



**Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma**

COMMISSIONE DIRITTO DEL LAVORO

IL TRASFERIMENTO DEL PERSONALE AZIENDALE NELLE OPERAZIONI STRAORDINARIE

L'amministrazione del personale nelle operazioni straordinarie

Sergio Lombardi

Inquadramento dell'operazione straordinaria

- Il primo step per poter adempiere agli obblighi del datore di lavoro in occasione delle operazioni straordinarie è l'**analisi** dell'operazione.
- Dall'inquadramento dell'operazione straordinaria discendono le modalità di adempimento.
- Nella presentazione descriveremo gli obblighi contabili e dichiarativi conseguenti ai due casi concreti esaminati



Casi concreti trattati

Esamineremo di seguito due casi concreti:

1. Fusione per incorporazione con estinzione del soggetto incorporato
2. Cessione di ramo d'azienda con prosecuzione dell'attività da parte dell'altro soggetto



Operazione straordinaria 1 estinzione del soggetto incorporato

- Nell'esempio 1 che tratteremo, il soggetto incorporato si estingue all'atto dell'incorporazione
- Data dell'operazione: 10 novembre 2010
- Tipo di operazione: **fusione per incorporazione**
- La società A incorpora la società B, che si estingue
- I dipendenti transitano senza alcuna soluzione di continuità verso il nuovo datore di lavoro
- All'atto del passaggio dei dipendenti, non vi è corresponsione di TFR, di retribuzioni differite né delle ultime competenze



Operazione straordinaria 1

Aspetti retributivi

- La retribuzione viene erogata fino alla mensilità precedente all'operazione (ottobre 2010) da parte della società B, incorporata
- La retribuzione relativa alla mensilità di novembre 2010 viene erogata integralmente da parte della società A, incorporante
- Non vi è erogazione ai dipendenti di TFR, di ultime competenze né di ratei di retribuzioni differite



Operazione straordinaria 1

Esempi pratici

Al momento della fusione (10/11/2010):

- il dipendente **Rossi** è tenuto in novembre al pagamento della 5^a rata del saldo Irpef rateizzato e al pagamento del 2^o acconto Irpef da modello 730/2010. Le precedenti 4 rate sono state trattenute dalla società B, incorporata, da luglio a ottobre 2010
- il dipendente **Bianchi** è cessato prima della fusione



Operazione straordinaria 1

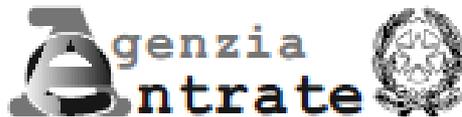
Libro Unico Dipendente Rossi (estratto)

SOCIETÀ <u>A</u>			
INCORPORANTE			
Mario Rossi	Novembre 2010		
Voce	gg/ n	Trattenute	Competenze
Retribuzione mensile	26		2.600,00
Saldo Irpef da 730 – rata	5/5	100,00	
2 ^o acconto Irpef da 730	1/1	1.000,00	
.....



Operazione straordinaria 1

Compilazione del modello Cud



**CUD
2010**

- Quale modulistica per gli esempi di compilazione che seguono adotteremo l'ultimo schema di certificazione Cud approvato: il modello Cud 2010 Semplificato (Prov. 15/01/2010 Dir. Agenzia Entrate)



Operazione straordinaria 1

Esempio compilazione Cud

COMMISSIONE DIRITTO DEL LAVORO

Il lavoratore Rossi:

- era dipendente della società B
- è in forza al 31/12/2010
- il conguaglio viene effettuato dalla società A incorporante

Particolarità nella compilazione

1) Il Cud deve essere emesso dalla società A, incorporante

DATI RELATIVI AL DATORE DI LAVORO,	Codice fiscale	Cognome o Denominazione
	12345678901	SOCIETA' A

2) Qualora sia stata adottata dal precedente datore di lavoro una diversa matricola Inps, andranno emessi **due diversi quadri C** con i dati previdenziali relativi ai due periodi dello stesso anno (uno da gennaio a ottobre ed uno da novembre a dicembre)

