

CDLNA

LAVORO

PREVIDENZA

FISCO

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

LUGLIO 2025

n.

7



- Una nuova casa per i Consulenti del Lavoro di Napoli
- Novità e approfondimenti in materia di Ispezioni sul lavoro
- Novità normative, di prassi e giurisprudenza in materia di Iva

Mensile - Registrazione Tribunale di Napoli n. 36 del 17 dicembre 2024

Editore

Consiglio Provinciale dell'Ordine
dei Consulenti del Lavoro di Napoli



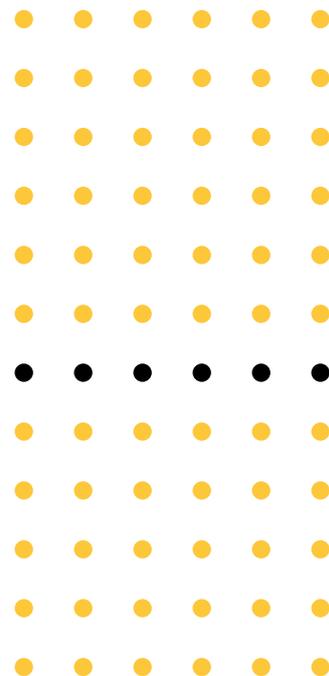
Piazza Municipio, 84
80133 Napoli (NA)

Codice Fiscale 80017920630

Tel. 0815518566

E-mail cpo.napoli@consulentidellavoro.it

Pec ordine.napoli@consulentidellavoropec.it



Direttore 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



Progetto e realizzazione grafica

TeleConsul Editore SpA

SOMMARIO

SCENARIO

- 7 Una nuova casa per i Consulenti del Lavoro di Napoli
Francesco Duraccio

NOVITÀ DEL PERIODO

- 12 I.N.P.S.
- 15 I.N.A.I.L.
- 15 ISPETTORATO NAZIONALE DEL LAVORO

LAVORO E PREVIDENZA

- 18 I riverberi ispettivi del mancato rispetto della contrattazione collettiva nell'assolvimento dell'obbligazione contributiva e per la fruizione delle agevolazioni contributive
Francesco Capaccio
- 24 Diffida accertativa e provvedimento di disposizione: l'integrazione sistemica con il nuovo regime sanzionatorio contributivo
Giuseppe Gentile
- 31 Le novità in materia di NASpl
Carla Napoletano
- 34 Distacco transnazionale conducenti, un quadro normativo in continua evoluzione
Pierluigi Lanzarotti

- 38 Prospettive di partecipazione dei lavoratori alla gestione delle imprese
Monica Schiano

- 41 Superminimo assorbibile: disdetta (Ordinanza 12473/2025) e progressione economica per livello (Ordinanza 11771/2025)
Ivo Amodio

- 45 Asse.Co. un tassello fondamentale della legalità nel mondo del lavoro
Maurizio Buonocore

FISCO E TRIBUTI

- 54 La soggettività passiva e il ruolo di debitori di imposta dei soggetti in regime forfettario per gli acquisti dall'estero in *reverse charge*
Pietro Di Nono
- 57 Detrazione IVA e omessa registrazione delle fatture: ulteriore stretta dell'Agenzia delle Entrate sulle tempistiche per l'esercizio del diritto alla detrazione
Massimiliano De Bonis
- 61 IVA - Fatturazione delle prestazioni di servizi - Momento impositivo
Luigi Carbonelli

SOMMARIO

I FISCO E TRIBUTI

64 IRPEF e detrazioni: il contenuto della circolare AdE n. 4/E del 2025

Ettore Franzoni

67 Tassazione dei redditi di lavoro dipendente: precisazioni dell'Agenzie dell'Entrate per il 2025

Anna Pane

73 Le novità in materia di detassazione del reddito da lavoro dipendente

Pasquale Assisi

I RASSEGNA GIURISPRUDENZIALE

78 Obbligo contributivo pieno anche in caso di riduzione pattizia dell'orario di lavoro

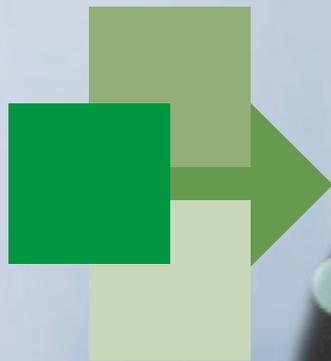
79 Le molestie sessuali nei confronti del collega integrano la fattispecie della discriminazione

80 Per le mansioni oggetto di prova è valido il richiamo alla contrattazione collettiva

81 La corretta applicazione della tassazione separata per gli arretrati retributivi

82 Il rifiuto tacito di una istanza di rimborso è impugnabile esclusivamente se la stessa risulta completa degli elementi essenziali

**Fon
AR
Com**



SEMPLICE | DIGITALE | FLESSIBILE

DIAMO FORMA ALLE COMPETENZE

FONDO PARITETICO INTERPROFESSIONALE
NAZIONALE PER LA FORMAZIONE CONTINUA



fonarcom.it



SCENARIO



n. 7 - LUGLIO 2025

CDLNA
LAVORO PREVIDENZA FISCO
RIVISTA GIURIDICA A CURA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

Una nuova casa per i Consulenti del Lavoro di Napoli

Dopo 47 anni, il Consiglio Provinciale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Napoli cambia sede. È un momento storico per la nostra categoria: un passaggio simbolico e concreto che segna l'avvio di una nuova fase, in continuità con un passato importante e proiettato verso un futuro di crescita e innovazione.

 **Francesco Duraccio**

PRESIDENTE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

La nuova sede di **Piazza Municipio 84** si presenta come la nuova "casa" dei Consulenti del Lavoro napoletani: uno spazio moderno, funzionale, rappresentativo dell'evoluzione del nostro ruolo nella società. Sempre più partner strategico per imprese e lavoratori, il Consulente del Lavoro è oggi un attore centrale nel mondo del lavoro. Era quindi necessario, per la nostra istituzione territoriale, disporre di ambienti e strumenti all'altezza di questa responsabilità.

L'ufficio, appositamente e totalmente ristrutturato, è dotato di **tecnologie all'avanguardia** che rispondono alle esigenze operative e formative della nostra comunità professionale:

- un **sistema di videoconferenza avanzato**, che consentirà collegamenti rapidi e di qualità con il Consiglio Nazionale, gli altri Consigli Provinciali e i soggetti istituzionali del territorio, facilitando anche il lavoro della Commissione di certifi-

cazione dei contratti per le procedure a distanza;

- **attrezzature audio-video** per garantire uno *streaming* stabile e professionale, a supporto dei numerosi **webinar formativi** che rappresentano una parte importante della nostra attività convegnistica e scientifica;
- una **sala multimediale da 60 posti**, pensata per ospitare eventi, incontri e le sessioni di formazione dei praticanti.

Anche gli **uffici di segreteria** hanno beneficiato di un importante rinnovamento: più spaziosi, funzionali e accoglienti, contribuiranno a un ambiente di lavoro più efficiente e, ci auguriamo, a *performance* ancora migliori nell'erogazione dei servizi agli iscritti.

Lasciamo con emozione, ma con orgoglio, la sede storica di **via Alcide De Gasperi**, dove per quasi mezzo secolo si sono scritte pagine fondamentali della nostra storia. Da lì sono passate le sfide e le conquiste che hanno se-

gnato l'evoluzione della categoria, prima fra tutte quella del **riconoscimento dell'ordinamento professionale**, culminato con l'emanazione della **Legge 11 gennaio 1979, n. 12**. Napoli, secondo Ordine d'Italia per numero di iscritti, ha avuto un ruolo di primo piano nel percorso che ha portato i Consulenti del Lavoro a diventare punto di riferimento imprescindibile per il diritto del lavoro e la gestione delle risorse umane. Proprio a conferma del riconoscimento del glorioso passato della nostra istituzione territoriale, nella prima riunione del Consiglio nella nuova sede, è stato deciso di intitolare la **sala multimediale alla memoria del Presidente Edmondo Duraccio**. Un gesto doveroso e sentito verso una figura che ha segnato la storia della nostra categoria e che, con passione e visione, ha contribuito in modo determinante alla sua affermazione.

In occasione del trasferimento nella nuova sede, particolare attenzione è stata riservata anche alla **valorizzazione degli arredi** della storica sede di via Alcide De Gasperi. In un'ottica di sostenibilità e solidarietà, grazie alla preziosa collaborazione con il Prefetto di Napoli, **i mobili sono stati donati all'Oratorio Don Bosco di San Sebastiano**, dove potranno continuare a essere utili nell'ambito delle attività istituzionali e formative della comunità. Questo gesto rappresenta non solo un modo per onorare il passato, ma anche per dare nuova vita a ciò che ha accompagnato tanti anni della nostra storia professionale. Questo cambiamento così significativo **avviene in coincidenza con un importante anniversario per la nostra categoria: i 60 anni dalla nascita dei**

Consigli Provinciali e del Consiglio Nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro. Una ricorrenza che sarà celebrata proprio a **Napoli**, dal **23 al 25 ottobre 2025**, con una **grande Convention nazionale** che vedrà la partecipazione di colleghi, dirigenti e rappresentanze istituzionali da tutta Italia. Un evento articolato tra due location simboliche: la **Stazione Marittima**, spazio contemporaneo e affacciato sul futuro, e il **prestigioso Teatro di San Carlo**, emblema della storia e dell'eccellenza culturale della nostra città.

Il trasferimento nella nuova sede non sarebbe stato possibile senza una visione condivisa e una concreta **sinergia di sistema**. La sede è stata infatti acquistata e ristrutturata dall'**ENPACL**, il nostro Ente di previdenza, che ha saputo interpretare in modo lungimirante le esigenze della categoria.

L'operazione si inserisce, infatti, in una più ampia strategia di valorizzazione del patrimonio immobiliare dell'Ente, che punta a dotare i Consigli Provinciali di sedi moderne e rappresentative. Una scelta che rafforza l'identità territoriale della categoria, migliora l'immagine dell'Ordine e contribuisce a elevare la percezione e il ruolo del singolo professionista.

La modernità della nuova sede rappresenta anche un investimento nel futuro della professione, rendendola più attrattiva per i giovani e per le nuove generazioni di praticanti, che troveranno in questo ambiente uno spazio dinamico, aperto, efficiente e in linea con l'immagine del Consulente del Lavoro del futuro.

Un **ringraziamento sentito va**, dunque, **all'ENPACL** per aver creduto e investi-

to in questo progetto, offrendo al nostro Consiglio una sede che è insieme simbolo e strumento del nostro futuro. Un grazie speciale all'**architetto** che ha saputo tradurre in realtà le esigenze di funzionalità e rappresentanza che avevamo manifestato, e a tutte le **imprese e tecnici** coinvolti, che hanno operato con professionalità, rispettando tempi e aspettative. Un ringraziamento va anche a tutti quelli che a vario titolo hanno contribuito a questo importante risultato tra cui, *in primis*, i nostri collaboratori ed i colleghi del Consiglio.

Nei prossimi mesi si terrà la **cerimo-**

nia ufficiale di inaugurazione, con il coinvolgimento delle istituzioni territoriali e delle componenti nazionali di categoria. Nel frattempo, la sede è **già pienamente operativa**, e rappresenta per tutti noi un nuovo punto di riferimento.

