

**Edizione di martedì 13 ottobre 2015**

## **RISCOSSIONE**

[Modifiche alla riscossione: l'entrata in vigore](#)

di Giovanni Valcarenghi, Paolo Noventa

## **IMU E TRIBUTI LOCALI**

[Entro il 30 ottobre sanatoria per l'acconto IMU sui terreni](#)

di Fabio Garrini

## **IVA**

[Il momento impositivo della vendita di pacchetti turistici](#)

di Marco Peirolo

## **CRISI D'IMPRESA**

[L'art. 182 quinquies e il caso del factoring](#)

di Fabio Battaglia

## **LAVORO E PREVIDENZA**

[Sospensione dell'apprendistato: poco riordino e molto caos](#)

di Luca Vannoni

## RISCOSSIONE

---

### ***Modifiche alla riscossione: l'entrata in vigore***

di **Giovanni Valcarenghi, Paolo Noventa**

Tra i decreti della Legge Delega definitivamente pubblicati, riteniamo che quello attinente il sistema della **riscossione** possa impattare in modo evidente sulla operatività degli studi.

In primis, in quanto tocca istituti oggi largamente diffusi, vista anche la situazione economica, quali la rateazione degli avvisi bonari, delle somme dovute per gli accertamenti con adesione e per le cartelle esattoriali.

In secondo luogo perché ha un ambito applicativo assai diffuso, interessando tanto i **privati cittadini** (per le cartelle esattoriali), quanto gli operatori IVA.

Infine, in quanto cristallizza concetti già diffusi, ma non del tutto consolidati, come la **notifica a mezzo PEC**.

Abbiamo già descritto in precedenti interventi le caratteristiche principali delle varie modifiche, ma ci pare ora opportuno soffermarci sul tema della efficacia delle norme, non fosse altro perché il decreto 159 dedica un corposo articolo 15 alle disposizioni transitorie.

Queste ultime, sono costruite come segue:

1) modifiche alle disposizioni sulla **sospensione legale della riscossione** (vale a dire la possibilità di bloccare le azioni di Equitalia con l'invio di una comunicazione telematica motivata): si applicano alle dichiarazioni presentate successivamente al 22-10-2015, data di entrata in vigore del decreto. Un apposito provvedimento stabilirà le regole di invio delle istanze e delle relative disposte e, fino a tale momento, continueranno ad applicarsi le regole pregresse;

2) le nuove regole di **rateazione degli avvisi bonari** si applicano alle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso:

- al 31 dicembre 2014, per le somme dovute in conseguenza dei controlli automatici (36-bis);
- al 31 dicembre 2013, per le somme dovute in conseguenza del controllo formale (36-ter);
- al 31 dicembre 2012, per le somme dovute per la tassazione separata da articolo 17 del TUIR;
- al 31 dicembre 2013, per le somme dovute per la tassazione separata da articolo 21

del TUIR;

3) le nuove regole sui **pagamenti rateali delle somme dovute per accertamento con adesione e istituti simili** del decreto legislativo 218/1997: si applicano agli atti di adesione, agli atti definiti, alle conciliazioni giudiziali ed alle mediazioni tributarie non ancora perfezionati alla data del 22-10-2015, momento di entrata in vigore del decreto;

4) le nuove regole sulle **patologie dei versamenti rateali sugli avvisi bonari e atti di adesione**, compreso il tema del lieve inadempimento, si applicano:

a) per le rateazioni sui bonari, a decorrere dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso:

- al 31 dicembre 2014, per i controlli automatizzati;
- al 31 dicembre 2013, per i controlli formali;
- al 31 dicembre 2012, per la tassazione separata da articolo 17 del TUIR;
- al 31 dicembre 2013, per la tassazione separata da articolo 21 del TUIR;

b) per le rateazioni sugli atti di adesione, definizione, conciliazione e mediazione tributaria perfezionati a decorrere dalla data del 22-10-2015;

5) disposizioni sulla **rateazione delle cartelle esattoriali**, in tema di accesso, atti conservativi e decadenza, si applicano alle dilazioni concesse a decorrere dalla data del 22-10-2015;

6) le disposizioni sulla **rateazione delle cartelle esattoriali**, in tema di possibile sospensione del pagamento delle rate del piano in connessione ad emissione di provvedimenti di sospensione totale o parziale, nonché di domiciliazione dei pagamenti sul conto corrente, si applicano alle dilazioni concesse a decorrere dalla data del 22-10-2015 ed ai piani di rateazione in essere alla stessa data.