3) Nei dati fiscali del modello Cud relativi al conguaglio occorrerà indicare **al punto 73** quanto erogato da parte della società B, precedente datore di lavoro (ricompreso nell'importo annuale certificato al punto 1)

Redditi per i quali è possibile fruire della detrazione di cui all'art. 13, commi 1, 2, 3 e 4 del Tuir	
1	33.054,84

REDDITI EROGATI DA ALTRI SOGGETTI	
Totale redditi conguagliato già compreso nel punto 1	
73	25.791,66



Operazione straordinaria 1

Esempio compilazione Cud

Il lavoratore Bianchi:

- era dipendente della società B
- è cessato prima della fusione del 10/11/2010
- il conguaglio è stato effettuato dalla società B

Particolarità nella compilazione

1) Il Cud deve essere emesso dalla società A, incorporante

DATI RELATIVI AL DATORE DI LAVORO,	Codice fiscale	Cognome o Denominazione
	12345678901	SOCIETA' A

- 2) Sul quadro C – dati previdenziali – andrà indicata la matricola Inps della società B incorporata
- 3) Nelle annotazioni occorrerà indicare con il codice ZZ che la certificazione viene emessa dalla società A per conto di B, soggetto estinto alla data di emissione del Cud

ANNOTAZIONI **ZZ - LA PRESENTE CERTIFICAZIONE E' RILASCIATA PER CONTO DELLA SOCIETA' B, INCORPORATA IN DATA 10/11/2010**



Modello 770/2011 mensilizzato: ANTICIPAZIONI



INVIO MENSILIZZAZIONE TELEMATICA DATI FISCALI E PREVIDENZIALI

Legge 24 dicembre 2007, n. 244, art. 1, commi, 121, 122 e 123

“SEMPLIFICAZIONE DELLA DICHIARAZIONE ANNUALE DEI SOSTITUTI D’IMPOSTA”

**Decreto Legge 30 dicembre 2008, n. 207
Art. 42 comma 2**

“DIFFERIMENTO DI TERMINI IN MATERIA FISCALE”



Modello 770/2011 mensilizzato: ANTICIPAZIONI



OBIETTIVO DELLA MENSILIZZAZIONE

È

ELIMINARE



PERMANERE

Le comunicazioni dati
certificazioni lavoro autonomo,
provvigioni e redditi diversi
confluiscono nel