L'invito, rivolto a tutti i colleghi e a quanti collaborano con l'Ordine, è quello di **venirla a visitare quanto prima**. Non solo per scoprire un nuovo spazio fisico, ma per respirare — insieme — l'energia di una professione che continua a crescere, evolversi e contribuire, con competenza e responsabilità, alla costruzione del lavoro e del futuro.

CDLNA

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

23 LUGLIO 2025

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

NOVITÀ E APPROFONDIMENTI IN MATERIA DI ISPEZIONI SUL LAVORO

CIRCOLARE ADE 4/2025: NOVITÀ IN MATERIA DI IRPEF
E TASSAZIONE DEI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

NOVITÀ NORMATIVE, DI PRASSI E GIURISPRUDENZA IN MATERIA DI IVA

INTERVENGONO

Francesco Duraccio	<i>Presidente CPO di Napoli</i>
Francesco Capaccio	<i>Segretario CPO di Napoli</i>
Giuseppe Patania	<i>Direttore DIL Sud INL</i>
Giuseppe Gentile	<i>Professore di Diritto del Lavoro UNINA Federico II</i>
Pasquale Assisi	<i>Consigliere CPO Napoli</i>
Piero Di Nono	<i>Consigliere CPO Napoli</i>
Luigi Carbonelli	<i>Centro Studi CDLNA</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. 7 - LUGLIO 2025

I.N.P.S.

Messaggio 30 giugno 2025, n. 3080

L'istituto comunica l'estensione della funzionalità del "Cassetto previdenziale del contribuente" ai Concedenti Piccoli Coloni e Compartecipanti Familiari, per poter gestire la propria posizione contributiva in agricoltura, nonché per visualizzare e scaricare l'avviso di tariffazione della contribuzione previdenziale ed assistenziale dovuta, al fine di compilare il mod. F24.

Messaggio 30 giugno 2025, n. 2078

L'istituto comunica il rilascio della funzionalità "consulta contatori congedo parentale" all'interno del servizio internet "domande di maternità e paternità", che consente ai cittadini di consultare le richieste presentate negli ultimi 12 anni con i relativi totali dei periodi fruiti in termini di mesi, giorni ed ore, dando in tal modo agli stessi uno strumento utile a gestire in maniera corretta la fruizione dei periodi di congedo ancora spettanti.

Messaggio 30 giugno 2025, n. 2069

L'istituto comunica che, a seguito della dismissione del Cassetto previdenziale per agricoltori autonomi, a partire dalla scadenza del 16/07/2025, gli avvisi di tariffazione con i relativi dettagli dei contributi da versare, saranno consultabili esclusivamente all'interno della funzionalità "Cassetto previdenziale del contribuente".

Messaggio 30 giugno 2025, n. 2067

L'istituto comunica che l'obbligo di valorizzare all'interno del flusso UNIFORME alcune informazioni presenti nell'elemento "giorno", relativamente alla gestione dei lavoratori donatori di sangue, che inizialmente era previsto a decorrere dalla competenza di luglio 2025, è spostato al mese di competenza ottobre 2025.

Messaggio 30 giugno 2025, n. 2066

L'istituto comunica la proroga e il rifinanziamento per il 2025 dei trattamenti di integrazione salariale straordinaria e di mobilità in deroga per ulteriori 12 mesi, purché vengano applicate misure di politica attiva del lavoro previste da specifici piani regionali.

Messaggio 23 giugno 2025, n. 1979

L'istituto comunica l'elenco delle strutture territoriali interessate all'avvio in via sperimentale dal 01/07/2025 di un progetto volto al miglioramento dell'efficacia, della facilità e della comodità del servizio di videochiamata, che consentirà agli

utenti di collegarsi con gli esperti dell'INPS senza la necessità di recarsi fisicamente allo sportello, assicurando un'interazione con l'Istituto più completa rispetto a quella telefonica, consentendo anche lo scambio di documenti tra l'utente e l'INPS, più comoda rispetto all'accesso fisico presso lo sportello.

Messaggio 23 giugno 2025, n. 1979

L'Istituto rende noto il rilascio di una nuova funzionalità del servizio "Consultazione flussi UNIEMENS" che consente al datore di lavoro, in caso di esito negativo dell'invio dei flussi UNIEMENS-PosAgri, di ricevere automaticamente una notifica via mail, segnalando la presenza di errori che ne hanno bloccato l'elaborazione.

Messaggio 18 giugno 2025, n. 1935

L'Istituto comunica gli ulteriori requisiti richiesti per la fruizione del Bonus Giovani ex art. 22 D.L. n° 60/2024, convertito in legge n° 95/2024, relativamente alle assunzioni e trasformazioni effettuate a partire dal 01/07/2025, fornendo altresì indicazioni operative.

Circolare 13 giugno 2025, n. 101

L'Istituto fornisce istruzioni amministrative in materia di indennità di discontinuità, introdotta dal decreto legislativo 30 novembre 2023, n. 175, a favore dei lavoratori autonomi e subordinati iscritti al Fondo Pensioni per i Lavoratori dello Spettacolo, alla luce delle modifiche introdotte dalla l. n° 207/2024 (legge di Bilancio 2025), per le domande presentate a decorrere dall'anno 2025.

Messaggio 13 giugno 2025, n. 1872

L'Istituto comunica il rilascio, per le aziende e gli intermediari, di un nuovo servizio di assistenza virtuale denominato "Desktop On Text" (DOT), basato su tecnologie avanzate di intelligenza artificiale.

Circolare 10 giugno 2025, n. 100

L'Istituto comunica la variazione del tasso di interesse di dilazione per la regolarizzazione rateale dei debiti per contributi e sanzioni civili, a decorrere dall'11/6/2025.

Circolare 10 giugno 2025, n. 99

L'Istituto fornisce istruzioni amministrative, operative e contabili in ordine alle prestazioni di assegno di integrazione salariale erogate dal Fondo di solidarietà bilaterale per le attività professionali, a seguito dell'adeguamento alle disposizioni di cui ai commi 7-bis dell'art. 26 e 1-bis dell'art. 30 del d.lgs. n° 14/2015, introdotti dalla l. n° 234/2021, in materia di riforma degli ammortizzatori sociali in costanza di rapporto di lavoro, disposto con il decreto interministeriale 21 maggio 2024.

Messaggio 05 giugno 2025, n. 1773

L'istituto comunica che dal 15/07/2025 il file XML, utilizzato da datori di lavoro ed intermediari per l'acquisizione all'interno del proprio *software* dell'elenco attestati di malattia, sarà implementato con l'inserimento del campo <tipo visita>, già presente nel formato TXT.

Circolare 05 giugno 2025, n. 98

L'istituto fornisce istruzioni amministrative relativamente al nuovo requisito contributivo di accesso alla NASpl richiesto per chi si trovi in uno stato di disoccupazione involontaria intervenuto dal 01/01/2025, qualora nei 12 mesi precedenti abbia cessato volontariamente un rapporto di lavoro a tempo indeterminato.

Messaggio 04 giugno 2025, n. 1765

L'istituto comunica le modalità di recupero dello sgravio contributivo di cui all'art. 6 del D.L. n° 510/1996, convertito, con modificazioni, dalla l. n° 608/1996, connesso ai contratti di solidarietà (CdS) difensivi accompagnati da CIGS, in favore delle imprese destinatarie dei decreti direttoriali di autorizzazione adottati dal Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, i cui periodi di CIGS per contratto di solidarietà risultano conclusi entro il 31 marzo 2024. Inoltre, è comunicato l'elenco delle imprese ammesse alla fruizione del suddetto sgravio contributivo, destinatarie dei decreti di ammissione alle riduzioni contributive in argomento, i cui periodi di CIGS per contratto di solidarietà si sono conclusi entro il 30 novembre 2024.

I.N.A.I.L.

Circolare 24 giugno 2025, n. 38

L'INAIL ripercorre la storia della voce di tariffa 0722, fornendo ulteriori chiarimenti sull'ambito applicativo.

Circolare 20 giugno 2025, n. 37

L'INAIL rende noti gli importi, rivalutati dal 01/01/2025, delle prestazioni economiche per infortunio sul lavoro e malattia professionale nei settori industria, navigazione, agricoltura ed infortuni in campo domestico.

Circolare 11 giugno 2025, n. 35

L'Istituto comunica il trasferimento della sede territoriale di Napoli di Via De Gasperi in Corso San Giovanni a Teduccio n° 233 (CAP 80146), denominandola "sede di Napoli EST", e rendendone noti i recapiti.

Circolare 10 giugno 2025, n. 34

L'Istituto comunica la variazione, con decorrenza 11/06/2025, del tasso di interesse di rateazione dei debiti per premi assicurativi ed accessori, nonché delle sanzioni civili.

ISPETTORATO NAZIONALE DEL LAVORO

INL – Nota n. 964/2025: Patente a crediti – Sanzioni in caso di riqualificazione del rapporto da autonomo a subordinato

Con la nota n. 964/2025 sono state fornite indicazioni in merito all'applicabilità della sanzione prevista dall'articolo 27, comma 11, del D.Lgs. 81/2008 nell'ipotesi di disconoscimento — in sede ispettiva — della natura autonoma del rapporto di lavoro tra una ditta artigiana e un'impresa committente, accertando invece una vera e propria subordinazione.



CDLNA

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

EVENTO FORMATIVO WEBINAR **2** CREDITI



L'ASSORBIBILITÀ DEL SUPERMINIMO

ASSE.CO: LEGALITÀ ED OPPORTUNITÀ

NOVITÀ IN MATERIA DI NASPI



LEGGE 76/25: PROSPETTIVE DI PARTECIPAZIONE DEI LAVORATORI ALLA GESTIONE DELLE IMPRESE

INTERVENGONO

Francesco Duraccio
Francesco Capaccio
Maurizio Buonocore
Ivo Amodio
Carla Napoletano
Monica Schiano

Presidente CPO di Napoli
Segretario CPO di Napoli
Consulente del Lavoro
Centro Studi CDLNA
Centro Studi CDLNA
Centro Studi CDLNA



17 LUGLIO 2025

DALLE 15:00 ALLE 17:00



con la partecipazione di





LAVORO E PREVIDENZA

n. 7 - LUGLIO 2025

CDLNA
LAVORO PREVIDENZA FISCO
RIVISTA GIURIDICA A CURA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

I riverberi ispettivi del mancato rispetto della contrattazione collettiva nell'assolvimento dell'obbligazione contributiva e per la fruizione delle agevolazioni contributive

L'articolo analizza l'intreccio fra la contrattazione collettiva, l'obbligazione contributiva, di cui all'art. 1 del D.L. 338/89, e la fruizione delle agevolazioni contributive, di cui all'art. 1 c. 1175 e 1175-bis della l. 296/2006, sotto il profilo ispettivo.

 **Francesco Capaccio**

SEGRETARIO DEL CPO DI NAPOLI E AVVOCATO CASSAZIONISTA

La base imponibile per il pagamento della contribuzione previdenziale/assistenziale (Inps ed Inail), conformemente all'art. 1 del D.L. 338/89 (convertito dalla l. 389/89), non può essere inferiore all'importo delle retribuzioni stabilito da leggi, regolamenti, contratti collettivi, stipulati dalle organizzazioni sindacali più rappre-

sentative su base nazionale¹, ovvero da accordi collettivi o contratti individuali, qualora ne derivi una retribuzione di importo superiore a quello previsto dal contratto collettivo.

