



NEWSLETTER

A CURA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

NOVEMBRE 2024

n. 11



Consulenti del Lavoro: una Categoria in crescita

FSBA nuovo regolamento e regolarità contributiva per rilascio del DURC

Accertamento sintetico del reddito e prova contraria

NEWSLETTER

A CURA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

n. 11

NOVEMBRE 2024

Consiglio Provinciale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Napoli

Via A. De Gasperi 55

80133 Napoli (NA)

Codice Fiscale 80017920630

Tel. 0815518566

E-mail cpo.napoli@consulentidellavoro.it

Pec ordine.napoli@consulentidellavoropec.it

Responsabile

Francesco Duraccio

PRESIDENTE DEL CONSIGLIO PROVINCIALE DELL'ORDINE DI NAPOLI

Coordinamento

Francesco Capaccio

SEGRETARIO DEL CONSIGLIO PROVINCIALE DELL'ORDINE DI NAPOLI

Redazione

Centro Studi dell'Ordine di Napoli

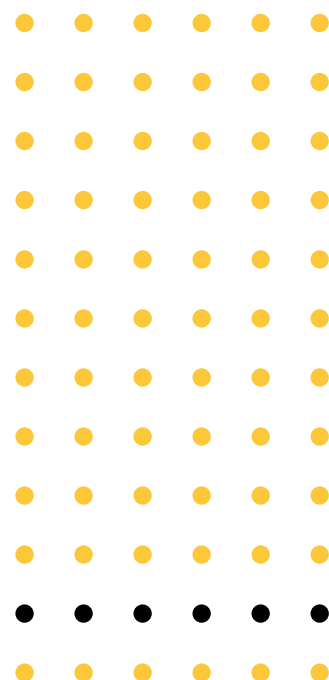
Con la collaborazione di



Associazione Giovani
Consulenti del Lavoro
Napoli

Progetto e realizzazione grafica

TeleConsul Editore SpA



SOMMARIO

SCENARIO

- 6 Consulenti del Lavoro: una Categoria in crescita

Francesco Duraccio

NOVITÀ DEL PERIODO

- 11 I.N.P.S.

- 12 I.N.A.I.L.

- 13 I.N.L.

- 14 AGENZIA DELLE ENTRATE

- 15 PROVVEDIMENTI LEGISLATIVI

LAVORO E PREVIDENZA

- 18 Gli strumenti di ammortizzazione sociale in costanza di rapporto: il sistema dei "fondi di solidarietà"

Francesco Capaccio

- 21 Il "nuovo" regolamento del FSBA ed i suoi riflessi sul DURC

Pasquale Assisi

- 24 Trasferte e rimborsi spese: il trattamento ai fini contributivi e le conseguenze ispettive

Francesco Capaccio

- 30 Mobilità del lavoratore subordinato: la trasferta

Anna Pane

- 36 Il rapporto tra imponibile contributivo e CCNL "comparativamente più rappresentativo"

Ettore Franzoni

- 39 Il puzzle della maggiore rappresentatività comparata delle organizzazioni sindacali e l'individuazione del CCNL da applicare

Pierluigi Lanzarotti

- 42 Lavoratori extracomunitari soggiornanti in Italia: permessi validi all'instaurazione di un rapporto di lavoro subordinato

Carla Napolitano

- 45 Immigrazione e caporalato. D.L. Flussi

Monica Schiano

- 50 Contratti a termine illegittimi: il ritorno ai risarcimenti senza limiti

Giuseppe Gentile

- 55 Focus sullo sciopero – Un diritto individuale ad esercizio collettivo

Ivo Amodio

FISCO E TRIBUTI

- 60 Accertamento sintetico e prova contraria: le novità normative introdotte dall'art. 5 del D.Lgs. 5 agosto 2024, n. 108

Pietro Di Nono

SOMMARIO

I FISCO E TRIBUTI

- 64 Dichiarazione tardiva: in caso di accesso o ispezioni la dichiarazione conserva la sua validità

Luigi Carbonelli

- 68 Trasferte e rimborsi spese: profili fiscali e conseguenze in caso di "riqualificazione" degli importi erogati

Massimiliano De Bonis

I PROFESSIONAL-MENTE

- 75 Dialogo interiore: l'autostima nasce — anche — da qui

Simona Letizia Ilardo

I RASSEGNA GIURISPRUDENZIALE

- 81 Non è sufficiente il pedinamento per dimostrare una malattia simulata
-

- 82 Comunicazione della malattia anche tramite fax se il dipendente si trova all'estero
-

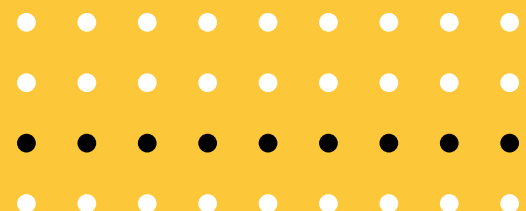
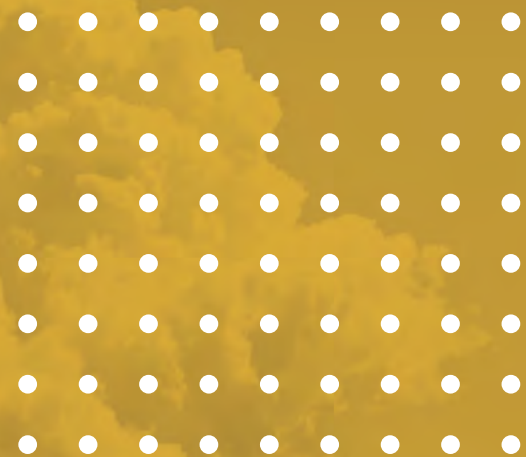
- 83 Buono pasto anche durante le ferie
-

- 84 Redditi emersi in fase di accertamento; legittima l'attribuzione dell'extra-reddito ai soci delle società a ristretta partecipazione
-

- 85 L'errata compilazione di un mod. F24 che ha generato una pretesa tributaria può essere emendata anche successivamente la notifica del provvedimento
-



SCENARIO



n. 11 - NOVEMBRE 2024

NEWSLETTER
A CURA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

Consulenti del Lavoro: una Categoria in crescita

Una recente analisi statistica presentata il 24 ottobre scorso a Bologna, nel corso della Convention dei Consulenti del Lavoro, ci ha restituito l'immagine di una Categoria in crescita sia per fatturato che per servizi offerti. Permangono comunque alcuni importanti gap sia dimensionali che organizzativi tra i diversi contesti territoriali di riferimento.

 **Francesco Duraccio**

PRESIDENTE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

L'indagine **"I Consulenti del Lavoro: prospettive per il futuro"** ci rappresenta dati positivi ed incoraggianti per la nostra Categoria che evidenzia una continua crescita, non solo in termini di fatturato ma anche nell'ampliamento di servizi professionali offerti alla variegata utenza di riferimento. Tale situazione è senz'altro favorita dall'accelerazione tecnologica e digitale in atto nel mercato del lavoro e nella capacità dei Consulenti del Lavoro di stare al passo e, talvolta, di anticipare le evoluzioni organizzative. Dai dati forniti dall'Enpacl emerge come a partire dal 2019 il **fatturato complessivo** dichiarato dagli iscritti sia in progressivo aumento. Nel solo anno 2023 è aumentato di ben 16,4 punti percentuali rispetto all'anno precedente. Dati significativi se si considera che l'incremento medio del valore aggiunto in termini reali per tutta l'economia italiana si è attestata intorno al 5%.

Circa l'**aggregazione professionale**,

l'indagine ci rappresenta che il 75,5% dei Consulenti del Lavoro è titolare di studio individuale, mentre il 24,5% esercita in forma associata/stp con altri colleghi (14,2%) o altri professionisti (10,3%). Come anticipato, però, le modalità organizzative variano a seconda dei contesti e dei mercati di riferimento. Al Nord, e in particolare al Nord Est, l'esercizio in forma associata interessa circa un terzo degli iscritti, mentre al Sud, il 14,2%.

Quanto alle **dimensioni**, il divario territoriale si fa più ampio. Al Nord la maggioranza degli studi è composta da almeno 4 persone, titolare compreso e risulta alta anche la percentuale di studi con 10 addetti e oltre (20,9% al Nord Ovest e 23% al Nord Est). **Nel sud, invece il 41,9% è rappresentato da studi che operano soltanto con il titolare, e solo il 4,5% ha più di 10 collaboratori.** Analizzando poi i **servizi professionali** emerge che la Categoria ha visto crescere sensibilmente l'offerta al merca-

to negli ultimi anni, grazie anche agli importanti cambiamenti intervenuti nel mercato del lavoro.

Oltre alle prestazioni tradizionali, di amministrazione del personale (svolta dal 91,5% dei Consulenti del Lavoro) e più ampiamente diffuse, come la consulenza economica e giuridica sui rapporti di lavoro (presente nel 66,4% e 61,9% degli studi), troviamo una serie di attività sempre più presenti nell'offerta professionale dei Consulenti del Lavoro: consulenza fiscale (37,1%), relazioni sindacali (36,2%), consulenza previdenziale (33,2%), welfare aziendale (32,8%), organizzazione del lavoro (32%), assistenza nel contenzioso (28,7%).

Più timida, risulta invece, l'offerta di servizi nel settore delle politiche attive (17,7%), sicurezza sul lavoro (11,3%), attività peritali e giudiziali (10%), formazione del personale (9,3%), strumenti di finanza agevolata (8,7%), revisione contabile, selezione del personale, Asse.Co. e certificazioni, crisi di impresa.

La ricerca, in conclusione, evidenzia un importante **miglioramento organizzativo degli studi**. Tra i fattori che i colleghi indicano alla base di questo trend positivo vi è la **digitalizzazione**, indicata al primo posto dal 52,4% del campione. Segue l'implementazione di flussi e procedure, indicate dal 34,3%, il miglioramento del clima di lavoro (33,7%) e il miglioramento della gestione interna.

Benché le risultanze della ricerca siano generalmente positive ed incoraggianti per il futuro non bisogna sottovalutare le difficoltà che la stessa evidenzia nel sud del Paese. **Per garantire una**

crescita omogenea della categoria dei Consulenti del Lavoro, superando le differenze territoriali e quelle legate alla dimensione degli studi professionali, è fondamentale presidiare tutte le attribuzioni professionali offerte e promuovere una rete di collaborazione tra i colleghi. Questo approccio risulta cruciale per affrontare le sfide di un mercato in rapida evoluzione.

La diversificazione dei servizi come chiave di crescita

Negli ultimi anni, il mercato dei servizi di consulenza del lavoro ha subito un'importante trasformazione. L'accelerazione tecnologica e i cambiamenti nel mercato del lavoro hanno spinto gli studi a diversificare l'offerta, ampliando la gamma di servizi oltre le tradizionali attività di amministrazione del personale.

Tuttavia, c'è un forte divario territoriale e dimensionale che incide sulla capacità di innovazione e sulla varietà dei servizi offerti. Al Nord, gli studi tendono a essere più strutturati e offrono una gamma di servizi più ampia rispetto al Sud, dove prevalgono ancora modelli di organizzazione individuale.

Bisogna sensibilizzare i colleghi a diversificare le attività professionali, incoraggiando soprattutto i più giovani a presidiare nuovi servizi più innovativi e che garantiscono una maggiore redditività.

L'importanza della rete tra i Consulenti del Lavoro

Per superare le disparità esistenti e migliorare la competitività degli studi più piccoli, è essenziale fare rete. La collaborazione tra consulenti con

competenze diverse consente di offrire un servizio più completo ai clienti, integrando competenze tecniche e specialistiche. Questo modello di collaborazione favorisce non solo la crescita professionale individuale, ma anche il rafforzamento della categoria nel suo complesso.

La rete consente inoltre di condividere le migliori pratiche e di accedere a opportunità di formazione *on the job*, essenziale in un contesto lavorativo in continuo cambiamento. La digitalizzazione e l'innovazione tecnologica rappresentano sfide comuni che possono essere affrontate in modo più efficace attraverso un approccio collaborativo.

Verso un approccio integrato

Un altro aspetto critico è la necessità di integrare le diverse attribuzioni professionali offerte dalla categoria. La crescente domanda di servizi complessi da parte delle imprese richiede consulenti in grado di fornire soluzioni integrate, che spaziano dalla consulenza previdenziale alla gestione delle politiche attive del lavoro. Questa integrazione è essenziale per rispondere alle esigenze di un mercato del lavoro sempre più articolato e per valorizza-

re appieno il ruolo del Consulente del Lavoro.

In questo contesto, la digitalizzazione gioca un ruolo cruciale. Sebbene la digitalizzazione abbia migliorato l'efficienza organizzativa di molti studi, non tutti i consulenti ne hanno beneficiato allo stesso modo. I piccoli studi, in particolare, trovano più difficoltà a implementare nuove tecnologie a causa di risorse limitate. Fare rete può aiutare anche in questo, permettendo una condivisione di risorse tecnologiche e conoscenze.

Per garantire una crescita uniforme della categoria dei Consulenti del Lavoro, è indispensabile un impegno collettivo verso la diversificazione e l'integrazione dei servizi, nonché la promozione di una rete solida tra gli iscritti. Questa strategia non solo contribuirà a superare le disparità territoriali e di dimensione degli studi, ma permetterà anche di affrontare le sfide future con maggiore coesione e competitività. La capacità di fare rete e di valorizzare le competenze differenti sarà il pilastro su cui costruire una professione sempre più rilevante e influente nel panorama lavorativo italiano.



CENTRO STUDI DELL' ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI
LAVORO PREVIDENZA FISCO

26 NOVEMBRE 2024

DALLE 15:00 ALLE 19:00 **4** CREDITI

CONTRATTAZIONE COLLETTIVA: LA DETERMINAZIONE DELL'IMPONIBILE CONTRIBUTIVO

TRASFERTE E RIMBORSI SPESE: ASPETTI CONTRATTUALI, PREVIDENZIALI E FISCALI

SISTEMA BILATERALE DELL'ARTIGIANATO: OPPORTUNITÀ, OBBLIGHI E PROSPETTIVE

IL SISTEMA DEGLI AMMORTIZZATORI SOCIALI DEI FONDI: FSBA

INTERVENGONO

Francesco Duraccio	<i>Presidente CPO Napoli</i>
Francesco Capaccio	<i>Segretario CPO Napoli</i>
Pasquale Assisi	<i>Consigliere CPO Napoli</i>
Mario Lamberti	<i>Prof. di Diritto del lavoro Università di Napoli Federico II</i>
Achille Capone	<i>Segretario provinciale CLAAI Napoli</i>
Stefano Di Niola	<i>Direttore nazionale EBNA – FSBA</i>
Angela Santopietro	<i>Dirigente Area manageriale Entrate Contributive e Vigilanza Documentale e Ispettiva</i>
Ciro Agorini	<i>INPS - Direzione Coord. Metropolitano Napoli</i>
Massimiliano De Bonis	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Ettore Franzoni	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Pierluigi Lanzarotti	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Anna Pane	<i>Centro Studi CDLNA</i>

CONGRESS HALL RAMADA NAPLES

Via G. Ferraris 40, Napoli



con la partecipazione di





NOVITÀ DEL PERIODO

n. 11 - NOVEMBRE 2024

NEWSLETTER
PERIODICA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

I.N.P.S.

Messaggio 29 ottobre 2024, n. 3569

L'INPS comunica che dal 4 novembre 2024 saranno disponibili sul sito dell'Istituto, previa autenticazione con la propria identità digitale, le procedure per l'iscrizione e la variazione di posizioni all'interno della gestione contributiva dei datori di lavoro agricoli e dei lavoratori autonomi agricoli, aggiornate a seguito della pubblicazione della circolare n. 112 del 29 dicembre 2023, con la quale è stata illustrata la nuova logica di funzionamento e i conseguenziali miglioramenti derivanti dalla reingegnerizzazione delle stesse.

Messaggio 25 ottobre 2024, n. 3553

L'INPS espone le novità introdotte dal D.lgs. 13 settembre 2024, n. 136, recante "Disposizioni integrative e correttive al Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14", con particolare riferimento alla disciplina della transazione su crediti tributari e contributivi nell'ambito degli accordi di ristrutturazione dei debiti ed al trattamento dei crediti tributari e contributivi nell'ambito delle procedure di concordato preventivo.

Circolare 21 ottobre 2024, n. 92

L'INPS comunica la variazione della misura dell'interesse di dilazione e di differimento e delle somme aggiuntive per omesso o ritardato versamento dei contributi previdenziali e assistenziali, conseguenziale alla riduzione di 25 punti base del tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema, stabilita dalla Banca Centrale Europea con la decisione di politica monetaria del 17 ottobre 2024.

Messaggio 18 ottobre 2024, n. 3456

L'INPS fornisce ulteriori chiarimenti relativi agli adempimenti a carico del datore di lavoro, con particolare riferimento alla compilazione dei dati all'interno del flusso UNIEMENS, collegati all'erogazione dell'indennità di malattia per i lavoratori marittimi.

Circolare 09 ottobre 2024, n. 91

L'INPS comunica la scelta di sospendere d'ufficio le posizioni CIDA esclusivamente utilizzate per la gestione degli adempimenti contributivi relativi ai soli operai a tempo determinato e connotate dalla mancanza, durante un intero anno civile (quindi dal mese di gennaio al mese di dicembre), di invio di flussi Uniemens-PoSagri e dall'assenza di contratti di lavoro attivi.

Messaggio 04 ottobre 2024, n. 3301

L'INPS comunica di aver reso disponibile ai pensionati interessati alla campagna RED ordinaria 2024 per la dichiarazione dei redditi percepiti nell'anno 2023, il servizio *online* "RED Precompilato" in sostituzione del "RED Semplificato", fornendo altresì informazioni relative al funzionamento del nuovo portale e specificando la scadenza ultima per adempiere all'obbligo (28 febbraio 2025).

Circolare 04 ottobre 2024, n. 90

L'INPS comunica le modifiche, apportate dall'art. 30, comma 1, del DL 2 marzo 2024 n. 19, convertito con modificazioni dalla Legge 29 aprile 2024 n. 56 ed operative dal giorno 01 settembre 2024, al regime sanzionatorio previsto nei casi di omissione ed evasione contributiva, nonché nelle ipotesi d'irregolarità accertate a seguito di verifiche ispettive da parte degli enti impositori, illustrando altresì le caratteristiche dell'attività di *compliance* e dell'accertamento d'ufficio, introdotte attraverso medesima disposizione.

I.N.A.I.L.

Circolare 22 ottobre 2024, n. 32

L'INAIL comunica la variazione, operante dal 23 ottobre 2024, dei tassi d'interesse di rateazione e della misura delle sanzioni civili, avvenuta a seguito della decisione di politica monetaria del 17 ottobre 2024, ad opera della Banca Centrale Europea, di fissare al 3,40% il tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema.

Circolare 10 ottobre 2024, n. 31

L'INAIL espone le modifiche, apportate dall'art. 30, comma 1, del DL 2 marzo 2024 n. 19, convertito con modificazioni dalla Legge 29 aprile 2024 n. 56 ed operative

dal giorno 01 settembre 2024, al regime sanzionatorio previsto nei casi di omissione ed evasione contributiva, nonché nelle ipotesi d'irregolarità accertate a seguito di verifiche ispettive da parte degli enti impositori, illustrando altresì le caratteristiche dell'attività di *compliance* e dell'accertamento d'ufficio, introdotte attraverso medesima disposizione.

Circolare del 30 settembre 2024, n. 30

L'INAIL comunica le nuove funzionalità del servizio applicativo "gestione transitoria infortuni ex Inpgi", in materia di assicurazione degli infortuni dei giornalisti professionisti, pubblicisti e praticanti titolari di rapporto di lavoro subordinato di natura giornalistica.

I.N.L.

Nota 7296 dell'8 ottobre 2024 - chiarimenti in merito all'applicazione del provvedimento di diffida amministrativa

La Direzione centrale vigilanza e sicurezza del lavoro dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha emanato la **nota n. 7296 dell'8 ottobre 2024**, con la quale, ad integrazione delle **note n. 1357 del 31 luglio 2024 e n. 6774 del 17 settembre 2024**, ha fornito ulteriori chiarimenti in merito alle modalità applicative e procedurali relative al provvedimento di "diffida amministrativa", previsto dagli artt. 1 e 6 del Decreto Legislativo n. 103/2024.

In particolare, viene precisato che la disposizione di cui all'articolo 6, D.Lgs. 103/2024, ha natura procedurale e **troverà applicazione anche per le violazioni commesse prima del 2 agosto 2024** (data di entrata in vigore del D.Lgs. 103/2024) e non ancora oggetto di contestazione con verbale unico, sebbene riferite ad accertamenti avviati prima di tale data. Pertanto (ferma restando l'assenza di violazioni sanabili nelle verifiche ispettive svolte nell'arco del quinquennio precedente l'inizio dell'accertamento), il provvedimento di diffida amministrativa dovrà essere adottato anche qualora venga accertato che una delle violazioni di cui all'elenco allegato alla nota INL n. 6774/2024 sia stata sanata anteriormente all'accesso ispettivo

AGENZIA DELLE ENTRATE

Circolare 19/E

Bonus Natale: la circolare dell'Agenzia delle Entrate

Il Decreto Omnibus ha introdotto il cosiddetto "Bonus Natale": con la circolare numero 19 del 10 ottobre 2024, l'Agenzia delle Entrate fornisce i chiarimenti interpretativi sulla spettanza e sulle modalità di richiesta. I destinatari sono i lavoratori e le lavoratrici con figli e coniuge a carico, ma anche le famiglie monogenitoriali: a tal proposito un'attenzione particolare meritano i casi di separazione e convivenza di fatto.

Risoluzione 50/E

Agenzia delle Entrate: CPB e codici tributo per ravvedimento speciale

L'adesione al Concordato Preventivo Biennale per gli anni 2024 – 2025 si arricchisce di un nuovo elemento di attrazione: i contribuenti che hanno aderito, con la presentazione della dichiarazione dei redditi, a questo istituto possono accedere anche ad un "ravvedimento speciale" per le annualità dal 2018 al 2022. Con il provvedimento del 17 ottobre l'Agenzia delle Entrate istituisce i codici tributo delle somme dovute a tale titolo da versare — in unica soluzione o ratealmente — a partire dal prossimo mese di marzo 2025.

Provvedimento del 2 ottobre 2024

Agenzia delle Entrate: attivazione delega unica

Nell'ambito della semplificazione dei rapporti tra contribuenti e pubblica amministrazione, l'Agenzia delle Entrate comunica che è attivo il nuovo sistema di deleghe accentrante tramite le quali il contribuente potrà delegare un intermediario contemporaneamente per i servizi dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia delle Entrate Riscossione. Il servizio di delega, contenuto nell'area riservata, prevede l'indicazione della delega da attivare, che successivamente sarà accettata dall'intermediario.

PROVVEDIMENTI LEGISLATIVI

D.Lgs. 139/2024

Nuove norme per le imposte indirette

Con le modifiche alla disciplina delle imposte indirette operate dal D.Lgs. 139/2024, pubblicato in G.U. del 02.10.2024, di attuazione della legge delega 111/2023, vengono introdotte nuove norme in relazione ad alcune imposte indirette: in particolare, dal 1° gennaio 2025 le imposte di successione, precedentemente liquidate dall'Ufficio, saranno liquidate direttamente dai contribuenti, e in caso di unico erede con meno di 26 anni sarà possibile svincolare le somme depositate su di un conto corrente intestato al *de cuius* per effettuare il pagamento delle imposte.

