzioni edili, per completamento delle attività e chiusura del cantiere. ...**

35. A decorrere dal 1° gennaio 2017, nei casi di licenziamento collettivo in cui la dichiarazione di eccedenza del personale di cui all'articolo 4, comma 9, della legge 23 luglio 1991, n. 223, non abbia formato oggetto di accordo sindacale, il contributo di cui al comma 31 del presente articolo è moltiplicato per tre volte.

L'obbligo di versare un contributo all'INPS (ente deputato ad erogare ai lavoratori disoccupati che ne abbiano diritto la nuova ASpl) è esteso a *"tutti i casi di interruzione del rapporto di lavoro per causa diversa dalle dimissioni"*, quindi anche nell'ipotesi della risoluzione consensuale del rapporto di lavoro, ed è a carico di qualsiasi datore di lavoro (non viene precisato se "imprenditore" o meno, ma si ritiene sia escluso il rapporto di lavoro domestico).

Non si tratta di una sorta di "contributo di ingresso", per poter procedere al licenziamento o alla risoluzione consensuale del rapporto di lavoro, in quanto la

norma non subordina la validità dell'atto risolutivo del rapporto di lavoro al pagamento del contributo.

Pertanto, il mancato pagamento del contributo non inficerà la validità del recesso o della risoluzione ma sarà soggetto al recupero coattivo, al pari di qualsiasi altro contributo previdenziale omesso. Posto che l'INPS è collegato per via telematica al sistema informatico lavoro, l'istituto è sicuramente in condizione di poter rilevare eventuali licenziamenti o risoluzioni consensuali, verificando l'avvenuto pagamento o meno del contributo e provvedendo al recupero delle somme eventualmente evase. Trattandosi di un contributo, il mancato pagamento darà luogo ad una situazione di irregolarità contributiva che pregiudicherà il rilascio dell'eventuale DURC.

Il contributo è dovuto per tutti i casi di recesso diversi dalle dimissioni ed anche nel caso di interruzione del rapporto di apprendistato. Non si estende, invece, alla risoluzione del rapporto per scadenza del termine, se il termine è stato validamente apposto.

La misura del contributo è pari al 50% del trattamento iniziale di ASpl per ogni dodici mesi di anzianità aziendale negli ultimi tre anni. In sostanza, la somma si calcola in rapporto alla anzianità "aziendale" (conteggiando tutti i periodi di lavoro non a termine compresi nel triennio), con un tetto massimo di 3 anni.

Il trattamento mensile di ASpl si calcola prendendo la retribuzione imponibile nei due anni precedenti il licenziamento e dividendola per 104 (ossia facendo la media settimanale). Il risultato così ottenuto si moltiplica per 4,33 (numero medio di settimane in un mese) e si ottiene la base di calcolo, da moltiplicare per il 75%. Se la base di calcolo eccede l'importo di €uro 1.180,00= (rivalutabili annualmente dal 2014) si calcola solo il 25% della base di calcolo eccedente il limite. Si osservino i seguenti esempi (tratti da "Il Sole 24 Ore" del 10.10.2012):

Nei calcoli si assume una anzianità contributiva di due anni, ossia 104 settimane. Nel caso di anzianità contributiva inferiore, si dividerà per il numero di settimane per le quali è presente la contribuzione.

Esempio 1 – Retribuzione inferiore al limite

Retribuzione complessiva nei due anni precedenti il licenziamento = 28.000

Numero di settimane di contribuzione = 104

Retribuzione media settimanale $28.000:104= 269,23$

Retribuzione media mensile = $269,23 \times 4,33 = 1165$

Aspi = 75% di 1165 = 873,75

Esempio 2 – Retribuzione superiore al limite

Retribuzione complessiva nei due anni precedenti il licenziamento = 30.000 euro

Numero di settimane di contribuzione = 104

Retribuzione media settimanale $30.000:104= 288,46$

Retribuzione media mensile = $288,46 \times 4,33 = 1.249$

Aspi = 75% di 1180 = 885 + 25% di 69 (=1249-1180) = 17,25 = 885 + 17,25= 902,25

Esempio di calcolo del contributo di licenziamento (effettuato sulla base dell'esempio 2)

Si ipotizza una anzianità aziendale di 36 mesi (ossia, 3 anni) nell'ultimo triennio.

Base calcolo: $902,25 \times (36:36) \times 50\% = 451,12$

Contributo: $451,12 \times 3 = 1.353,36$

L'ammontare del contributo di licenziamento è variabile in funzione dell'anzianità aziendale del lavoratore nell'ultimo triennio, calcolata in 36esimi.

ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE CON APPORTO DI LAVORO.

La riforma ha introdotto rilevanti modifiche anche per quanto riguarda l'istituto del contratto di associazione in partecipazione.

Ai sensi dell'art. 2549 del codice civile, il contratto di associazione in partecipazione è quel contratto in base al quale l'associante (l'imprenditore) attribuisce all'associato (un soggetto terzo) una partecipazione agli utili della sua impresa o ad uno o più affari verso il corrispettivo di un determinato apporto che di norma si sostanzia in capitale, in lavoro, o in entrambi.

Questa tipologia contrattuale è caratterizzata dal fatto che la **gestione dell'impresa spetta in via esclusiva all'associante**, il quale costituisce la figura di riferimento agli effetti legali e contrattuali per i soggetti esterni all'azienda. All'associato è attribuito il **potere di controllo** con modalità e misure previste contrattualmente; egli, inoltre, ha diritto di ricevere una **rendicontazione periodica in merito all'andamento economico** di ciò che forma l'oggetto del contratto di associazione in partecipazione. In cambio dell'apporto, che può essere generato da capitale, da lavoro o da entrambi, l'associato partecipa alla distribuzione degli utili.

Elemento essenziale e caratterizzante di questa tipologia contrattuale è la **partecipazione dell'associato alle perdite nella stessa misura in cui partecipa agli utili**, anche se le perdite non possono superare il valore del suo apporto e vi concorrono, dunque, fino a capienza.

Una prima novità introdotta dalla riforma è l'aggiunta al citato art. 2549 c.c., della disposizione in forza della quale **qualora la partecipazione dell'associato consista in una prestazione di lavoro, il numero degli associati impiegati in una medesima attività non può essere superiore a 3, indipendentemente dal numero degli associanti**. Fa eccezione il caso in cui tra associanti e associati vi sia un rapporto coniugale, di parentela entro il terzo grado o di affinità entro il secondo grado.

In caso di **violazione del limite** previsto, **il rapporto con tutti gli associati si considera rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato**. Si tratta di una presunzione assoluta, senza possibilità di prova contraria, per cui la costituzione del rapporto di lavoro subordinato avviene *ope legis*.

La seconda novità introdotta dalla riforma, oltre alla abrogazione del comma 2 dell'art. 86 del D.Lgs. 276/2003 che in precedenza disciplinava la materia, consiste nella previsione secondo la quale **i rapporti di associazione in partecipazione con apporto di lavoro resi senza un effettiva partecipazione dell'associato agli utili dell'impresa o dell'affare ovvero senza la consegna del rendiconto**, si presumono, salvo prova contraria, rapporti di lavoro subordinato. La nuova norma aggrava le conseguenze previste dal previgente comma 2 dell'art. 86 cit. in quanto introduce una presunzione, relativa e vincibile dalla prova contraria, di sussistenza di un rapporto di lavoro subordinato a tempo determinato (escludendo in via di principio la possibilità, in precedenza prevista, che il rapporto possa essere ricondotto sotto al-

tre forme e tipologie contrattuali, diverse dal lavoro subordinato). Rispetto al passato, la norma non richiede più l'esistenza di "adeguate erogazioni" a favore dell'associato ma - unicamente - una "effettiva partecipazione agli utili" (quindi, in mancanza di utili, la partecipazione può anche essere azzerata), oltre che l'effettiva "consegna" del rendiconto.

Tale presunzione opera anche quando l'apporto di lavoro non presenti i requisiti di cui all'art. 69-bis, comma 2, lett. a), D.Lgs 276/2003, ossia nel caso in cui **l'associazione non abbia una durata complessiva superiore a otto mesi nell'anno solare.**

Queste modifiche non hanno effetto per tutti i contratti in essere alla data di entrata in vigore della riforma (18 luglio 2012), fino alla loro cessazione, **purché siano stati certificati.** Per cui tutti i contratti già in essere non certificati nonché per tutti quelli sottoscritti a partire dal 18.7.2012 valgono, invece, le nuove regole sopra esposte.