Questo ginepraio di decorrenze differenziate viene poi arricchito da un comma 7 che, invece, rappresenta l'ennesima sanatoria per il **ripescaggio degli insolventi rispetto ai piani di rateazione passati**, a testimonianza stessa del fatto che dalla prosecuzione di tali pagamenti dipende, in sostanza, l'equilibrio finanziario di Equitalia.

Infatti, la richiamata norma precisa che:

- le somme iscritte a ruolo non ancora versate,
- oggetto di piani di rateazione concessi dagli agenti della riscossione e decaduti nei 24 mesi antecedenti il 22-10-2015,

possono, a semplice richiesta del contribuente, da presentarsi inderogabilmente entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, essere ripartite fino a un massimo di **72 rate mensili**.

In tal caso, ferma restando l'applicazione delle disposizioni ordinarie sulle rateazioni (in quanto compatibili), si prevede una specifica e più restrittiva ipotesi di decadenza del beneficio della rateazione, in quanto *“il mancato pagamento di due rate anche non consecutive, determina la decadenza automatica dal beneficio della rateazione”*.

Per la pratica attuazione di tale norma si dovranno ovviamente attendere le istruzioni operative di Equitalia, normalmente veicolate per il tramite delle ormai famigerate “Direttive”, in merito alle quali, al momento di stesura di queste note, non risulta ancora traccia sul sito di Equitalia.

Si tratta di una nuova occasione per guadagnare la posizione di “regolarità” nei confronti degli enti creditori ed, evidentemente, per bloccare le eventuali azioni esecutive che fossero nuovamente riprese dopo la decadenza del precedente piano di rateazione.

## IMU E TRIBUTI LOCALI

---

### ***Entro il 30 ottobre sanatoria per l'acconto IMU sui terreni***

di **Fabio Garrini**

Anche nel 2015 ad ottobre è presente una **scadenza intermedia per il versamento dei tributi locali**.

Come tutti ben ricorderanno, lo scorso anno toccò alla TASI essere interessata da tale adempimento supplementare: al 16 ottobre 2014 si era provveduto a versare la “seconda tranche” degli acconti, quelli relativi ai quei Comuni che non avevano reso disponibili i parametri di calcolo entro il mese di maggio, rendendo quindi impossibile il versamento entro il 16 giugno.

Quest'anno la scadenza intermedia riguarda invece l'altro tributo: l'**IMU**. Si tratta comunque di una moratoria non generalizzata, in quanto interessa solo la fattispecie dei **terreni agricoli**. Anche la data che è stata prescelta è diversa, visto che alla tradizionale scadenza di metà mese è stata preferita la data del **30 ottobre 2015**.

Da notare che la questione di cui si discute riguarda esclusivamente l'imposta municipale, essendo tutti i terreni agricoli, indipendentemente da ogni caratteristica, **esenti ai fini TASI**.

#### **La confusione sui terreni**

Il motivo di questa scadenza supplementare è da ricercarsi nella **confusione** che negli scorsi mesi si è presentata sui **terreni agricoli** e, in particolare, in relazione al trattamento dei terreni ubicati in quelli che sono stati definiti **Comuni “ex montani”**.

Del tema ci siamo occupati a più riprese sulle pagine della presente rivista telematica (si veda in particolare l'approfondimento “[IMU: il punto sull'esenzione per i comuni montani](#)” e il successivo “[Per l'IMU sui terreni, il rompicapo della detrazione di € 200](#)”).

La **revisione della disciplina dei comuni montani** (circa il 70% dei comuni italiani) è iniziata lo scorso anno e, dopo successive modifiche, si è completata attraverso il **DL 4/15**: sono stati individuati un gruppo di Comuni nei quali i terreni continuano ad essere **esenti** (in via generalizzata, ovvero solo per alcune categorie di contribuenti). Al contrario, circa la metà dei Comuni che prima conferivano l'esenzione ai terreni in essi ubicati hanno perso tale prerogativa: in alcuni di questi, i terreni sono divenuti **imponibili** con le regole ordinarie, in altri (i cosiddetti Comuni di “collina svantaggiata”) l'imponibilità è stata in parte temperata

della **detrazione di € 200**.