CLAAI sostiene le imprese artigiane nella richiesta a FSBA (Fondo di Solidarietà Bilaterale per l'Artigianato) per:

- AIS - Assegno di integrazione salariale per causali ordinarie e straordinarie;
- ACIGS - Assegno di integrazione salariale per ragioni straordinarie ;

E nel chiedere i contributi EBAC (Ente Bilaterale Artigianato Campano):

- CONTRIBUTI PER LE IMPRESE: Assunzioni, Formazione Apprendisti, Aggiornamento Professionale, Tenuta Contabilità del Lavoro, Spese per acquisto Laboratorio, Ristrutturazione Laboratorio, Acquisto veicoli commerciali, Acquisto Macchinari , Sicurezza, Partecipazione a Fiere;
- CONTRIBUTI PER I DIPENDENTI E PER TITOLARI: Anzianità professionale, Congedo parentale, Spese acquisto prima casa, Sostegno alla disabilità, Abbonamento trasporto pubblico, Borsa di studio, Acquisto testi scolastici, Attività sportive dei figli, Rette Asili nidi e scuola d'infanzia, Integrazione assegno FSBA.

CONCILIAZIONI VERTENZE DEL LAVORO

Concilia vertenze tra dipendenti e datori di lavoro con verbali aventi lo stesso valore di quelli redatti davanti all'Ufficio Prov. del lavoro ovvero davanti al giudice del lavoro.

CAF E PATRONATO

Modelli 730, RED, ISEE, ICRIC, ICLAV, Detrazioni di Imposta, pensioni, Indennità di malattia

CONTRATTI COLLETTIVI NAZIONALI DEL LAVORO

Sono disponibili e consultabili in sede tutti i testi aggiornati delle varie categorie del comparto artigiano.

SICUREZZA SUL LAVORO A DOMICILIO

Tutti gli adempimenti previsti dalla normativa vigente, D.Lgs 81/08 e successive modificazioni, sulla Sicurezza del lavoro.

- Formazione per Datori di Lavoro (DL)
- Rappresentante dei Lavoratori (RLS)
- Formazione per Responsabili del Servizio di Prevenzione Incendi in azienda a rischio basso, medio
- Formazione per la Sicurezza nei Cantieri temporanei e mobili (ex legge 494)
- Formazione per Addetti al Primo Soccorso
- Formazione per Addetti e Preposti al montaggio e smontaggio dei ponteggi
- Formazione per Mulettisti, Carrellisti e Gruisti
- Valutazione di tutti i rischi in azienda ed adozione del documento di valutazione.
- Predisposizione del Piano Operativo di Sicurezza per le attività di cantiere, ecc.

MEDICINA DEL LAVORO

Medicina del lavoro, sicurezza. tutti gli adempimenti medici previsti dal D.Lgs 81/08. Visite mediche ed accertamenti sanitari nelle aziende con unità sanitaria mobile.

FINANZA AGEVOLATA

Resto al Sud- Bandi MISE-Camera di Commercio e Regione Campania.

CORSI DI FORMAZIONE E AGGIORNAMENTO TECNICO

Attraverso il proprio Ente di Formazione **CLAAIFORM** , organizza corsi in materia di sicurezza sul lavoro, informatica, nonché di approfondimento tecnico sui temi di interesse per le imprese. Corsi per apprendisti. Corsi finanziati nell'ambito del Progetto Garanzia Giovani.

FIRMA DIGITALE E POSTA CERTIFICATA

Rilascio in 10 minuti presso la nostra sede o in alternativa anche presso la sede dell'impresa associata.

INTERNAZIONALIZZAZIONE & PROMOZIONE SOCIAL

Favorisce la partecipazione a mostre e fiere mediante l'accesso diretto agli Enti promotori delle varie iniziative. Aiuta l'internazionalizzazione assistendo le imprese nell'iscrizione a AMAZON MADE IN ITALY e nella realizzazione della propria vetrina. Contribuisce a promuovere le imprese con attività di inserzioni a pagamento su Facebook personalizzate (Ads).

SERVIZI AMMINISTRATIVI

Tutti gli adempimenti relativi ad autorizzazioni amministrative, iscrizioni, modifiche e cancellazioni presso la Camera di Commercio, gli uffici della Pubblica Amministrazione ,ecc. La **Claii** è collegata telematicamente con la Camera di Commercio e può rilasciare tutte le certificazioni del Registro Imprese.

SERVIZIO CREDITO

Prestiti a tasso agevolato, con la garanzia del Confidi Crediart , in tempi brevissimi e senza particolari garanzie per costruzione , acquisto e ristrutturazione di laboratorio, acquisto di macchinari ed attrezzature scorte di materie prime . Mutui ipotecari per liquidità, Mutuo casa etc.

SPORTELLLO MEPA

La **CLAAI** assiste le imprese nell'utilizzo del MEPA, nella presentazione delle domande di abilitazione ed in tutte le operazioni realizzabili sul mercato virtuale della Pubblica Amministrazione.





LAVORO E PREVIDENZA

n. 11 - NOVEMBRE 2024

NEWSLETTER

PERIODICA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

Gli strumenti di ammortizzazione sociale in costanza di rapporto: il sistema dei “fondi di solidarietà”

L'articolo esamina, alla luce della significativa rimodulazione di cui alla legge di bilancio del 2022, nell'ambito degli strumenti di ammortizzazione sociale in costanza di rapporto, il sistema dei Fondi di solidarietà. L'impatto, in termini di contribuzione, è rilevante anche per il rilascio del DURC, donde con specifico riferimento alle agevolazioni contributive.

 **Francesco Capaccio**

SEGRETARIO DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI ED AVVOCATO CASSAZIONISTA

Il decreto delegato 148/2015, di attuazione della legge delega 183/2014 (c.d. “Jobs Act”), ha riordinato la normativa in materia di cassa integrazione guadagni in un unico corpus normativo, avviando, nel contempo, una riforma degli ammortizzatori sociali in costanza di rapporto di lavoro, al fine di garantire la c.d. “universalità” della tutela, *recte* l'inserimento di tutti i lavoratori e di tutte le tipologie di datori di lavoro.

Nel testo *ratione temporis* vigente, il sistema di ammortizzazione sociale è declinato in una duplice direzione:

1. “Titolo I”, sistema c.d. “ordinario”, comprendente la cassa integrazione ordinaria (cigo¹) e la cassa integrazione straordinaria (cigs²)³;
2. “Titolo II”, il sistema dei “fondi”⁴, a loro volta suddivisi — se si esclude quello ex art. 40 (Province autonome di Trento e Bolzano) — in tre

1 Artt. 10-17 D. Lgs. 148/2015; il settore agricolo è, invece, disciplinato dall'art. 18.

2 Artt. 19-25 del D. Lgs. 148/2015.

3 Quest'ultima profondamente modificata dalla l. 234/2021 art. 1 c. 198. Infatti, quest'ultima previsione ha inserito, nell'art. 20 del D. Lgs. 148/2015, il c. 3-bis per effetto del quale, a decorrere dal 1° gennaio 2022, la disciplina in materia di intervento straordinario di integrazione salariale e i relativi obblighi contributivi trovano applicazione in relazione **ai datori di lavoro non coperti dai fondi di cui agli articoli 26, 27 e 40 e che, nel semestre precedente la data di presentazione della domanda, abbiano occupato mediamente più di quindici dipendenti** (per il computo si veda circ. n° 1/2022 Ministero del Lavoro), per le **causali** di cui all'**art. 21, c. 1** (trattasi di: a) riorganizzazione aziendale; b) crisi aziendale, ad esclusione, a decorrere dal 1° gennaio 2016, dei casi di cessazione dell'attività produttiva dell'azienda o di un ramo di essa; c) contratto di solidarietà).

4 Artt. 26-40 D. Lgs. 148/2015.

differenti declinazioni: contrattuali (art. 26), alternativi (art. 27)⁵ e FIS (art. 29).

Quanto al **"sistema dei fondi"**, è necessario precisare che quest'ultimo entra in gioco tutte le volte in cui il **datore non rientri nel campo di applicazione della cigo/cigs**. Pertanto, se il datore non rientra nel c.d. "sistema ordinario" (Titolo I del decreto), potrà essere soggetto, a seconda del settore di appartenenza, ai "Fondi di solidarietà" di cui al Titolo II.

Distinguiamo, a tale fine, tre tipologie di fondi:

- a. contrattuali;
- b. alternativi (settore dell'artigianato e della somministrazione);
- c. fondo "FIS", istituito presso l'Inps.

Detta ultima tipologia, c.d. **Fondo di integrazione salariale**, ha **natura residuale**, cioè vi confluiscono tutti i datori di lavoro che non rientrano nel titolo I e per i quali non sono stati istituiti né fondi contrattuali, né alternativi.

Inoltre, l'art. 1 comma 207 della L. 234/2021 (*id*: legge di Bilancio 2022) ha riordinato, oltre che la cassa integrazione straordinaria⁶, la disciplina di cui al FIS (art. 29 d.lgs. 148/2015).

Infatti, a corroborazione della natura residuale, è stato introdotto, con la richiamata legge di Bilancio 2022, il **c. 2-bis** nell'art. 29 con il quale si prevede che **"a decorrere dal 01.01.2022**

sono soggetti alla disciplina del FIS i datori di lavoro che occupano almeno un dipendente, appartenenti a settori, tipologie e classi dimensionali non rientranti nell'ambito di applicazione dell'art. 10, che non aderiscono⁷ a fondi di solidarietà bilaterali costituiti ai sensi degli artt. 26, 27 e 40".

Le **domande** di integrazione salariale gestite dai fondi (**contrattuali e FIS**) **vanno inviate ed autorizzata dall'INPS**. Quelle, invece, rientranti nel c.d. **sistema "alternativo"**, **vanno inviate direttamente ai relativi fondi di appartenenza**.

Sicuramente il più conosciuto fra questi è quello istituito per il settore "artigianato", c.d. **"FSBA"**.

Tralasciando gli aspetti normativi, contributivi e prestazionali dell'FSBA⁸, giova qui evidenziare che **il sistema dei fondi deve garantire**, per espressa previsione normativa⁹, dal 1° gennaio 2022, l'**"assegno di integrazione salariale"**.

Più in dettaglio, è previsto che *in relazione alle causali previste dalla normativa in materia di integrazioni salariali ordinarie o straordinarie*, i Fondi debbano garantire *la prestazione di un assegno di integrazione salariale di importo almeno pari all'integrazione salariale*¹⁰. *I fondi stabiliscono la durata massima della prestazione, non inferiore a 13 settimane in un biennio*

⁵ Settori artigianato e somministrazione di lavoro.

⁶ Si veda precedente nota 3.

⁷ L'espressione *"non aderiscono"* ad uno dei fondi contrattuali e/o bilaterali sembrerebbe lasciare all'interprete la volontà o meno di adesione. Tuttavia, la disposizione va letta in combinato disposto l'art. 40-bis del D. Lgs. 148/2015 e di cui *melius infra*.

⁸ L'argomento sarà approfondito da P. Assisi in questa stessa rubrica, anche alla luce del recente nuovo regolamento.

⁹ Art. 30, c. 1-bis del D. Lgs. 148/2015.

¹⁰ Si veda, in particolare, l'art. 3 c. 5-bis del D. Lgs. 148/2015.

mobile e non superiore, a seconda della causale invocata, alle durate massime previste agli articoli 12¹¹ e 22¹², e comunque nel rispetto della durata massima complessiva prevista dall'articolo 4, comma 1¹³. All'assegno di integrazione salariale si applica, per quanto compatibile, la normativa in materia di integrazioni salariali ordinarie.

Pertanto, schematizzando, **il regime dei Fondi deve garantire¹⁴**, con decorrenza dal 01.01.2022,

- **Causali: cigo/cigs**
- **È, inoltre, erogato l'ANF¹⁵**
- **La domanda (relativamente ai fondi contrattuali e FIS) va presentata non prima di 30 gg. dall'inizio della**

sospensione/riduzione e non oltre 15 gg. dalla stessa (art. 30 c. 2)

L'art. 35 del D. Lgs. 148/2015 prevede che i fondi istituiti ai sensi degli articoli 26, 27 e 28 hanno obbligo di bilancio in pareggio e **non possono erogare prestazioni in carenza di disponibilità.**

A ciò si aggiunga che **l'art 40-bis del d.lgs. 148/2015**, introdotto dalla L. 234/21, ha previsto che, **a decorrere dal 1° gennaio 2022, la regolarità del versamento dell'aliquota di contribuzione ordinaria ai fondi di solidarietà bilaterali di cui agli articoli 26, 27 e 40 è condizione** per il rilascio del documento unico di regolarità contributiva (**DURC**).

-
- 11 Fino a un periodo massimo di 13 settimane continuative, prorogabile trimestralmente fino a un massimo complessivo di 52 settimane. Qualora l'impresa abbia fruito di 52 settimane consecutive di integrazione salariale ordinaria, una nuova domanda può essere proposta per la medesima unità produttiva per la quale l'integrazione è stata concessa, solo quando sia trascorso un periodo di almeno 52 settimane di normale attività lavorativa. Inoltre, l'integrazione salariale ordinaria relativa a più periodi non consecutivi non può superare complessivamente la durata di 52 settimane in un biennio mobile. I periodi covid sono neutri.
- 12 Per la causale di riorganizzazione aziendale: durata massima di 24 mesi, anche continuativi, in un quinquennio mobile; per la causale di crisi aziendale: durata massima di 12 mesi, anche continuativi. Una nuova autorizzazione non può essere concessa prima che sia decorso un periodo pari a due terzi di quello relativo alla precedente autorizzazione; per la causale di contratto di solidarietà: durata massima di 24 mesi, anche continuativi, in un quinquennio mobile. Per le causali di riorganizzazione aziendale e crisi aziendale, possono essere autorizzate sospensioni del lavoro soltanto nel limite dell'80 per cento delle ore lavorabili nell'unità produttiva nell'arco di tempo di cui al programma autorizzato.
- 13 Per ciascuna unità produttiva, il trattamento ordinario e quello straordinario di integrazione salariale non possono superare la durata massima complessiva di 24 mesi in un quinquennio mobile, fatto salvo quanto previsto all'art. 22, c. 5 (*id*: la durata dei trattamenti per la causale di contratto di solidarietà viene computata nella misura della metà per la parte non eccedente i 24 mesi e per intero per la parte eccedente). I periodi covid sono neutri.
- 14 Per ogni approfondimento e/o dettaglio si rinvia alla circ. Inps n° 18 del 01.02.2022 – par. 4.
- 15 Art. 39, c. 1, D. Lgs. 148/2015 che espressamente richiama l'art. 3, c. 9, ove è previsto che *ai lavoratori beneficiari dei trattamenti di integrazione salariale spetta, in rapporto al periodo di paga adottato e alle medesime condizioni dei lavoratori a orario normale, l'assegno per il nucleo familiare.*

Il “nuovo” regolamento del FSBA ed i suoi riflessi sul DURC

L'articolo esamina sinteticamente la disciplina che regola il funzionamento del Fondo di Solidarietà Bilaterale dell'Artigianato e gli effetti della mancata regolarità ai fini del rilascio del Documento Unico di Regolarità Contributiva.

 **Pasquale Assisi**

CONSIGLIERE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

La crisi pandemica che nel corso dell'anno 2020 ha colpito la vita quotidiana di tutti noi, creando scompiglio all'economia mondiale, ha portato alla ribalta, se mai ce ne fosse stato ulteriore bisogno, la necessità di una copertura “globale” da parte degli **ammortizzatori sociali** al fine di garantire una continuità retributiva in favore dei lavoratori sospesi (ovvero occupati ad orario ridotto) dal lavoro per cause a loro non imputabili. Di qui la particolare attenzione da parte degli Operatori di settore, ed anche da parte del Legislatore, al fine di garantire l'applicazione di strumenti già esistenti, ma spesso volte “trascurati”, in uno ad interventi normativi mirati ad evitare il ripetersi di situazioni di criticità. Fra i **fondi alternativi** — ex D. Lgs. 148/2015 — va evidenziato il ruolo del **FSBA – Fondo di Solidarietà Bilaterale dell'Artigianato** la cui applicazione si rivolge essenzialmente ai seguenti soggetti:

- Datori di lavoro con almeno un dipendente ed inquadrati ai fini INPS

con Codice Statistico Contributivo – CSC – **4.xx.xx** e Codice Autorizzazione – CA – **7B**;

- Datori di lavoro artigiani dell'indotto e che fruivano fino al 31/12/2021 dei trattamenti CIGS.

Le causali di intervento previste dal FSBA sono le seguenti:

- **Assegno Integrazione Salariale – AIS – per causali ordinarie** per situazioni di crisi transitoria non imputabile al datore ovvero al lavoratore ivi comprese le situazioni climatiche e/o crisi di mercato;
- **Assegno Integrazione Salariale – AIS – per causali straordinarie** utilizzabile nei casi in cui, a seguito di accordo collettivo, ci si trovi in una situazione di riorganizzazione aziendale al fine di porre in essere processi di transizione;
- **Assegno Integrazione Salariale – ACIGS** – utilizzabile sempre per causali straordinarie ma riferibili a datori che occupano più di 15 dipendenti.

Al fine di finanziare le provvidenze di cui sopra la **contribuzione** a carico del datore di lavoro e del lavoratore è fissata nelle seguenti misure:

- **Datori di lavoro che occupano fino a 15 dipendenti:** 0,60% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali – RIP – di cui $\frac{1}{4}$ a carico del lavoratore;
- **Datori di lavoro che occupano oltre 15 dipendenti:** 0,60% + 0,40% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali di cui $\frac{1}{4}$ a carico del lavoratore;
- **Datori di lavoro che occupano oltre 15 dipendenti e che richiedono l'intervento del ACIGS:** 4% a titolo di contribuzione addizionale, posto a totale carico del datore di lavoro, correlato alle retribuzioni "perse".

La soglia occupazionale (fino a 15 dipendenti ovvero oltre) va determinata esaminando **il semestre precedente la data di presentazione della domanda**.

Dal 1° gennaio 2025 la contribuzione addizionale viene ridotta del 50% per i datori di lavoro che abbiano occupato più di 15 dipendenti e che non abbiano presentato domanda di integrazione salariale per almeno 24 mesi.

Il versamento delle somme dovute a FSBA avviene mediante la compilazione di un apposito rigo all'interno del modello F24 indicando, nella sezione INPS, la causale contributo **"EBNA"**. Allo stesso tempo è necessario valorizzare correttamente il flusso INPS **UniEmens** con il medesimo codice prestando attenzione a quelle che possono essere le causali di intervento e i relativi "codici evento giornaliero" ovvero *ticket*.

Ma quali sono le prestazioni erogate dal Fondo in esame?

Nel limite del **massimale mensile pari a euro 1.392,89** (adeguato periodicamente) la durata massima di intervento può essere la seguente:

- **Datori fino a 15 dipendenti:** 26 settimane per AIS sia riferito a causali ordinarie che straordinarie;
- **Datori con oltre 15 dipendenti:**
 - 26 settimane di AIS – causali ordinarie – nel biennio mobile;
 - 24 mesi di ACIGS per riorganizzazione aziendale;
 - 12 mesi di ACIGS per crisi aziendale;
 - 36 mesi di ACIGS per contratto di solidarietà nel limite del quinquennio mobile.

Nei casi di ricorso agli ammortizzatori sociali FSBA provvederà tempestivamente a versare in favore dell'INPS la necessaria **contribuzione correlata**.

L'istanza intesa ad ottenere l'intervento del Fondo deve essere presentata **prima dell'inizio della sospensione lavorativa** e deve essere accompagnata da apposito accordo collettivo. Nei casi di eventi climatici e/o imprevedibili l'accordo collettivo può (ovviamente) essere sottoscritto successivamente all'evento che ha causato la contrazione/sospensione dell'attività e la richiesta di intervento deve essere presentata non oltre la fine del mese successivo. Entro il giorno 25 del mese successivo alla contrazione/sospensione deve essere trasmessa, utilizzando la piattaforma PFSBA – piattaforma digitale FSBA, apposita **rendicontazione** delle ore/giornate non lavorate a seguito di attivazione degli strumenti AIS o ACIGS. Nel caso di tardiva rendicontazione l'erogazione avverrà solo successivamente alla

“regolarizzazione”. **Trascorsi 90 giorni dalla presentazione dell’istanza in assenza di invio documentazione/rendicontazione l’istanza verrà considerata decaduta.**

I datori di lavoro non in regola con i versamenti al FSBA per gli anni 2019, 2020, 2021 potranno provvedere a sanare la propria posizione versando la contribuzione con le aliquote sopra indicate ovvero, in alternati-

va, mediante il versamento di una cifra forfettaria pari a 100 euro per ogni annualità e per ogni posizione lavorativa. **Tale regolarizzazione è di estrema rilevanza atteso che la mancata regolarità contributiva (anche) nei confronti dei fondi di solidarietà alternativi comporta la NON regolarità ai fini del rilascio del Documento Unico di Regolarità Contributiva – DURC.**

Trasferte e rimborsi spese: il trattamento ai fini contributivi e le conseguenze ispettive

I compensi corrisposti dai datori di lavoro/committenti sotto forma di trasferte e/o rimborsi spese rappresentano uno degli elementi che maggiormente vengono attenzionati in sede ispettiva, in ragione della loro (parziale o totale) non imponibilità. Il presente articolo si prefigge una disamina delle prescrizioni normative e di prassi che, in difetto di puntuale applicazione, comportano conseguenze contributive e sanzionatorie.

 **Francesco Capaccio**

SEGRETARIO DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI ED AVVOCATO CASSAZIONISTA

La base imponibile dei contributi previdenziali, ai sensi dell'art. 12 della l. 153/1969, all'esito della c.d. "armonizzazione delle basi imponibili fiscali e previdenziale"¹, è costituita dai "redditi di lavoro dipendente", di cui all'art. 51 del TUIR (d.P.R. 917/1986),

maturati² nel periodo di riferimento. Quindi, ai fini previdenziali, la determinazione segue le regole dettate dal TUIR in materia fiscale, con le (sole) eccezioni, espressamente definite come "tassative"³, di cui al c. 4 della citata l. 153/1969⁴.

1 D. Lgs. 314/1997 – segnatamente l'art. 6. La decretazione delegata traeva origine dall'art. 3, c. 19, della l. 662/1996 (c.d. legge finanziaria 1997).

2 Laddove, in materia fiscale, l'art. 51, c. 1, TUIR prevede che il reddito da assoggettare a imposte è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo **percepiti** nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro. Ciò mette in evidenza, il differente criterio impositivo: "per competenza" (id: maturato) in materia previdenziale; "per cassa" (id: percepito) in materia fiscale.

3 Art. 12, c. 5, l. 153/1969.

4 Trattasi, *in nuce*, di: a) TFR; b) somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, nonché quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione (eccetto l'indennità sostitutiva del preavviso); c) i proventi e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento danni; d) le somme poste a carico di gestioni assistenziali e previdenziali obbligatorie per legge; le somme e le provvidenze erogate da casse, fondi e gestioni di cui al successivo punto f) e quelle erogate dalle Casse edili di cui al comma 6 (eccezione fatta per quanto versato dal datore a titolo di ferie e gratifica natalizia); i proventi derivanti da polizze assicurative; i compensi erogati per conto di terzi non aventi attinenza con la prestazione lavorativa; e) nei limiti ed alle condizioni stabilite, le erogazioni previste dai contratti collettivi aziendali, ovvero di secondo livello, delle quali sono incerti la corresponsione o l'ammontare e la cui struttura sia correlata dal contratto collettivo medesimo alla misurazione di incrementi

La normativa è stata oggetto di specifica illustrazione, da parte dell'Inps, con la nota circ. 263/1997 che, in molti punti, rinvia alla circ. 326/E/1997 del Ministero delle Finanze. Tale ultimo documento, infatti, in materia, continua a rappresentare il punto di riferimento più importante.