I rapporti di associazione in partecipazione con apporto di lavoro si presumono rapporti di lavoro subordinato a tempo indeterminato qualora:

- **il numero degli associati impiegati in una medesima attività sia superiore a 3, indipendentemente dal numero degli associanti, salvo che gli associati non siano legati all'associante da rapporto di coniugio, parentela entro il 3° grado o affinità entro il 2° grado;**

- **salva prova contraria, in mancanza di un'effettiva partecipazione dell'associato agli utili dell'impresa o dell'affare, ovvero in caso di omessa consegna del rendiconto;**

- **nel caso in cui l'apporto di lavoro abbia una durata complessiva inferiore agli otto mesi.**

In aggiunta alle presunzioni sopra descritte, in ogni caso il contratto di associazione in partecipazione potrà essere qualificato dal giudice come rapporto di lavoro subordinato ogni qualvolta si accerti la sussistenza degli elementi che caratterizzano la **subordinazione** (indipendentemente dalla formale consegna del rendiconto o dalla formale partecipazione agli utili) quali l'assenza del rischio economico o l'effettiva soggezione al potere direttivo, gerarchico e disciplinare dell'associante/datore di lavoro.

A PPALTI: CAMBIA ANCORA LA SOLIDARIETÀ. LE RESPONSABILITÀ DEL COMMITTENTE.

L'art. 13 *ter* del DL 22.6.2012 n. 83, inserito dalla legge di conversione 134 del 7.8.2012, ha sostituito integralmente il comma 28 dell'art. 35, del DL n. 223 del 2006, già modificato dal DL 9.2.2012 n. 16 (v. ns. circolare 8/2012) per quanto concerne la **solidarietà fiscale** nell'ambito dei contratti di appalto e subappalto di opere e servizi.

Il comma 28 dell'art. 35 del DL 223/2006, nella versione precedente (modificata dall'art. 2 DL 16/2012 cit. e già commentata dal nostro studio) ora non più in vigore disponeva che *"in caso di appalto di opere o di servizi, il committente imprenditore o datore di lavoro è obbligato in solido con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali subappaltatori entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto, al versamento all'erario delle ritenute sui redditi di lavoro*

dipendente e dell'Iva scaturente dalle fatture inerenti alle prestazioni effettuate nell'ambito dell'appalto, ove non dimostri di aver messo in atto tutte le cautele possibili per evitare l'inadempimento".

Il nuovo comma 28 in materia di solidarietà fiscale si rivolge non più al committente imprenditore, ma **al solo appaltatore**, sancendo quanto segue:

In caso di appalto di opere o di servizi, **l'appaltatore risponde in solido con il subappaltatore, nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto, del versamento all'erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e del versamento dell'imposta sul valore aggiunto dovuta dal subappaltatore all'erario in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto.** La responsabilità solidale viene meno se **l'appaltatore verifica, acquisendo la documentazione prima del versamento del corrispettivo, che gli adempimenti di cui al periodo precedente, scaduti alla data del versamento, sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore.** L'attestazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi di cui al primo periodo può essere rilasciata anche attraverso un'asseverazione dei soggetti di cui all'articolo 35, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e all'articolo 3, comma 3, lettera a), del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322. L'appaltatore può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della predetta documentazione da parte del subappaltatore. Gli atti che devono essere notificati entro un termine di decadenza al subappaltatore sono notificati entro lo stesso termine anche al responsabile in solido."

Si precisa che **le nuove modifiche non riguardano la responsabilità solidale tra committente e appaltatore, in merito ai trattamenti retributivi, previdenziali e assicurativi dei dipendenti**, disciplinata dall'art. 29, comma 2, D.Lgs. 276/2003 (sul punto si rimanda alla ns. circolare 8/2012 per il commento). Analizziamo i vari aspetti cruciali di questa nuova normativa.

Responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore.

In primo luogo, per il vincolo della responsabilità solidale viene meno il limite temporale dei due anni. In sua vece, si stabilisce che la responsabilità solidale operi nei **limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto.** Inoltre, la norma esclude la responsabilità solidale nel caso in cui l'appaltatore **verifichi, acquisendo la relativa documentazione prima del pagamento del corrispettivo, la documentazione attestante che i versamenti fiscali, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, siano stati correttamente eseguiti dal subappaltatore.** Tale documentazione, può anche consistere nella asseverazione rilasciata dal CAF o da professionisti abilitati.

L'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 40/E del 8.10.2012 ai fini della dimostrazione della regolarità fiscale, ammette la possibilità per il subappaltatore, di presentare una dichiarazione sostitutiva (vedi allegato) attestante l'avvenuto adempimento degli obblighi richiesti. Tale dichiarazione sostitutiva deve:

- indicare il periodo nel quale l'IVA relativa alle fatture concernenti i lavori eseguiti è stata liquidata, specificando se dalla suddetta liquidazione è scaturito un versamento di imposta, ovvero se in relazione alle fatture oggetto del contratto è stato applicato il regime dell'IVA per cassa (art. 7 del DL n. 185/2008) oppure la disciplina del *reverse charge*;
- indicare il periodo nel quale le ritenute sui redditi di lavoro dipendente sono state versate, mediante scomputo totale o parziale;
- riportare gli estremi del modello F24 con il quale i versamenti dell'IVA e delle ritenute non scomputate, totalmente o parzialmente, sono stati effettuati;
- contenere l'affermazione che l'IVA e le ritenute versate includono quelle riferibili al contratto di appalto/subappalto per il quale la dichiarazione viene resa.