Una **situazione oltremodo variegata**, sulla quale non ci si dilunga nel presente intervento, rinviando per l'approfondimento ai contributi richiamati in precedenza.

Come ogni modifica normativa tormentata, anche questa viene accompagnata da numerosi **dubbi applicativi**, solo in parte dissipati dalle risposte FAQ (ormai una triste prassi nella gestione dei tributi locali) pubblicate sul sito del MEF il 28 maggio 2015, a circa due settimane dalla scadenza per il versamento dell'acconto.

A questo deve essere aggiunto il fatto che l'intero impianto del decreto è oggetto di contestazioni avanti al **TAR** (non ancora definite) che potrebbero aver portato qualcuno ad omettere transitoriamente il versamento, in attesa delle evoluzioni.

### **La sanatoria al 30 ottobre**

Quanto appena descritto è il panorama che ha spinto il Legislatore a intervenire sulla questione, introducendo quella che, più **che una proroga**, sarebbe meglio definire **sanatoria**: il differimento al 30 ottobre della scadenza originariamente prevista al 16 giugno è infatti stato introdotto **successivamente al termine per il versamento dell'acconto**, con un intervento in sede di conversione, avvenuta solo nel mese di agosto (L. 125 del 6 agosto, in G.U. 188 del 14 agosto), al decreto "enti locali". L'art. 8 c. 13-bis del DL 78/15 ha previsto che *"Per l'anno 2015 il pagamento della prima rata dell'imposta municipale propria sui terreni agricoli di cui al comma 5 dell'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, è effettuato, senza applicazione di sanzioni ed interessi, entro il termine del 30 ottobre 2015."*

Essendo quindi un **rinvio "postumo"**, la più parte dei contribuenti avrà regolarmente versato l'imposta entro la scadenza canonica del 16 giugno; anche tali soggetti, comunque, qualora abbiamo effettuato un **versamento insufficiente**, potranno adeguarlo entro il 30 ottobre **senza alcun aggravio**.

Va rimarcato come quella prevista al prossimo 30 ottobre non è affatto una sanatoria generalizzata per chi non avesse pagato l'acconto 2015, ma interessa **solo i terreni agricoli**; le irregolarità riguardanti gli altri immobili dovranno essere trattate con l'ordinario strumento del ravvedimento operoso. A parte ciò, **non risultano restrizioni**, essendo stata richiamata la disposizione che regola la base imponibile dei terreni agricoli, **sia quelli posseduti e condotti dai coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, sia quelli posseduti da altri soggetti sprovvisti di tali requisiti**.

Da notare, inoltre, che seppure la confusione sia stata generata dalla revisione della disciplina sui Comuni montani, il differimento non riguarda l'imposta relativa ai relativi terreni, ma

**altresì quanto dovuto a favore dei Comuni nei quali i terreni agricoli già erano imponibili in precedenza.**

## IVA

---

### ***Il momento impositivo della vendita di pacchetti turistici***

di **Marco Peirola**

Il settimo comma dell'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 considera, quale momento impositivo delle operazioni alle quali si applica il particolare sistema di determinazione dell'IVA previsto per le agenzie di viaggio, il **pagamento integrale del corrispettivo** e, comunque, se antecedente, la **data di inizio del viaggio o del soggiorno**.

In conseguenza, infatti, della specifica disciplina in esame, che considera unico l'intero pacchetto di servizi offerto al cliente dall'agenzia, il momento impositivo, al quale è ricollegata la nascita degli obblighi formali e sostanziali dell'IVA (es. fatturazione, registrazione, liquidazione e versamento dell'imposta), coincide con il pagamento dell'intero corrispettivo e, dunque, **non assume rilevanza, a tal fine, l'avvenuto pagamento di acconti**. L'inizio del viaggio o del soggiorno, se anteriore, determina l'anticipazione del momento impositivo e, sul punto, l'art. 1, comma 6, del D.M. n. 340/1999 ha specificato che il viaggio o il soggiorno si considera iniziato all'atto in cui viene effettuata la **prima prestazione di servizio a vantaggio del viaggiatore** (es. trasporto, alloggio, somministrazione di pasti e bevande, ecc.).