Prima di esaminare i contenuti della documentazione di prassi, si rende necessario focalizzare gli aspetti normativi in *subiecta materia*.

In particolare, l'art. 51, c. 5, del TUIR prevede testualmente che *le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente lire 90.000 al giorno [€ 46,48], elevate a lire 150.000 [€ 77,47] per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo. Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto. In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonché i*

rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di lire 30.000 [15,49], elevate a lire 50.000 [€ 25,82] per le trasferte all'estero. Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito.

Dalla suddetta disposizione emerge, con chiarezza, che a prescindere dalla eventuale declinazione del concetto di trasferta, riportata nel contratto collettivo di riferimento⁵, la **condizione imprescindibile** per usufruire del particolare regime **di esenzione contributiva e fiscale** è che la stessa **si svolga al di fuori del territorio comunale della sede di lavoro effettiva**⁶.

Infatti, come espressamente previsto, le uniche somme esentate — percepite per effetto di una trasferta in ambito comunale — sono quelle afferenti ai rimborsi spese di trasporto documentate da vettore (es. autobus, taxi, ecc). Le soglie di esenzione contributiva e fiscale trovano la loro ragion d'essere in virtù della natura "mista" dell'indennità di trasferta, così come chiarito

di produttività, qualità ed altri elementi di competitività assunti come indicatori dell'andamento economico dell'impresa e dei suoi risultati; f) i contributi e le somme a carico del datore di lavoro, versate o accantonate, sotto qualsiasi forma, a finanziamento delle forme pensionistiche complementari e a casse, fondi, gestioni previste da contratti collettivi o da accordi o da regolamenti aziendali, al fine di erogare prestazioni integrative previdenziali o assistenziali a favore del lavoratore e suoi familiari nel corso del rapporto o dopo la sua cessazione (ferma la contribuzione di solidarietà del 10%); g) i trattamenti di famiglia di cui all'art. 3, c. 3, lettera d), del TUIR

⁵ Per un approfondimento si veda l'articolo di A. Pane in questa stessa rubrica.

⁶ Infatti, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 14047/2020, ha avuto modo di precisare che laddove la **sede di assunzione** costituisca un mero riferimento per la gestione burocratica del rapporto di lavoro ed il lavoratore viene normalmente chiamato a svolgere la propria attività in altro luogo, le somme corrisposte dal datore di lavoro a titolo di "indennità di trasferta" (e di "rimborso chilometrico") **non beneficiano del trattamento fiscale** previsto dall'art. 51, co. 5 del TUIR.

costantemente dalla Corte nomofilattica⁷. Inoltre, è bene precisare che **il datore di lavoro** che intenda beneficiare del suddetto regime di esenzione contributivo e fiscale **è onerato di fornire la prova** che l'emolumento erogato abbia le caratteristiche previste dalla norma⁸.

Ciò posto, è dunque necessario porre l'accento sulla documentazione che il datore di lavoro è tenuto a fornire al personale ispettivo per comprovare lo svolgimento della trasferta e dei rimborsi spese, eventualmente collegati. Per rispondere a tale questione è dirimente l'esame della documentazione di prassi. In particolare, la già richiamata **circ. 326/E/97** del Ministero delle Finanze, in particolare il paragrafo 2.4.1., ha riepilogato il regime di cui all'art. 51, c. 5, del TUIR nonché la documentazione necessaria. Più in dettaglio:

- **trasferte nell'ambito del territorio comunale:** oltre alla documentazione rilasciata dal vettore (biglietti dell'autobus, ricevuta del taxi), sia necessario soltanto che dalla documentazione interna risulti in quale giorno l'attività del dipendente è stata svolta all'esterno della sede di lavoro. **Non assume alcuna rilevanza l'ampiezza del comune** in cui il dipendente ha la sede di lavoro;

- **trasferte fuori del territorio comunale:** si distinguono tre fattispecie:

1. **indennità forfetaria:** sono escluse dall'imponibile fino all'importo di €/g. 46,48, elevate a €/g. 77,47 per le trasferte all'estero. La quota di indennità che non concorre a formare il reddito **non subisce alcuna riduzione** in relazione alla durata della trasferta e, pertanto, **anche nell'ipotesi di trasferta inferiore a 24 ore o, più in generale, di trasferta che per la sua durata non comporti alcun pernottamento fuori sede**. Inoltre, **i rimborsi analitici delle spese di viaggio, anche sotto forma di indennità chilometrica, e di trasporto non concorrono comunque a formare il reddito quando le spese stesse siano rimborsate sulla base di idonea documentazione, mentre restano assoggettati a tassazione tutti i rimborsi di spesa, anche se analiticamente documentati, corrisposti in aggiunta all'indennità di trasferta**.

2. **rimborso misto:** nel caso venga corrisposta, **unitamente al rimborso analitico delle spese di vitto e/o alloggio anche un'indennità di trasferta**, la soglia di

7 *Ex multis*, sentenza n° 7041/2011 per la quale il legislatore considera l'indennità di **trasferta** come avente **natura mista**, in parte di rimborso spese, diretta a sollevare il dipendente dai costi connessi con il lavoro svolto al di fuori della sede ordinaria, per cui, per questa parte dovrebbe essere esentata da contribuzione; in parte ha invece **natura** retributiva, andando a compensare la maggiore onerosità della prestazione lavorativa, imponibile quindi sul piano contributivo. La suddivisione fra parte restitutiva e parte retributiva è adottata, a monte, dal legislatore, mediante le soglie di esenzione.

8 A tale riguardo si veda, *ex plurimis*, la sentenza n° 461/2011 della Sez. Lavoro con la quale è stato precisato che la tassatività dell'elencazione delle voci che, in base al c. 2 (richiamante le esclusioni dell'art. 51 TUIR) dello stesso art. 12 della l. 153/1969, sono parzialmente o totalmente escluse dalla contribuzione, il riparto dell'onere probatorio è che l'ente previdenziale deve provare che il lavoratore ha ricevuto dal datore di lavoro somme a qualunque titolo, purché in dipendenza del rapporto di lavoro, mentre è onere del datore di lavoro provare che ricorre una delle cause di esclusione di cui al citato c. 2.

esenzione **si abbatte di 1/3** se vi è o il rimborso delle spese di **vitto o** quelle di **alloggio** (quindi, €/g. 30,99 per le trasferte Italia e €/g. 51,65 per quelle estere) **ovvero di 2/3** se vi è il rimborso delle spese di **vitto e alloggio** (quindi €/g. 15,49 per trasferte Italia e €/g. 25,77 per quelle estere).

- 3. rimborso analitico:** in questo caso, **le spese di vitto e alloggio, quelli delle spese di viaggio, anche sotto forma di indennità chilometrica, e di trasporto, non concorrono a formare il reddito.** Invece, **è escluso da imposizione il rimborso di altre spese** (ulteriori rispetto a quelle di viaggio, trasporto, vitto e alloggio, ad esempio, la lavanderia, il telefono, il parcheggio, le mance, etc.), **anche non documentabili, se analiticamente attestate dal dipendente in trasferta, fino ad un importo di €/g. 15,49, elevato a €/g. 25,77 per le trasferte all'estero.**

Deve, inoltre, precisarsi che **non è consentito, nell'ambito di una stessa trasferta adottare criteri diversi per le singole giornate** comprese nel periodo in cui il dipendente si trova fuori dalla sede di lavoro.

Quanto alla documentazione, sempre con la circ. 326/97, è stato specificato:

- **viaggio e trasporto:** mentre le spese per i viaggi compiuti con mezzi pubblici (ferrovie, aerei, ecc.) sono direttamente documentabili mediante l'esibizione da parte del dipendente dei relativi biglietti, quel-

le per i viaggi compiuti con propri mezzi devono essere determinate dallo stesso datore di lavoro sulla base di elementi concordanti, sia diretti che indiretti.

- **Indennità chilometrica per le trasferte fuori del comune:** non è necessario che il datore di lavoro provveda al rilascio di una espressa autorizzazione scritta che contenga tutti i dati relativi alla percorrenza e al tipo di autovettura ammessa per il viaggio⁹. È invece, necessario che, in sede di liquidazione, l'ammontare dell'indennità sia determinato avuto riguardo alla percorrenza, al tipo di automezzo usato dal dipendente e al costo chilometrico ricostruito secondo il tipo di autovettura. Detti elementi dovranno risultare dalla documentazione interna conservata dal datore di lavoro.

Inoltre, con la **risoluzione n° 92/E/2015 l'AdE** ha precisato che, se il lavoratore decide di partire direttamente dalla propria abitazione, verrà ritenuto esente il rimborso chilometrico solo se il percorso dall'abitazione al luogo di trasferta è inferiore a quello calcolato dal luogo di lavoro.

Inoltre, con riferimento alle **spese di parcheggio**, l'AdE, con la **risposta ad interpello n° 5/2019**, ha ritenuto che queste non **debbano rientrare** nella voce "spese di viaggio", ma in quella **"altre spese"**, di guisa che esse non concorrono se rientranti, in caso di rimborso misto e/o analitico, nei limiti di €/g. 15,49, in concorso — quindi — con l'eventuale indennità di trasferta. È bene, inoltre, precisare che tali in-

⁹ In senso conforme si è espressa la Suprema Corte con la statuizione n° 2419/2012.

dicazioni si riferiscono alla determinazione del reddito/imponibile contributivo in capo al dipendente/datore di lavoro. Diverso è, invece, il loro trattamento tributario ai fini della determinazione del reddito d'impresa (art. 95 TUIR)¹⁰.

Quanto, invece, alla **compilazione del LUL** è bene precisare che l'art. 39, c. 2, del D.L. 112/2008, convertito dalla l. 133/2008, prevede espressamente che *nel libro unico del lavoro deve essere effettuata ogni annotazione relativa a dazioni in danaro o in natura corrisposte o gestite dal datore di lavoro, compresi le somme a titolo di rimborso spese*.

La predetta circostanza è ribadita, poi, dal Ministero del Lavoro con la circ. 20/2008 – par. *“obblighi di registrazione: contenuti”*.

Con specifico riferimento alla **“trasferta”**, il Ministero del Lavoro, con la **lettera-circolare n° 11885 del 14.06.2016** ha avuto modo di precisare che la **non conforme registrazione** della voce trasferta può integrare la condotta di infedele registrazione del LUL tutte le volte in cui venga riscontrata, a seguito di accertamento ispettivo, una difformità fra la realtà *“fattuale”* e quanto registrato sul LUL e sempre che l’*“erronea”* scritturazione del suddetto dato **abbia determinato l'effetto di una differente quantificazione dell'imponibile contributivo**, ai sensi per gli effetti dell'art. 51, c. 5, TUIR.

Tale difformità, secondo le indicazioni del Ministero, si riscontra certamente nel caso in cui la **trasferta non sia sta-**

ta proprio effettuata o la relativa indennità **occulti emolumenti dovuti ad altro titolo**, di guisa che si appalesi un intento elusivo.

Ne deriva che, pur non essendo espressamente indicata le voci da indicare nel LUL, è preferibile indicare lo svolgimento della stessa, sia nella sezione *“presenze”*, sia nel *“copro”* del cedolino.

Resta da esaminare il risvolto sul versante previdenziale nel caso in cui, in sede di verifica ispettiva, dovesse emergere, anche per carenza documentale, la mancanza dei presupposti per l'applicazione dello specifico regime di esenzione finora descritto.

A tale riguardo, si è già precisato che grava sul soggetto che intenda beneficiarne l'onere di provare il possesso dei requisiti che, per legge, danno diritto all'esonero (o alla detrazione) di volta in volta invocata¹¹.

Pertanto, nel caso in cui il datore non riesca a provare la trasferta ed i relativi rimborsi spese, detti emolumenti, presenti in busta paga, saranno considerati retribuzione imponibile e, per l'effetto, assoggettati pienamente a contribuzione previdenziale ed Inail.

Inoltre, considerato il disposto di cui all'art. 1, c. 1175, della l. 296/2006, il mancato rispetto dell'obbligazione contributiva comporterà la revoca delle agevolazioni contributive.

A tale ultimo riguardo, deve evidenziarsi che, coerentemente con le indicazioni fornite dall'INL con la circolare n° 3/2017, il recupero delle agevolazioni contributive, in sede ispettiva, sarà

10 Il tema sarà trattato in questa stessa rubrica da M. De Bonis, cui si rinvia.

11 Corte di Cassazione, statuizioni n.ri, 16639/2014, 21898/2010, 499/2009, 16351/2007, 5137/2006.

disposto unicamente per i lavoratori per i quali non si sia correttamente provveduto a calcolare l'imponibile contributivo (id: i percettori di trasferta e/o rimborsi spese ritenuti illegittimamente in esenzione all'atto della corresponsione). Quindi, non per tutti i lavoratori, ma solo per quelli oggetto del rilievo contributivo.

Sul punto, tuttavia, vi è da segnalare che il recente DL 19/2024, convertito da l. 56/2024, ha modificato l'impianto sanzionatorio, attraverso la introduzione del comma 1175-bis all'interno dell'art. 1 della l. 296/2006.

Tale nuovo portato normativo, considerato il principio immanente della "gradualità della sanzione"¹², sembra possa applicarsi anche in forma retroattiva e prevede testualmente che **"resta fermo il diritto ai benefici di cui al c. 1175 in caso di successiva regolarizzazione degli obblighi contributivi ed assicurativi, secondo quanto previsto dalla normativa vigente, nonché delle**

violazioni accertate di cui al medesimo c. 1175, entro i termini indicati dagli organi di vigilanza sulla base delle specifiche disposizioni di legge. In relazione alle violazioni amministrative che non possono essere oggetto di regolarizzazione, il recupero dei benefici erogati non può essere superiore al doppio dell'importo sanzionatorio oggetto di verbalizzazione".

Ciò posto, il personale ispettivo, nell'ipotesi che ci occupa, dovrebbe¹³ invitare il datore di lavoro a regolarizzare la parte contributiva, corrispondente alla somma delle trasferte e rimborsi spese illegittimamente trattati in esenzione, entro un certo lasso di tempo, e, soltanto nel caso di mancato adempimento, provvedere al recupero delle agevolazioni contributive, sempre e solo con riferimento al personale interessato¹⁴.

Tuttavia, allo stato, non sembra che tale disposizione sia stata (ancora) recepita dagli organi ispettivi.

12 Ciò anche in ossequio all'interpretazione della Corte di giustizia europea, sentenza dell'8 marzo 2022, ma anche Corte di Cassazione, sentenza n° 20891/2007.

13 Il condizionale è d'obbligo, stante la mancanza, ancora oggi e a distanza di oltre 7 mesi della novella legislativa, di indicazioni ufficiali sul punto.

14 Tra l'altro, anche in questo caso, dovrebbe potersi applicare la norma calmieratrice di cui all'art. 6 commi 9 10 del DL 338/89, convertito da l. 389/89, come affermato dalla più recente giurisprudenza (*ex multis*, Tribunale di Taranto sent. n. 6024/2012, Tribunale di Bari sent. n. 4178/2019 e Tribunale di Catania sent. n. 3324/2018, Corte di Appello di Bari sentenza n° 599/2021).

Mobilità del lavoratore subordinato: la trasferta

Il luogo presso cui il lavoratore subordinato è tenuto ad adempiere la sua prestazione lavorativa (c.d. luogo di lavoro) può, nel corso del rapporto, subire modificazioni continue, temporanee o definitive, in relazione alle esigenze aziendali e/o alla particolare natura delle sue mansioni, realizzando diverse fattispecie a cui corrispondono altrettante differenti discipline giuslavoristiche, fiscali e previdenziali applicabili. Si analizzano in questa sede, i profili definitori della trasferta.

 **Anna Pane**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La trasferta (o missione) costituisce una delle ipotesi, unitamente al trasferimento¹ e al distacco², in cui il lavoratore subordinato sia inviato a svolgere la sua prestazione lavorativa in un luogo diverso dalla sua sede di lavoro abituale³. I tratti caratterizzanti della fattispecie in esame, in assenza nel nostro ordinamento di una specifica norma giuridica atta a definirla, nel corso del tempo — soprattutto nel dirimere l'ingente contenzioso che ha alimentato proprio in relazione al suo trattamento economico, previdenziale

e fiscale, e al riconoscimento o meno di eventuali tutele⁴ — sono stati individuati dalla dottrina e dalla giurisprudenza. **Essa configura un mutamento temporaneo e transitorio del luogo di svolgimento della prestazione lavorativa, disposto unilateralmente dall'imprenditore nell'esercizio dei suoi poteri direttivi ed organizzativi dell'impresa. Si distingue dal trasferimento⁵ quale spostamento definitivo del lavoratore da un'unità produttiva all'altra, nell'ambito della medesima azienda** che, potendo incidere anche

1 Art. 2103 c. 8, cc.

2 Art. 30 D.Lgs. 276/2003; MLPS, Circ. 15 gennaio 2004, n. 3; MLPS, Circ. 24 giugno 2005 n. 28.

3 L'indicazione del luogo di lavoro costituisce elemento essenziale del contratto di assunzione (art. 1 D.lgs. n. 152/1997).

4 Le indennità di trasferta differiscono dalle indennità riconosciute ai trasfertisti o in occasione del trasferimento e i limiti al potere direttivo riconosciuto al datore di lavoro che invia il lavoratore in trasferta non sono i medesimi previsti per la richiesta di trasferimento (ex art. 2103 cc.).

5 *"Gli istituti del trasferimento e della trasferta, pur implicando entrambi lo spostamento di sede, non sono omogenei, in quanto la differenza tra stabilità e provvisorietà è strutturale e corrisponde a finalità diverse."* Cass. Civ. Sez. Lav. del 26 marzo 2010 n. 7350.

sul domicilio del lavoratore, presuppone, a norma dell'art. 2103 cc. la sussistenza di comprovate ragioni tecniche, organizzative e produttive.

Sono tratti distintivi della trasferta:

- **La temporaneità:** lo spostamento o assegnazione del lavoratore ad altra sede diversa da quella abituale deve avere carattere temporaneo e provvisorio⁶. Configura trasferta anche la missione di apprezzabile durata⁷, purché permanga il legame funzionale con l'abituale luogo di lavoro. Inoltre, il mutamento temporaneo deve essere gestito come trasferta (con tutte le conseguenze del caso in termini di trattamento economico) anche nel caso in cui sia seguito dal successivo trasferimento senza soluzione di continuità⁸.
- **La permanenza del legame funzionale del lavoratore con l'abituale sede di lavoro**⁹: il lavoratore in trasferta, diversamente dal lavoratore

trasferito, resta assoggettato alle direttive ricevute dalla sede abituale.

- **La irrilevanza del consenso del lavoratore**¹⁰: il potere di inviare il lavoratore in missione presso altra sede, rappresenta una estrinsecazione del potere direttivo e organizzativo (art. 2104 c.c.) del datore di lavoro che non incontra limiti nel porre il lavoratore in trasferta se non quelli di carattere generale¹¹ (o eventualmente previsti dalla contrattazione collettiva), non necessita di comprovate esigenze organizzative e non presuppone il consenso del lavoratore il cui rifiuto a prestare servizio nella diversa sede indicata, costituisce assenza ingiustificata ed espone ad eventuali contestazioni disciplinari¹², salvo l'ipotesi in cui sia comandata in violazione dei vincoli indicati¹³.

Diverge dal lavoratore in trasferta, il lavoratore trasfertista¹⁴ definito al ri-

6 Cass. 8 luglio 2020 n. 6240; Cass. 6 ottobre 2008 n. 24658; Cass. 28 luglio n. 8135.

7 A tal fine si precisa che non è mai stato individuato, nel settore privato, un limite temporale oltre cui la trasferta perde il connotato della temporaneità. Per i dipendenti del settore pubblico, la missione eseguita, anche saltuariamente, in una stessa località, non può mai superare i 240 giorni. Si ritiene che il medesimo limite possa essere di ausilio allorché occorra valutare se, la corresponsione di una indennità di trasferta per un periodo particolarmente lungo non nasconda invece la diversa fattispecie del trasferimento (Circ. Min. Fin. n. 326/97).

8 Cass. 20 luglio 2007 n. 16136.

9 Cass. 21 marzo 2006 n. 6240; Cass. 19 novembre 2001 n. 14470; Trib. Milano 4 luglio 2016.

10 *"La nozione di trasferta è caratterizzata dal trasferimento del lavoratore in un luogo diverso da quello abituale per svolgere l'attività lavorativa, nonché dalla temporaneità del mutamento del luogo di lavoro, dalla necessità che la prestazione lavorativa sia effettuata in esecuzione di un ordine di servizio del datore di lavoro e dalla irrilevanza del consenso del lavoratore"*. Cass. civ., sez. lav., 15 ottobre 2015, n. 20833.

11 Libertà e dignità del lavoratore (art. 41 Cost.); correttezza (art. 1175 c.c.) e buona fede (art. 1375 c.c.); non discriminazione (art. 15 L. 300/1970); sicurezza sul lavoro e tutela della integrità psicofisica (art. 2087 c.c.).

12 Art. 7 L. 300/1970. Inoltre, il lavoratore è esposto a procedimento disciplinare anche per eventuali condotte illecite tenute durante la missione.

13 L'invio in missione del lavoratore deve avvenire comunque nel rispetto dei principi di correttezza e buona fede. A tal fine non è lecita la trasferta del lavoratore, non costituendo assenza ingiustificata in caso di rifiuto, che viene poi trasferito al solo fine di ridurre i termini di preavviso richiesti dal CCNL (Cass. 26 aprile 2011 n. 9345), oppure della madre di rientro dal periodo di astensione obbligatoria che viene poi inviata in trasferta impedendo la ripresa dell'attività lavorativa ai sensi dell'art. 56 c. 1, D.Lgs. 151/2001 (Cass. 30 giugno 2016 n. 13455).

14 *"Interpretazione autentica in materia di determinazione del reddito di lavoratori in trasferta e trasfertisti"* - art. 7 *quinquies*, D.L. n. 193/2016 conv. dalla L. 225/2016; INPS, Circ. n. 158 del 23 dicembre 2019.

corre della contemporanea presenza delle seguenti condizioni:

- a. la **mancata indicazione**, nel contratto o nella lettera di assunzione, **della sede di lavoro**;
- b. lo svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la **continua mobilità del dipendente**;
- c. la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di **un'indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa**, attribuite senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta e dove la stessa si è svolta.

La distinzione tra le due fattispecie della trasferta "occasionale" ovvero della trasferta "strutturale" rileva ai fini della diversa disciplina fiscale e previdenziale¹⁵ cui sono soggette e per cui sono previste, in luogo al trattamento economico riconosciuto per le stesse, **determinate soglie di esenzione**. In particolare, si applica ai trasfertisti **l'art. 51 comma 6 del DPR n. 917/1986 (TUIR)** secondo cui *"Le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, anche se corrisposte con carattere di continuità, [...] concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare."*

Trattamento economico della trasferta

Al lavoratore in trasferta spetta, in aggiunta alla normale retribuzione per la prestazione lavorativa resa, il **rimborso delle spese sostenute in virtù dello spostamento** (viaggio, trasporto, vitto e alloggio¹⁶), totalmente a carico del datore di lavoro in quanto spese sostenute nell'interesse aziendale. Il rimborso può avvenire **mediante tre diversi sistemi**, alternativi tra loro nell'ambito della stessa trasferta:

- **analitico**: rimborso spese effettivamente sostenute ed analiticamente documentate (c.d. "a piè di lista") dai relativi giustificativi di spesa con la eventuale presentazione di una nota spese debitamente sottoscritta dal lavoratore;
- **forfettario**: rimborso spese costituito da un importo forfettario corrisposto a copertura di spese di vitto e alloggio senza la necessità di presentare giustificativi di spesa e prescindendo dalla spesa effettivamente sostenuta;
- **misto**: modalità che prevede in parte rimborsi analitici a piè di lista, in parte indennità di trasferta forfettaria.