Modello 770 ORDINARIO

CUD

DA RILASCIARE

DA TRASMETTERE

CONTRIBUENTE

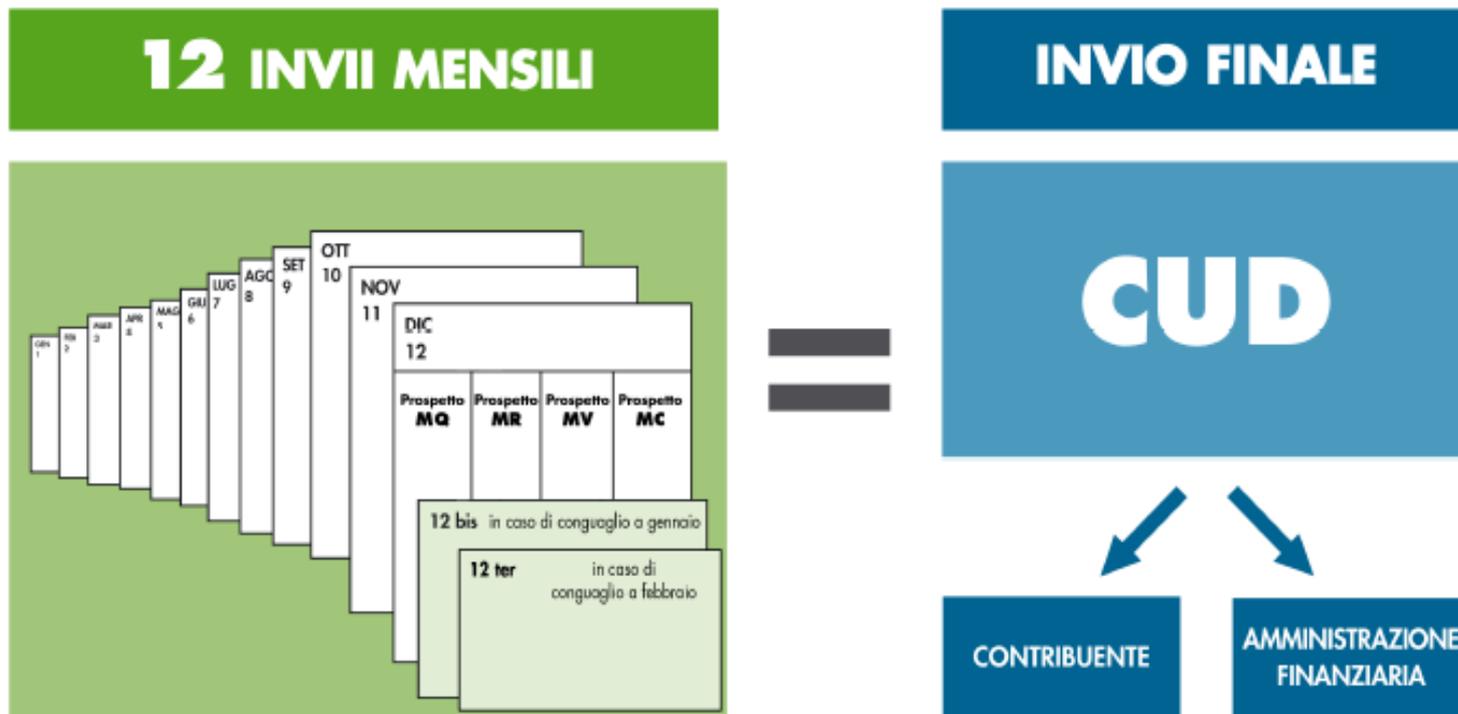
**AMMINISTRAZIONE
FINANZIARIA**



Modello 770/2011 mensilizzato: ANTICIPAZIONI



LA MENSILIZZAZIONE COMPORTERÀ



Modello 770/2011 mensilizzato: ANTICIPAZIONI



Direzione Centrale Servizi ai Contribuenti - Ufficio Modulistica

Prospetto MQ = SS mensilizzato

SS1 CODICE FISCALE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA (da compilare solo in caso di operazioni straordinarie e successioni)				
				codice ²
Ritenute IRPEF ¹	Ritenute IRPEF sospese ²	Crediti recuperati ³	Benefici recuperati ⁴	Adizionale regionale 2007 trattenuta nel 2008 ⁵
Adizionale regionale 2008 rapporti casuali ⁶	Adizionale regionale sospesa ⁷	IRPEF trattenuta dopo il 28 febbraio 2008 ⁸	Adizionale annuale 2007 a saldo trattenuta nel 2008 ⁹	Adizionale comunale accento 2008 ¹⁰
Adizionale comunale 2008 rapporti casuali ¹¹	Adizionale comunale a saldo sospesa ¹²	Adizionale comunale in account sospesa ¹³		
Ritenute operate ¹⁴	Ritenute sospese ¹⁵			

Prospetto MC = SX mensilizzato

Credito 6781 residuo da utilizzare in compensazione	Importo di dettaglio	Codice tributo	Codice regione o comune	
MC6				
Credito residuo sorto nel mese in corso e nei mesi precedenti da utilizzare in compensazione				
MC7				
Credito di cui si chiede il rimborso				
MC8				
MC9	VA ¹	SA ²	SI ³	
MC10	Credito spettante nel 2010 ¹	Credito acquisito ²	Credito caduto ³	Credito utilizzato in F24 ⁴
Credito per anticipo sul TFR versato negli anni 1997 e 1998 ⁵	Credito utilizzato a scampo ⁶	Ammontare credito residuo		
MC11	Ammontare crediti residui			