Quindi, **il CCNL (leader² di categoria) rappresenta il parametro (minimo legale)³ su cui determinare l'imponibile contri-**

1 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** (norma di interpretazione autentica di cui all'art. 2 c. 25 della l. 549/1995).

2 Si veda nota 1.

3 Fermo restando il rispetto del minimale di cui al c. 2 dell'art. 1 del D.L. 338/89 nel caso in cui le retribuzioni previste dal CCNL leader dovessero risultare inferiori al predetto limite.

butivo ai fini del corretto assolvimento dell'obbligazione contributiva⁴.

Parimenti, per quanto qui di interesse, **il rispetto del contratto collettivo nazionale nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, laddove sottoscritti, stipulati dalle organizzazioni datoriale e sindacali comparativamente più rappresentative in ambito nazionale (c.d. "contratto leader"), rappresenta la condicio sine qua non al fine di fruire delle agevolazioni contributive.** Questo il chiaro ed inequivocabile portato dell'art. 1 c. 1175 della l. 296/2006.

In disparte le considerazioni sulla "rappresentatività comparata"⁵, deve concludersi, tenendo presenti le due disposizioni normative, che **il CCNL leader è il parametro indefettibile sia per il corretto assolvimento dell'obbligazione contributiva, sia per beneficiare⁶ delle agevolazioni contributive.**

Tuttavia, giova precisare che sia **la disposizione contenuta nella l. 296/2006⁷ che l'art. 1 del D.L. 338/89, non prevedono l'"applicazione" tout court del contratto leader**, pena la incostituzionalità rispetto al principio di libertà sindacale sancito ineludibilmente dall'art. 39 c. 1 della Costituzione, **ma il "rispetto" dello stesso.**

Pertanto, **per "rispetto" del CCNL**, sia ai fini della determinazione dei contributi previdenziali/assistenziali, sia per la fruizione delle agevolazioni contributive, **deve intendersi che — secondo una lettura costituzionalmente orientata — il datore di lavoro è libero di poter scegliere la contrattazione collettiva** che meglio si attaglia alle proprie esigenze lavorative⁸, **fermo restando che i contributi Inps si paghino sulla base delle previsioni del CCNL leader della categoria (id: settore produttivi oggetto dell'attività⁹) di appartenenza e, quanto alle agevolazioni contributive, sia rispettata la parte economico-normativa dello stesso.**

Secondo la più accreditata ed autorevole dottrina, corroborata anche dalla giurisprudenza nomofilattica¹⁰ e dall'interpretazione di prassi¹¹, il "rispetto" del contratto collettivo leader, ai fini delle agevolazioni contributive, non può estendersi fino a ricomprendere la c.d. "parte obbligatoria" del contratto, parte quest'ultima che deve essere "applicata" soltanto dai datori di lavoro che sono iscritti, per libera adesione, all'organizzazione datoriale sottoscrittrice del contratto, ovvero che, pur non essendo aderenti, applichino, *per facta conclu-*

4 Obbligazione contributiva, nascente per legge, differente da quella retributiva. Donde, anche in applicazione del principio di competenza, la contribuzione va versata anche a prescindere dal "se" e dal "quantum" del pagamento della retribuzione ai dipendenti.

5 Si rinvia a P. Lanzarotti, "Il puzzle della maggiore rappresentatività comparata delle organizzazioni sindacali e l'individuazione del CCNL da applicare", nel n° 11/2024 di questa Rubrica.

6 Fermo restando che i requisiti sull'*an* (sul diritto alle agevolazioni) deve essere verificato con riferimento alle singole previsioni normative sulla base dei requisiti soggettivi e/o oggettivi previsti dalla relativa disciplina. Pertanto, verificato che una assunzione è sulla base di una determinata normativa agevolabile, è solo la fruizione (e non il diritto) della agevolazione condizionata al rispetto delle previsioni di cui all'art. 1 c. 1175 citato.

7 Così come della previsione di cui all'art. 1 del D.L. 338/89, come — peraltro — desumibile dallo stesso tenore letterale della disposizione in cui si fa riferimento alle "retribuzioni".

8 Finanche di un settore differente, ferme le conseguenze retributive, giusto il disposto dell'art. 36 Cost. (Corte di Cassazione, sentenza n° 801/2012).

9 Cfr. la già richiamata sentenza nomofilattica n° 801/2012.

10 Per tutte cfr. Corte di Cassazione, sentenza n° 6530/2001.

11 *Ex multis*, Ministero del Lavoro, circ. 4/2004; Inps, circ. 51/2008.

dentia, integralmente il contratto collettivo.

Si rappresenta, per completezza, che per "parte obbligatoria" del contratto collettivo si intende quel complesso di norme che disciplinano i rapporti tra le parti firmatarie del contratto collettivo, *recte* il sistema di regole che gli attori delle relazioni industriali (id: organizzazioni datoriale e sindacali) intendono darsi per governare il sistema, fra le quali rientra la c.d. "bilateralità", ovvero quegli organismi bifronte (composti da organizzazioni sindacali e datoriali) riconosciuti — a livello normativo — dall'art. 2 c. 1 lettera h) del D. Lgs. 276/2003.

Invero, su tale ultimo punto, deve precisarsi che, specie negli ultimi anni, il sistema di relazioni industriali ha previsto, nei rinnovi contrattuali, che in caso di mancata adesione agli Enti bilaterali, di matrice "obbligatoria" del contratto, il datore debba corrispondere al lavoratore un "elemento distinto della retribuzione", c.d. "E.D.R. aggiuntivo", che le stesse parti sociali qualificano come rientrante nella c.d. "parte economica", qualificazione avvalorata dall'interpretazione ministeriale¹², donde la necessità, *ex lato* datoriale, che la stessa sia regolarmene corrisposta ai fini del corretto "rispetto" del contratto collettivo, nella sua parte "economica".

L'effetto pratico, onde evitare di imbattersi in contenziosi, è che il datore debba considerare tale "e.d.r. aggiuntivo" quale parametro per il calcolo dei contributi e per beneficiare delle agevolazioni contributive.

Resta, **quindi**, parte obbligatoria in disparte, da individuare **cosa debba intendersi**

per rispetto della contrattazione collettiva leader.

Sul punto, giova ribadire che **il corretto assolvimento dell'obbligazione contributiva prevede, come già si è esaminato, che l'imponibile contributivo sia determinato sulla base delle retribuzioni previste dal CCNL leader di categoria. La possibilità di fruire delle agevolazioni contributive prevede il rispetto delle previsioni economico-normative del CCNL (leader di categoria¹³).**

Le retribuzioni di cui al CCNL leader di categoria ai fini del corretto assolvimento dell'obbligazione contributiva

In sede di verifica ispettiva, il personale ispettivo, in particolare quello Inps/Inail, è tenuto a verificare che il calcolo dei contributi sia effettuato sulla base delle **retribuzioni** di cui al CCNL leader di categoria.

Preme evidenziare che suddetta verifica deve necessariamente comprendere il corretto inquadramento dei lavoratori, attraverso la sussunzione delle specifiche ed effettive mansioni svolte dai lavoratori (ed apprese durante le interviste al personale dipendente) con i livelli di cui alla declaratoria contrattuale. Ciò comporta che in caso di un non corretto inquadramento dei lavoratori nei livelli previsti dal CCNL, il personale ispettivo, fermo l'onere motivazionale della predetta sussunzione, provvederà a richiedere il differenziale contributivo calcolato quale differenza fra la retribuzione imponibile indi-

¹² Circ. Ministero del Lavoro n° 43/2000.

¹³ Sebbene, infatti, non vi sia un esplicito rinvio alla contrattazione leader di categoria nella norma, la prassi, in coerenza con il sistema contributivo, conduce al medesimo approdo interpretativo.

cata nel LUL e quella rideterminata in applicazione dei livelli del contratto.

Parimenti dicasi per gli scatti di anzianità, in caso di errata determinazione — ad esempio — della scansione temporale, ovvero degli importi.

Ovviamente, l'imponibile contributivo andrà rideterminato anche in caso di mancato aggiornamento delle retribuzioni secondo i rinnovi contrattuali.

Da un **punto di vista retributivo**, il personale ispettivo (in particolare quello dell'INL) potrà procedere alla irrogazione della **sanzione amministrativa per infedele registrazione del LUL**, trattandosi di differenze impattanti sulla determinazione della retribuzione imponibile, nonché alla emissione della **diffida accertativa per crediti patrimoniali**, ex art. 12 del D. Lgs. 124/2004, per consentire ai lavoratori interessati di poter ottenere un titolo esecutivo di formazione amministrativa.

Il non corretto assolvimento dell'obbligazione contributiva determina parimenti conseguenze sul versante delle agevolazioni contributive, stante la violazione dell'art. 1 c. 1175 della l. 296/2006¹⁴, con l'effetto che, in applicazione della norma calmieratrice, art. 6 c. 9 e 10 della D.L. 338/89, le agevolazioni saranno recuperate con riferimento ai (soli) lavoratori per le quali sia stata perpetrata la violazione, con impatto contributivo, delle previsioni retributive di cui alla contrattazione *leader*¹⁵.

Inoltre, il recente intervento normativo, art. 29 c. 1, lettera b) del D.L. 19/2024 convertito dalla l. 56/2024, ha introdotto, nell'ambito dell'art. 1 della l. 296/2006, il c. 1175-bis il quale recita, proprio per garantire la gradualità della perdita delle agevolazioni, 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".

Sul punto, tuttavia, non sono state ancora formulate istruzioni operative concrete.

Inoltre, con riferimento all'impianto sanzionatorio, vi è da segnalare che, a decorrere dal 1° settembre 2024, l'art. 30 c. 1 lettera c) del più volte richiamato D.L. 19/2024, ha introdotto la lettera *b-bis* all'art. 118 c. 16 della l. 388/2000, in base alla quale "in caso di situazione debitoria rilevata d'ufficio dagli enti impositori ovvero a seguito di verifiche ispettive, al versamento della sanzione civile di cui al primo periodo delle lettere a) e b) nella misura del 50 per

14 Stante il letterale richiamo agli "altri obblighi di legge" oltre che al rispetto del contratto *leader*.

15 Sul punto si rileva che in alcune sentenze è stato precisato che il recupero dell'agevolazione contributiva debba avvenire non solo con riferimento ai soli lavoratori per i quali si è verificata la violazione, ma anche nel limite dell'importo massimo fra retribuzione non corrisposta e i contributi non versati (fra le più recenti *cfr.* Tribunale di Crotone sentenza n° 906/2022). Più recentemente sulla gradualità in relazione all'entità della violazione si è espressa la Corte nomofilattica con ordinanza n° 11762/2024.

cento, se il pagamento dei contributi e premi è effettuato, in unica soluzione, entro trenta giorni dalla notifica della contestazione. In caso di pagamento in forma rateale¹⁶, l'applicazione della misura di cui al primo periodo è subordinata al versamento della prima rata".