I rimborsi spese hanno natura risarcitoria, in quanto dirette ad integrare eventuali perdite patrimoniali o redduali subite dal lavoratore in occasione della trasferta. Non incidono pertanto sulla normale retribuzione e sul TFR¹⁷.

¹⁵ Il D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314 ha previsto l'armonizzazione della base imponibile fiscale e previdenziale con decorrenza 1° gennaio 1998.

¹⁶ Può essere previsto il rimborso di eventuali altre spese quali, per esempio, spese di lavanderia o per comunicazioni con l'azienda.

¹⁷ Ipotesi che potrebbe invece verificarsi, al ricorrere di determinate condizioni, per gli emolumenti a titolo di

In aggiunta o in sostituzione dei rimborsi spese effettive, può essere riconosciuta l'indennità di trasferta, emolumento stabilito dalla contrattazione collettiva¹⁸ con l'obiettivo di ristorare il lavoratore del disagio subito dallo svolgimento della prestazione lavorativa al di fuori della sede abituale di lavoro. Detta anche "diaria", è normalmente¹⁹ corrisposta in relazione ai giorni in cui il lavoratore è inviato in trasferta. Tale indennità è riconosciuta anche nelle ipotesi in cui sia di durata apprezzabilmente lunga o il luogo della trasferta coincida con quello del successivo trasferimento²⁰. L'indennità di trasferta, secondo le diverse declinazioni e statuizioni contrattuali, è **in parte legata alle spese sostenute e in parte connessa al maggior disagio causato al lavoratore. Secondo giurisprudenza consolidata ha natura mista: risarcitoria e retributiva**, in quanto ha la duplice finalità di risarcire il lavoratore delle spese sostenute nell'interesse dell'azienda durante la trasferta e di essere remunerato per il maggiore disagio subito. Tenendo conto della duplice natura

delle indennità percepite in occasione delle trasferte, il legislatore disciplina all'art. 51 c. 5 del DPR 917/1986 (Tuir), in relazione al sistema di rimborso adottato (prescindendo dalla eventuale definizione contrattuale delle stesse) e all'ambito territoriale delle trasferte²¹. Sono previste **per le trasferte al di fuori del territorio comunale** in cui ha sede il luogo di lavoro abituale, delle **soglie di esenzione entro cui le indennità percepite non costituiscono reddito ai fini previdenziali e fiscali** (variabili a seconda che si tratti di trasferta in Italia o all'estero e delle tipologie di spese documentate rimborsate)²² e **la totale esenzione dei rimborsi per le spese connesse alle trasferte, opportunamente documentate**. L'importo delle indennità eccedenti tali soglie, sono imponibili ai fini contributivi e fiscali²³. Mentre invece, **per le trasferte nell'ambito del territorio comunale è previsto che le indennità o i rimborsi spese relative** (tranne che per i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore²⁴), **concorrono a formare il reddito** per l'intero ammontare.

indennità di trasferta, soprattutto se erogati con una certa continuità e/o se previsto dalla contrattazione collettiva.

18 L'indennità di trasferta può essere anche oggetto di contrattazione territoriale, aziendale o individuale.

19 Alcuni CCNL prevedono che sia corrisposta in relazione e al superamento di un determinato numero di ore al di fuori della sede abituale.

20 Cass. Civ. Sez. Lav., 20 luglio 2007 n. 16136.

21 Per un approfondimento in relazione agli adempimenti amministrativi ai fini del trattamento fiscale e contributivo e alle conseguenze in sede ispettiva, si vedano gli articoli di F. Capaccio e M. De Bonis in questa stessa rubrica.

22 Soglia di esenzione pari ad euro 46,48 (euro 77,47 per la trasferta estera) in caso di rimborso forfetario; soglie di esenzione ridotte ad 1/3 o a 2/3 a seconda del tipo di rimborso misto riconosciuto; soglia di esenzione ridotta ad 1/3 in caso di rimborso analitico.

23 Per effetto dell'armonizzazione della base imponibile fiscale e previdenziale, con decorrenza dal 1° gennaio 1998 ai sensi del D.Lgs 2 settembre 1997, n. 314. Si rimanda, in merito, alla Circ. MLPS n. 326/E del 23 dicembre 1997.

24 L'Agenzia delle Entrate, con risoluzione n. 83/E del 28 settembre 2016, ha chiarito che, a determinate condizioni, le fatture emesse per servizi di *Car Sharing* possono essere riconosciute come documentazione utile

Cosa è previsto dalla contrattazione collettiva

Posto che in linea generale al lavoratore in trasferta è riconosciuto il rimborso delle spese sostenute, secondo le modalità suesposte, ed una eventuale diaria in aggiunta ai rimborsi o onnicomprensiva degli stessi, alla contrattazione collettiva è demandata la disciplina della trasferta e il trattamento economico della stessa.

Vi sono alcuni contratti collettivi nazionali che prevedono, in caso di trasferta, unicamente il rimborso delle spese sostenute per il viaggio, vitto e alloggio, ed altre eventuali spese vive necessarie per l'espletamento della missione²⁵. Nei casi in cui sia prevista anche la corresponsione di una indennità di trasferta²⁶, in aggiunta o onnicomprensiva del rimborso delle spese incontrate dal lavoratore per conto della ditta, sono disciplinati:

- i parametri di riferimento per la sua determinazione: sovente si tratta di un valore percentuale rispetto alla retribuzione giornaliera;

- i criteri di maturazione: può essere calcolata in relazione al numero di giornate in missione o al numero di ore (prevedendo anche diversi scaglioni temporali ai fini della sua determinazione)²⁷; può essere previsto un valore remunerativo inversamente proporzionale rispetto alla frequenza delle trasferte²⁸; eventuali differenze di trattamento a seconda della categoria legale del lavoratore in trasferta (operaio o impiegato)²⁹;

- natura e computabilità della stessa con gli altri istituti contrattuali³⁰.

Stante quanto stabilito dalla contrattazione collettiva, può essere pattuita in sede di contrattazione aziendale³¹ e/o individuale, una indennità di trasferta superiore, configurando una deroga *in melius*³². Tuttavia, ai fini dell'applicabilità del regime di esenzione fiscale e contributiva valgono le medesime soglie previste dall'art. 51 c. 5 del Tuir. In aggiunta ai rimborsi spese e alla indennità di trasferta potrebbe essere inoltre prevista dalla contrattazione collettiva, dal regolamento azienda-

per l'esenzione anche per trasferte all'interno del comune.

25 Es.: CCNL per i lavoratori del settore Tessile Abbigliamento Moda – CNEL D014, art. 48; CCNL per il settore Grafici, Editoriali (Industria) – CNEL G011, art. 40.

26 Es.: CCNL Chimici Farmaceutici (Industria) – CNEL B011, art. 19; Tale indennità viene sovente riferita a "spese non documentabili" diverse da "altre eventuali spese vive necessarie per l'espletamento della missione".

27 È determinata con l'applicazione di diverse percentuali alla retribuzione globale (1/26) in relazione alla durata della trasferta nazionale (o estera). Es. trasferta nazionale: 20 % (da 6 a 12 ore), 40 % (da 13 a 24 ore), 60 % (oltre 24 ore), secondo quanto previsto dal CCNL Fiorai (lavorazione e commercio) – CNEL H201, art. 39.

28 "L'impresa è tenuta a corrispondere [...] un'indennità di trasferta pari al 50 % della retribuzione giornaliera (1/25) di cui al punto 1) dell'art. 14, se la trasferta dura oltre le 12 ore e sino alle 24 ore. Tale indennità è ridotta al 20 % quando l'invio della trasferta del lavoratore sia particolarmente frequente." CCNL per il Settore Chimici Farmaceutici (Industria) – CNEL B011, art. 19.

29 Es.: CCNL per il Settore Tessile (Artigianato) – CNEL V751, art. 85.

30 Il CCNL per il Settore Tessile (Artigianato) prevede espressamente che l'indennità di trasferta riconosciuta a titolo di spese non documentabili "non fa parte della retribuzione a nessun effetto del rapporto di lavoro, e non si cumula con eventuali trattamenti aziendali in atto tale titolo [...]".

31 Accordo aziendale che deve essere regolarmente depositato presso gli Enti preposti (D.L. n. 318/1996 conv. dalla L. n. 402/1996, art. 3 cc. 1 e 2).

32 MLPS, Interpello n. 14/2010 del 2 aprile 2010; INPS, mess. n. 19685 del 28 luglio 2010.

le o dall'accordo individuale, anche **la remunerazione per le ore di viaggio effettuate durante la trasferta**, stabilendone criteri di determinazione (es. se relative a spostamenti entro o oltre il normale orario di lavoro) e il relativo

trattamento economico a seconda del caso³³ (es. pari valore della normale retribuzione oraria o in misura forfetaria). Le remunerazioni percepite in relazione alle ore di viaggio, **hanno natura indennitaria**³⁴.

33 Es.: CCNL Metalmeccanici Industria – CNEL C011, art. 7.

34 MLPS, interpelli n. 13 del 2 giugno 2010 e n. 15 del 6 giugno 2010.

Il rapporto tra imponibile contributivo e CCNL “comparativamente più rappresentativo”

La disciplina relativa alla base imponibile su cui calcolare l'importo dei contributi è stata oggetto di una costante ed interessante evoluzione, sia normativa che interpretativa. Un'analisi approfondita della stessa risulta fondamentale ai fini di una corretta applicazione in materia di DURC, agevolazioni contributive ed appalti di opere e servizi.

 **Ettore Franzoni**
CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Recentemente sta tornando *in auge* il tema della determinazione dell'**imponibile contributivo**, argomento su cui può risultare utile un approfondimento, alla luce della sua importanza in diversi ambiti quali, ad esempio, regolarità del DURC ed agevolazioni contributive.

È bene partire dalle disposizioni contenute all'art. 1 comma 1 del D.L. 338/89, convertito con L. 389/89, che indica come importo, da assumere a base di calcolo dei contributi previdenziali ed assistenziali, quello “stabilito da leggi, regolamenti, **contratti collettivi**, stipulati dalle organizzazioni sindacali più rappresentative su base nazionale”¹, salva l'ipotesi in cui vi siano accordi collettivi o contratti individuali che prevedano una maggiore retribuzione.

Subito si evince la volontà del legislatore di **ancorare il calcolo dell'imponibile contributivo agli importi tabellari previsti dalla contrattazione collettiva**, con particolare riferimento a quella di livello nazionale che, concertato tra le parti sociali, rappresentava una garanzia di trattamento equo dei lavoratori.

Il successivo **proliferare di CCNL sovrapponibili per campo di applicazione**, stipulati da diverse sigle sindacali di nuova costituzione, rese necessaria un'attenta riflessione sulle regole in vigore per il calcolo dell'imponibile contributivo, alla luce dei diversi importi di retribuzione tabellare previsti dai vari contratti e per i singoli livelli d'inquadramento.

1 Rif. Art. 1 c. 1, D.L. 338/89.

Allo scopo di uniformare il *modus operandi* delle parti in causa, il legislatore intervenne con una specifica norma d'interpretazione autentica, stabilendo che la contrattazione collettiva a cui si doveva fare riferimento fosse quella determinata "dalle organizzazioni sindacali dei lavoratori e dei datori di lavoro **comparativamente più rappresentative nella categoria**"². Nasceva, in questo modo, la definizione, utilizzata ancora oggi, di **contratto leader**. L'identificazione dello stesso tra tutti i CCNL vigenti divenne, in breve tempo, un tema centrale; sul punto, la giurisprudenza e le interpretazioni, susseguitesi nel corso degli anni, hanno plasmato le regole da seguire in tale materia; la prima chiave di lettura dell'espressione "**categoria**", ad esempio, venne fornita dalla Corte di Cassazione che, con la sentenza n. 801/2012, definì la stessa come il **settore produttivo in cui opera l'impresa**. Altro chiarimento importante venne poi fornito dal legislatore che, attraverso le disposizioni contenute all'art. 51 comma 1 del D.lgs. 81/2015, indicò come parametro principale, ai fini della valutazione del contratto *leader*, quello della generica **comparazione della rappresentatività sul piano nazionale**, attività i cui confini sono stati delineati dal Ministero del Lavoro, con il D.M. n. 14280-ter del 15 luglio 2014³ e poi con l'interpello n. 27/2015, indicando

gli indici da tenere in considerazione:

- numero complessivo dei lavoratori occupati;
- numero complessivo delle imprese associate;
- diffusione territoriale (numero di sedi presenti sul territorio e ambiti settoriali);
- numero dei contratti collettivi nazionali sottoscritti.

I chiarimenti sopra menzionati non fermarono la giurisprudenza, che proseguì nella sua attività interpretativa, incidendo ulteriormente sul metro da utilizzare nella valutazione del CCNL *leader*. Se inizialmente, infatti, l'attività di comparazione doveva avvenire confrontando tra loro i **CCNL concorrenti per materia**⁴, la *ratio* prevalente divenne, a seguito di diverse sentenze, quella della valutazione operata in relazione allo **specifico settore merceologico** in cui il contratto collettivo operava⁵, dando meno peso al concetto di rappresentatività generale.

Ancora, in ottica di identificazione dei contratti *leader*, il Tribunale di Campobasso, con sentenza del 10 aprile 2024, ha sottolineato come la comparazione relativa alla rappresentatività non deve considerare esclusivamente il CCNL, ma **le parti sociali che hanno sottoscritto lo stesso**, attenzionando, dunque, non solo la rappresentanza dei lavoratori, ma **anche quella dei datori di lavoro**.

² Art. 2 comma 25, l. 549/1995.

³ In tale atto, col quale il Ministero del Lavoro costituì la "Commissione consultiva permanente per la salute e sicurezza sul lavoro", ai fini del giudizio sul grado di rappresentatività vennero utilizzati i seguenti parametri: la consistenza numerica degli associati delle singole organizzazioni sindacali; l'ampiezza e la diffusione delle stesse sul territorio nazionale; la partecipazione alla formazione e stipulazione dei CCNL; partecipazione alla trattazione delle controversie di lavoro, individuali, plurime o collettive.

⁴ Richiamato dalla Sent. Cons. St., Sez. III, n. 8300/2022.

⁵ Cfr. Sent. TAR Lazio n. 16048/2023.

Risulta palese, a questo punto, come la disciplina esaminata in questa sede sia in costante aggiornamento; gli addetti ai lavori dovranno, dunque, attenzione le dinamiche evolutive in tale ambito, soprattutto per le conseguenze che un'errata applicazione della stessa può avere per le aziende assistite. **In materia di appalti**, ad esempio,

si ricorda che l'INL ha precisato che il personale ispettivo, qualora sia accertata l'applicazione di un CCNL diverso da quello stipulato dalle organizzazioni comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, "informerà la stazione appaltante e **provvederà ai necessari recuperi contributivi e retributivi**"⁶.

6 Cit. Nota INL n. 687/2023.

Il puzzle della maggiore rappresentatività comparata delle organizzazioni sindacali e l'individuazione del CCNL da applicare

Il Tribunale di Campobasso, con sentenza del 10 aprile 2024 (R.G. 1903/22), ha evidenziato che **“per stabilire la maggiore o minore rappresentatività comparata non si deve considerare il CCNL bensì le parti sociali, sia dal lato datoriale sia dal lato lavoratori”**.

 **Pierluigi Lanzarotti**
CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

All'interno del nostro ordinamento sindacale, il canone della rappresentatività comparativa ha ampiamente preso il posto del criterio della maggiore rappresentatività.

Quest'ultimo era stato inserito dal legislatore **nell'art. 19 della L. 300/1970**, al fine di attribuire ai lavoratori la facoltà di iniziativa per la costituzione della rappresentanza sindacale aziendale, con l'esigenza di promuovere i sindacati ritenuti in grado di offrire, per i requisiti posseduti, adeguate garanzie di stabilità ed affidabilità.

Lo stesso legislatore, però, a metà degli

anni '90, visto il contestuale emergere di casi di compresenza di più contratti collettivi nel medesimo ambito — tutti astrattamente applicabili allo stesso rapporto di lavoro — ha ritenuto di elaborare la nuova nozione di sindacato **“comparativamente più rappresentativo”**.

Tale nuova nozione è stata introdotta, per la prima volta, in relazione alla definizione di retribuzione imponibile a fini previdenziali, nella **L. 549/1995**¹, al fine di sconfiggere la prassi dei c.d. “contratti pirata”, stipulati da sindacati minori e volti a fissare retribuzioni

¹ Art.2, c. 25- L'articolo 1 del decreto-legge 9 ottobre 1989, n. 338, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 1989, n. 389, si interpreta nel senso che, in caso di pluralità di contratti collettivi intervenuti per la medesima categoria, la retribuzione da assumere come base per il calcolo dei contributi previdenziali ed assistenziali è quella stabilita dai contratti collettivi stipulati dalle organizzazioni sindacali dei lavoratori e dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative nella categoria.

sensibilmente inferiori rispetto a quelle individuate dalle OO.SS.

Definizione, successivamente, ripresa poi nel D. Lgs. **10 settembre 2003, n. 276** e, in epoca più recente, nel **D. Lgs. 15 giugno 2015, n. 81, all'art. 51**.

Tale (nuova) nozione, della quale non esiste ancora una definizione condivisa, secondo la giurisprudenza della Suprema Corte è da identificarsi, soprattutto, all'interno del settore produttivo in cui opera l'impresa.

Tuttavia, bisogna dire, che le grandi trasformazioni intervenute nell'economia, che hanno alterato le strutture produttive e hanno reso altrettanto mutevoli ed incerti i confini fra le varie attività, di fatto creano una moltiplicazione di varianti di settori all'interno delle categorie merceologiche storicamente unitarie. In questo nuovo contesto l'identificazione dei perimetri contrattuali si è rivelata problematica per le istituzioni competenti ed è diventata una questione critica per le parti sociali, nonché, problematica per la scelta, da parte dei datori di lavoro, del CCNL **comparativamente rappresentativo**, eventualmente, da applicare.

La recente pronuncia del Tribunale di Campobasso², dello scorso 10 aprile 2024, avente ad oggetto, ancorché incidentalmente, la questione della maggiore rappresentatività comparata, ha stimolato un forte dibattito, che merita di essere approfondito.

La controversia prende origine da un'opposizione ad avviso di addebito, notificato alla società opponente, in virtù di diverse violazioni commesse.

Tra le suddette violazioni spicca sicuramente *“l'errata applicazione del CCNL (Commercio ANPIT-CISAL), ed il conseguente errato inquadramento contrattuale e dei livelli contributivi”*, che ha determinato anche la revoca delle agevolazioni contributive, sulla quale si fonda gran parte del merito della decisione.

Il giudice di Campobasso sottolinea che ***“per stabilire la maggiore o minore rappresentatività non si deve considerare il CCNL bensì le parti sociali, sia dal lato datoriale sia dal lato lavoratori”*** e che pertanto, al giudice del lavoro **non può essere assolutamente indifferente** se il contratto collettivo applicato dalla impresa sia sottoscritto da una organizzazione sindacale dei lavoratori o dei datori piuttosto che da un'altra. In primo luogo, bisogna effettuare una differenza giuridica tra la questione del minimale contributivo, il riconoscimento di particolari benefici economici e normativi o, quella che prevede misure di flessibilità³. Nei primi due casi le norme prevedono che la maggiore rappresentatività comparata riguardi entrambi i soggetti stipulanti, sia dal punto di vista datoriale che sindacale, **mentre l'art. 51** stabilisce che *“Salvo diversa previsione, ai fini del presente decreto, per contratti collettivi si intendono i contratti collettivi nazionali, territoriali o aziendali stipulati da ASSOCIAZIONI SINDACALI comparativamente maggiormente rappresentative sul piano nazionale e i contratti collettivi aziendali stipulati dalle loro rappresentanze sindacali*

² R.G. n. 1903/22.

³ Cfr. art. 51 del D.lgs n. 81/2015.

aziendali ovvero dalla rappresentanza **sindacale unitaria**".

Visto che la norma si esprime al plurale e parla di rappresentanze aziendali e/o unitarie, è palese che si riferisca al solo sindacato dei lavoratori, atteso che è impossibile avere rappresentanze datoriali aziendali, inoltre la CISAL fa parte del CNEL e neppure la sentenza in esame le nega la maggiore rappresentatività comparata lasciando i presupposti del D.Lgs. 81/2015 fuori dall'alveo della valutazione.

Ritornando, invece, ai principi della maggiore rappresentatività comparata, al fine di definirne i contorni sarebbe necessario individuare, con estrema chiarezza, i settori produttivi e/o commerciali di riferimento, presupposto logico e indefettibile del principio di comparazione.

La difficoltà e/o impossibilità di individuare con elementi certi i settori si evince, chiaramente, dall'accertamento del CNEL⁴, che evidenzia che: "[...] si è rilevato che, allo stato attuale, non si dispone di elementi valutativi sufficienti ad individuare con univocità l'incidenza, nell'ambito di ciascun CCNL, delle diverse attività afferen-

*ti ai settori Ateco indicati da Consip, sia in termini di numero delle imprese coinvolte che di lavoratori. Il flusso informativo che si desume dal codice unico **non consente**, allo stato attuale, di risolvere il problema della sovrapposizione di diversi settori di attività nell'ambito del campo di applicazione di un medesimo CCNL*".

Del resto, sempre in detto accertamento, il CNEL si dichiara **NON IN GRADO** "di attestare il requisito della maggiore rappresentatività comparativa sul piano nazionale dei soggetti firmatari degli accordi di contrattazione collettiva depositati nei propri archivi". Il vizio logico dei presupposti sulla valutazione della maggior rappresentatività comparata, nonché la varietà e l'incertezza dei criteri impiegati impediscono di addivenire a valutazioni e conclusioni univoche su quali sia il CCNL da utilizzare, in quanto sottoscritto dalle associazioni che risultano essere le più rappresentative all'esito di un'indagine comparativa atteso che, anche il giudice di merito del tribunale di Campobasso, confonde i dati sulla rappresentatività, con i dati sull'applicazione del CCNL.

4 Del 1 giugno 2022, prot. 1227.

Lavoratori extracomunitari soggiornanti in Italia: permessi validi all'instaurazione di un rapporto di lavoro subordinato

L'articolo esamina le varie tipologie di permesso di soggiorno che consentono l'accesso al mondo del lavoro da parte dei cittadini extra UE soggiornanti in Italia, soffermandosi sulla nozione di "permesso unico lavoro". Inoltre, vengono esposti i limiti e le possibili conversioni dei vari permessi di soggiorno

 **Carla Napoletano**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Il datore di lavoro che intende assumere un lavoratore *extracomunitario* soggiornante in Italia, ed in possesso di idoneo permesso di soggiorno che abilita al lavoro, dovrà inviare almeno un giorno prima dell'assunzione il mod. UNILAV, che, a partire dal 15/11/2011, contiene anche gli impegni economici, precedentemente indicati nell'apposito **"modello Q"**, a carico del datore stesso e relativi al pagamento delle spese per l'eventuale ritorno in Patria e per la giusta sistemazione alloggiativa. Anche nell'ipotesi di rapporto di lavoro domestico la comunicazione effettuata all'INPS (anch'essa da effettuare almeno un giorno prima della data di assunzione) è valida ai fini dell'assolvimento dell'obbligo di presentazione del predetto mod. Q.

Il datore di lavoro che occupa alle proprie dipendenze lavoratori stranieri **privi** del permesso di soggiorno per motivi di lavoro subordinato, o per uno degli altri motivi che consentono l'assunzione, è punito con la **reclusione da sei mesi a tre anni e con la multa di € 5.000,00 per ogni lavoratore irregolarmente impiegato**.