Prospetto MR sez.1 = ST sez.1 mensilizzato

Prospetto MR sez.2 = ST sez. 2 mensilizzato

Prospetto MV = SV mensilizzato

MR1 CODICE FISCALE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA (da compilare solo in caso di operazioni straordinarie e successioni)							
						Codice ²	Eventi eccezionali ³
Periodo di riferimento mese ¹	Periodo di riferimento anno ²	Ritenute operate ³	Crediti recuperati ⁴	Importi utilizzati a scampo ⁵	Versamenti in eccesso ⁶	Crediti di imposta utilizzati a scampo ⁷	
MR2	Importo versato ⁷	Interessi ⁸	Note ⁹	Codice tributo/Capitolo ¹⁰	Tesoreria ¹¹	Data di versamento giorno ¹² mese ¹³ anno ¹⁴	

Prospetto MRAV (new) = ravvedimenti

MRAV1 CODICE FISCALE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA (da compilare solo in caso di operazioni straordinarie e successioni)							
						Codice ²	Eventi eccezionali ³
Periodo di riferimento mese ¹	Periodo di riferimento anno ²	Ritenute operate ³	Crediti recuperati ⁴	Importi utilizzati a scampo ⁵	Versamenti in eccesso ⁶	Crediti di imposta utilizzati a scampo ⁷	
MRAV2	Importo versato ⁸	Interessi ⁹	Tipologia ¹⁰	Note ¹¹	Codice tributo/Capitolo ¹²	Tesoreria ¹³	Codice regione o comune ¹⁴
	Data di versamento giorno ¹⁴ mese ¹⁵ anno ¹⁶						



Modello 770/2011 mensilizzato: ANTICIPAZIONI



Direzione Centrale Servizi ai Contribuenti - Ufficio Modulistica

ATTUAZIONE OBIETTIVO MENSILIZZAZIONE DALLE BUSTE PAGA DEI DIPENDENTI



VERRANNO RICHIESTI CUMULATIVAMENTE I SOLI DATI DELLE RITENUTE OPERATE



TOTALE = 620 dato da inviare mensilmente all'amministrazione finanziaria (prospetti MQ, MR, MV e MC)



Operazione straordinaria 1

Compilazione del modello 770

- In attesa dell'evoluzione normativa in merito alla dichiarazione dei sostituti d'imposta, adotteremo quale modulistica per gli esempi di compilazione che seguono l'ultimo modello approvato: il modello 770/2010 Semplificato (Prov. 10/05/2010 Dir. Agenzia Entrate)





Operazione straordinaria 1

Mod. 770: comunicaz. redd. lav. dip.

Poiché la società A, incorporando B, succede nei precedenti rapporti, essa è tenuta a presentare il modello 770 Semplificato comprensivo anche dei dati relativi al periodo dell'anno in cui il soggetto estinto (Soc. B) ha operato.

Le operazioni di conguaglio Irpef di dicembre 2010 verranno effettuate dalla società A, soggetto tenuto alla presentazione della dichiarazione.

Quindi nelle comunicazioni relative ai lavoratori in forza alla data del 10/11/2010 deve essere indicato esclusivamente il codice fiscale della società A. Quanto erogato dal precedente sostituto d'imposta va evidenziato, nei punti da 73 a 89, con un dettaglio maggiore rispetto al modello Cud

Nelle comunicazioni relative ai lavoratori ex B cessati nel 2010 entro il 9/11, andrà indicato anche il codice fiscale del sostituto (soc. B), perché diverso da quello del dichiarante A.