Data la formulazione della norma, non solo il pagamento di acconti, ma anche l'**emissione della fattura da parte dell'agenzia** non determina il sorgere dell'obbligazione tributaria, la cui nascita resta esclusivamente subordinata alle suddette circostanze dell'integrale pagamento del corrispettivo e dell'inizio del viaggio o del soggiorno.

In presenza di un **unico committente** (es. agenzia di viaggi che acquista un "viaggio collettivo" da altra agenzia), l'obbligazione tributaria è unica e si manifesta al ricorrere degli eventi richiamati. In caso, invece, di "viaggi collettivi" caratterizzati da una **pluralità di committenti**, le obbligazioni d'imposta sono tante quanti sono i committenti delle prestazioni rese dall'agenzia di viaggio, purché ciascuno di essi abbia una propria autonomia contrattuale. Ipotizzando che, su dieci clienti, soltanto cinque paghino l'intero corrispettivo, l'obbligazione tributaria si realizza soltanto per tali soggetti, restando "sospesa" per i rimanenti clienti (C.M. 24 dicembre 1997, n. 328/E, § 9.4).

Potrebbe accadere che la prestazione dell'agenzia di viaggi sia **resa in controprestazione di un'altra operazione**, nel qual caso occorre coordinare le disposizioni che regolano le permuta (art. 11 del D.P.R. n. 633/1972) con quelle che definiscono il momento di fatturazione da parte delle agenzie che applicano il regime speciale (art. 4, comma 1, del D.M. n. 340/1999).

La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 331 del 31 luglio 2015 ha chiarito il trattamento impositivo della **permuta di servizi tra un'agenzia pubblicitaria e un'agenzia di viaggi**, nella



particolare ipotesi in cui la prestazione pubblicitaria sia **anteriore** a quella resa dall'agenzia di viaggi. Il dubbio interpretativo si è posto nella considerazione che l'agenzia pubblicitaria, se non ha ancora scelto il pacchetto turistico offerto dall'agenzia di viaggi, è impossibilitata ad emettere fattura per la prestazione pubblicitaria già resa, non essendo determinabile l'oggetto specifico della controprestazione – anche in ordine al requisito della territorialità – che rappresenta il corrispettivo (in natura).

La qualificazione del pacchetto turistico come comunitario, extracomunitario o misto assume, infatti, rilevanza ai fini dell'individuazione del corrispondente regime impositivo, sicché l'istante ha ritenuto che, nella fattispecie considerata, assuma rilevanza, come momento al quale è ricollegata l'emissione della fattura, l'inizio del viaggio o del soggiorno anche se l'agenzia pubblicitaria ha già adempiuto integralmente alla propria prestazione.

Nell'esaminare la fattispecie prospettata, l'Agenzia delle Entrate ha osservato che l'agenzia di viaggi offre all'agenzia pubblicitaria una serie di pacchetti turistici, tra i quali quest'ultima può scegliere quelli di cui fruire. L'offerta resta, quindi, indeterminata fino al momento in cui viene esercitata l'opzione che definisce il contenuto della prestazione. La mera proposta di pacchetti turistici non è, infatti, sufficiente a definire la prestazione cui è obbligata l'agenzia di viaggi, in quanto i servizi offerti potrebbero non essere fruiti, ovvero essere fruiti solo in parte dall'agenzia pubblicitaria. Ne consegue che la scelta dei pacchetti turistici di cui avvalersi definisce anche il requisito della territorialità delle operazioni e il connesso regime impositivo.