Entriamo ora più nel dettaglio, ed iniziamo ad analizzare le varie tipologie di permesso di soggiorno che consentono allo straniero di lavorare.

Vi sono alcuni **permessi di soggiorno** che in alcun modo consentono l'accesso al mondo del lavoro e cioè quello **per motivi di turismo, affari o giustizia**. Altri, invece, che pur contenendo la dizione di **"permesso unico lavoro"**, consentono ugualmente l'esercizio

dell'attività lavorativa, ed alla loro scadenza¹ possono essere convertiti in permesso di soggiorno per motivi di lavoro. Il "permesso unico lavoro" è stato introdotto dalla direttiva europea 2011/98/UE la quale prevede che, attraverso una procedura unica di domanda, venga rilasciato al cittadino straniero un permesso unico che gli consente di soggiornare e lavorare nel territorio di uno Stato membro, nonché di godere di diritti analoghi a quelli dei lavoratori nazionali per quel che concerne le condizioni di lavoro, la formazione professionale, la sicurezza sociale ed ogni altro ambito connesso all'occupazione. Il Parlamento Europeo ha approvato, nella seduta del 13/3/24, nuove regole, che dovranno essere recepite dagli Stati membri entro due anni a partire dalla loro entrata in vigore, che andranno a modificare quanto previsto dalla suddetta direttiva. Tra le novità previste vi è l'obbligo da parte di ogni Stato membro di adottare una decisione sulla domanda di permesso unico non appena possibile e, in ogni caso, entro 90 gg. dalla data di presentazione della domanda completa, nonché il diritto del titolare del "permesso unico lavoro" di cambiare datore di lavoro, occupazione e settore lavorativo. La dicitura "permesso unico lavoro" non è sempre contenuta in un permes-

so di soggiorno abilitante al lavoro. La disciplina del permesso unico infatti **non si applica ai lavoratori autonomi, ai lavoratori stagionali, ai lavoratori entrati in Italia ai sensi dell'art. 27 D.lgs. n° 286/98 (T.U.I.)²**, agli stranieri titolari del **permesso di soggiorno per protezione internazionale**, agli stranieri titolari di un **permesso di soggiorno per protezione speciale³**, **per calamità naturali⁴** o **per atti di particolare valore civile⁵**, nonché agli stranieri titolari di altre tipologie di permessi di soggiorno che consentono di lavorare senza necessariamente dover essere convertiti in lavoro⁶. In linea di massima i lavoratori *extracomunitari* sono ammessi a svolgere attività lavorativa in Italia entro determinati limiti quantitativi previsti annualmente con DPCM⁷, diversificati a seconda della tipologia contrattuale (lavoratori autonomi, subordinati o stagionali). I permessi di soggiorno elencati all'art. 27 del TUI vengono invece rilasciati a prescindere dai limiti stabiliti dal decreto flussi. Taluni permessi consentono di svolgere l'attività lavorativa solo a determinate condizioni. Ad esempio, il **permesso di soggiorno per motivi di studio e di tirocinio** permette di lavorare al massimo per 1040 ore annue (che corrisponde a una media oraria settimanale di 20 ore ovvero, per un arco temporale in-

1 Ad eccezione del permesso di soggiorno rilasciato in attesa del riconoscimento della protezione internazionale.

2 Carta blu UE; permesso di soggiorno per attività sportiva; per traduttori o interpreti; per lavoro artistico; per ricerca scientifica; per vacanze lavoro; per tirocinio; per l'attività di infermiere.

3 Art. 32 comma 3 D.lgs. 25/2008.

4 Art. 20 *bis* D.lgs. 25/2008.

5 Art. 42 *bis* D.lgs. 25/2008.

6 Cittadini stranieri vittime di tratta o di violenza domestica o di grave sfruttamento lavorativo.

7 Decreto flussi.

ferire all'anno, con contratto di lavoro *full-time*). Diversamente dal **permesso rilasciato per motivi di lavoro subordinato, autonomo e per motivi familiari** (che può essere utilizzato anche per le altre attività senza alcuna necessità di essere convertito), con il **permesso di soggiorno per attività sportiva, per lavoro artistico, per ricerca scientifica, per vacanza lavoro, per missione di volontariato** o nei casi che danno diritto alla **Carta blu**, è possibile svolgere solo l'attività specifica, rimanendo preclusa la possibilità di instaurare un rapporto di lavoro diverso da quello autorizzato, salvo eccezioni particolari. **Quasi tutti i permessi di soggiorno possono essere convertiti in "permesso di soggiorno per motivi di lavoro", nell'ambito delle quote stabilite dal decreto flussi** e sempreché sussistano i presupposti previsti dalla legge. Non sono in alcun modo convertibili i permessi di soggiorno rilasciati in attesa del riconoscimento della protezione internazionale, salva la possibilità di svolgere attività lavorativa decorsi due mesi dalla presentazione della domanda. A seguito delle modifiche apportate dal D.L. 20/23, anche i permessi rilasciati per protezione speciale (salvo il periodo transitorio previsto), calamità e cure mediche non sono più convertibili. Qualora il cittadino *extra*

UE sia titolare di un **permesso per soggiornanti lungo periodo**, rilasciato da un altro Stato membro, può svolgere attività lavorativa in Italia per un periodo superiore a 90 gg. dietro nulla osta preventivo da parte dello Sportello Unico e nei limiti delle quote di ingresso. Di recentissima introduzione è il **permesso di soggiorno per gli stranieri vittime di intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro**. Si tratta di una tipologia di permesso di soggiorno, introdotta dall'art. 5 del D.L. 145/24, che reca la dicitura **"casi speciali"**. Esso viene rilasciato con immediatezza dal Questore con una durata di 6 mesi (con possibilità di rinnovo per un anno), consente di svolgere sia lavoro subordinato che autonomo ed alla scadenza può essere convertito in permesso per motivi di lavoro subordinato, autonomo o per motivi di studio. La perdita del posto di lavoro non costituisce motivo di revoca del permesso di soggiorno. Di converso, qualora il permesso di soggiorno venga revocato tramite provvedimento delle autorità competenti, oppure risulti scaduto, senza aver attivato nei 60 gg. antecedenti alla scadenza la procedura di rinnovo, il datore di lavoro deve tempestivamente intimare il licenziamento per sopraggiunta impossibilità temporanea della prestazione.

Immigrazione e caporalato. D.L. Flussi

L'articolo propone una disamina delle principali novità introdotte dal D.L. 11 ottobre 2024 n.145, cd. Decreto Flussi, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n.239/2024.

 **Monica Schiano**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La regolamentazione dei flussi di ingresso di stranieri in Italia prevede l'emanazione di due distinti provvedimenti: un documento cosiddetto "programmatico" che pianifica i flussi migratori in ingresso in Italia nel corso di tre anni¹ ed un decreto sui flussi², attuativo del documento programmatico, con cui ogni anno vengono definite le quote massime di stranieri da ammettere in Italia per motivi di lavoro nella successiva annualità.

La ratio del D.L. 145/2024 è, oltre alla definizione delle quote di ingresso per l'annualità 2025, la straordinaria necessità e urgenza di: adottare norme in materia di ingresso in Italia di lavoratori stranieri, prevedere misure di tutela dei lavoratori stranieri vittime di reati 600-601-602-603-603 bis c.p.³, con-

trastare il lavoro sommerso, adottare disposizioni in materia di gestione dei flussi migratori. Tali finalità si concretizzano attraverso lo snellimento di procedure amministrative con relativa implementazione dei sistemi digitali, l'introduzione di condizioni più stringenti per i datori di lavoro richiedenti nulla osta, inasprimento del regime sanzionatorio e di pena, definizione di obblighi di cooperazione per gli stranieri richiedenti asilo, istituzione di uno speciale titolo di soggiorno.

Il capo I del Decreto inserisce modifiche alla disciplina dell'ingresso in Italia di lavoratori stranieri, apportando, con l'art. 1 le seguenti principali modifiche al Testo unico dell'immigrazione⁴:

- Estensione dell'obbligo⁵ di **acquisizione degli identificatori biometrici**

1 Da ultimo il DPCM 27/09/2023 - Programmazione dei flussi d'ingresso legale in Italia dei lavoratori stranieri per il triennio 2023-2025.

2 Pubblicato entro il 30 Novembre di ogni anno.

3 Rispettivamente: Riduzione o mantenimento in schiavitù o in servitù, Tratta di persone, Acquisto e alienazione di schiavi, Plagio (Abrogato), Intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro.

4 D.Lgs. 25 luglio 1998 n. 286 - TUI.

5 A partire dal 9 gennaio 2025.

ai richiedenti visti nazionali, in conformità alla normativa europea⁶.

- **Esclusione del preavviso di comunicazione di rigetto⁷** nei procedimenti relativi ai visti di ingresso o al rifiuto/revoca del permesso di soggiorno determinati della revoca del visto di ingresso, snellendo l'attività degli Uffici consolari, a vantaggio di un miglior servizio per l'utenza.
- Trasmissione con modalità telematica e sottoscrizione con firma digitale⁸ da parte del datore della domanda di nulla osta, dell'accordo di integrazione, del contratto di soggiorno⁹, della dichiarazione di sussistenza alloggiativa, dell'asseverazione¹⁰, anche in ambito stagionale¹¹, abolendo la necessità per il datore e il lavoratore di presentarsi allo sportello unico per l'immigrazione.
- **Possesso per il datore di lavoro di domicilio digitale¹²**, volto ad assicurare la disponibilità, in capo allo Sportello Unico per l'immigrazione, di una PEC del datore di lavoro cui inviare e ricevere, con ogni valore legale, tutte le comunicazioni di interesse dell'Amministrazione.
- Previsione di **conversione al di fuori delle quote** flussi dei Permessi di soggiorno UE per **soggiornanti di lungo periodo**, rilasciati da un **altro Stato membro**, in permessi per motivi di lavoro subordinato o autonomo, favorendo la libera circolazione negli stati UE.
- **Verifica** da parte del **centro per l'impiego dell'eventuale disponibilità di lavoratori** presenti nel territorio nazionale, **entro otto giorni dalla richiesta** del datore, decorsi i quali la verifica **si intende eseguita** negativamente¹³ e sarà possibile procedere con la domanda di nulla osta¹⁴.
- **Irricevibilità della domanda** di nulla osta per **datori** di lavoro che **nel triennio antecedente non hanno sottoscritto il contratto** di soggiorno di analoga domanda, tranne che per cause a questi non imputabili e per datori nei cui confronti è stato emesso decreto che dispone il giudizio per il reato di Intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro o

6 Reg. CE 810/2009.

7 Art. 10-bis Legge 241/1990.

8 Il contratto firmato in forma autografa dal lavoratore costituisce dichiarazione sostitutiva di cui al D.P.R. 445/2000.

9 Entro otto giorni dall'ingresso del lavoratore in Italia.

10 Secondo l'Art. 24-bis D.Lgs. 286/1998 è il documento attraverso il quale il professionista di cui all'art 1 della legge 12/79 o l'organizzazione datoriale certifica il rispetto delle prescrizioni del contratto collettivo di lavoro e la congruità del numero delle richieste presentate. L'asseverazione non è richiesta con riferimento alle istanze presentate dalle organizzazioni datoriali che hanno sottoscritto con il MLPS apposito protocollo di intesa con il quale si impegnano a garantire il rispetto, da parte dei propri associati, dei requisiti da asseverare.

11 Il contratto di soggiorno per lavoratori stagionale viene comunicato all'INPS che provvede ad iscrivere lo stesso lavoratore nella piattaforma del Sistema informativo per l'inclusione sociale e lavorativa (SIISL). Da chiarire quale soggetto debba effettuare la comunicazione suddetta.

12 INIPEC e INAD cfr. circolare interministeriale n. 9032/2024.

13 La verifica costituisce un presupposto per la presentazione della domanda di nulla osta.

14 In alternativa l'iter di richiesta potrà essere avviato se il lavoratore segnalato dal centro per l'impiego non è per il datore di lavoro idoneo al lavoro offerto ovvero il lavoratore inviato dal centro per l'impiego non si presenta, salvo giustificato motivo, al colloquio di selezione, decorsi almeno venti giorni lavorativi dalla data della richiesta.

emessa sentenza di condanna anche se non definitiva per tale reato.

- **Obbligo di conferma**¹⁵ della domanda di nulla osta al lavoro per il datore allo sportello unico per l'immigrazione **entro sette giorni** dalla comunicazione di avvenuta conclusione degli accertamenti di rito sulla domanda di visto di ingresso presentata dal lavoratore, pena revoca del nulla osta.
- In tema di **lavoro stagionale** il permesso di soggiorno **può essere rinnovato** in caso di nuova opportunità di lavoro stagionale intervenuta **entro sessanta giorni dal termine del precedente contratto**¹⁶.
- La **conversione del permesso di soggiorno da lavoro stagionale a lavoro subordinato** può essere richiesta al di **fuori delle quote** di cui al Decreto Flussi.

L'articolo 2 è dedicato alla definizione delle quote di ingresso per l'annualità 2025 che vengono elevate a 110.000 unità¹⁷. Viene istituita una fase di precompilazione delle domande di nulla osta, da effettuare tra il 1° e il 30 No-

vembre 2024¹⁸, che verranno esaminate dall'INL, dall'Agenzia delle entrate e dall'AGEA¹⁹ per verificare l'osservanza dei CCNL e congruità del numero di richieste presentate. Lo stesso articolo introduce il limite di tre richieste di nulla osta al lavoro che i datori possono presentare in qualità di utenti privati²⁰. Suddetto limite è escluso per le domande presentate per il tramite delle organizzazioni datoriali di categoria e dei soggetti abilitati e autorizzati ai sensi dell'art. 1, L. 12/1979, che garantiscono un numero di richieste proporzionale al volume d'affari²¹, ponderato in funzione del numero di dipendenti e del settore di attività dell'impresa, così come definiti dalla circolare interministeriale²² n. 9032/2024.

In via sperimentale, solo per l'annualità 2025, vengono previsti, al di fuori delle quote, nulla osta al lavoro, visti d'ingresso e permessi di soggiorno per lavoro subordinato destinati a lavoratori da impiegare nel settore dell'assistenza familiare o sociosanitaria²³ a favore di persone con disabilità o ultraottantenni, per un massimo di 10.000 istan-

15 Dal 09/01/2025.

16 Il lavoratore potrà comunque effettuare attività lavorativa a condizione che l'intermediazione del rapporto di lavoro avvenga mediante l'utilizzo della piattaforma del sistema informativo per l'inclusione sociale e lavorativa (SIISL).

17 Rispetto alle 93.550 unità previste dal D.P.C.M. 27 settembre 2023.

18 Per i lavoratori subordinati non stagionali cittadini di Paesi che hanno accordi di cooperazione con l'Italia (click day previsto il 5 febbraio 2025); per apolidi, rifugiati, colf e assistenti familiari e sociosanitari (click day previsto il 7 febbraio 2025); per gli stagionali agricoli e primo invio per il settore turistico alberghiero (click day previsto il 12 febbraio 2025). Ulteriore finestra di precompilazione da effettuare tra il 1° e il 31 Luglio 2025 è prevista per i nulla osta relativi al restante 30%, il cui click day è fissato per il 01/10/2025.

19 Agenzia per le erogazioni in agricoltura.

20 Nell'ambito delle quote definite dal Decreto flussi 2023-2025.

21 O ai ricavi o compensi dichiarati ai fini dell'imposta sul reddito.

22 Interno – Lavoro – Agricoltura – Turismo.

23 Assistenza alla persona del datore di lavoro, del suo coniuge, del parente o affine entro il secondo grado, nei casi individuati dall'art. 3, c. 3, legge 104/1992, anche del parente entro il terzo grado del datore di lavoro, ancorché non conviventi, residenti in Italia. Non è consentita l'assunzione del coniuge e del parente o affine entro il terzo grado del datore di lavoro.

ze che saranno presentante, già in fase di precompilazione, dalle agenzie per il lavoro e le associazioni datoriali²⁴. Nei primi 12 mesi di effettiva occupazione i lavoratori potranno esercitare esclusivamente le attività lavorative oggetto del nulla osta ed eventuali variazioni di datore di lavoro saranno oggetto di specifica autorizzazione da parte dell'ITL competente. Per un eventuale successivo contratto, dovrà essere richiesto nuovo nulla osta, nei limiti delle quote del TUI.

L'articolo 3 **elimina il silenzio-assenso**²⁵ per il rilascio del nulla osta al lavoro per i lavoratori stranieri provenienti da Stati²⁶ e territori caratterizzati da elevato rischio di presentazione di domande corredate da documentazione contraffatta, che vengono individuati, in via transitoria, nel Bangladesh, Pakistan e Sri Lanka²⁷.

Il Capo II del Decreto in trattazione interviene sulla **tutela dei lavoratori stranieri vittime di sfruttamento, di caporalato e di tratta**: con l'istituzione del nuovo **art. 18-ter del TUI** viene abrogato il permesso di soggiorno per particolare sfruttamento lavorativo ed

introdotto il nuovo permesso di soggiorno "casi speciali". Quest'ultimo viene rilasciato dal questore, su proposta dell'autorità giudiziaria procedente, agli stranieri²⁸ vittime di violenze, abusi o sfruttamento del lavoro che collaborino utilmente con le autorità, con la finalità di sottrarli alla violenza e allo sfruttamento²⁹. Ha una **durata di sei mesi, rinnovabile per un anno** o per il maggior periodo occorrente per motivi di giustizia, e **consente l'accesso ai servizi assistenziali, allo studio e al lavoro**, può essere convertito extra quota in permesso per lavoro o studio e viene revocato, tra le diverse ipotesi, in caso di condotta incompatibile o condanna per intermediazione illecita o sfruttamento del lavoro. I possessori del permesso "casi speciali" sono inseriti³⁰, fino al perdurare dello stesso, in un programma di assistenza e integrazione sociale, di formazione e avviamento al lavoro e possono beneficiare dell'assegno di inclusione³¹ e di patrocinio gratuito³².

Particolare attenzione merita l'inasprimento in termini di pena e sanzioni per lo sfruttamento dei lavoratori irregola-

24 Allegano documentazione attestante i requisiti di cui alla Nota n. 23.

25 Decorsi 60 giorni senza che la questura abbia riscontrato motivi ostativi, il nulla osta è comunque rilasciato.

26 Gli Stati e i territori sono individuati con decreto del Ministro degli affari esteri.

27 L'efficacia dei nullaosta al lavoro già rilasciati al 12/10/2024 in favore dei lavoratori provenienti suddetti Paesi è sospesa fino alla conferma espressa da parte dello sportello unico per l'immigrazione del positivo espletamento delle verifiche.

28 E ai parenti ed affini entro il secondo grado.

29 Lo stesso Ministro Calderone ha dichiarato "Mettiamo in protezione le vittime di sfruttamento che collaborano con la giustizia rispetto all'ipotesi di punibilità del reato di ingresso e soggiorno illegale nel territorio dello Stato".

30 In alternativa alle misure previste per i testimoni di giustizia.

31 In questo caso non trovano applicazione le condizioni relative alla cittadinanza, residenza e soggiorno e quelle riferite alla condizione economica.

32 Suddette misure vengono revocate in caso di: condanna per un delitto non colposo, sottoposizione a misura di prevenzione ai sensi del codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione, rinuncia espressa alle misure, rifiuto ingiustificato di adeguate offerte di lavoro.

ri e la somministrazione illecita. L'art. 22 del TUI, al comma 12 dispone che datore di lavoro che occupa alle proprie dipendenze lavoratori stranieri privi del permesso di soggiorno, ovvero il cui permesso sia scaduto, non rinnovato, revocato o annullato, è punito con la reclusione da sei mesi a tre anni e con la multa di 5.000 euro per ogni lavoratore impiegato. Suddette pene, con il comma 12-bis, erano aumentate da un terzo alla metà in una delle seguenti condizioni: lavoratori occupati in numero superiore a tre; occupazione di minori in età non lavorativa; lavoratori occupati sottoposti alle altre condizioni lavorative di «particolare sfruttamento» di cui al terzo comma dell'articolo 603-bis del codice penale. In assenza di minori e per meno di tre lavoratori, quindi, si rendeva necessario il particolare sfruttamento per l'aumento di sanzione e pena. **Il Decreto Flussi**, con l'articolo 5, **elimina la locuzione «particolare sfruttamento»**, rendendo il **terzo comma dell'articolo 603-bis** del codice penale sufficiente al sopra esposto inasprimento. Si ricorda che gli indici del terzo comma art. 603-bis c.p. sono: reiterata corresponsione di retribuzioni in modo palesemente difforme dai CCNL, reiterata violazione della normativa relativa all'orario di lavoro, ai periodi di riposo, all'aspettativa obbligatoria, alle ferie; presenza di violazioni delle norme in materia di sicurezza e igiene nei luoghi di lavoro; sottoposizione del lavorato-

re a condizioni di lavoro, a metodi di sorveglianza o a situazioni alloggiative degradanti.

Viene, inoltre, innalzato del 20% l'importo massimo delle pene pecuniarie previste in caso di somministrazione illecita di cui all'art. 18 c. 5-*quinquies*, D.Lgs. 276/2003³³.

Il Capo III introduce disposizioni sui controlli di frontiera e introduce per i richiedenti asilo obbligo di cooperazione ai fini dell'accertamento di identità³⁴, età, cittadinanza, consentendo, quando è necessario per acquisire i predetti elementi, l'accesso ai dispositivi o supporti elettronici o digitali in suo possesso. Viene assegnata alla Commissione nazionale per il diritto di asilo la competenza in materia di revoca della c.d. protezione speciale, che viene ammessa qualora sussistano fondati motivi per ritenere che il cittadino straniero costituisca un pericolo per la sicurezza dello Stato.

Il Capo IV apporta una serie di modifiche alla disciplina dei procedimenti per l'impugnazione dei provvedimenti in materia di immigrazione, protezione internazionale e libera circolazione dei cittadini dell'Unione europea, dei provvedimenti adottati dall'autorità preposta alla determinazione dello Stato competente all'esame della domanda di protezione internazionale, per le controversie giudiziarie in materia di diniego o di revoca dei permessi di soggiorno temporanei nei casi di protezione speciale.

³³ Da 50.000 a 60.000 euro.

³⁴ Stranieri rintracciati in posizione di irregolarità sul territorio nazionale o soccorsi nel corso di operazioni di salvataggio in mare o stranieri nei cui confronti è stato disposto il trattenimento in quanto considerati una minaccia per l'ordine e la sicurezza pubblica o perché condannati, anche con sentenza non definitiva per i reati inerenti gli stupefacenti, la libertà sessuale, il favoreggiamento dell'immigrazione clandestina ecc.

Contratti a termine illegittimi: il ritorno ai risarcimenti senza limiti

Con il D.L. 16 settembre 2024, n. 131, noto come "Decreto salva infrazioni UE", il legislatore ha introdotto nuove disposizioni sulla regolamentazione dei contratti di lavoro a tempo determinato, concentrandosi in particolare sulle modifiche alla tutela risarcitoria prevista dall'art. 28, commi 2 e 3, del D.lgs. n. 81/2015, nel caso di contratti a termine illegittimi e trasformati dal Giudice del Lavoro in contratti a tempo indeterminato. Il decreto risponde ai rilievi della Commissione europea sull'insufficienza dell'indennizzo forfettario a dissuadere l'uso abusivo del contratto a termine, offrendo al Giudice del lavoro la possibilità di determinare un risarcimento maggiore in presenza di un "danno superiore" dimostrato dal lavoratore.