Operazione straordinaria 1

Esempio compilazione 770

Il dipendente Rossi:

- era dipendente della società B
- è in forza al 31/12/2010
- il conguaglio viene effettuato dalla società A incorporante

Particolarità nella compilazione

- 1) Il 770 deve essere presentato dalla società A, incorporante
- 2) Devono essere presenti due diversi quadri C con i dati previdenziali relativi ai due periodi dello stesso anno (uno da gennaio a ottobre ed uno da novembre a dicembre)



Operazione straordinaria 1

Esempio compilazione 770 (segue)

- 3) Nei dati fiscali relativi al conguaglio occorrerà indicare nell'apposita sezione relativa ai redditi erogati da altri soggetti dal punto 73 al punto 89 quanto erogato e trattenuto da parte della società B, precedente datore di lavoro, unitamente ad altre informazioni, quali il codice fiscale del precedente datore di lavoro ed altri codici relativi alla causa del conguaglio. **Di seguito le caselle del 770 relativa al conguaglio movimentate in funzione dell'esempio:**

REDDITI EROGATI DA ALTRI SOGGETTI									
Totale redditi conguagliato già compreso nel punto 1		Totale redditi conguagliato già compreso nel punto 2							
73	25.791	74							
75	Codice fiscale 09876543210 (soc. B)	76	Causa 1 77 1	78	Reddito conguagliato 25.791	79	Straordinario conguagliato		
80	Ritenute 6.929	81	Ritenute sospese	82	Imposta sostitutiva	83	Imposta sostitutiva sospesa	84	Addizionale regionale 300
85	Addizionale regionale sospesa	86	Addizionale comunale acconto 2009 24	87	Addizionale comunale saldo 2009 100				

Operazione straordinaria 1

Mod. 770: quadro SS

COMMISSIONE DIRITTO DEL LAVORO

- Dovranno essere compilati più prospetti SS per dare distinta evidenza dei dati riassuntivi riferibili al dichiarante e al soggetto estinto.
- A tal fine il dichiarante (la società A incorporante), nel prospetto SS relativo alle ritenute operate, riporterà il proprio codice fiscale, mentre nel prospetto SS relativo alle ritenute operate dal soggetto estinto (società B) indicherà, nel rigo SS1 colonna 1 il codice fiscale della società B.
- Nella compilazione del prospetto SS riferito ai dati riassuntivi del sostituto estinto si dovrà fare riferimento, pertanto, ai dati contenuti nei punti da 73 a 89

Quadro SS relativo alle ritenute operate da A: codice fiscale di A

Quadro SS relativo alle ritenute operate da B: codice fiscale di A + codice fiscale di B in SS1 col. 1



Operazione straordinaria 1

Mod. 770: quadri ST/SV/SX

- Relativamente alla trasmissione dei dati dei versamenti, dovranno essere compilati più prospetti ST e SV per dare distinta evidenza, in relazione ai versamenti effettuati, delle situazioni riferibili al dichiarante (Soc. A) ovvero al soggetto estinto (Soc. B).
- A tal fine il dichiarante (Soc. A), nel redigere i prospetti ST e SV, dovrà riportare il proprio codice fiscale, mentre nei soli prospetti ST e SV relativi al soggetto estinto (Soc. B) dovrà indicare, rispettivamente nei righe ST1 e SV1 a colonna 1 “Codice fiscale del sostituto d’imposta”, il codice fiscale di della società B.
- Il quadro SX, relativo ai crediti e alle compensazioni, è unico

Quadri ST (sez. I+II)
ed SV relativi alle
ritenute operate
da A: codice fiscale
di A

Quadri ST (sez. I+II)
ed SV relativi alle
ritenute operate
da B: codice fiscale
di A + codice
fiscale di B in ST1 e
SV 1 col. 1



Operazione straordinaria 1

Versamenti d'imposta

Trattenute di Ottobre 2010:

- Le trattenute operate in ottobre dalla Società B, incorporata ed estinta il 10/11/2010, verranno versate entro il termine del 16/11/2010 dalla società A, incorporante.

Trattenute di Novembre 2010:

- Le trattenute operate in novembre dalla Società A verranno dalla stessa versate entro il termine del 16/12/2010.