Il rispetto del CCNL leader ai fini del godimento delle agevolazioni contributive

Fermo quanto finora precisato, ai fini del godimento delle agevolazioni in relazione alle previsioni del contratto leader, la pietra miliare è, senza dubbio, la circ. INL n° 2/2020. Detto documento di prassi, sulla base dell'interpretazione giurisprudenziale, prevede che la parte economica del c.d. "contratto leader" si intende rispettata prendendo quale riferimento la c.d. "retribuzione globale annua", da intendersi quale **somma della retribuzione annua lorda composta da particolari elementi fissi della retribuzione e da quelli variabili, solo laddove gli elementi variabili siano considerati come parte del trattamento economico complessivo definito dal contratto collettivo nazionale di categoria**. Dalla comparazione andrà invece esclusa la retribuzione accessoria e variabile non inclusa nel T.E.C. (trattamento economico complessivo), della quale andrà soltanto verificata l'esistenza.

Tuttavia, come evidenziato dalla circ. 2/2020, il problema sorge con riferimento alla individuazione della corretta retribuzione imponibile specie

quando si è in presenza di due contratti, il primo ritenuto leader dal personale ispettivo ed il secondo applicato concretamente dall'azienda.

In tal caso, i punti di criticità evidenziati anche dalla richiamata circolare, possono così essere sintetizzati:

1. i livelli retributivi dei CCNL potrebbero non essere allineati;
2. a parità di livelli retributivi, le mansioni potrebbero essere distribuite in maniera diversa (ad esempio raggruppando mansioni corrispondenti a più livelli retributivi, in un unico livello inferiore); — la diversità del numero delle mensilità può comportare conseguenze negative sull'erogazione di somme dovute a diverso titolo che vengono determinate sulla base della retribuzione media globale giornaliera (es. indennità di maternità, indennità di malattia ed infortunio, indennità di preavviso);
3. la disciplina degli scatti di anzianità potrà essere differente quanto al numero massimo, alla loro periodicità ed al loro ammontare in funzione, ancora una volta, dei livelli retributivi.

È chiaro che, specie nel primo caso, il personale ispettivo dovrà, nel redigere il verbale di accertamento, compiutamente dettagliare le indagini compiute, anche mediante incrocio delle dichiarazioni rese da altri lavoratori, spiegando le ragioni di fatto che hanno condotto all'inquadramento in un determinato livello contrattuale.

16 L'art. 23 della l. 203/2024 ha previsto, subordinatamente ad un decreto interministeriale, Lavoro ed Economia, la possibilità per gli Enti previdenziali, a far data dal 01.01.2025, di estendere la rateizzazione amministrativa fino a 60 rate. Allo stato, tuttavia, non risulta essere stato emanato il relativo decreto, donde la disposizione non è ancora operativa.

Parimenti, dovrà spiegarsi perché il contratto collettivo assunto dagli stessi quale parametro contributivo debba considerarsi quello dotato della maggiore rappresentatività comparata.

A ciò si aggiunga anche la necessità di verificare i parametri normativi del contratto (ritenuto) *leader*. La circolare individua 10 parametri¹⁷, autorizzando, se è garantita l'equivalenza

economica, lo scostamento a 2 di essi. Il mancato rispetto della parte economica o, sussistendo la stessa, della parte normativa¹⁸ determinerà il recupero delle agevolazioni contributive che, per l'effetto, divengono contributi non versati, donde l'applicazione delle sanzioni che, come l'esperienza quotidiana ci restituisce, vengono qualificate per evasione¹⁹.

17 Trattasi di 1) disciplina concernente il lavoro supplementare; 2) clausole relative al lavoro a tempo parziale; 3) disciplina del lavoro straordinario, con particolare riferimento ai limiti massimi; 4) disciplina compensativa relativa alle festività soppresse; 5) durata del periodo di prova; 6) durata del periodo di preavviso; 7) durata del periodo di comporto in caso di malattia e infortunio; 8) disciplina dei casi di malattia e infortunio, con particolare riferimento al riconoscimento di eventuali integrazioni delle relative indennità; 9) disciplina relativa alla maternità e alle indennità previste per l'astensione obbligatoria e facoltativa dei genitori; 10) monte ore di permessi retribuiti. Si segnala, invece, che ai fini della dichiarazione di equivalenza, nell'ambito degli appalti pubblici, ex art. 11 c. 4 del D. Lgs. 36/2003, l'allegato I.01, art. 4, aggiunga anche i seguenti parametri: 11) disciplina relativa alla bilateralità; 12) obblighi di denuncia agli enti previdenziali, inclusa la Cassa edile, assicurativi e antinfortunistici, inclusa la formazione in materia di salute e sicurezza sul lavoro, anche con riferimento alla formazione di primo ingresso e all'aggiornamento periodico; 13) previdenza integrativa; 14) sanità integrativa.

18 Ipotesi (solo mancato rispetto della parte normativa), per quanto consta, più unica che rara.

19 Sul punto, tuttavia, contrariamente alla prassi amministrativa ed ispettiva, si potrebbe sostenere, anche in considerazione che il contratto applicato dal datore è comunicato tramite il flusso Uniemens, che non vi è dolo (*id*: finalità di occultare), donde ne dovrebbe scaturire l'applicazione del diverso regime della omissione. Il nodo è comunque da sciogliere, caso per caso, in sede di gravame giudiziario.

Diffida accertativa e provvedimento di disposizione: l'integrazione sistemica con il nuovo regime sanzionatorio contributivo

L'articolo analizza l'intreccio fra l'istituto della diffida accertativa per crediti patrimoniali e il provvedimento ispettivo della disposizione con il nuovo regime sanzionatorio contributivo che ruota attorno alle sanzioni civili da omissione ed evasione contributiva, su cui il legislatore ha recentemente operato un intervento di rafforzamento dell'attività di accertamento e di contrasto delle violazioni.

 **Giuseppe Gentile**

AVVOCATO E PROFESSORE DI DIRITTO DEL LAVORO UNIVERSITÀ DI NAPOLI FEDERICO II

Cenni introduttivi

L'evoluzione del sistema di vigilanza in materia di lavoro e legislazione sociale ha conosciuto negli ultimi anni una profonda trasformazione, caratterizzata da un duplice obiettivo: *da un lato*, rafforzare gli strumenti di tutela dei diritti dei lavoratori, *dall'altro* incentivare comportamenti virtuosi da parte dei datori di lavoro attraverso meccanismi premiali che favoriscano l'emersione del lavoro irregolare e la regolarizzazione delle posizioni contributive.

In questo contesto si inseriscono le innovative disposizioni introdotte dalla legge n. 120/2020, che ha ridisegnato i contorni della **diffida accertativa**

per crediti patrimoniali e del **provvedimento di disposizione**, ampliandone l'ambito di applicazione e snellendo sensibilmente le procedure; e dal d.l. n. 19/2024 che, in sede di riforma delle **sanzioni civili per omissione ed evasione contributiva**, ha introdotto il "*ravvedimento operoso*" anche per i versamenti INPS, creando un sistema coordinato di interventi che merita un'analisi approfondita.

La diffida accertativa per crediti patrimoniali (art. 12, d.lgs. n. 124/2004)

La diffida accertativa per crediti patrimoniali rappresenta una delle inno-

vazioni più significative del panorama giuslavoristico degli ultimi decenni. L'istituto si configura come un **accertamento tecnico** svolto in sede amministrativa che si conclude con un **titolo esecutivo** di formazione amministrativa destinato alla soddisfazione di un diritto soggettivo privato.

L'operatività della diffida accertativa è subordinata alla sussistenza di **presupposti** ben definiti che attengono alle **caratteristiche del credito** vantato dal lavoratore. La necessità che il credito sia **certo** nell'*an* e nel *quantum* non rappresenta soltanto un requisito formale, in quanto deve risultare da un documento legalmente idoneo a formare il titolo esecutivo e costituisce il fondamento stesso della legittimità dell'intervento amministrativo in sostituzione dell'accertamento giudiziale. La certezza del credito deve accompagnarsi alla **liquidità**, intesa come espressione del credito in danaro o altra quantità di cose mobili fungibili, e all'**esigibilità**, che si realizza quando il termine per il relativo pagamento sia già scaduto.

Il rapporto tra questi elementi configura la c.d. "discrezionalità vincolata" in capo al personale ispettivo, atteso che, se il credito vantato dal lavoratore è carente di taluni elementi essenziali, il provvedimento può non essere adottato, o addirittura ne è preclusa l'adozione; al contrario, qualora dall'accertamento ispettivo emergano tutti gli elementi necessari e sufficienti, la diffida accertativa deve essere adottata, non residuando alcuno spazio per valutazioni discrezionali ulteriori.

Le modifiche introdotte dalla legge n. 120/2020 ne hanno esteso significati-

vamente la portata, snellendone sensibilmente le procedure.

La prima e più significativa novità riguarda l'**estensione** della diffida nei confronti degli **obbligati in solido**, trovando applicazione non soltanto nei confronti del datore di lavoro diretto, ma anche di tutti i soggetti che comunque utilizzino le prestazioni di lavoro e che sono considerati solidalmente responsabili per i crediti accertati (appalto, subappalto, somministrazione e distacco). La seconda innovazione di rilievo riguarda l'**automatica acquisizione di efficacia esecutiva** del titolo di credito, trascorsi 30 giorni dalla notifica, salvo che non sia promosso un tentativo di conciliazione o sia presentato ricorso. La terza novità riguarda la riconfigurazione del sistema di **tutele procedurali** a disposizione dei destinatari del provvedimento, con l'introduzione della possibilità di promuovere un ricorso gerarchico al Direttore dell'ITL che ha adottato l'atto.

Il provvedimento di disposizione (art. 14, d.lgs. n. 124/2004)

Il provvedimento di disposizione affonda le sue radici storiche nel D.P.R. n. 520/1955, che ne prevedeva l'utilizzo limitatamente alla tutela della salute e della sicurezza dei lavoratori. Con la riforma dei servizi ispettivi del 2004, la possibilità di ricorrere a questo provvedimento è stata estesa anche alla materia di lavoro e di legislazione sociale.

La disposizione si caratterizza per la sua **natura di atto amministrativo** che impone al destinatario un **adempimento immediatamente esecutivo**. La sua peculiarità risiede nel fatto che "a

differenza della diffida, la disposizione impone al datore di lavoro un obbligo nuovo, che viene a specificare quello genericamente previsto dalla legge, specie laddove essa non regolamenti fin nei dettagli la singola fattispecie considerata" (Circ. Min. Lav. n. 24/2004).

La legge n. 120/2020 ha completamente riscritto l'art. 14, D.Lgs. n. 124/2004, dilatando ulteriormente l'utilizzo di questo strumento ispettivo. L'ampiezza del nuovo ambito applicativo emerge chiaramente non soltanto dalla lettura dell'art. 14, comma 1 — che consente l'utilizzo del provvedimento di disposizione praticamente per ogni aspetto della regolazione del rapporto di lavoro che non sia già presidiato da specifiche sanzioni amministrative o penali — ma anche dalla casistica operativa individuata dalla circolare INL n. 5/2020, in cui gli ambiti di utilizzo spaziano dalle violazioni di specifiche norme legali¹ fino all'inosservanza di disposizioni contenute nei contratti collettivi applicati, anche di fatto, dal datore di lavoro².

Il **sistema di tutele procedurali** previsto per il provvedimento di dispo-

sizione si caratterizza per la sua essenzialità e per la rapidità dei termini: è ammesso ricorso entro 15 giorni al Direttore dell'ITL nel cui ambito è stato adottato il provvedimento, con decisione entro i successivi 15 giorni. Il ricorso non sospende l'esecutività della disposizione³.