 **Giuseppe Gentile**

AVVOCATO E PROFESSORE DI DIRITTO DEL LAVORO UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI NAPOLI "FEDERICO II"

1. Il quadro normativo "risarcitorio" sui contratti a termine *contra legem*

Il D.L. n. 131/2024 (art. 11) interviene sui commi 2 e 3 dell'art. 28, D.lgs. n. 81/2015, che stabiliscono le conseguenze per il datore di lavoro in caso di trasformazione del contratto a tempo determinato illegittimo, in uno a tempo indeterminato, per decisione giudiziale.

Come risaputo, il c. 2 dell'art. 28 cit., riprendendo l'art. 32, comma 5, l. n. 183/2010 (c.d. Collegato Lavoro 2010) statuisce che con la sentenza con la quale il Giudice del lavoro trasforma il **contratto a termine illegittimo**, ogget-

to dell'impugnazione, in uno a tempo indeterminato, il datore di lavoro viene anche condannato al **risarcimento del danno** a favore del lavoratore, mediante la corresponsione di una **indennità onnicomprensiva** in una misura che varia da un **minimo di 2,5 ad un massimo di 12 mensilità** dell'ultima retribuzione utile per il calcolo del trattamento di fine rapporto; ai fini della determinazione dell'importo, si tiene conto di criteri oggettivi quali il numero dei dipendenti, le dimensioni dell'impresa, l'anzianità e le condizioni delle parti.

La predetta indennità "calmierata", inoltre, viene considerata soddisfattiva

per intero del pregiudizio subito dal lavoratore, comprese le conseguenze retributive e contributive relative al periodo compreso tra la scadenza del termine e la pronuncia con la quale il giudice abbia ordinato la ricostituzione del rapporto di lavoro.

Il comma 3 dell'art. 28 cit., invece, prevede(va) una riduzione della soglia massima dell'indennità "forfettizzata" se, in presenza di specifiche disposizioni della contrattazione collettiva, il lavoratore fosse stato stabilizzato con assunzione a tempo indeterminato.

1.1. L'indennità "forfettizzata" al superamento del vaglio di legittimità costituzionale

Va ricordato che l'indennità risarcitoria da 2,5 a 12 mensilità, introdotta con la l. n. 183/2010, aveva sollevato questioni di costituzionalità legate all'efficacia dissuasiva dell'impianto sanzionatorio.

In particolare, i dubbi di costituzionalità furono prospettati dalla Corte di cassazione (ord. 28 gennaio 2011) a distanza di pochi giorni dal Tribunale di Trani (ord. 20 dicembre 2010), e gravavano sulla portata "irragionevolmente riduttiva" del risarcimento previsto dal dettato normativo rispetto al danno effettivo subito dal lavoratore.

Tuttavia, la **Corte costituzionale** (con sentenza n. 303/2011) **ha confermato la congruità del sistema** ordinamentale, muovendo dalla considerazione che la stabilizzazione del rapporto di lavoro costituisce la più alta forma di garanzia per il lavoratore, e che l'indennità risarcitoria va ad integrare (e non a sostituire) la tutela della conversione del rapporto di lavoro da tempo deter-

minato a tempo indeterminato, e che pertanto ben può essere "calmierata" secondo un equilibrato dosaggio di parametri predeterminati dalla legge.

Il sistema così congegnato, infatti, si presta ad una duplice e adeguata utilità: in favore del lavoratore, a preservare la regola della conversione del rapporto; e in favore del datore di lavoro, a scongiurare l'incertezza sull'ammontare del risarcimento che si era registrata per lungo tempo nel contenzioso del lavoro.

Proprio su quest'ultimo aspetto, la Consulta aveva lodato i criteri risarcitori uniformi, in quanto idonei a ridurre incertezze e differenziazioni ingiustificate nei contenziosi, evitando così che l'eccessiva durata del processo, o anche soltanto l'inerzia del lavoratore nell'azionare il contenzioso, si potesse tradurre in una ingiustificata e abnorme proliferazione dell'importo risarcitorio.

2. Le osservazioni della Commissione europea

Nonostante la conformità costituzionale, la Commissione europea ha avviato una procedura di infrazione (INFR n. 2014/4231) ritenendo inadeguati i c. 2 e 3 dell'art. 28 del D.lgs. n. 81/2015 a scoraggiare l'uso abusivo dei contratti a termine. La Commissione ha espresso riserve sull'efficacia dissuasiva del limite massimo di risarcimento, costringendo così il legislatore italiano ad intervenire.

2.1. Il decreto-legge n. 131/2024: l'intervento correttivo e le prospettive

In risposta ai rilievi comunitari, l'art. 11

del D.L. n. 131/2024 aggiunge al testo del comma 2, art. 28, d.lgs. 81/2015 il seguente inciso *“Resta ferma la possibilità per il giudice di stabilire l'indennità in misura superiore se il lavoratore dimostra di aver subito un maggior danno”*. Il disposto consente al giudice di aumentare l'indennità risarcitoria, oltre le 12 mensilità, aprendo a risarcimenti più alti se il lavoratore dimostra di aver subito un danno maggiore.

Inoltre, viene integralmente abrogato il c. 3, art. 28, d.lgs. 81/2015, eliminando così la riduzione dell'indennità risarcitoria prevista in caso di stabilizzazione da parte dei contratti collettivi.

Queste nuove misure potrebbero riequilibrare la tutela del lavoratore contro l'abuso dei contratti a termine, offrendo potenzialmente una maggiore protezione economica a coloro che subiscono danni significativi dovuti a contratti a termine ingiustificati.

Tuttavia, i criteri oggettivi attraverso i quali siffatto riequilibrio di tutele dovrebbe realizzarsi — e cioè la ritrovata centralità della valutazione del Giudice del Lavoro sul risarcimento — rischiano di reintrodurre quegli elementi di incertezza che, in passato, avevano alimentato un contenzioso del lavoro spesso speculare solo ad interessi economici e non ripristinatori.

L'intervento correttivo sembra, cioè, contraddire l'impronta — in chiave di semplificazione e razionalizzazione del sistema — che, fin qui, aveva caratterizzato i più recenti interventi legislativi in materia, sacrificando i principi di certezza e di omogeneità applicativa su cui si è retto l'impianto normativo posto a tutela del lavoratore illegittimamente assunto a termine.

D'ora in poi, infatti, il lavoratore che alla domanda di illegittimità del contratto a termine alleggi una adeguata documentazione comprovante l'esistenza di un “danno maggiore” sofferto, potrà attendersi un risarcimento che superi la misura massima dell'indennità prevista dalla legge (12 mensilità).

Il rischio, dunque, è che si ritorni ad un contenzioso sui contratti a termine “a due tempi”, atteso che: al “primo tempo” del vaglio giudiziale sulla illegittimità del termine apposto al contratto di lavoro, seguirà un “secondo tempo” in cui il *thema decidendum* sarà la quantificazione del “maggior danno” patito dal lavoratore (su cui graverà l'onere probatorio) e l'oggettività dei criteri di corretta determinazione dell'esatto importo.

Il rischio, ancora, è che le eccessive lungaggini del processo possano, nuovamente, gravare sulle sorti del datore di lavoro soccombente giudiziale, laddove il Giudice, nel dare attuazione al nuovo inciso normativo dell'art. 28, comma 2, cit., voglia orientarsi tenendo conto (anche o soprattutto) del tempo trascorso per concludere il procedimento giudiziale.

E allora, onde scongiurare tale rischio potrebbe essere opportuno intervenire di nuovo (e meglio) sull'art. 28, D.lgs. n. 81/2015, coinvolgendo questa volta anche il **comma primo** relativo ai **termini di decadenza dell'impugnativa del contratto a termine** (attualmente previsti in 60 giorni per la diffida e 180 giorni per il deposito del ricorso) per ridurre il perimetro temporale; e, magari, anche costruendo un **rito abbreviato** (o quantomeno preferenziale) per il contenzioso sui contratti a termine,

sulla scorta di quanto è avvenuto con il "rito Fornero" in materia di impugna-

tiva dei licenziamenti ex art. 18, legge n. 300/1970.

Focus sullo sciopero – Un diritto individuale ad esercizio collettivo

La recente statuizione della Suprema Corte, n° 24473/2024, offre lo spunto per una disamina sul diritto costituzionalmente garantito dello sciopero.

 **Ivo Amodio**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Il diritto di sciopero consiste nell'astensione collettiva di una pluralità di lavoratori dall'esecuzione della prestazione lavorativa con conseguente perdita della retribuzione per il periodo (giorni o ore) non lavorato. Tale diritto mira a tutelare gli interessi comuni di una collettività di lavoratori ed è legittimo quando è volto a promuovere interessi collettivi, come un miglioramento delle condizioni contrattuali o la salvaguardia dei diritti acquisiti.

La Costituzione¹ sancisce che *"Il diritto di sciopero si esercita nell'ambito delle leggi che lo regolano"*. Tuttavia, ad oggi manca una normativa specifica di attuazione che definisca compiutamente i confini e le modalità di esercizio di tale diritto².

In attesa di una regolamentazione normativa, la giurisprudenza e l'autoregolamentazione delle parti sociali hanno assunto il compito di delineare le modalità di esercizio del diritto di sciopero,

generando nel tempo un'interpretazione evolutiva e flessibile, adattata alle mutate esigenze socioeconomiche e politiche.

Un principio fermo è che qualsiasi accordo o atto volto a prevedere il licenziamento del lavoratore, una discriminazione nell'assegnazione di qualifiche o mansioni, nei trasferimenti, nei provvedimenti disciplinari o per la partecipazione a uno sciopero è da considerarsi **nulla**³. Analogamente, costituisce **condotta antisindacale** qualsiasi comportamento del datore di lavoro che miri a impedire o limitare il legittimo esercizio del diritto di sciopero.

Nonostante l'assenza di una legge attuativa, è consolidato il principio secondo cui il diritto di sciopero, quale sia la forma di esercizio, può essere esercitato liberamente, purché non leda i diritti fondamentali costituzionalmente garantiti, quali il diritto alla persona, alla vita, alla salute, alla si-

1 Art. 40.

2 Ad eccezione dei servizi pubblici essenziali (cfr. L. 146/1990).

3 Art 15 L. 300/70.

curezza, alla libertà di circolazione e previdenza sociale, istruzione e alla comunicazione⁴.

In settori di pubblica utilità, come i trasporti, la sanità o l'energia, lo sciopero deve rispettare i criteri stabiliti per garantire la continuità di servizi essenziali per la collettività. In questi casi, lo sciopero deve essere preannunciato con un congruo anticipo e devono essere garantiti servizi minimi essenziali, al fine di bilanciare il diritto di sciopero con la necessità di tutela dei diritti della collettività. In tali casi, l'astensione dal lavoro deve essere preannunciata con congruo anticipo e devono essere garantiti i servizi minimi indispensabili, al fine di conciliare il diritto di sciopero con le esigenze della collettività. Se tali servizi minimi risultassero compromessi, l'autorità preposta (Presidente del Consiglio, Ministro, Prefetto, ecc.) può intervenire con provvedimenti (**ordinanza di precettazione**) che limitano l'astensione, assicurando un livello minimo di servizio compatibile con la tutela dei diritti delle persone.

Sono altresì vietate le forme di sciopero che si configurano come atti di violenza, danneggiamento o sabotaggio, poiché tali azioni ledono i diritti altrui e possono mettere in pericolo l'incolumità delle persone o il regolare funzionamento delle attività produttive. Ad esempio, uno sciopero è considerato illegittimo se pregiudica irreparabilmente la produttività dell'azienda, compromettendone la continuità e la

preservazione dei livelli di occupazione⁵.

Chi proclama uno sciopero è tenuto a comunicarne per iscritto la durata, le modalità e le motivazioni dell'astensione collettiva dal lavoro⁶, rispettando i termini di preavviso.

In corso di sciopero, il datore di lavoro può sostituire i lavoratori scioperanti con altri dipendenti non aderenti o con lavoratori autonomi, purché assegnati a mansioni marginali e accessorie; non è invece consentito sostituire gli scioperanti con personale assunto appositamente, inclusi i lavoratori in somministrazione⁷.

Delineato il quadro generale, torniamo sul concetto cardine del diritto allo sciopero, ovvero **tutelare gli interessi comuni di una collettività di lavoratori**.

In una recente ordinanza — **Corte di Cassazione n. 24473 del 12 settembre 2024** — sono stati riaffermati i principi relativi al diritto di sciopero, sebbene individuale, donde esso può essere esercitato solo collettivamente per la tutela di un interesse comune. La mancata organizzazione collettiva dell'astensione lavorativa in questo caso ha escluso la qualificazione come sciopero. Nel caso in questione, alcuni dipendenti di Autostrade S.p.A. avevano impugnato una sentenza della Corte di appello di Roma che confermava la legittimità di una sanzione disciplinare per astensione individuale in mancanza di una deliberazione collettiva. La Corte di merito aveva ritenuto che in

4 Art. 1, L. 12.06.1990, n. 146.

5 Cassazione ordinanza 14.03.2024, n. 6787.

6 Art. 2, L. 146/1990.

7 Art. 20 D.Lgs. 10.09.2003 n. 276.

manca di una comunicazione sindacale che dichiarasse l'ora di inizio dello sciopero, svolto dai dipendenti indicati, ed in assenza di una deliberazione collettiva che attribuisse il carattere di "sciopero" al comportamento adottato dai lavoratori, questo fosse da qualificarsi come decisione di astensione dal lavoro assunta da singoli, priva delle caratteristiche della manifestazione collettiva di sciopero. In sostanza la sentenza di secondo grado, riaffermando i principi giuridici relativi all'esercizio del diritto di sciopero ed all'assenza di specifici limiti allo stesso, che non siano quelli di tutela delle posizioni soggettive individuali, dell'incolumità personale e della libertà di iniziativa economica, ha ritenuto che, nel caso concreto, l'astensione dal lavoro dei ricorrenti non fosse riconducibile al diritto di sciopero. Ha infatti evidenziato che **l'assenza di una deliberazione di natura collettiva** di indizione dello sciopero cui far aderire liberamente i lavoratori, portava ad **escludere** che l'astensione in questione fosse collocabile nel concetto di **esercizio concreto del diritto** in discussione.

Con riguardo alla natura collettiva del diritto di sciopero, la Corte di Cassazione ha ribadito un concetto già consolidato in giurisprudenza, che **lo sciopero è un diritto individuale del lavoratore ma suscettibile di collettivo esercizio, in quanto diretto alla tutela di un interesse collettivo**. Pertanto, a garanzia dei servizi fondamentali per la collet-

tività, è necessario che l'astensione, totale o parziale, del lavoro **sia collettivamente concordata**, a prescindere da chi prenda l'iniziativa della sua attuazione, in presenza di una situazione conflittuale implicante la tutela di un interesse collettivo⁸. Pertanto, può affermarsi che non si ha sciopero se non in presenza di un'astensione dal lavoro decisa ed attuata collettivamente per la tutela di interessi collettivi, anche di natura non salariale ed anche di carattere politico generale, purché incidenti sui rapporti di lavoro⁹.

I principi nel tempo affermati dalla Corte di legittimità indicano che gli elementi che qualificano l'astensione dal lavoro come sciopero legittimo sono costituiti **dalla natura dell'interesse collettivo da tutelare e dunque dalla decisione concordata e preventiva circa l'adozione del comportamento di astensione dal lavoro**. Quest'ultimo elemento risulta infatti funzionale a dar conto proprio della diffusività dell'interesse, anche se riferito solo ad un gruppo di lavoratori addetti ad una singola funzione, e della natura collettiva dell'azione dimostrativa. Diversamente, ove la decisione dell'astensione e delle modalità di esecuzione dello sciopero venissero lasciate totalmente ai singoli interessati, senza una loro predeterminazione, **il datore di lavoro potrebbe essere esposto alla seria impossibilità di prevenire eventuali rischi per la salute di tutti i lavoratori ovvero rischi sulla produttività aziendale**¹⁰.

8 Cassazione n. 6831/1987.

9 Cassazione n. 23552/2004.

10 Cassazione n. 23552/2004.

Nel caso specifico la decisione di alcuni dipendenti di astenersi dal lavoro veniva comunicata ai rappresentanti sindacali solo successivamente e di conseguenza ritenuta priva di valenza collettiva e pertanto riconducibile alla qualificazione di **semplice astensione individuale dal lavoro** e di conseguenza disciplinarmente perseguibile come abbandono, seppure temporaneo, del posto di lavoro.

È auspicabile l'introduzione di una legge organica sullo sciopero, che garantisca chiarezza e certezza giuridica ed eviti il ricorso esclusivo alla giurisprudenza per la definizione dei confini dell'esercizio del diritto.

Una breve chiosa conclusiva la dedichiamo all'astensione collettiva dalle attività svolte dai Consulenti del lavoro. La proclamazione dell'astensione, con l'indicazione della specifica motivazione e della durata, deve essere co-

municata almeno 15 giorni prima della data dell'astensione agli Organismi competenti. L'astensione può riguardare **tutte le attività obbligatorie dei consulenti del lavoro**, ad eccezione di quelle che definite come **"Prestazioni indispensabili"** (Dichiarazioni annuali, Denunce contributive mensili, Libro unico del lavoro, Comunicazioni di assunzione).

Inoltre, i Consulenti del lavoro devono garantire tutte le prestazioni, con scadenze predefinite, il cui mancato adempimento possa comportare, da parte delle Autorità competenti, l'irrogazione di sanzioni di carattere amministrativo a carico dei contribuenti¹¹.

In sostanza, il ruolo del Consulente del Lavoro, investito di un elevato livello di responsabilità, riduce in modo sostanziale gli effetti di un potenziale sciopero per la Categoria.

11 Commissione di Garanzia sullo sciopero nei servizi pubblici essenziali, Delibera 23.6.2014.

TC FISCALE

in collaborazione con **FISCALFOCUS**

Molto più
di una banca dati



TC **FISCALE** è la banca dati **TeleConsul**, in cui il professionista che si occupa di tributario può trovare **riferimenti normativi** sempre aggiornati, **documentazione**, **prassi amministrativa** e la più recente **giurisprudenza** di settore.

Grazie alla nuova partnership con Fiscal Focus, la banca dati si arricchisce di ulteriori e ultimissimi contenuti:

- **Articoli di approfondimento** su tematiche attuali e rilevanti.
- **Casi risolti** dagli esperti di Fiscal Focus che offrono esempi pratici e soluzioni concrete utili per il professionista.
- **Scadenzari dettagliati**, sia quotidiani che mensili, per tenere sotto controllo tutti gli adempimenti.

SCOPRI L'OFFERTA ESCLUSIVA CHE TELECONSUL TI HA RISERVATO:

TC FISCALE



AI-NSTEIN

La soluzione di intelligenza artificiale che
risponde a quesiti in materia lavoro e fiscale

AL PREZZO SPECIALE DI **600,00€**

L'OFFERTA È RISERVATA AI CONSULENTI DEL LAVORO ISCRITTI AL CPO DI NAPOLI
PER ORDINI SOTTOSCRITTI ENTRO IL 15 DICEMBRE 2024.



FISCO E TRIBUTI



n. 11 - NOVEMBRE 2024

NEWSLETTER

PERIODICA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

Accertamento sintetico e prova contraria: le novità normative introdotte dall'art. 5 del D.Lgs. 5 agosto 2024, n. 108

L'articolo analizza le recenti novità normative che hanno riformulato l'art. 38 del DPR n.600/73 in ordine alle modalità di determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche ed effettua una disamina sui limiti posti alla prova contraria di cui è onerato il contribuente.

 **Pietro Di Nono**

CONSIGLIERE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

Con l'istituto dell'accertamento sintetico del reddito complessivo ai fini dell'IRPEF, previsto dall'art. 38, commi dal quarto al settimo, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, il legislatore ha voluto completare gli strumenti di accertamento che l'Amministrazione finanziaria può utilizzare per determinare la capacità contributiva delle persone fisiche. Esso si aggiunge, infatti, alla determinazione analitica applicabile in via ordinaria per tutte le tipologie di reddito, a quella analitico-presuntiva e a quella induttiva applicabili, in presenza di determinate circostanze, ai redditi d'impresa e professionali, nonché all'accertamento d'ufficio

quando la dichiarazione non sia stata presentata. L'accertamento sintetico costituisce, dunque, una norma di chiusura del sistema dei controlli, che consente all'Amministrazione finanziaria di rideterminare in via presuntiva il reddito complessivo del contribuente. Si tratta della possibilità per gli uffici dell'Agenzia fiscale di rideterminare in via presuntiva il reddito complessivo del contribuente, purché esso risulti superiore di almeno un quinto a quello dichiarato, in base alle spese sostenute nel periodo d'imposta o ad una serie di indici che dimostrino presuntivamente una capacità contributiva effettiva superiore a quella dichiarata¹.

1 Cfr. Corte dei Conti – Relazione sul rendiconto generale dello Stato 2023 – Volume I – Tomo I.

L'art. 5 del D.Lgs. 5 agosto 2024, n. 108² ha apportato significative modifiche al citato art. 38, stabilendo una riformulazione integrale del comma 6, in particolare introducendo che la rettifica del reddito dichiarato dal contribuente è effettuata a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un quinto quello dichiarato e, comunque, **di almeno dieci volte l'importo corrispondente all'assegno sociale annuo**, il cui valore è aggiornato per legge, con periodicità biennale, anche sulla base degli indici di adeguamento ISTAT³.

Lo strumento, inizialmente previsto quale forma di ulteriore contrasto all'evasione fiscale, per effetto delle modifiche apportate, sembrerebbe ancor più relegato ad ipotesi quanto meno marginali, laddove si assume che la condizione⁴ per l'accertamento del reddito è operante soltanto al superamento di un valore pari ad euro 69.473,30 su base annuale.

All'uopo si constata altresì, che gli iniziali auspici dell'attuale Governo, circa l'opportunità di concentrare il particolare strumento alle mere ipotesi di omissione della dichiarazione dei redditi, sono stati disattesi, stante sia l'attuale formulazione del comma 6, di modifica dei limiti, che la recente

adozione del Decreto 7 maggio 2024 ad opera del MEF⁵ che ha nuovamente individuato il contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva⁶ mediante l'analisi di campioni significativi di contribuenti, differenziati anche in funzione del nucleo familiare e dell'area territoriale di appartenenza⁷.

Chiarita dunque l'operatività ed attualità dell'istituto, si specifica che la nuova formulazione del comma 6 non ha omissso di rappresentare che, laddove siano rispettate le condizioni di applicazione dell'accertamento, il contribuente potrà sempre opporsi alla determinazione sintetica del reddito dimostrando, mediante prova contraria, che:

- a. il finanziamento delle spese è avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo di imposta, o con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile ovvero da parte di soggetti diversi dal contribuente;**
- b. le spese attribuite hanno un diverso ammontare;**
- c. la quota di risparmio utilizzata per consumi ed investimenti si è formata nel corso degli anni precedenti.**

2 Recante "Disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale", G.U. n.182 del 05-08-2024.

3 L'Inps, con la circolare n. 1 del 2 gennaio 2024, ha fissato, per il 2024, l'importo dell'assegno sociale a 6.947,33 euro annui.

4 Superata la soglia di 1/5 rispetto al reddito dichiarato.

5 Attuativo del comma 5 dell'art. 38 citato.

6 Cfr. Allegato - Tabella "A" al D.M. 7 maggio 2024.

7 Sentiti altresì, l'Istituto nazionale di statistica e le associazioni maggiormente rappresentative dei consumatori per gli aspetti riguardanti la metodica di ricostruzione induttiva del reddito complessivo in base alla capacità di spesa e alla propensione al risparmio dei contribuenti - Cfr. art. 10, D.L. n. 87/2018.