Operazione straordinaria 1

Ritenute e versamenti in quadro ST

Per dichiarare la situazione in cui le ritenute sono state operate dalla società incorporata ma il versamento è stato eseguito dalla società incorporante:

- Nel quadro ST della soc. B andranno compilati esclusivamente i punti 1, 2 e 11 ed indicando il codice “K” nel punto 10.

Periodo di riferimento		Ritenute operate	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	
mese	anno						
1	10 2010	2 1.000	3	4	5	6	
ST2	7 Importo versato	8 Interessi	9 Ravvedimento	10 Note	11 Codice tributo/Capitolo	12 Tesoreria	14 Data di versamento
			9 <input type="checkbox"/>	10 K	11 1001	12 <input type="checkbox"/>	14 giorno mese anno



Operazione straordinaria 1

COMMISSIONE DIRITTO DEL LAVORO

Ritenute e versamenti in quadro ST (segue)

- Nel quadro ST della soc. A è necessario compilare ogni punto secondo le ordinarie modalità ad eccezione del punto 2, che non deve essere compilato, avendo cura di indicare il codice "L" al punto 10.

ST2	Periodo di riferimento		Ritenute operate	Crediti recuperati	Importi utilizzati a scomputo	Versamenti in eccesso	Crediti di imposta utilizzati a scomputo			
	mese	anno								
	1	10	2	3	4	5	6			
		2010								
	Importo versato		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo/Capitolo	Tesoreria	Data di versamento		
	7	8	9	10	11	12	13	giorno	mese	anno
	1.000		<input type="checkbox"/>	L	1001	<input type="checkbox"/>		16	11	2010



Operazione straordinaria 2 senza estinzione del soggetto incorporato

- Nell'esempio 2 che tratteremo, vi è prosecuzione dell'attività da parte dell'altro soggetto (il precedente datore di lavoro)
- Data dell'operazione: 10 novembre 2010
- Tipo di operazione: **cessione di ramo d'azienda**
- La società D cede alla società C un ramo d'azienda avente nel proprio perimetro alcuni dipendenti. La società D prosegue la propria attività.
- I dipendenti presenti nel ramo ceduto transitano senza alcuna soluzione di continuità verso il nuovo datore di lavoro
- All'atto del passaggio dei dipendenti, non vi è corresponsione di TFR, di retribuzioni differite né delle ultime competenze



Operazione straordinaria 2

Aspetti retributivi

- La retribuzione viene erogata fino alla mensilità precedente all'operazione (ottobre 2010) da parte della società cedente
- Per la retribuzione relativa alla mensilità di novembre 2010 verranno emessi due fogli paga:
 - Il periodo dal 1 al 9 novembre viene retribuito dalla società D cedente, precedente datore di lavoro
 - Il periodo dal 10 al 30 novembre viene retribuito dalla società C cessionaria, nuovo datore di lavoro
 - Entrambe le società sono tenute ad emettere il foglio paga di novembre per i dipendenti facenti parte del ramo d'azienda ceduto
- Non vi è erogazione ai dipendenti di TFR, di ultime competenze né di ratei di retribuzioni differite



Operazione straordinaria 2

Aspetti retributivi (segue)

Al momento della fusione (10/11/2010):

- il dipendente **Verdi** è tenuto in novembre al pagamento della 5^a rata del saldo Irpef rateizzato e al pagamento del 2^o acconto Irpef da modello 730/2010. Le precedenti 4 rate sono state trattenute dalla società D, cedente, da luglio a ottobre 2010
- I dipendenti di D rimasti nella società cedente D, o cessati prima dell'operazione straordinaria, non saranno ricompresi negli adempimenti della società cessionaria C.

Operazione straordinaria 2

Libro Unico dipendente Verdi (estratto)

SOCIETÀ <u>D</u>			
CEDENTE			
Luca Verdi	Novembre 2010		
Voce	gg/ n	Trattenute	Competenze
Retribuzione mensile	8		800,00
.....