In merito alle permuta di servizi, al cui schema è riconducibile il caso in rassegna, occorre ricordare che la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 75 del 26 maggio 2000 ha chiarito che il momento impositivo coincide **per entrambe le prestazioni**, considerate autonomamente ai fini IVA, con l'**esecuzione della seconda prestazione**, la quale funge da corrispettivo della prima. Tuttavia, il momento impositivo della seconda prestazione deve essere inteso come **termine ultimo entro il quale ambedue i contraenti possono emettere fattura** a fronte delle prestazioni rese in permuta, senza che ciò impedisca al soggetto che ha effettuato la prima prestazione di emettere fattura anche prima di tale momento.

Va da sé, quindi, che qualora l'agenzia pubblicitaria abbia fornito la propria prestazione in data antecedente a quella dell'agenzia di viaggi, ambedue i soggetti interessati possono emettere fattura entro la data in cui viene resa la prestazione dell'agenzia di viaggi.

Come anticipato, il settimo comma dell'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 fa coincidere il momento impositivo delle prestazioni rese dalle agenzie di viaggi con il pagamento integrale del corrispettivo o l'inizio del viaggio o del soggiorno se antecedente. Ciò significa che la prestazione deve intendersi effettuata ai fini dell'IVA soltanto nel momento in cui il viaggio o il soggiorno siano iniziati e, conseguentemente, che prima di tale momento la prestazione dell'agenzia di viaggi non può considerarsi effettuata, in quanto non definita nei suoi contenuti, anche se la controprestazione convenuta in permuta (quella, appunto, dell'agenzia pubblicitaria) sia stata già resa.

La risoluzione n. 331/E/2008 ha, inoltre, precisato che **eventuali conguagli in danaro** corrisposti dall'agenzia di viaggi **non costituiscono autonoma controprestazione**, dovendosi considerare parte della base imponibile dell'operazione da calcolare in ragione del "valore normale", ex art. 13, comma 2, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972. Tuttavia, limitatamente a tale importo, da considerare alla stregua di un acconto, la fattura va essere emessa all'atto del relativo pagamento, ai sensi dell'art. 6, comma 4, del decreto IVA.

Qualora, invece, il conguaglio in denaro sia corrisposto dall'agenzia pubblicitaria in data successiva alla scelta del pacchetto turistico e **precedentemente all'inizio del viaggio o del soggiorno**, l'agenzia di viaggi deve emettere fattura per l'intero valore della prestazione all'atto del pagamento di tale importo. In questa ipotesi, infatti, la corresponsione del conguaglio in denaro integra il pagamento dell'intero corrispettivo e coincide con il momento impositivo della prestazione ai sensi del citato settimo comma dell'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972.

## CRISI D'IMPRESA

---

### ***L'art. 182 quinquies e il caso del factoring***

di **Fabio Battaglia**

Una delle modifiche introdotte con il D.L. 27 giugno 2015, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla L. 6 agosto 2015 n. 132, è l'aggiunta, al comma 4, della **cessione di credito**, al pegno ed all'ipoteca, quale strumento di garanzia che il debitore può concedere in garanzia in favore dei finanziatori, previa autorizzazione del Tribunale. Tale modifica costituisce lo spunto del presente articolo, volto a valorizzare lo strumento del **factoring**, quale modalità tecnica attraverso cui ottenere nuova finanza nelle ristrutturazioni aziendali volte alla continuità aziendale, inserite in un concordato preventivo o in un accordo di ristrutturazione.

Come noto il factoring in Italia è stato regolato con la Legge 21.02.1991 n. 52.

Le norme, introdotte con questa legge, non hanno condotto ad una tipizzazione del factoring, che anche dopo l'entrata in vigore della disciplina contenuta nella L. 21 febbraio 1991 n. 52, rimane una **convenzione atipica** – la cui disciplina, integrativa dell'autonomia negoziale, è contenuta negli art. 1260 ss. del codice civile – attuata mediante la cessione, “pro solvendo” o “pro soluto”, della titolarità dei crediti di un imprenditore, derivanti dall'esercizio della sua impresa, ad un altro imprenditore (factor), con effetto traslativo al momento dello scambio dei consensi tra i medesimi se la cessione è **globale** e i crediti sono **esistenti**, ovvero differito al momento in cui vengano ad esistenza se i crediti sono futuri o se, per adempiere all'obbligo assunto con la convenzione, è necessario trasmettere i crediti stessi con distinti negozi di cessione, ma in ogni caso derivante dal perfezionamento della cessione tra cedente (fornitore) e cessionario (factor), indipendentemente dalla volontà e dalla conoscenza del debitore ceduto. (Così Cass.civ. 2746/2007).