Il contesto normativo della riforma contributiva: omissione e evasione contributiva nel nuovo sistema di compliance

L'entrata in vigore dal 1° settembre 2024 della **riforma delle sanzioni civili per omissione ed evasione contributiva** segna un cambiamento di paradigma nell'evoluzione del sistema di contrasto agli illeciti contributivi, introducendo anche nel sistema contributivo la logica premiale che da tempo caratterizza il sistema fiscale attraverso il meccanismo del *ravvedimento operoso*⁴.

Il superamento di un approccio puramente sanzionatorio, a favore di un sistema che incentiva comportamenti collaborativi e di auto-regolarizzazione, riflette una concezione più moderna ed efficace della *compliance*.

- 1 Nel primo ambito rientrano situazioni come la violazione dell'obbligo di pausa previsto dall'art. 8, d.lgs. n. 66/2003 per l'orario di lavoro giornaliero che ecceda il limite di sei ore, il mancato richiamo del diritto di precedenza nei contratti a tempo determinato di durata superiore a sei mesi, la mancata iscrizione nel Libro Unico del Lavoro dei lavoratori somministrati e distaccati; o ancora l'utilizzo del provvedimento per la mancata indicazione sul LUL degli orari di entrata e di uscita dal lavoro del personale, necessari per verificare il rispetto della disciplina sui tempi di lavoro.
- 2 Nel secondo ambito, relativo alle violazioni contrattuali, emerge la possibilità di utilizzare il provvedimento per l'inosservanza delle disposizioni contenute nella parte economica e normativa del CCNL, il mancato versamento delle quote associative trattenute sulle retribuzioni dei lavoratori, la violazione degli obblighi previsti per le forme pensionistiche complementari.
- 3 Il decorso inutile del termine previsto per la decisione determina il rigetto tacito del ricorso, evitando situazioni di stallo procedimentale.
- 4 Con il d.l. n. 19/2024 il legislatore si prefigge l'obiettivo di "novellare il sistema delle sanzioni civili, sia con riferimento ai casi di omissione, sia con riferimento ai casi di evasione contributiva, al fine di incentivare il processo di regolarizzazione contributiva e l'emersione delle basi imponibili, modulando la misura delle sanzioni in ragione dei tempi di pagamento della contribuzione omessa o accertata e non versata, rispetto alla scadenza legale prevista o notificata per il pagamento" (cfr. Relazione illustrativa).

Venendo agli aspetti di merito, è noto che la fattispecie dell'**omissione contributiva**, come delineata dall'art. 116, comma 8, lett. a), legge n. 388/2000, si realizza nel caso di mancato pagamento o ritardato pagamento dei contributi o premi, il cui ammontare sia rilevabile dalle denunce e/o registrazioni obbligatorie. La fattispecie ricorre quando tutti gli adempimenti obbligatori risultano regolarmente effettuati, mancando solo il pagamento. Il regime ordinario prevede l'applicazione di una sanzione civile pari al tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 5,5 punti; la sanzione non può tuttavia superare il 40 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge.

La novità più significativa introdotta dal d.l. n. 19/2024 riguarda l'introduzione di un meccanismo di favore per i pagamenti effettuati entro 120 giorni dalla scadenza. In questi casi, se il pagamento avviene in un'unica soluzione e spontaneamente prima di contestazioni o richieste da parte degli enti impositori, non si applica la maggiorazione del 5,5%, limitandosi la sanzione al solo tasso ufficiale di riferimento⁵.

La novella rappresenta un significativo incentivo alla regolarizzazione tempestiva, riducendo di oltre il 60% l'onere sanzionatorio per i contribuenti che, pur non rispettando la scadenza originaria, provvedano al pagamento entro un termine ragionevolmente breve.

L'effetto deflattivo di questa misura appare evidente: incentivando l'autoregolizzazione entro un termine non eccessivamente dilatato, si riduce il contenzioso e si accelera l'incasso della contribuzione da parte degli enti previdenziali.

La fattispecie dell'**evasione contributiva** ha subito una riscrittura integrale ad opera del d.l. n. 19/2024. La nuova formulazione definisce l'evasione quella *"connessa a registrazioni, denunce o dichiarazioni obbligatorie omesse o non conformi al vero, poste in essere con l'intenzione specifica di non versare i contributi o premi mediante l'occultamento di rapporti di lavoro in essere, di retribuzioni erogate ovvero di redditi prodotti, ovvero di fatti o notizie rilevanti per la determinazione dell'obbligo contributivo"*⁶.

L'elemento distintivo rispetto all'omissione risiede nella presenza dell'elemento soggettivo del **dolo specifico**, rappresentato dall'intenzione di occultare all'ente previdenziale l'effettiva sussistenza dei presupposti fattuali dell'imposizione contributiva. Si tratta tuttavia di una **presunzione relativa**, che può essere vinta mediante l'allegazione e prova, a carico del soggetto inadempiente, di circostanze dimostrative dell'assenza del fine fraudolento.

Il regime sanzionatorio ordinario prevede l'applicazione di una sanzione civile del 30 per cento in ragione d'anno,

5 Il tasso ufficiale di riferimento, che corrisponde al tasso di interesse sulle operazioni di riferimento principali dell'Eurosistema fissato dalla BCE, è attualmente pari al 3,65%, determinando una sanzione complessiva del 9,15% in ragione d'anno.

6 L'intento esplicito, come chiarito nella relazione illustrativa, è di *"rimarcare il riferimento all'elemento doloso dell'intenzione specifica di non versare i contributi o premi attraverso l'occultamento dei rapporti di lavoro in essere ovvero delle retribuzioni erogate o dei redditi prodotti, anche con riferimento alle ipotesi di evasioni di dichiarazioni obbligatorie non solo di registrazione o denunce"*.

con un tetto massimo del 60 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge. La riforma ha però introdotto due **significative riduzioni**, configurando un vero e proprio sistema di **ravvedimento operoso**: la prima riduzione è prevista quando la denuncia della situazione debitoria è effettuata spontaneamente prima delle contestazioni o delle richieste da parte degli enti impositori e comunque entro dodici mesi dal termine stabilito per il pagamento dei contributi o premi⁷; la seconda riduzione opera quando il versamento in unica soluzione viene effettuato entro novanta giorni dalla denuncia spontanea⁸.

L'integrazione tra i sistemi: diffida accertativa, disposizione e riforma contributiva nel nuovo paradigma della *compliance*

L'introduzione del nuovo regime sanzionatorio contributivo crea un sistema integrato di particolare efficacia con la **diffida accertativa** per crediti patrimoniali. La possibilità di utilizzare la diffida anche per crediti di natura contributiva, qualora questi presentino i requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità, apre scenari applicativi di grande interesse pratico.

Quando dall'attività ispettiva emergano situazioni di omessa o insufficiente contribuzione che abbiano raggiunto un grado di definizione tale da soddi-

sfare i requisiti richiesti per la diffida accertativa, questa può essere rivolta sia al datore di lavoro diretto sia agli eventuali *obbligati in solido*. In particolare, nell'ambito di rapporti di appalto, somministrazione o distacco, la possibilità di coinvolgere committenti, utilizzatori e distaccatari nella responsabilità per i crediti contributivi rappresenta uno strumento di tutela rafforzata di notevole portata.

L'efficacia di questa integrazione emerge con particolare chiarezza se si considera che la diffida accertativa per crediti contributivi può beneficiare di tutti i **vantaggi procedurali** introdotti dalla riforma del 2020: formazione automatica del titolo esecutivo dopo 30 giorni, estensione della responsabilità ai soggetti solidalmente obbligati, snellimento delle procedure di controllo. Al contempo, il nuovo regime sanzionatorio contributivo incentiva comportamenti virtuosi che possono prevenire il formarsi di situazioni debitorie tali da giustificare il ricorso alla diffida.

Il coordinamento tra i due istituti crea, infatti, un **sistema a geometria variabile** che si adatta alle diverse situazioni: per le *irregolarità contributive di minore entità* o per quelle accertate tempestivamente, opera il meccanismo del **ravvedimento operoso** con sanzioni ridotte; per i crediti contributivi che abbiano raggiunto un *grado di certezza e liquidità adeguato*, interviene la

7 In questo caso, se il versamento in unica soluzione dei contributi o premi viene effettuato entro trenta giorni dalla denuncia, la sanzione civile si riduce al tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 5,5 punti, attualmente pari al 9,15%.

8 In tale ipotesi, si applica una maggiorazione sul tasso ufficiale di riferimento di 7,5 punti, determinando una sanzione attualmente pari all'11,15%. In entrambi i casi, la sanzione civile non può essere superiore al 40 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge.

diffida accertativa con la sua efficacia esecutiva immediata.

Per altro verso, anche il rapporto tra il **provvedimento di disposizione** e la disciplina contributiva si articola su diversi livelli, tutti caratterizzati dalla funzione preventiva che questo strumento può svolgere rispetto al consolidarsi di situazioni di irregolarità più gravi.

L'utilizzo del provvedimento di disposizione per **irregolarità contributive** che non comportino sanzioni specifiche rappresenta un primo livello di intervento. Rientrano in questa categoria situazioni come la mancata iscrizione di lavoratori nel LUL, l'omessa indicazione degli orari necessari per verificare la correttezza contributiva, le violazioni degli obblighi di versamento delle trattenute associative, le inosservanze in materia di forme pensionistiche complementari.

Un secondo livello riguarda l'utilizzo del provvedimento per imporre adempimenti che, pur non essendo direttamente contributivi, sono **strumentali alla verifica della regolarità contributiva**. L'obbligo di indicare sul LUL gli orari di entrata e uscita del personale, ad esempio, non è fine a sé stesso, ma costituisce il presupposto per verificare il rispetto della disciplina sui tempi di lavoro e, conseguentemente, la correttezza delle basi di calcolo contributivo.

Un terzo livello, particolarmente interessante, riguarda l'utilizzo del provvedimento di disposizione in funzione di **prevenzione secondaria**, per evitare l'aggravamento di situazioni contributive già compromesse. In questi casi, il provvedimento può essere utilizzato

per imporre l'adeguamento immediato alle norme, evitando che la posizione contributiva si deteriori ulteriormente e facilitando la successiva quantificazione di eventuali crediti.

Le ricadute operative dell'integrazione sistemica

L'integrazione tra diffida accertativa, provvedimento di disposizione e nuovo regime sanzionatorio contributivo produce ricadute operative di notevole rilievo per tutti gli operatori del settore.

Dal punto di vista del **personale ispettivo**, la disponibilità di un ventaglio più ampio e articolato di strumenti consente di calibrare l'intervento in relazione alle specificità del caso concreto. La possibilità di utilizzare il provvedimento di disposizione per correggere immediatamente irregolarità di carattere formale o procedurale, riservando la diffida accertativa per crediti patrimoniali certi e liquidi, e facendo leva sui meccanismi premiali del nuovo regime contributivo per incentivare comportamenti collaborativi, delinea un approccio più sofisticato e flessibile all'attività di vigilanza.