Considerando la contribuzione e la tassazione a suo carico sulle competenze di novembre erogate dal 1 al 9 novembre da D, società cedente, **il dipendente Verdi è evidentemente incapiente**. Le trattenute da assistenza fiscale vengono quindi operate da C, società cessionaria (v. slide successiva)



Operazione straordinaria 2

Libro Unico dipendente Verdi (estratto)

SOCIETÀ <u>C</u>			
CESSIONARIA			
Luca Verdi	Novembre 2010		
Voce	gg/ n	Trattenute	Competenze
Retribuzione mensile	18		1.800,00
Saldo Irpef da 730 – rata	5/5	100,00	
2 ^o acconto Irpef da 730	1/1	1.000,00	
.....



Operazione straordinaria 2

Versamenti

Trattenute di Ottobre 2010:

- Le trattenute operate in ottobre dalla Società D, cedente, verranno versate entro il termine del 16/11/2010 dalla stessa società, ancora attiva

Trattenute di Novembre 2010:

- Ogni società verserà le trattenute sulle retribuzioni corrisposte in novembre al dipendente Verdi: la società D verserà le trattenute per il periodo dal 1 al 9 novembre, mentre la società C verserà le trattenute per il periodo dal 10 al 30 novembre



Operazione straordinaria 2

Esempio compilazione Cud

Il lavoratore Verdi:

- era dipendente di D, società cedente
- viene ceduto alla società C, cessionaria
- è in forza al 31/12/2010
- il conguaglio viene effettuato da C, società cessionaria

Particolarità nella compilazione

1) Vengono emessi due certificazioni:

- La parte fiscale del Cud dalla società D cedente certificherà i redditi erogati fino al 09/11/2010, data della cessione, “fotografando” i progressivi in tale data senza operare il conguaglio;
- La parte fiscale del Cud della società C cessionaria comprenderà tutti i redditi percepiti nel 2010 dal dipendente Verdi conguagliandoli, evidenziando nel punto 73 le somme e i valori corrisposti dal precedente sostituto (D).

Operazione straordinaria 2

Esempio compilazione Cud (segue)

Particolarità nella compilazione

- 2) Ogni società compilerà il **quadro C** con i dati previdenziali relativi al periodo del 2010 gestito (D da gennaio al 09/11 e C dal 10/11 al 31/12)

Riepilogo modalità compilazione per dipendenti ceduti		
CUD	Società C cessionaria	Società D cedente
<u>Parte fiscale</u>	Tutte le retribuzioni 2010 erogate da D e da C con conguaglio (p.73 redd.prec.datore)	Solo retribuzioni erogate da D e relative imposte
<u>Parte previdenziale</u>	Solo retribuzioni erogate da C e relativi contributi	Solo retribuzioni erogate da D e relativi contributi

Operazione straordinaria 2

Modello 770

Comunicazioni lavoro dipendente:

Il sostituto d'imposta D cedente dovrà indicare nella propria comunicazione dati lavoro dipendente le retribuzioni erogate al dipendente Verdi fino al momento della cessione, avendo cura di inserire nel punto 76 il codice 8; il sostituto d'imposta subentrante emetterà una comunicazione comprensiva di tutti i redditi percepiti dal dipendente acquisito, evidenziando, nei punti da 73 a 89, le somme e i valori corrisposti dal precedente sostituto.

Quadro SS:

C dovrà indicare nei punti da 1 a 10 del rigo SS4 l'ammontare complessivo delle residue rate di addizionale regionale all'IRPEF, del saldo e dell'acconto dell'addizionale comunale all'IRPEF, nonché dei tributi dovuti a seguito di conguaglio da assistenza fiscale, non prelevati per effetto dell'operazione straordinaria.

Quadri ST/SV/SX:

Nessuna particolarità: ogni società dichiarerà i versamenti effettuati, relativi alle retribuzioni erogate pro tempore