Il richiamo alla modifica normativa citata (cessione di crediti a garanzia), come detto, costituisce solo uno spunto, in quanto la disciplina della legge 52/91 si affianca a quella dettata dal codice civile, in forza del richiamo operato dall'art. 1, ma allo stesso tempo ne differisce, in quanto nel codice la cessione di crediti può avvenire a scopo di vendita, garanzia o donazione, mentre, nella legge 52/91 la causa del contratto è unicamente costituito dallo **scambio tra crediti e corrispettivo**.

La prestazioni del factor, si presentano come molteplici ed articolate e si sostanziano nelle seguenti:

1. il **sollecito**, l'**intimazione** del pagamento e l'**incasso** dei crediti vantati dal fornitore nei confronti dei suoi debitori, nonché la registrazione sulle proprie evidenze, dei crediti e dei fatti amministrativi e gestionali ad essi connessi;

2. il **pagamento anticipato** in tutto o in parte del corrispettivo dei crediti ceduti;
3. l'assunzione in tutto o in parte, del **rischio** per il mancato pagamento dovuto ad inadempimento dei debitori.

A queste prestazioni si possono affiancare quelle di valutazione di potenziali clienti o recupero giudiziale dei crediti. Tale complessità di prestazioni comportano oneri più elevati, mediamente, rispetto a quelli della semplice concessione di finanziamento, per cui rivolgersi a questo strumento con tale unico scopo, può essere segnale di una ridotta capacità di riserva finanziaria e, in concreto, può essere antieconomico.

È indubbio che le fasi critiche dell'impresa, che precedono l'accesso ad uno degli strumenti previsti dalla legge fallimentare, sono spesso accompagnate da circostanze quali la presenza di un montante di crediti, non ancora inesigibili, ma di complessa esigibilità, da una ridotta capacità di ricorso al credito.

A questo va aggiunto che in generale le banche, anche in presenza delle autorizzazioni a contrarre di cui all'art. 182 *quinquies*, sono estremamente **restie** a concedere credito sia perché non sempre la prededuzione costituisce una assoluta garanzia di recupero della eventuale sofferenza, ma soprattutto perché le norme relative alla vigilanza impongono, per finanziamenti a società in procedura, **accantonamenti rilevanti** che rendono l'operazione assai onerosa per le banche.

In un quadro siffatto il ricorso allo strumento del factoring, con il pagamento anticipato dei crediti ceduti, può senza dubbio essere una **opportunità** nelle ipotesi di continuità.

Ricorrere al factoring per gestire crediti pregressi di non facilissima esigibilità in una fase in cui l'amministrazione dell'impresa ne può risultare alleggerita, accompagnata da erogazione di anticipi, può facilitare, in questi difficili fasi, il **rilancio** del circolante e favorire il decollo di un piano di ristrutturazione nella sua complessa fase di avvio. Come detto l'operazione può essere più costosa, ma fermo restando che l'impresa in crisi, per ovvi motivi, potrà accedere al credito solo a costi maggiori, va altresì considerato che da una parte potrebbero non esserci alternative e dall'altra non è detto che questo debba essere l'unico strumento da usare, ma piuttosto utilizzarlo modulandolo con altre forme di finanziamento.

Dal lato del factor, l'eventuale anticipo, già munito di **prededuzione**, sarebbe rafforzato dalla garanzia del credito ceduto e i maggiori oneri connessi alle normative che impongono gli accantonamenti prudenziali (meno stringenti in presenza di creditori ceduti solvibili), sarebbero in parte leniti dalla maggior remunerazione collegata a queste operazioni, determinata appunto da tutti i servizi connessi all'operazione di factoring che in precedenza sono stati sommariamente elencati.