Dal punto di vista dei **datori di lavoro**, il nuovo sistema offre opportunità significative di gestione del rischio contributivo e di ottimizzazione dei costi di compliance. La possibilità di beneficiare di sanzioni ridotte attraverso meccanismi di autoregolizzazione, l'accesso a canali di comunicazione privilegiati con l'INPS, la disponibilità di strumenti di correzione rapida delle irregolarità formali rappresentano altrettanti elementi che possono essere integrati in una strategia com-

plexiva di gestione della *compliance*. Per i **lavoratori**, l'integrazione sistemica si traduce in una tutela rafforzata su più livelli: la rapidità di formazione del titolo esecutivo attraverso la diffida accertativa, l'estensione della responsabilità ai soggetti solidalmente obbli-

gati, la correzione immediata delle irregolarità attraverso il provvedimento di disposizione, l'incentivazione della regolarizzazione contributiva attraverso i meccanismi premiali concorrono a creare un sistema di protezione più efficace e tempestivo.

Le novità in materia di NASpl

L'articolo si prefigge di analizzare le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2025 in materia di NASpl, riepilogate dall'Inps con la recente circolare n° 98/2025.

 **Carla Napoletano**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

L'istituto della NASpl è stato introdotto dal D.lgs. 22/2015 al fine di offrire un sostegno al reddito in favore di quei lavoratori che si ritrovano ad aver perso involontariamente la propria occupazione. Si tratta di un sussidio economico che il legislatore concede sempreché vengano soddisfatti i seguenti **specifici requisiti**:

1. il lavoratore deve trovarsi in uno stato di **disoccupazione involontaria**;
2. deve sussistere un **requisito contributivo minimo** connesso al periodo di lavoro pregresso¹.

Per quanto attiene al secondo requisito, fino al 31/12/2024 era richiesta la possibilità di far valere almeno 13 settimane di contribuzione nell'arco dei quattro anni precedenti l'inizio del periodo di disoccupazione involontaria. Con questo meccanismo però, si verificavano spesso situazioni in cui la cessazione volontaria di un rapporto di lavoro, che di per sé non dava diritto all'accesso alla NASpl, veniva seguita da un breve rapporto di lavoro, risolto

in maniera involontaria, che consentiva l'accesso alla prestazione aggirando, in tal modo, la norma. Ad esempio, un rapporto di lavoro a tempo indeterminato della durata di 5 anni, risolto per dimissioni volontarie ad aprile 2024, seguito da un rapporto di lavoro a tempo determinato da giugno a luglio 2024, avrebbe dato diritto al lavoratore di accedere alla NASpl. Per limitare dunque un utilizzo distorto dell'istituto, il legislatore ha introdotto un ulteriore requisito di accesso. Più precisamente il comma 171 della l. 207/2024 (Legge di Bilancio 2025) aggiunge, al comma 1 dell'art. 3 del D.lgs. 22/2015, la **lettera c-bis** richiedendo, **qualora la cessazione volontaria del rapporto di lavoro sia avvenuta nei 12 mesi precedenti la cessazione involontaria per la quale si richiede la prestazione, che il requisito contributivo delle 13 settimane venga soddisfatto nell'arco temporale intercorrente tra i due eventi**, in luogo di quello più ampio dei 4 anni precedenti l'inizio della disoccupazione involontaria. **Tale di-**

¹ Dal 1/1/2022 è venuto meno il terzo requisito richiesto, ovvero la possibilità di far valere 30 giornate di effettivo lavoro nei dodici mesi precedenti l'inizio del periodo di disoccupazione.

sposizione si applica agli eventi di disoccupazione intervenuti a far data dal 1/1/2025. L'INPS, con la circolare n° 98/2025, riepiloga il contenuto del comma 171 della Legge di Bilancio e fornisce alcune precisazioni in merito. In particolare viene chiarito che **rientrano tra gli eventi di cessazione involontaria**, che danno diritto al lavoratore di richiedere la NASpl, le dimissioni per giusta causa, le dimissioni intervenute nel periodo tutelato della maternità e paternità (entro il compimento di un anno di vita del bambino), e le ipotesi di risoluzione consensuale intervenute nell'ambito della procedura di cui all'art. 7 l. 604/66. L'INPS precisa che rientrano tra le ipotesi di dimissioni per giusta causa le *"dimissioni a seguito del trasferimento del lavoratore ad altra sede della stessa azienda, a condizione che il trasferimento non sia sorretto da comprovate ragioni tecniche, organizzative e produttive e ciò indipendentemente dalla distanza tra la residenza del lavoratore e la nuova sede di lavoro"*, nonché, tra le fattispecie di risoluzione consensuale, quella conseguente al rifiuto da parte del lavoratore al proprio trasferimento ad altra sede della stessa azienda distante oltre 50 chilometri dalla residenza del lavoratore, o mediamente raggiungibile in 80 minuti od oltre con i mezzi di trasporto pubblici. L'Ente inoltre sottolinea che *"mentre la cessazione volontaria per dimissioni o risoluzione consensuale deve riferirsi a un rappor-*

to di lavoro a tempo indeterminato, la successiva cessazione involontaria per cui si richiede la prestazione NASpl può riguardare sia un rapporto di lavoro a tempo indeterminato che un rapporto di lavoro a tempo determinato". Per quanto riguarda il requisito contributivo, l'INPS chiarisce quali sono i **contributi da poter considerare utili ai fini del raggiungimento del requisito minimo delle 13 settimane.** In particolare, oltre ai contributi previdenziali versati durante il rapporto di lavoro subordinato, nel rispetto del minimale settimanale sono considerati utili, ai fini del perfezionamento del requisito contributivo, i contributi figurativi accreditati per maternità obbligatoria² ed i periodi di congedo parentale³, i periodi di lavoro all'estero in paesi comunitari o convenzionati⁴, ed i periodi di astensione dal lavoro per malattia dei figli fino ad 8 anni di età nel limite di cinque giorni lavorativi nell'arco dell'anno solare. Possono inoltre essere fatte valere, qualora presenti nel periodo di osservazione, settimane di contribuzione nel settore agricolo, **fermi restando i parametri di equivalenza** che prevedono sei contributi giornalieri agricoli ai fini del riconoscimento di una settimana contributiva. In tal caso, una volta accertato il possesso del requisito di accesso, occorre verificare la sussistenza della prevalenza nel caso in cui il lavoratore abbia alternato periodi di lavoro nel settore agricolo con periodi di lavoro in

2 Se all'inizio dell'astensione risulta già versata o dovuta contribuzione.

3 Purché regolarmente indennizzati e intervenuti in costanza di rapporto di lavoro.

4 Ove sia prevista la possibilità di totalizzazione.

settori non agricoli, secondo le ordinarie regole⁵. **Restano invariate la durata della prestazione NASpl**, determinata in misura pari alla metà delle settimane di contribuzione degli ultimi 4 anni, fino ad un massimo di 24 mesi⁶, **nonché la determinazione dell'importo del trattamento erogato** in base a quanto stabilito dall'art. 4 del D.lgs. n° 22/2015 che prevede, tra l'altro, un meccanismo di *décalage* differenziato in base all'età anagrafica. **Nulla cambia, infine, rispetto ai termini di presentazione della domanda, né tantomeno alla sua decorrenza.** Ricordiamo, a tal proposito, che il termine decadenziale è fissato in 68 giorni dall'evento (cessazione del rapporto; cessazione del periodo di

maternità/malattia/infortunio indennizzati qualora insorti nel corso del rapporto di lavoro; fine del periodo corrispondente all'indennità di mancato preavviso ragguagliato a giornate; data di definizione della vertenza sindacale o di notifica della sentenza giudiziaria; dal trentesimo giorno successivo alla data di licenziamento per giusta causa⁷). Mentre per quanto riguarda il momento in cui sorge il diritto, esso decorre dall'ottavo giorno successivo alla data di cessazione del rapporto di lavoro, se la domanda viene presentata entro l'ottavo giorno, o dal giorno successivo a quello di presentazione della domanda, nel caso in cui questa venga presentata dopo l'ottavo giorno⁸.

5 Vedi circ. INPS n° 94/2015 paragrafo 2.2 lettera b) e circ. INPS n° 194/2015 paragrafo 10.

6 Escludendo dal conteggio i periodi di contribuzione che eventualmente hanno dato luogo ad un'altra NASpl o all'anticipo della stessa in un'unica soluzione.

7 Circ. INPS n° 94/2015 paragrafo 2.6.

8 Circ. INPS n° 94/2015 paragrafo 2.7.

Distacco transnazionale conducenti, un quadro normativo in continua evoluzione

In data 28 maggio 2025 è stato pubblicato, nella Gazzetta Ufficiale n. 122, il decreto legislativo n. 77 contenente disposizioni correttive al decreto legislativo 23 febbraio 2023, n. 27. Nello specifico il testo, oltre a recepire principalmente, la **direttiva (UE) 1057/2020**, in tema di distacco transazionale dei conducenti, nel settore del trasporto su strada, sostituisce, anche, l'**Allegato III del decreto legislativo 4 agosto 2008, n. 144**, aggiornando il sistema nazionale di classificazione del rischio e le tabelle sulla gravità delle infrazioni consentendo, inoltre, l'**accesso ai dati** anche agli ispettori del lavoro.

 **Pierluigi Lanzarotti**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Il **Decreto Legislativo 77/2025** si inserisce nel quadro delle politiche europee per una maggiore **trasparenza, tracciabilità e tutela del lavoro nel trasporto su strada**, rafforzando il sistema di **controllo del distacco transazionale dei conducenti**.

Il decreto nasce con l'intento di fornire chiarimenti e correzioni al decreto precedente¹, assicurando che le disposizioni italiane siano pienamente conformi ed aderenti alle normative europee in materia di distacco transazionale dei conducenti nel settore

del trasporto su strada con particolare riferimento alle seguenti direttive:

- **Direttiva 96/71/CE**: distacco dei lavoratori nell'ambito di una prestazione di servizi. La direttiva redige un elenco delle condizioni di lavoro che devono essere accordate ai lavoratori temporaneamente distaccati all'estero dal loro datore di lavoro nel paese nel quale sono distaccati (paese ospite). La sua finalità è quella di garantire la protezione dei lavoratori così come di

1 Decreto legislativo n. 27/2023 — Si ricorda che quest'ultimo decreto, che aveva dato attuazione alla direttiva (UE) 2020/1057 del Primo Pacchetto Mobilità, aveva già apportato modifiche alla disciplina precedente (vedi d.lgs. n. 136/2016) estendendo l'ambito applicativo del distacco anche ai trasporti internazionali, introducendo nuovi obblighi amministrativi per le imprese distaccanti e rivedendo il sistema sanzionatorio.

prevedere condizioni di parità per i prestatori di servizi.

- **Direttiva 2014/67/UE:** mira a promuovere l'applicazione e l'attuazione della **direttiva 96/71/CE**. Affronta questioni quali l'abuso e l'elusione delle norme sul distacco, la responsabilità solidale nelle catene di subappalto e la condivisione di informazioni tra i paesi dell'Unione.
- **Direttiva (UE) 2020/1057:** norme specifiche per il settore dell'autotrasporto. La direttiva stabilisce disposizioni specifiche per il distacco di conducenti professionisti nel settore del trasporto commerciale su strada e per l'efficace applicazione di tali norme, al fine di adattare maggiormente all'elevato grado di mobilità del lavoro nel settore del trasporto su strada. È inoltre volta a eliminare le discrepanze tra gli Stati membri nell'interpretazione, applicazione ed attuazione di tali disposizioni sul distacco dei lavoratori nel settore del trasporto su strada. La norma è stata studiata al fine di creare un settore del trasporto su strada sicuro, efficiente e socialmente responsabile e offrire, nel contempo, una maggiore certezza giuridica, alleggerire gli oneri amministrativi per i trasportatori e prevenire distorsioni della concorrenza.
- **Direttiva 2006/22/CE:** obblighi di applicazione in materia sociale. La direttiva stabilisce norme minime per l'applicazione dei regolamenti sui tempi di guida e di riposo dei conducenti professionali nel setto-

re dei trasporti su strada, con l'obiettivo di garantire condizioni di lavoro eque e sicure, prevenire la concorrenza sleale e migliorare la sicurezza stradale.