Il controllo deve essere riferito ai **pagamenti scaduti alla data del pagamento del corrispettivo**. Inoltre, la disposizione prevede che **l'appaltatore possa sospendere il pagamento fino all'esibizione della predetta documentazione**.

Per quanto riguarda l'IVA, addebitata in fattura dal subappaltatore all'appaltatore, si possono presentare due casi nei quali questa può non essere facilmente riscontrabile:

1. l'imposta espressa in fattura costituisce un debito potenziale che prima di diventare reale subisce una detrazione attraverso la detrazione dell'IVA "a credito" relativa all'IVA assolta sulle fatture relative agli acquisti effettuati; ulteriore detrazione è operata attraverso il riporto dell'imposta derivante dai periodi precedenti. Ne consegue che l'IVA può non essere dovuta; in tal caso si può generare un mancato riscontro con evidenze documentali identificabili con il modello F24;
2. caso del *reverse charge* nel subappalto edilizio (in caso di prestazioni di servizi rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore). In tale fattispecie, il riscontro documentale non è necessario in quanto l'IVA non viene addebitata in fattura dal prestatore; da ciò deriva che non sorge alcun vincolo di responsabilità per l'appaltatore per il pagamento dell'IVA ma permane la responsabilità solidale per le ritenute IRPEF.

Responsabilità amministrativa tra committente, appaltatore e subappaltatore.

A seguito della novella legislativa, **la responsabilità solidale permane solo in capo all'appaltatore nei confronti del subappaltatore**, mentre il **committente** diventa titolare di uno specifico potere di controllo e su di esso incombe **una responsabilità am-**

ministrativa nei confronti dell'appaltatore ed eventuali subappaltatori. Il nuovo comma 28-*bis* dispone

Il committente provvede al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore previa esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione attestante che gli adempimenti di cui al comma 28, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori. Il committente può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della predetta documentazione da parte dell'appaltatore. L'inosservanza delle modalità di pagamento previste a carico del committente è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da € 5.000 a € 200.000 se gli adempimenti di cui al comma 28 non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dal subappaltatore. Ai fini della predetta sanzione si applicano le disposizioni previste per la violazione commessa dall'appaltatore.

Il **committente**, quindi, onde **evitare il pagamento di sanzioni pecuniarie pesantissime, dovrà effettuare il controllo su i pagamenti scaduti alla data del pagamento del corrispettivo** ed ha la facoltà (ma, in realtà è di fatto un obbligo, pena l'applicazione della sanzione) di sospendere il pagamento dello stesso fino all'esibizione della predetta documentazione da parte del proprio appaltatore.

Decorrenza.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 40/E del 8.10.2012 precisa che le disposizioni contenute nell'articolo 13-*ter* del DL n. 83/2012 trovano applicazione solo per i contratti di appalto/subappalto **stipulati a decorrere dalla data di entrata in vigore della norma, ossia dal 12 agosto 2012**.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che in osservanza dell'art. 3, comma 2, della legge 212/2000 (Statuto del contribuente), i nuovi adempimenti saranno esigibili a partire dal sessantesimo giorno successivo a quello di entrata in vigore della norma; per cui **la certificazione dovrà essere richiesta solamente in relazione ai pagamenti effettuati a partire dal 11.10.2012, in relazione ai contratti stipulati a partire dal 12.8.2012**.

Campo di applicazione.

Le disposizioni introdotte dal nuovo comma 28 e dal comma 28-*bis* **si applicano ai contratti di appalto e subappalto di opere, forniture e servizi, conclusi da soggetti che operano in attività soggette all'IVA** e, in ogni caso, dai soggetti passivi (società), Stato ed enti pubblici, secondo le previsioni di cui agli artt. 73 e 74 del TUIR approvato con DPR n. 917, del 22 dicembre 1986, e successive modifiche. Sono, invece, esplicitamente escluse dagli obblighi di cui all'art. 35, commi 28 e 28-*bis*, le amministrazioni aggiudicatrici e gli enti aggiudicatori, relativamente a lavori, servizi e forniture da eseguirsi secondo le disposizioni disciplinate dal codice degli appalti pubblici, nei confronti dei quali si applica la regolamentazione ivi previsti.