Orbene, una delle questioni maggiormente controverse in Cassazione sull'argomento, in virtù dell'orientamento dell'Agenzia delle Entrate⁸, consiste nella necessità di dimostrare il cd. nesso causale tra la disponibilità finanziaria (pregressa e continuativa temporalmente) e la spesa (investimento) effettuata che eccede la presunta disponibilità.

In altre parole, in sede di contraddittorio con l'Amministrazione finanziaria, la prova richiesta, necessaria per superare la presunzione, sarebbe realizzata non solo mercé la dimostrazione di una eventuale fonte/disponibilità pregressa, ovvero dal possesso di redditi esenti o con ritenuta alla fonte, bensì anche dimostrando la perfetta coincidenza (temporale) di collegamento (nesso eziologico) tra quest'ultima e la spesa effettuata per incrementi patrimoniali.

La prova, così inquadrata, soprattutto in ordine alla caratteristica principale della fonte, ovvero della sua fungibilità estrema, impone un rigore che spesso è sfociato nella cd. *probatio diabolica*, assumendo i contorni di una prova irraggiungibile. Sul punto anche l'orientamento ondivago della Corte di Cas-

sazione non è riuscito nettamente a dipanare le incertezze sull'onere della prova. Si è passati, infatti, da un orientamento di completa chiusura⁹ che ha facultato l'Amministrazione finanziaria alla verifica della perfetta coincidenza anche temporale tra provvista e spesa, ad una totale inversione di rotta¹⁰ con la quale, facendo leva sul tenore letterale della norma, si è stabilito che nessun'altra prova deve dare la parte contribuente circa l'effettiva destinazione del reddito esente o sottoposto a tassazione separata rispetto agli incrementi patrimoniali, se non la dimostrazione dell'esistenza di tali redditi. Rispetto alle due tesi contrapposte come sopra esposte, dal 2017¹¹ si pongono numerosi arresti giurisprudenziali¹² che evidenziano un filone costituente una posizione mediana che muove, in ogni caso, dalla necessità di fornire una prova documentale circa il possesso di redditi ulteriori, nonché della "durata" del relativo possesso, tali da ancorare a fatti oggettivi di tipo temporale e quantitativo la disponibilità degli stessi.

La Corte di Cassazione, da ultimo, con l'Ordinanza n. 17607 del 26 giugno 2024 ha precisato che, quan-

8 Cfr. Circolare n. 24 del 31 luglio 2013 e n. 6/E del 19 febbraio 2015 – secondo la quale il contribuente deve dimostrare, oltre all'effettiva disponibilità della provvista, anche l'utilizzo per lo specifico investimento effettuato.

9 Cass. Sentenza 20 marzo 2009, n. 6813: la prova documentale contraria ammessa per il contribuente dall'art. 38, sesto comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 non riguarda la sola disponibilità di redditi ovvero di redditi esenti o di redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, ma anche l'essere stata la spesa per incrementi patrimoniali sostenuta proprio con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, e non già con qualsiasi altro reddito (dichiarato).

10 Cass. Sentenza 19 marzo 2014, n. 6396.

11 Invero già la S.C. con la Sentenza n.25104 del 2014 aveva dimostrato una nuova metodologia di approccio basata sul presupposto che il possesso di ulteriori redditi, in termini di durata del loro possesso, costituisce circostanza sintomatica del fatto che la spesa contestata sia stata sostenuta proprio con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta.

12 Cfr. *ex pluribus*, Cass. nn. 15021, 20374 e 25996/2017; nn. 12415, 12889, 14711, 18284/2018; nn. 25109 e 27404/2020; 34063, e nn. 34063 e 37346/2021; nn. 2746 e 17607/2024.

to ai criteri di ripartizione dell'onere della prova in tema di accertamento a mezzo redditometro vi è stato un progressivo percorso di mitigazione del contenuto della prova contraria a carico del contribuente; la giurisprudenza si è infatti stabilizzata ritenendo che, pur non prevedendosi che le ulteriori entrate (non reddituali) siano state utilizzate proprio per coprire le spese contestate, si chiede, tuttavia, espressamente una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto o sia potuto accadere.

La prova documentale richiesta dalla norma in esame può essere perciò fornita (ad esempio) con l'esibizione

degli estratti dei conti correnti bancari facenti capo al contribuente, purché questi siano idonei a dimostrare la "durata" del possesso dei redditi in esame — e quindi non il loro semplice "transito" nella disponibilità del contribuente — ovvero per fornire la prova necessaria a consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico proprio a tali ulteriori redditi. Resta da evidenziare che l'Amministrazione finanziaria, nonostante l'ormai consolidata giurisprudenza di legittimità, non ha ancora mutato il proprio orientamento rispetto alla oramai datata interpretazione fornita con la già citata Circolare n. 6/E/2015.

Dichiarazione tardiva: in caso di accesso o ispezioni la dichiarazione conserva la sua validità

In tema di presentazione delle dichiarazioni reddituali la dichiarazione tardiva è valida, nonostante l'inizio di accessi, ispezioni o verifiche; in tale ipotesi, l'Amministrazione finanziaria non può procedere con accertamento di tipo induttivo puro utilizzabile esclusivamente nei casi di dichiarazione omessa.

 **Luigi Carbonelli**
CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

In tema di obbligazioni tributarie particolare valenza assume la presentazione delle dichiarazioni reddituali, per la quale le varie norme statuiscono il termine entro cui svolgere tale adempimento.

Il **31 ottobre**, ad esempio, sono spirati i termini per la presentazione delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2023 per la generalità dei contribuenti, anche se il sistema tributario attualmente vigente propone la possibilità di emendare e sanare il ritardo nella presentazione della stessa dichiarazione ed anche alcuni errori commessi nella compilazione della dichiarazione.

A tal proposito, senza scendere nei particolari della natura della dichiarazione reddituale, che è pur sempre

una **dichiarazione di scienza** da parte del contribuente, il primo rimedio che le norme tributarie mettono a disposizione del contribuente è la possibilità di presentare una **dichiarazione tardiva**, ovvero, come vedremo meglio nel seguito, una dichiarazione validamente presentata salva l'applicazione delle sanzioni previste.

Il termine previsto per poter fruire di tale opportunità è di **novanta giorni** dalla scadenza originaria (quindi, nel caso dell'ultima scadenza del 31 ottobre, saranno considerate "tardive" le dichiarazioni che saranno presentate **entro il 29 gennaio 2025**).

Alla presentazione della dichiarazione si accompagna anche la possibilità di fruire del **ravvedimento operoso**, che, come modificato dal D.Lgs. 87/2024¹,

1 Vedasi Newsletter CDL n. 8-9 di settembre 2024.

prevede una sanzione ridotta di un decimo² sull'importo di cui all'art.1 del D.Lgs.471/1997 (ad esempio per la presentazione tardiva delle dichiarazioni 2024 per l'anno d'imposta 2023 è dovuto l'importo di € 25,00). Resta ferma la sanzione per gli eventuali omessi/tardivi versamenti dei tributi emergenti dalla dichiarazione.

In tale ultima fattispecie, si ricorda che, ai sensi del già citato e vigente art. 13, il ravvedimento operoso non è ammesso solo in caso di notifica di atti di liquidazione e di accertamento³ e non anche nei casi di inizio di attività ispettive.

Oltre tale termine invece le dichiarazioni vengono considerate **omesse**. L'omissione di una dichiarazione reddituali porta con sé diverse conseguenze: ad esempio consente all'Amministrazione Finanziaria di attivare una serie di **controlli basati su presunzioni** che possono far risalire da un fatto noto (ad esempio la capacità di spesa di un contribuente) un fatto ignoto (il possesso di redditi che giustifica la capacità di spesa), le quali presunzioni, essendo frutto di logica conseguenza, non necessitano di dimostrazione. Le sanzioni derivanti dalla presentazione di una dichiarazione oltre i novanta giorni dal termine originario non possono essere ravvedute, e sono stabilite dall'art. 1 comma 1-bis del D.Lgs. 471/1997⁴.

La presentazione di una dichiarazione omessa (ovvero oltre i novanta giorni dal termine originario) costituisce comunque titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili indicati e, nel caso del modello 770 dei sostituti d'imposta, delle ritenute indicate.

Nel solo caso in cui sia stata presentata validamente una dichiarazione (nei termini o tardiva), sarà possibile presentare una **dichiarazione integrativa**, che modifica cioè quanto contenuto nella dichiarazione originaria, conservando il diritto ad applicare le norme sul ravvedimento operoso⁵, ma non potrà essere presentata né dopo la contestazione della violazione commessa nella precedente dichiarazione, né dopo verifiche, accessi, ispezioni o altre attività di accertamento⁶.

Tale opportunità è naturalmente preclusa in caso di dichiarazione omessa. In particolare, all'avvio delle operazioni di accertamento, ed in mancanza di una dichiarazione validamente presentata, è consentito ai verificatori di prescindere dal contenuto della dichiarazione e procedere a metodi accertativi alternativi, come l'utilizzo di presunzioni semplici o semplicissime, ed accertare induttivamente il reddito imponibile per il periodo considerato. Cosa ben diversa è invece la possibilità per il contribuente di adempiere,

2 Art. 13 comma 1 lett. c) D.P.R. 472/1997.

3 Cfr. art. 13, comma 1-ter, D.Lgs. n. 472/1997.

4 Se la dichiarazione omessa è presentata con ritardo superiore a novanta giorni ma non oltre i termini stabiliti dall'art. 43 D.P.R. 600/1973 e, comunque, prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo, si applica sull'ammontare delle imposte dovute la sanzione prevista dall'articolo 13, comma 1, aumentata al triplo. Se non sono dovute imposte, si applica il comma 1, secondo e terzo periodo.

5 Art. 2 comma 8 D.P.R. 322/1998.

6 Tra gli altri Cassazione 12389/2021.

seppur tardivamente, agli obblighi dichiarativi in caso di verifiche. Su tale differenza di impostazione si basa il disposto **dell'ordinanza 23409 del 30 agosto 2024**, tramite la quale la Corte di cassazione interviene a specificare la valenza delle dichiarazioni reddituali tardive.

Nel caso affrontato dagli Ermellini si compiva il percorso giudiziario relativo ad un accertamento induttivo emesso dall'Agenzia delle Entrate in danno di un contribuente, che traeva origine da attività di verifica iniziate nel mese di novembre 2012 nei confronti di una società che non aveva, all'atto dell'accesso, ancora presentato la propria dichiarazione dei redditi.

La società provvedeva nei giorni successivi all'inizio delle operazioni a presentare la dichiarazione relativa all'anno 2011, comunque entro i 90 giorni dal termine di presentazione ordinario (che per i redditi del 2011 spirava il 30 settembre 2012): i verificatori non ritennero validamente presentata tale dichiarazione perché presentata quando ormai le attività di controllo erano già iniziate, e provvidero a emettere atto di accertamento ex art. 39 D.P.R. 600/1973 ritenendo pienamente applicabile l'art. 41 D.P.R. 600/1973 che consente di determinare il reddito imponibile tramite accertamento d'ufficio in caso di omessa dichiarazione.

Su tale osservazione si basano le conclusioni della Corte: seppur è pacifico

che la dichiarazione reddituali sia stata presentata successivamente all'avvio dell'attività di verifica, la dichiarazione in quel caso fu presentata prima del termine di 90 giorni per poterla considerare omessa.

In tali casi, come contemplato dal comma 7 dell'art. 2 del D.P.R. 322/1998, "sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l'applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo": l'apparente dicotomia tra tale ultima norma e l'art. 41 del D.P.R. 600/1973 viene risolta dal Supremo Organo Giudicante proprio in considerazione della previsione che le dichiarazioni presentate entro i novanta giorni siano da ritenersi valide "salva l'applicazione delle sanzioni".

In altre parole, essendo la presentazione della dichiarazione intervenuta nel periodo di 90 giorni dallo spirare del termine, **per l'epoca dei fatti contestati, a venire meno era stato solo il diritto di poter accedere alle sanzioni ridotte previste dal D.P.R. 472/1997⁷** (ovvero l'istituto del ravvedimento operoso), **mentre non veniva inficiata la validità della presentazione della dichiarazione.**

Con tale presupposto veniva quindi meno la possibilità per l'Amministrazione Finanziaria di poter procedere ad un accertamento che non tenesse conto della dichiara-

7 Si specifica che all'epoca dei fatti — anno 2012 — l'istituto del ravvedimento operoso era precluso anche in caso di accessi e verifiche e pertanto la contribuente avrebbe dovuto versare le imposte scaturenti dalla dichiarazione presentata tardivamente con l'aggravio della sanzione piena disposta *ratione temporis*. Sul punto, l'Ufficio aveva perciò sostenuto che tale inadempienza/preclusione aveva di fatto impedito la validità della presentazione della dichiarazione, integrando l'ipotesi di omessa dichiarazione con la possibilità dell'accertamento induttivo.

zione (validamente) presentata. Le conclusioni cui giunge la Corte di cassazione sono ampiamente condivisibili: nel caso in cui infatti un contribuente sottoposto a verifica non abbia presentato nei termini la propria dichiarazione reddituale, verrebbe meno il suo diritto a presentarla tardivamente, ma pur sempre validamente, nell'ulteriore termine di novanta giorni. In altre parole, si creerebbe un'irrisolvibile disparità di trattamento tra il contribuente sottoposto a verifica nei suddetti termini — che ricordiamo

definiscono una dichiarazione tardiva “validamente presentata” — e gli altri contribuenti.

Da ultimo l'ordinanza porta con sé un'ulteriore considerazione: che solo in caso di particolare inerzia, come avrebbe dimostrato nel caso in esame l'omissione di una dichiarazione — ovvero la sua presentazione oltre i 90 giorni — è consentito all'Amministrazione Finanziaria di poter prescindere totalmente dalle informazioni in essa contenute e procedere agli accertamenti di natura induttiva.

Trasferte e rimborsi spese: profili fiscali e conseguenze in caso di “riqualificazione” degli importi erogati

La disciplina agevolativa applicabile alle indennità di trasferta ed ai rimborsi riconosciuti ai dipendenti, derivando da disposizioni di carattere fiscale in conformità al principio di “unificazione” della base imponibile, non esaurisce i propri benefici a livello contributivo ed assicurativo ma si riflettono (in via principale) proprio sul piano fiscale.

 **Massimiliano De Bonis**
CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La normativa fiscale, nel definire la tipologia di reddito di lavoro dipendente, attrae in tale sfera *“tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro”¹*, salvo disporre una specifica deroga all'imponibilità di taluni emolumenti² erogati in relazione alle trasferte operate dai propri lavoratori.

Tale trattamento agevolato trova la sua ragion d'essere nel fatto che tali erogazioni non possano che costituire un mero indennizzo delle spese effettivamente sostenute per esigenze aziendali o comunque corrisposte al lavoratore *“in relazione all'attribuzio-*

ne di incarichi che comportino spese superiori a quelle rientranti nella normalità della prestazione lavorativa” (Corte di Cassazione n.26296 del 12 settembre 2023).

Ne consegue che, anche ai fini prettamente fiscali³, risulta determinante l'individuazione dell'elemento peculiare della trasferta ovvero lo **spostamento temporaneo** del lavoratore **rispetto al luogo abituale di lavoro** (la provvisorietà rimarca difatti il legame funzionale esistente con il luogo di lavoro ordinariamente assegnato) al fine di distinguere tale istituto da quello del “trasferimento” o dal concetto di “lavoratore trasferista” (i cui aspetti non sono oggetto della presente trattazione).

1 Ai sensi dell'art. 51, co. 1, del D.P.R. 917/1986 (TUIR).

2 Ai sensi dell'art. 51, co.5, del D.P.R. 917/1986 (TUIR).

3 Si rinvia al contributo di F. Capaccio pubblicato in questa rivista per l'inquadramento dell'istituto e la disamina degli aspetti previdenziali.

Al fine di poter beneficiare delle agevolazioni fiscali e contributive previste, pertanto, le spese devono essere sostenute **fuori dalla normale sede di lavoro e per conto dell'azienda**. Al di fuori di tale ambito, le somme corrisposte sono infatti da considerarsi elementi aggiuntivi della retribuzione ordinaria. Giova preliminarmente precisare che **esulano da tale contesto** (e pertanto non sono da considerarsi rimborsi spese) le **mere anticipazioni di cassa** effettuate dal dipendente per effettuare **acquisti in nome e per conto dell'azienda** regolarmente fatturati ad essa⁴.

Accertamento fiscale; conseguenze per il datore di lavoro

L'indebita qualificazione di una quota della retribuzione erogata a titolo di indennità o rimborso spese di trasferta si verifica nell'ipotesi in cui il datore di lavoro abbia in tal senso operato in mancanza dei presupposti giuridici e fattuali della trasferta, al solo fine di eludere il prelievo fiscale e contributivo.

Qualora tale fattispecie sia rilevata in fase di accertamento tali importi saranno ripresi a tassazione ordinaria con applicazione delle relative sanzioni.

Il datore di lavoro sarà pertanto chiamato a **versare le imposte non corrisposte**, ossia quelle che avrebbe dovuto trattenere e versare, con **applicazione della sanzione amministrativa pari al 20%** delle somme non trattate (ai sensi art.14, D.Lgs. 471/1997) **oltre agli interessi di mora**⁵.

Non risulterà viceversa applicabile la sanzione per il conseguente mancato versamento⁶, come chiaramente sancito dall'art. 15 del D.Lgs. 158/2015 che ne ha espressamente escluso la cumulabilità e come a più riprese ribadito dalla Suprema Corte (Cass. n.36886 del 26 novembre 2021)⁷.

Le conseguenze per il sostituto d'imposta tuttavia non possono considerarsi esaurite in tale sede in quanto **risulterebbero altresì applicabili**, qualora già spirati i relativi termini di trasmissione, **le sanzioni** previste per;

- **l'errata certificazione** (mod. CU) i all'Agenzia delle Entrate – sanzione pari ad euro 100,00 per ciascuna certificazione errata⁸;
- **dichiarazione "infedele"** (dichiarazione dei sostituti di imposta mod. 770) – sanzione pari al 70% delle medesime ritenute "contestate" con un minimo di 250,00 euro⁹.

È tuttavia da ritenersi che in tal caso risulti invocabile il disposto di cui all'art. 12 del D.Lgs. 472/1997 (concorso di

4 Cfr. Ministero del Lavoro in "Vademecum sul Libro Unico del Lavoro" del 5 dicembre 2008.

5 Se le imposte sono state già richieste o riscosse dal sostituto, in capo al sostituto di imposta resta la imputabilità della sola sanzione, dovendosi in ogni caso escludere la possibilità di doppia imposizione.

6 Sanzione del 25% prevista dall'art. 13, D.Lgs. 471/1997 (come rimodulata dal D.Lgs. 87/2024 per le violazioni commesse a far data dal 1° settembre 2024).

7 Risulta, a tal proposito, indiscutibilmente censurabile l'interpretazione di prassi dell'Agenzia delle Entrate di cui alla risposta ad interpello n.449/2021.

8 Ai sensi art. 3, co. 5-bis, D.Lgs. 175/2014. Sanzione riducibile all'importo di euro 33,33 se ritrasmessa correttamente entro i 60 gg. successivi alla scadenza del termine.

9 Sanzioni in vigore per le violazioni commesse a far data dal 1° settembre 2024.

violazioni) e pertanto l'applicazione della sanzione relativa all'infedele dichiarazione assorbirà le minori sanzioni correlate.

In definitiva, pertanto, la sanzione applicabile potrebbe variare in relazione alla tempistica dell'accertamento (come schematizzato nella seguente tabella):

le decadenza di ulteriori esenzioni godute e/o agevolazioni percepite anche in relazione a benefici derivanti dall'errata applicazione di un indicatore ISEE che risulterebbe "inquinato" dalla decadenza detassazione degli emolumenti percepiti.

Va comunque precisato che l'accertamento attivabile nei confronti del la-

TEMPISTICA ACCERTAMENTO DELL'INFRAZIONE	SANZIONE APPLICABILE
Entro i termini di certificazione	20% (oltre imposta ed interessi)
Oltre i termini di certificazione ma prima dei termini di presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta (mod 770)	20% (l'imposta potrebbe essere recuperata direttamente in capo al lavoratore)
Oltre i termini di presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta (mod. 770)	70% (dichiarazione infedele)

Ripercussioni per il lavoratore

Il datore di lavoro non sarà l'unico soggetto a subire le conseguenze di una contestazione del fisco per l'imposta non trattenuta (e conseguentemente non versata) in quanto, in virtù del **principio di solidarietà** di cui all'art. 35 del D.P.R. 602/1973, il pagamento potrà essere richiesto anche al lavoratore in quanto effettivo soggetto passivo d'imposta¹⁰.

Nondimeno le conseguenze di un accertamento in capo al lavoratore si ripercuoteranno "a cascata" anche in relazione all'eventuale ulteriore imposta dovuta (derivante dal cumulo con i redditi già dichiarati) e/o per l'eventua-

lavoratore non potrà prescindere da una puntuale qualificazione della somma recuperata ad imponibile, con preciso riferimento alla metodologia induttiva adottata, per consentire il corretto diritto alla difesa da parte del contribuente¹¹.

Ben potrebbe verificarsi, ad esempio, che quanto non sia riuscito a giustificare il datore di lavoro riguardo l'analiticità e la qualificazione del rimborso erogato (in quanto lo stesso potrebbe non aver acquisito o correttamente custodito la relativa documentazione a supporto) possa viceversa essere correttamente documentato dal lavoratore al momento della contestazione rivoltagli.

¹⁰ Il principio di solidarietà previsto per la sostituzione a titolo di imposta è stato, dalla giurisprudenza, esteso per analogia anche alla sostituzione a titolo di acconto. Cfr. Cass. n. 23121 dell'11 ottobre 2013, n. 8903 del 31 marzo 2021 e n. 14283 del 22 maggio 2024.

¹¹ Cfr. Cass. n.1905 del 30 gennaio 2017.

Deducibilità degli emolumenti "riqualificati" a seguito di accertamento

I costi correlati alle trasferte non regolarmente documentati, e pertanto ricondotti nella sfera retributiva imponibile per il dipendente, risulteranno in ogni caso deducibili ai fini reddituali per il datore di lavoro.

Se è evidente, ad esempio, che i costi per viaggi e trasferte effettuati da un imprenditore (o da un professionista, lavoratore autonomo) che non siano risultati inerenti all'attività esercitata siano automaticamente contestati ai fini reddituali, non altrettanto succederà in relazione alle spese comunque rimborsate ai lavoratori.

Il disconoscimento del titolo e della causale dell'erogazione, difatti, conduce alla loro riqualificazione nella sfera retributiva ed al conseguente assoggettamento ai relativi prelievi contributivi, assicurativi e fiscali.

Coerentemente, pertanto, anche ai fini della deduzione, tali costi restano classificati nella categoria dei costi del personale, fermo restando i requisiti normativamente richiesti per la deducibilità degli stessi (art. 109, commi 1 e 5 del TUIR) in quanto alla loro competenza temporale, certezza ed inerenza. Pertanto qualora tali costi soddisfino i principi di competenza (ovvero l'imputazione al relativo esercizio di pertinenza), di effettiva esistenza e oggettiva determinabilità in relazione al loro ammontare nonché di inerenza

all'attività di impresa intendendosi per tali i costi che hanno "contribuito" a generare i correlati ricavi, non potranno essere disconosciuti dall'Autorità Tributaria.

Il principi di congruità o di "coerenza economica", spesso invocati dall'Amministrazione Erariale in fase di contenzioso, risultano in questo caso poco pertinenti trattandosi di spese che, seppur parametrabili ai correnti valori sanciti dalla relativa contrattazione collettiva di categoria, non si piegano ai rigidi criteri di una valutazione di mercato (come invece realizzabile per la valutazione dei costi di approvvigionamento di materie prime, energia o prestazione di servizi), restando nella insindacabile valutazione dell'imprenditore definire l'adeguato trattamento retributivo per il proprio personale.