La norma in esame, inoltre, apporta due sostanziali modifiche:

1. **Consente l'accesso ai dati** del sistema di **classificazione del rischio**² da parte degli ispettori del lavoro, permettendo loro di programmare **ispezioni mirate nelle sedi delle aziende di autotrasporto** anche in assenza di specifiche segnalazioni. Questa misura aiuterà l'INL a vigilare meglio sui **rapporti di lavoro** nel settore dei trasporti su strada (art. 7 del D.Lgs. n. 144/2008). Sostanzialmente saranno maggiormente soggette a controlli, più frequenti e rigorosi, le imprese che presentano un indicatore della classe di rischio elevato.
2. **Sostituisce l'Allegato III** del D.Lgs. n. 144/2008, che definisce i **criteri di classificazione del rischio** delle imprese di autotrasporto relativamente alle **infrazioni su tempi di guida e riposo** (regolamento Ce 561/2006) e **tachigrafo intelligente** (regolamento Ue 165/2014). Le infrazioni si distinguono tra **infrazione più grave** (Ipg), **infrazione molto grave** (Img), **infrazione grave** (Ig) mentre vengono **eliminate le infrazioni minori**, innalzando così il livello di attenzione su tutte le aziende che presentano **indicatori di rischio elevato**, con conseguente **intensificazione e frequenza dei controlli**. Tale

2 Il calcolo del fattore di rischio di un'impresa avviene tenendo conto del numero, gravità e frequenza delle infrazioni.

aggiornamento si è reso necessario per recepire le norme della **Direttiva UE n. 2024/846**, il cui termine è scaduto il 14 febbraio 2025, e per evitare una **procedura di infrazione** da parte della Commissione Europea.

Le nuove regole introducono anche categorie di infrazioni più dettagliate, tra le quali:

1. Superamento dei tempi di guida. Le infrazioni per chi supera i limiti di guida saranno classificate in base alla gravità, a seconda di quanto tempo in più è stato guidato:

- superamento del 50 % o più del periodo di guida giornaliero di 9 ore;
- superamento del 50 % o più del periodo di guida giornaliero di 10 ore;
- superamento del 25 % o più del periodo di guida settimanale;
- superamento del 25 % o più del periodo di guida totale massimo durante 2 settimane consecutive.

2. Violazioni dei periodi di riposo. Ora ci sono regole più severe per quanto riguarda i periodi di riposo giornalieri e settimanali. Ogni violazione sarà più facilmente individuabile, in breve sintesi:

- riposo giornaliero: confermato l'obbligo di almeno 11 ore consecutive di riposo, con possibilità di suddividerlo in 3+9 ore;
- riposo settimanale: ogni autista deve effettuare un riposo regolare di almeno 45 ore entro sei giorni consecutivi di lavoro. In caso di riposo ridotto (min. 24h), va recuperato entro tre settimane;

- rientro obbligatorio: l'autista deve poter rientrare alla propria residenza o sede operativa almeno ogni 4 settimane per effettuare il riposo settimanale regolare (**come previsto dal Regolamento CE 561/2006 aggiornato dal Pacchetto Mobilità**);

- divieto di riposare nel veicolo: il riposo settimanale regolare non può essere trascorso nel camion. Le aziende devono fornire una sistemazione adeguata.

3. Uso improprio del tachigrafo. L'uso scorretto o fraudolento del tachigrafo sarà più punito, e ci saranno controlli più stringenti su come vengono registrati i dati:

- a decorrere **dal 21 agosto 2025**, tutti i veicoli superiori a 3,5 tonnellate dovranno essere dotati del tachigrafo intelligente di seconda generazione (*smart tachograph v2*), in linea con il **Regolamento (UE) 2021/1228**;
- le aziende devono garantire una corretta registrazione, archiviazione e gestione dei dati relativi ai tempi di guida e riposo, come previsto anche dal **Regolamento (UE) 165/2014**;
- l'uso scorretto o fraudolento del tachigrafo sarà oggetto di sanzioni aggravate, con controlli più stringenti volti a prevenire manomissioni e false registrazioni.

In conclusione, le novità introdotte dal Decreto Legislativo 77/2025 non introducono nuovi obblighi di distacco, ma incidono profondamente, attraverso il rafforzamento dei poteri ispettivi, sulle modalità di verifica e sulle conseguenze per le imprese coinvolte.

L'Ispettorato nazionale del lavoro, insieme a forze dell'ordine e Guardia di Finanza, potrà accedere direttamente agli uffici delle imprese per verificare la legittimità del distacco, le condizioni di lavoro e la regolarità dei documenti conservati, pertanto, le aziende

di autotrasporto saranno obbligate, di conseguenza, a dover aggiornare procedure, tachigrafo e formazione degli autisti, per garantire la conformità normativa, la sicurezza stradale e la corretta gestione dei turni di lavoro per scongiurare sanzioni.

Prospettive di partecipazione dei lavoratori alla gestione delle imprese

Il contributo offre una disamina delle previsioni della Legge n. 76 del 15 Maggio 2025, circa la partecipazione gestionale, economica e finanziaria, organizzativa e consultiva dei lavoratori alla gestione, all'organizzazione, ai profitti e ai risultati nonché alla proprietà delle aziende.

 **Monica Schiano**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Finalizzata a rafforzare la collaborazione tra i datori di lavoro e i lavoratori, di preservare e incrementare i livelli occupazionali e di valorizzare il lavoro sul piano economico e sociale, la norma scaturisce da una proposta di legge di iniziativa popolare, promossa dalla Cisl ed il suo "Aggiungi un posto al tavolo"¹, definita dalla stessa segretaria generale, Daniela Fumarola, come "una riforma che guarda al futuro" e "una nuova fase per le relazioni industriali del nostro Paese"².

Quanto c'è realmente di futuro e di nuovo? Dipende. Nell'ottica di **reale attuazione** dell'art. 46 della Costituzione, dopo settantasette anni dall'entrata in vigore, la battaglia vinta dalla Cisl rappresenta un punto di svolta. Se invece si sporge il capo al di là del

proprio orticello, senza andar troppo lontano, in conformità all'art. 151 del TFUE, altri membri dell'Unione hanno già da tempo rodato forme di *governance* in cogestione o partecipazione³ agli utili delle imprese, riducendo la svolta ad uno dei tanti processi di uniformazione.

Come si attua questa nuova fase, o adeguamento, che dir si voglia? La legge offre quattro tipologie di partecipazione:

1. Partecipazione gestionale dei lavoratori

Nelle imprese con statuto che prevedono l'esercizio di amministrazione e controllo da un consiglio di gestione e da un consiglio di sorveglianza, i contratti collettivi possono prevedere la partecipazione di uno o più rappresentanti dei

1 <https://www.partecipazione.cisl.it/>

2 <https://www.cisl.it/notizie/attualita-3/la-partecipazione-e-legge-approvato-in-senato-il-ddl-cisl-sulla-democrazia-economica-dalla-raccolta-firme-alla-gazzetta-ufficiale/>

3 Vedasi la *mitbestimmung* tedesca o la *participation* francese.

dipendenti al consiglio di sorveglianza. Nelle imprese che non adottano il sistema dualistico⁴ gli statuti possono prevedere, qualora disciplinata dai contratti collettivi, la partecipazione al consiglio di amministrazione e, altresì, al comitato per il controllo sulla gestione, se costituito, di uno o più amministratori, individuati dai lavoratori dipendenti della società sulla base delle procedure definite dai contratti collettivi.

2. Partecipazione economica e finanziaria dei lavoratori

In caso di distribuzione ai lavoratori dipendenti di una quota degli utili di impresa non inferiore al 10% degli utili complessivi, effettuata in esecuzione di contratti collettivi aziendali o territoriali⁵, per l'anno 2025, il limite dell'importo soggetto ad imposta sostitutiva è elevato a 5.000 euro lordi⁶. Potranno inoltre essere previsti, oltre agli strumenti di partecipazione dei lavoratori al capitale della società, piani di partecipazione finanziaria dei lavoratori dipendenti attraverso l'attribuzione di azioni in sostituzione di premi di risultato i cui dividendi, per l'anno 2025, per un importo non superiore a 1.500 euro annui, sono esenti dalle imposte sui redditi per il 50% del loro ammontare.

3. Partecipazione organizzativa dei lavoratori

Le aziende possono promuovere l'istituzione di commissioni paritetiche,

composte in eguale numero da rappresentanti dell'impresa e dei lavoratori, finalizzate alla predisposizione di proposte di piani di miglioramento e di innovazione dei prodotti, dei processi produttivi, dei servizi e dell'organizzazione del lavoro. Possono inoltre prevedere nel proprio organigramma, in esito a contratti collettivi aziendali, le figure dei referenti della formazione, dei piani di *welfare*, delle politiche retributive, della qualità dei luoghi di lavoro, della conciliazione e della genitorialità nonché quelle dei responsabili della diversità e dell'inclusione delle persone con disabilità. Le imprese che occupano meno di trentacinque lavoratori possono favorire, anche attraverso gli enti bilaterali, forme di partecipazione dei lavoratori all'organizzazione delle imprese stesse.

4. Partecipazione consultiva dei lavoratori

Le rappresentanze sindacali o, in mancanza, i rappresentanti dei lavoratori e le strutture territoriali degli enti bilaterali di settore possono essere preventivamente consultati in merito alle scelte aziendali, attraverso la definizione, da parte dei contratti collettivi, della composizione delle commissioni paritetiche⁷ per la partecipazione consultiva, nonché le sedi, i tempi, le modalità e i contenuti della consultazione. Le commissioni saranno convocate dai datori di lavoro per iscritto e

4 Art. 2409-*octies* e ss c.c.

5 Di cui all'art. 51 del D.Lgs. 81/2015.

6 Al luogo dei 3.000 euro lordi previsti dal c. 182 della L. 208/2015.

7 Per i cui rappresentanti è prevista una formazione, anche finanziata attraverso gli enti bilaterali, il Fondo Nuove Competenze e i fondi paritetici interprofessionali per la formazione continua, di durata non inferiore a dieci ore annue.

la consultazione, nella quale i rappresentanti della commissione potranno presentare un parere scritto, inizierà entro cinque giorni dal ricevimento dell'istanza di convocazione. La procedura di consultazione, salvo diverso accordo, si intende conclusa decorsi dieci giorni dal suo inizio. Entro trenta giorni dalla chiusura della procedura, il datore di lavoro convocherà la commissione illustrando il risultato della consultazione e i motivi dell'eventuale mancato recepimento dei suggerimenti proposti nel parere, dando avvio alla definizione congiunta di piani di miglioramento e di innovazione.

Il tutto, fatte salve le condizioni di miglior favore previste dai contratti collettivi.

Da ultimo, viene introdotto, alla Legge 30 dicembre 1986, n. 936, il nuovo art. 17-bis che istituisce la Commissione nazionale permanente per la partecipazione dei lavoratori⁸.