*Per approfondire le problematiche relative ai rapporti bancari nelle procedure concorsuali ti*

*raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:*

## LAVORO E PREVIDENZA

---

### ***Sospensione dell'apprendistato: poco riordino e molto caos***

di **Luca Vannoni**

Tra i contratti oggetto del riordino operato con il D.Lgs. 81/2015 vi è anche **l'apprendistato**, ritenuto da tutte le recenti riforme del lavoro elemento centrale per l'inserimento lavorativo dei giovani e, quindi, meritevole di progressive semplificazioni ed estensioni di applicabilità.

Anche per tale contratto vale l'intenzione dichiarata dal Legislatore, e cioè introdurre una nuova "disciplina organica dei contratti di lavoro", di semplice consultazione e applicazione. **Se, tuttavia, andiamo a verificare nel concreto lo spirito riformista, emergono situazioni di criticità normative non risolte, o peggio, rese ancor più nebulose dopo i recenti interventi normativi.**

È il caso della sospensione del contratto di apprendistato e della sua prorogabilità per i periodi in cui non vi è stata effettiva prestazione di lavoro.

Tale contratto, caratterizzato da una serie di agevolazioni contributive, retributive e normative, ha come finalità, nel caso della tipologia maggiormente utilizzata, quella professionalizzante, il raggiungimento di una qualificazione professionale del lavoratore: pertanto, alla prestazione lavorativa si accompagna una fase formativa in grado di raggiungere l'obiettivo.

Pur essendo un contratto a tempo indeterminato, al termine della fase formativa, la cui durata è determinata dalla contrattazione collettiva nazionale, in base alle competenze necessarie per il raggiungimento delle qualificazioni professionali, il datore di lavoro può recedere dal rapporto, riconoscendo il preavviso, senza l'obbligo di particolari motivazioni.

Se la durata è connessa con la necessaria formazione, **eventuali sospensioni della prestazione possono determinare una proroga della scadenza.** Vediamo quali disposizioni operano sulla materia.

Innanzitutto, **il comma 5, lett. g, del D.Lgs. 81/2015** (T.U. Contratti) prevede la possibilità di prolungare il periodo di apprendistato **in caso di malattia, infortunio o altra causa di sospensione involontaria** del lavoro, **di durata superiore a 30 giorni.** Nell'eventuale silenzio da parte della contrattazione collettiva sullo specifico aspetto, il periodo di 30 giorni, anche per sommatoria per eventi distinti, può costituire un solido appiglio per la gestione della scadenza. La norma, che trasfonde sostanzialmente un'analogia previsione contenuta nel D.Lgs. 167/2011, trova la sua origine in precedenti di prassi, come l'interpello n. 34 del 15 ottobre 2010, che fissarono on 30 giorni il termine di prorogabilità.

Oltre a questa disposizione di carattere generale, per quanto riguarda la maternità, opera l'art. 7 del D.P.R. n. 1026/1976, che prevede che **“i periodi di astensione obbligatoria e facoltativa dal lavoro non si computano ai fini della durata del periodo di apprendistato.”**

Oltre alla constatazione che la norma non è stata inclusa nel TU Contratti, si evidenzia come l'anzianità della norma ponga subito un dubbio: anche i congedi parentali, oggi usufruibili a giorni, o a ore, non devono essere computati nella durata? Sporadici congedi, infatti, non sembrano escludere la realizzazione degli obblighi formativi, anche se il dato letterale della norma non sembrerebbe presentare alternative.

Se passiamo agli **ammortizzatori sociali, il comma 4, dell'art. 2 del nuovo D.Lgs. 148/2015 prevede** che il periodo di apprendistato è prorogato in misura equivalente all'ammontare delle ore di integrazione salariale fruita. In questo caso, la problematica principale consiste nella trasformazione delle ore in giorni, dove sembra più preciso utilizzare come riferimento l'orario contrattuale del singolo lavoratore.

Non vi sono problemi riguardo alle ferie, che non determinano, vista la loro fisiologicità necessaria, alcun spostamento.

Per ovviare ai problemi operativi sopra indicati, **è necessario, alla scadenza originariamente prevista, comunicare al lavoratore, in termini chiari e netti, l'eventuale proroga dovuta a sospensione: in assenza** di comunicazione, come ha sottolineato la Corte di Cassazione n. 20357 del 28 settembre 2010, **il rapporto si stabilizza in un ordinario contratto di lavoro subordinato.**