Per quanto paradossale non potrebbe viceversa escludersi la realizzazione di un "controeffetto" positivo qualora il datore di lavoro abbia rimborsato spese per vitto e alloggio superiori ai limiti deducibili fissati dal TUIR¹² in relazione a trasferte non riconosciute tali, in quanto la riconversione di tali elementi retributivi farebbe venir meno il tetto limite di deducibilità.

In definitiva, pertanto, risulterà sufficiente per il datore di lavoro provare l'esistenza dei costi del personale sostenuti (iscrizione della voce nel LUL, effettiva erogazione avvenuta con modalità tracciate ecc...) indipendentemente dalla loro specifica qualificazione.

12 Ai sensi art. 198, co. 5 del TUIR l'ammontare giornaliero deducibile è pari a euro 180,76 elevato ad euro 258,23 per le trasferte all'estero.

TABELLA DI SINTESI

TRASFERTE	IN AMBITO COMUNALE		FUORI DALL'AMBITO COMUNALE	
	Imponibilità in capo al lavoratore	Deducibilità del costo per il Datore di lavoro	Imponibilità in capo al lavoratore	Deducibilità del costo per il Datore di lavoro
Spese di trasporto documentate dal vettore (taxi, metropolitana, trasporto pubblico locale)	NO	SÌ	NO	SÌ
Spese di trasporto utilizzo auto (propria o a noleggio)	SÌ	SÌ	NO limitatamente al rimborso chilometrico	SÌ (deducibilità integrale max 17 CF benzina / 20 CF diesel – deducibilità limitata per auto di potenza superiore)
Spese Vitto e Alloggio	SÌ	SÌ (limitatamente al 75% dell'importo rimborsato)	NO	SÌ Deducibili nel limite giornaliero di € 180,76 trasferta Italia € 258,23 trasferta estera
Altre spese (parcheggio, lavanderia, mance ecc...)	SÌ	SÌ	NO entro il limite di euro 15,49 al giorno	SÌ entro il limite di €/ giorno 15,49 (Italia) e €/giorno 25,82 (estero)
Indennità di trasferta			NO entro il limite di euro 46,48 (Italia) e 77,47 € (estero)	SÌ entro il limite di euro 46,48 (Italia) e 77,47 € (estero)

FONDO NUOVE COMPETENZE

PORTA LA TUA AZIENDA AL PROSSIMO LIVELLO!



Come funziona

Grazie al Fondo Nuove Competenze 2024, potrai **finanziare fino al 100%** del costo del lavoro dei tuoi dipendenti in formazione, sviluppando competenze su temi cruciali come digitalizzazione, economia circolare e welfare.

Il tutto, senza interrompere l'attività lavorativa!

- L'**IMPRESA** risparmia sul costo dei lavoratori
- I **DIPENDENTI** implementano le proprie competenze

TimeVision ti segue una consulenza dedicata in ogni fase:

1. **Analisi delle esigenze formative**
2. **Progettazione del Piano Formativo**
3. **Gestione della Pratica**
4. **Erogazione della Formazione**

scopri di più >>



PROFESSIONAL- MENTE

PROFESSIONALITÀ, COMUNICAZIONE & BUSINESS
PER IL LIBERO PROFESSIONISTA 5.0

Dialogo interiore: l'autostima nasce — anche — da qui

Focalizzati sulla comunicazione esteriore, quella rivolta agli altri, dimentichiamo che tutto nasce da noi stessi.

Riavvolgiamo il nastro, ricominciamo dalla relazione più importante.

 **Simona Letizia Ilardo**

CONSULENTE DEL LAVORO, LIFE & BUSINESS COACH

Eccoci pronti per un nuovo appuntamento insieme, il decimo!

Avrete imparato a conoscermi: sono quella che prima pone le domande — tipico di un coach — e che dopo dà le risposte — tipico di un consulente.

E allora partiamo da una domanda: **"Secondo te, tra le competenze trattate sinora, qual è quella capace di renderti maggiormente performante?"**

Sì cari colleghi, a questo punto del percorso, siamo pronti per parlare di noi, come di persone "performanti" e vediamo in che termini.

Performante — secondo Mr. Google — è colui che è *"capace di fornire una prestazione o di ottenere risultati eccellenti; efficace, efficiente, valido"* e noi, in questi mesi, abbiamo imparato, e migliorato, diverse prestazioni della nostra vita, del nostro lavoro.

Abbiamo — di volta in volta — appreso come trasformare l'ambiente in cui viviamo o lavoriamo, in un luogo con una ritrovata armonia, maggiore verve, chiarezza d'intenti, attraverso una comunicazione più efficace.

Abbiamo visto accrescersi la nostra capacità di resistere agli stress esterni, implementando la gestione di noi nel tempo.

Abbiamo incrementato il numero di obiettivi che ci prefiggiamo consapevolmente, consci di ciò che desideriamo per la nostra vita, per il nostro successo.

Sì è evoluto — con noi ed attraverso noi — il nostro mindset, esercitandoci a nuove qualità quali la flessibilità, l'orientamento alla crescita, la resilienza e cambiando il nostro approccio alle sfide.

Abbiamo realizzato un miglioramento delle nostre capacità di leadership, verso noi stessi, in azienda, con gli altri.

Un pezzetto alla volta, dieci pezzetti diversi di noi.

Se ci pensate bene, mettendo in pratica i semplici esercizi di ogni articolo — che spesso consistono in domande cui rispondere — tra poco più di un mese, sarete delle persone con dodici pezzetti diversi, praticamente una macchina nuova!

Performanti? Dico di sì!

Una ad una, le competenze che vi ho presentato di mese in mese, hanno tutte un filo conduttore che è rappresentato, dal risultato che offrono, se vengono agite: un miglioramento dei diversi aspetti della vita.

Ti pongo nuovamente la domanda: **"Secondo te, tra le competenze trattate sinora, qual è quella capace di renderti maggiormente performante?"**

Giochiamo con la proprietà transitiva, la ricordi?

Se la performance è data dalla mia azione, la competenza più potente per me, sarà quella che mi farà AGIRE, quella che mi porterà dalla semplice lettura di qualsiasi articolo di crescita (questo compreso) allo svolgimento degli esercizi, ad alzarmi un'ora prima per ridisegnare la mia agenda o, anche solo, ad alzarmi dal divano perché sento che è tempo di "mettermi al lavoro su di me".

Voglio migliorare alcuni aspetti di me e della mia vita, so che posso imparare a farlo, lo faccio.

Questa competenza, più che ogni altra esaminata, tocca la sfera emotiva ed è per questo che ne parlo adesso, dopo aver lavorato sull'intelligenza emotiva, dopo aver approfondito del nostro tesoro inconscio: le emozioni.

Sto parlando del dialogo interiore — per gli anglosassoni self talk — il nostro strumento per la relazione d'eccellenza, quella con noi stessi.

La relazione che ci pone nella condizione di essere chi vogliamo diventare, fare ciò che desideriamo al fine di essere, avere ciò che possiamo avere dato il nostro essere.

Anche io ho imparato a conoscervi, so che amate la pragmaticità ed è per questo che vi svelo subito alcuni dei "perché", il dialogo interiore sia così importante, potente e trasformativo, nella nostra vita.

- Aiuta a gestire le emozioni che, ricordo, non hanno connotazione positiva o negativa, ma vanno gestite in modo da farci vivere egregiamente, in benessere. Può essere particolarmente utile in situazioni stressanti o quando si affrontano sfide nuove, diverse, impegnative.
- Parlare con sé stessi può facilitare il processo di risoluzione dei problemi, fornendo una chiara panoramica dei passaggi necessari e aiutando a organizzare i pensieri.
- Il self talk positivo può agire come un potente strumento di motivazione, incoraggiando l'autoefficacia e rafforzando la determinazione. Le affermazioni positive possono anche contribuire a costruire la fiducia in sé stessi e l'autostima.

Quando mi dicono che il coaching è motivazione, io storco un pochino il naso e adesso capirete il motivo.

Il Coaching è uno strumento di conoscenza ed estrazione delle proprie capacità; potenziamento dell'apprendimento e del miglioramento di competenze; di consolidamento della consapevolezza di sé.

Ed è in questo modo, attraverso questa profondità che il Coaching diviene strumento di motivazione e la realizza, anche, attraverso la capacità di parlarsi in

modo utile, con l'apprendimento di un "self talk" strategico.

Il dialogo interiore — la sua osservazione (esiste?... davvero mi parlo?...), il suo ascolto (come mi parlo?... quali termini utilizzo?... in che modo mi rivolgo a me?...) — è così importante perché connette direttamente le nostre emozioni alle nostre azioni ed è un tramite — insieme alla fisiologia — in grado di modificare, rapidamente, il nostro stato emotivo.

"Lo stato emotivo in cui sei, determina le decisioni che prenderai".

Da ricordare come un mantra, riconoscibile come una grande verità. Potete rifletterci pochi minuti e ricordare quella volta in cui, euforici, avete deciso che... demoralizzati, avete deciso che...

Sono certa, quindi, abbiate compreso l'importanza della nostra capacità di gestirlo ed influenzarlo attraverso — in questo caso — il nostro modo di parlarci.

Sapete che amo lasciarvi una mini guida, affinché i nostri appuntamenti mensili si traducano in piccole e significative trasformazioni e poiché qui non posso guidarvi alla creazione dello stato emotivo utile (K+), vi lascio esempi pratici di creazione di self talk efficace.

1. Carta e penna alla mano, **ascolta come ti parli** e prendi nota.
2. **Allenati a trasformare** questo dialogo nel modo più utile, al fine del tuo obiettivo.
3. **Evita** tutto ciò che ti pone in una situazione nauseante, repellente, ributtante! Sento spesso persone descrivere le loro giornate apostrofandole con descrizioni stomachevoli... Lascio a voi la fantasia di immaginare. DISGUSTOSO!!! In una giornata così, tu, ci staresti bene? Non credo!
4. **Impara** ad utilizzare sinonimi o, ancor meglio, in questi casi, cambia le associazioni di idee, le metafore.

E così la tua giornata, per quanto difficile, sarà stata:

sfidante,
impegnativa,
stancante,
faticosa,
estremamente piena di...

E se aggiungi anche un MA, migliori ancora il gioco: sfidante, ma ho risolto tre problemi difficili; impegnativa, ma mi sento soddisfatto; stancante, ma mi sento attivo; faticosa, ma interessante per ciò che ho imparato; estremamente piena di... incontri interessanti, magari?!

5. **Utilizza un vocabolario trasformatore!**

Passando dall'uso di parola depotenziante — ad esempio: arrabbiato, timoroso, ansioso, confuso, depresso, distrutto, incazzato, deluso, disgustato, spaventato, imbarazzato, esausto, frustrato, umiliato, ferito, impaziente, insicuro, respinto...

All'utilizzo di parola potenziante — ad esempio: deluso, a disagio, un po' preoccupato, in attesa, pieno di interrogativi, non proprio al massimo, a riposo, impermalito, (e ridete quando lo dite), poco entusiasta, dolorosamente stupito, contrariato,

incuriosito, stupito, poco apprezzato, seccato...

6. Entra in gioco e sperimenta!

Infine ricorda che:

- Le parole che utilizzi raccontano di te: sceglile con cura.
- I tuoi pensieri diventano le tue azioni, le tue azioni diventano la tua realtà, la tua realtà diventa il tuo futuro: scegli con cura.
- Il tuo corpo, la tua fisiologia, influenza il tuo stato emotivo, il tuo stato emotivo influenza i tuoi pensieri ed il tuo dialogo che, a sua volta, influenza il tuo stato emotivo: prenditene cura.

Un passo alla volta inizierai a percepire, sentire ed osservare una maggiore chiarezza dentro di te che si rifletterà anche fuori, nelle tue azioni, nelle tue relazioni, nella tua vita.

Stai allineando il tuo essere, alle tue azioni (fare), ai tuoi risultati (avere).

Hai imparato a comunicare con te. Buon ascolto!

<https://www.youtube.com/watch?v=Ihv2JVpUmA8>

**Fon
AR
Com**



SEMPLICE | DIGITALE | FLESSIBILE

DIAMO FORMA ALLE COMPETENZE

FONDO PARITETICO INTERPROFESSIONALE
NAZIONALE PER LA FORMAZIONE CONTINUA



fonarcom.it

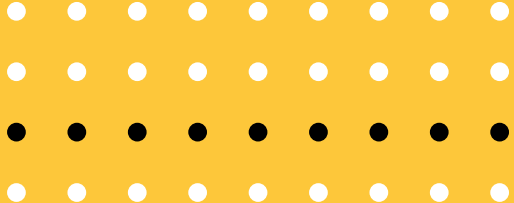


RASSEGNA GIURISPRUDENZIALE



n. 11 - NOVEMBRE 2024

NEWSLETTER
PERIODICA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI



Non è sufficiente il pedinamento per dimostrare una malattia simulata

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza N. 23858 del 5 Settembre 2024

La Corte di Cassazione, **ordinanza n° 23858 del 5 settembre 2024**, ha affermato che, **in caso di attività ludica svolta durante l'assenza per malattia, il licenziamento** può essere legittimamente irrogato **solo all'esito di una visita di controllo che accerti il carattere simulato della patologia**.

La vicenda oggetto del giudizio riguarda l'impugnazione giudiziale del licenziamento irrogato perché, a seguito di un pedinamento, era emerso che in due occasioni in cui era assente per malattia, la lavoratrice si era dedicata ad attività ludiche.

La Corte d'Appello accoglieva la predetta domanda, ritenendo che le condotte contestate non fossero di per sé rivelatrici di una malattia simulata.

La Cassazione, nel confermare la pronuncia di merito, ha rilevato che, in materia di licenziamento disciplinare per svolgimento di altra attività durante l'assenza per malattia, **grava sul datore di lavoro l'onere di provare che la patologia sia simulata ovvero che l'attività svolta nei giorni di assenza sia potenzialmente idonea a pregiudicare o ritardare il rientro in servizio**.

Per la sentenza, detta prova **non può essere raggiunta unicamente mediante gli esiti di un pedinamento**, che nulla possono rivelare circa l'incompatibilità tra la malattia dichiarata e l'attività svolta, **essendo**, invece, a tal fine **necessaria una visita di verifica durante gli orari di reperibilità**.

Secondo i Giudici di legittimità, pertanto, in presenza del solo pedinamento non può ritenersi dimostrato che l'assenza della lavoratrice sia in malafede.

Su tali presupposti, la Suprema Corte ha rigettato il ricorso proposto dalla società, confermando l'illegittimità del licenziamento dalla stessa comminato.

Comunicazione della malattia anche tramite fax se il dipendente si trova all'estero

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza N. 25661 del 25 Settembre 2024

La Corte di Cassazione, **ordinanza n° 25661 del 25 settembre 2024**, ha affermato che, **qualora il lavoratore si trovi impossibilitato a denunciare il proprio stato di malattia al datore mediante la procedura telematica** richiesta dalla legge, **può effettuare la relativa comunicazione con altro mezzo idoneo a mettere la società a conoscenza della situazione.**

Oggetto del giudizio l'impugnazione del licenziamento irrogato al lavoratore per giusta causa, consistente nell'assenza ingiustificata per oltre quattro giorni. A fondamento della domanda, il medesimo deduceva che, nei giorni oggetto di contestazione, la sua assenza era legata ad uno stato di malattia, comunicato via fax alla società, posto che al momento dell'insorgenza della patologia si trovava in ferie all'estero.

La Corte d'Appello accoglieva il ricorso, dichiarando il fatto contestato insussistente e reintegrando, conseguentemente, il dipendente nel proprio posto di lavoro. La Cassazione, nel confermare la pronuncia di merito, ha rilevato, preliminarmente, che la norma di legge, nel prevedere la necessità dell'invio telematico della certificazione attestante la malattia, non esclude modalità equivalenti secondo forme d'uso.

Per la sentenza, dunque, la comunicazione dell'insorgenza della malattia può avvenire anche tramite altri mezzi, quali il fax, soprattutto se ciò sia previsto, come nel caso di specie, dal regolamento aziendale.

A ciò si aggiunga che, secondo i Giudici di legittimità, il lavoratore può provare la giustificatezza dell'assenza, anche successivamente alla malattia, ove sia stato nella oggettiva impossibilità incolpevole di effettuare la prescritta comunicazione al datore.

Su tali presupposti, la Suprema Corte ha rigettato il ricorso proposto dalla società, confermando l'illegittimità del recesso dalla stessa irrogato.

Buono pasto anche durante le ferie

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza N. 25840 del 27 Settembre 2024

La Corte di Cassazione, **ordinanza n° 25840 del 27 settembre 2024**, ha affermato che durante la fruizione delle ferie annuali **deve essere mantenuta una retribuzione equiparabile a quella corrisposta nei periodi di servizio, compresi anche i ticket-mensa**.

Oggetto del contendere è stato il riconoscimento delle differenze retributive dovute al lavoratore e relative al periodo delle ferie godute dallo stesso negli anni 2016/2021, poiché l'importo percepito non prendeva in considerazione alcuni elementi ricorrenti in busta paga, tra cui il buono pasto.

Sia il Tribunale che la Corte d'Appello di Napoli accoglievano la domanda del ricorrente sul presupposto che al lavoratore in ferie debbano essere garantite condizioni economiche paragonabili a quelle di cui godrebbe esercitando la prestazione. La Cassazione, nel confermare il giudizio di merito, ha rilevato, preliminarmente, che la nozione di retribuzione da applicare durante il periodo di godimento delle ferie è fortemente influenzata dalla C.G.U.E. che, fin dal 2006, ha cercato di assottigliare sempre più le differenze tra quanto percepito durante le ferie e quanto percepito durante i periodi di normale attività lavorativa. L'intento è sempre stato quello di evitare che una diminuzione della retribuzione dissuadesse il lavoratore dall'esercitare il diritto alle ferie, necessario a salvaguardare la salute e la sicurezza di quest'ultimo.

Secondo i Giudici di legittimità, l'interpretazione fornita dalla Corte di Giustizia è ampia e prende in considerazione qualsiasi importo pecuniario che si pone in rapporto di collegamento all'esecuzione delle mansioni e che sia correlato allo "status" personale e professionale del lavoratore.

Per la sentenza, dunque, la retribuzione da utilizzare come parametro per la remunerazione delle ferie deve comprendere anche talune indennità come, nel caso di specie, quella perequativa, quella compensativa ed il ticket-mensa.

Redditi emersi in fase di accertamento; legittima l'attribuzione dell'extra-reddito ai soci delle società a ristretta partecipazione

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – Ordinanza N. 26032 del 4 Ottobre 2024

La Corte di Cassazione, **ordinanza n° 26032 del 4 ottobre 2024**, ha riconosciuto la regolarità di un accertamento effettuato nei confronti dei soci di una società a ristretta partecipazione, basato sulla presunzione di un extra reddito realizzato dalla società partecipata in relazione **all'emersione di ricavi non contabilizzati o costi non ammessi in deduzione**.

Gli Ermellini si erano recentemente pronunciati sulla tematica degli utili emersi a seguito di accertamento per le società caratterizzate da una compagine ristretta, soffermandosi, nell'occasione, sul principio che la presunzione di distribuzione potesse essere superata esclusivamente con la dimostrazione che tali maggiori ricavi risultassero accantonati o reinvestiti nella società (Cass. 24 settembre 2024, n.25559).

Ciò in relazione alla interpretazione, più volte resa, che la ristretta partecipazione (intendendosi per tale quella costituita da un numero limitato di soci legati tra loro da un vincolo di parentela e/o affinità) è caratterizzata dalla prevedibile complicità che *“normalmente avvince un gruppo così composto e l'appartenenza del patrimonio sociale degli stessi utili”* (Cass. n.8903 del 31/03/2021).

Nel caso di specie il contribuente aveva resistito eccependo l'errata applicazione delle presunzioni semplici da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

La Suprema Corte nel ribadire che l'accertamento può essere fondato anche induttivamente sulla valutazione di qualsivoglia elemento indicativo di una differente capacità contributiva, ribalta sul contribuente l'onere di provare un differente reimpiego degli utili accertati, purché tale prova sia rigorosa e incontrovertibile.

L'errata compilazione di un mod. F24 che ha generato una pretesa tributaria può essere emendata anche successivamente la notifica del provvedimento

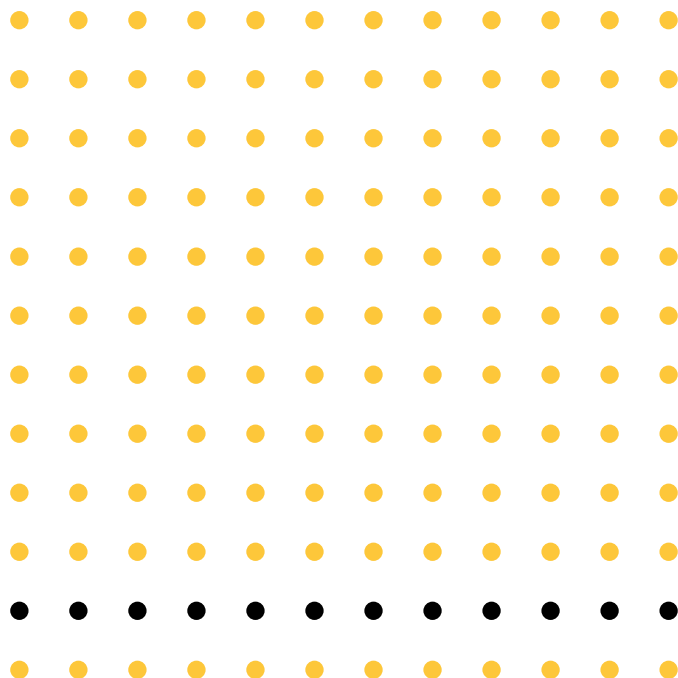
Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – Ordinanza N. 27332 del 22 Ottobre 2024

La Corte di Cassazione, **ordinanza n° 27332 del 22 ottobre 2024**, sancisce un importante principio di equità e tutela del contribuente, ammettendo **piena validità ad una rettifica** alla dichiarazione dallo stesso resa, anche se **effettuata successivamente la contestazione dell'infrazione** da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

La vicenda trae origine dall'addebito di aver effettuato una indebita compensazione, scaturita dall'utilizzo di un credito di imposta (con esposizione del relativo codice nel mod. F24) in misura superiore a quanto effettivamente spettante. Solo successivamente la notifica dell'addebito il contribuente si era reso conto di aver erroneamente esposto un differente codice tributo nel modello di pagamento, in luogo di quello relativo al credito (nella fattispecie relativo all'IVA) di cui disponeva, e aveva pertanto proceduto alla relativa rettifica solo in tale sede.

Nei primi due gradi di giudizio il contribuente si era visto rigettare il ricorso e quindi proponeva ulteriore istanza per Cassazione che, viceversa, riconosceva la possibilità di emendare a *"errori materiali commessi in sede di compilazione dei modelli di versamento (F24)"* censurando pertanto il comportamento del giudice di appello che avrebbe dovuto prendere atto della *"rettifica del modello F24 che menzionava l'effettivo credito opposto in compensazione"*.

Quanto sopra sul principio, più volte ribadito dalla Suprema Corte, che le dichiarazioni del contribuente realizzano una mera espressione di conoscenza e valutazione e quindi suscettibile di modifica alla luce di nuovi elementi informativi e valutativi sui dati dichiarati, senza pertanto costituire natura di atto negoziale e dispositivo.



NEWSLETTER

A CURA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI



Ordine dei Consulenti del Lavoro
di Napoli