Determinante in questa previsione normativa è il ruolo della contratta-

zione collettiva. Ognuna delle fattispecie di partecipazione legiferate, ad eccezione dei piani di partecipazione finanziaria dei lavoratori, presuppone un intervento delle parti sociali, data la **volontarietà** di adesione alle iniziative. In questo "nuovo" scenario, anche in virtù del richiamo all'art. 51 del D.Lgs. 81/2015 nella legge in esame⁹, si rende quanto mai necessario un intervento sulla rappresentanza e sulla misurazione della rappresentatività delle organizzazioni sindacali e datoriali, così come, tra l'altro, affermato nella memoria della Cgil presentata il 25 marzo scorso, in occasione dell'Audizione sul disegno di legge¹⁰. Come si può dare effettiva attuazione all'art. 46 della Costituzione, inserendo un imprescindibile ruolo dei sindacati, senza considerare il famigerato comma 4 dell'art. 39 che, ad oggi, resta a prender polvere nei manuali di diritto costituzionale? Potrebbe rispondere Umberto Eco: "C'è davvero bisogno di domande retoriche?".

8 Composta da: un rappresentante del CNEL; un rappresentante del Ministero del lavoro e delle politiche sociali; sei esperti designati dalle organizzazioni sindacali dei lavoratori presenti presso il CNEL; sei esperti designati dalle organizzazioni sindacali dei datori di lavoro presenti presso il CNEL; tre esperti di diritto del lavoro e relazioni industriali o di gestione e organizzazione aziendale, scelti congiuntamente dalle organizzazioni sindacali dei lavoratori e dei datori di lavoro presenti presso il CNEL.

9 All'art. 2 l. e) ed art. 5.

10 <https://www.cgil.it/ci-occupiamo-di/partecipazione-nellimpresa/partecipazione-nellimpresa-memoria-audizione-del-25-marzo-su-disegno-di-legge-n-1407-g30cmhrs>

Superminimo assorbibile: disdetta (Ordinanza 12473/2025) e progressione economica per livello (Ordinanza 11771/2025)

L'articolo esamina i principi sanciti dalle Ordinanze della Corte di Cassazione in tema di disdetta del superminimo non assorbibile e di non assorbibilità per la progressione economica per livello.

 **Ivo Amodio**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Le recenti ordinanze della Corte di Cassazione, che costituiscono il fondamento del presente contributo, hanno il merito di dirimere taluni contrasti interpretativi che, nel tempo, hanno alimentato un significativo contenzioso.

Al centro della questione si colloca il cosiddetto **"Superminimo"**, componente accessoria della retribuzione che può essere attribuita al lavoratore in ragione di diverse motivazioni.

In relazione alla sua possibile assorbibilità, il datore di lavoro, nell'ambito dell'accordo di attribuzione del superminimo individuale, ha facoltà di specificare espressamente se l'importo riconosciuto a tale titolo debba essere suscettibile di assorbire eventuali futuri incrementi retributivi derivanti dalla contrattazione collettiva e/o ulteriori emolumenti economici conces-

si successivamente. In assenza di una esplicita pattuizione in merito all'assorbibilità, ovvero nei casi in cui l'importo venga attribuito unicamente a titolo di "Superminimo" senza ulteriori precisazioni, l'elemento retributivo in questione è soggetto all'applicazione del **principio generale dell'assorbimento**.

Spesso, i Contratti collettivi nazionali di lavoro prevedono criteri specifici in materia di assorbibilità delle somme riconosciute. Un esempio ricorrente è rappresentato dall'Indennità di Vacanza Contrattuale che, avente natura retributiva, può essere assorbita, nei limiti dell'importo corrisposto, dal superminimo individuale eventualmente applicato.

Dopo questa necessaria premessa sulla natura del superminimo quale voce retributiva, andiamo ad analizzare

quanto disposto dalla Corte di Cassazione – Sezione Lavoro – con l’ordinanza n. 12473, dell’11 maggio 2025, relativa alla “Disdetta del superminimo non assorbibile per uso aziendale”.

Come già evidenziato, il superminimo è generalmente soggetto ad assorbimento. Tuttavia, qualora, in sede di attribuzione, sia espressamente definito come “non assorbibile”, esso conserva tale natura e non può essere modificato o revocato unilateralmente dal datore di lavoro.

Di conseguenza, qualsiasi variazione del trattamento, consistente nella trasformazione del superminimo da “non assorbibile” ad “assorbibile” — ossia in una condizione meno favorevole per il lavoratore — richiede l’instaurazione di un apposito accordo aziendale, sottoscritto dalle parti coinvolte.

Con la pronuncia in oggetto, la Corte di Cassazione ha riconosciuto che, qualora intervengano **sostanziali e rilevanti mutamenti economici o sociali**, il datore di lavoro può procedere alla disdetta dell’uso aziendale del superminimo mediante un atto **formale**, adeguatamente **motivato e comunicato** a tutti i lavoratori.

Nella fattispecie, alcuni dipendenti di Telecom Italia contestavano che il superminimo individuale, trattato dalla Società come **non assorbibile fino a gennaio 2018**, fosse stato invece assorbito unilateralmente dall’azienda in occasione degli aumenti dei minimi tabellari e dell’Elemento Retributivo Separato (ERS) previsto dall’accordo di programma del 23 novembre 2017 per il rinnovo del Contratto Collettivo Nazionale delle Telecomunicazioni, senza che fosse stipulato alcun accor-

do né effettuata alcuna comunicazione formale.

Secondo la Corte di Cassazione, il comportamento concludente dell’azienda ha consolidato un uso aziendale tale da qualificare il superminimo come non assorbibile; pertanto, tale consuetudine non può essere disdettata unilateralmente **senza un atto formale, correttamente motivato e portato a conoscenza di tutti i lavoratori**.

Di conseguenza, in mancanza di una disdetta formale dell’uso aziendale, il mutato comportamento unilaterale — consistente nell’assorbimento del superminimo — deve ritenersi illegittimo; ne consegue che i lavoratori interessati hanno diritto alla riattribuzione delle quote indebitamente assorbite nonché alla restituzione delle somme omesse per i periodi pregressi.

In questo caso, va tenuto conto anche delle ripercussioni che l’importo erogato a titolo di superminimo esercita sugli istituti contrattuali a carattere variabile e differito e ogni altra prestazione accessoria disciplinata dal CCNL di riferimento.

Pertanto, con l’ordinanza in esame, la Corte ha sancito che il datore di lavoro, qualora intenda trasformare il superminimo da “non assorbibile” a “assorbibile”, può legittimamente farlo ma a condizione che formalizzi la disdetta, fornisca adeguata motivazione, quale ad esempio per crisi economica o riorganizzazione aziendale e dia comunicazione esplicita all’intera collettività dei dipendenti.

In presenza di rappresentanze sindacali, è inoltre opportuno il loro coinvolgimento al fine di negoziare le moda-

lità di modifica del regime applicativo del superminimo.

Rimanendo in tema di Superminimo, analizziamo anche il principio stabilito qualche giorno prima dalla Corte di Cassazione – Sezione Lavoro – Ordinanza n. 11771 del 5 maggio 2025, in relazione all'assorbimento in presenza della progressione economica per livello.

È stato precisato che, in presenza di una clausola che limita l'assorbimento del superminimo solo **per i futuri incrementi economici dei minimi contrattuali collettivi e erogazioni ad personam**, il principio generale dell'**assorbimento del superminimo, non può essere applicato** ai miglioramenti retributivi previsti per la qualifica superiore.

In particolare, i contratti collettivi di primo e di secondo livello spesso disciplinano la progressione economica stabilendo un periodo di permanenza minimo in ciascun livello, al termine del quale scatta automaticamente l'attribuzione del livello superiore e il relativo adeguamento dei minimi salariali. La progressività può essere prevista sia per una determinata anzianità di servizio maturata presso la stessa azienda o gruppo, sia per l'anzianità di servizio in una determinata mansione, eventualmente acquisita anche in precedenti rapporti di lavoro.

Un esempio ricorrente è costituito dal passaggio, a seguito del conseguimento di un determinato intervallo temporale nell'ambito dello stesso inquadramento e fermo restando l'area professionale di riferimento, dal livello Junior (J) a quello Senior (S) o, in alternativa, al livello immediatamente

superiore. In tali ipotesi, l'incremento contrattuale automatico — pur comportando l'adeguamento dei minimi tabellari — non incide sulla natura “non assorbibile” di un superminimo precedentemente attribuito con tale dicitura, salvo diversa e specifica previsione. Con la predetta ordinanza, la Corte di Cassazione ha chiarito che, qualora in sede di attribuzione del superminimo sia prevista una clausola che ne limita l'assorbimento esclusivamente agli incrementi economici futuri dei minimi contrattuali collettivi e alle erogazioni ad personam, il principio generale dell'assorbimento convenuto tra le parti non si estende ai miglioramenti retributivi connessi alla progressione di qualifica.

Il principio affermato trova fondamento nella considerazione che la progressione economica conseguente al passaggio di livello non configura un mero adeguamento dei minimi tabellari, bensì risponde a una logica retributiva distinta, correlata all'assunzione di “mansioni superiori”, di “particolari meriti” del lavoratore o nella “particolare qualità, disagio o gravosità delle mansioni” e “all'anzianità di servizio” maturata.

In concreto, la Corte **ha escluso l'assorbibilità del superminimo nei casi di progressione per passaggio di livello** determinata da un effettivo mutamento di mansioni o da anzianità di servizio, anziché da un aggiornamento contrattuale. Ne consegue che, in tali ipotesi, l'importo del superminimo rimane inalterato anche dopo il riconoscimento di un livello superiore, **salvo che non sia stata appositamente prevista, nell'atto di attribuzione indivi-**

duale, la possibilità di assorbirlo in relazione a tale specifica circostanza.

Nel caso specifico, un dipendente di Amazon Italia Logistica ha visto il proprio superminimo individuale assorbito nella misura corrispondente alla differenza tra il nuovo minimo tabellare e quello relativo al precedente livello contrattuale, in occasione dell'attribuzione di mansioni superiori. Tale assorbimento è avvenuto nonostante l'accordo individuale prevedesse espressamente la possibilità di assorbire il superminimo soltanto in caso di futuri incrementi retributivi derivanti dal CCNL o di erogazioni "ad personam", e non in ipotesi di progressione di livello contrattuale.

La Corte di Cassazione, nel confermare il giudizio della Corte di Appello, ha ribadito che il superminimo individuale non è assorbibile in caso di passaggio di livello, atteso che tale fattispecie non può essere equiparata a un incremento contrattuale, bensì si fonda sul riconoscimento di maggiori funzioni, responsabilità o anzianità maturata, **salvo diversa pattuizione**.

A parere di chi scrive, nell'ambito del **principio di non assorbibilità** del superminimo per passaggio di livello affermato dalla Corte di Cassazione, la clausola che ne limita l'assorbimento alle sole ipotesi di incrementi dei minimi contrattuali dovrebbe estendersi

anche a forme di progressione economica che, pur non comportando un adeguamento dei minimi tabellari, riconoscono invece al lavoratore una voce retributiva aggiuntiva al raggiungimento di specifiche anzianità di servizio. Questo è il caso del CCNL delle Farmacie Private, che — senza modificare i minimi tabellari — prevede l'assegnazione automatica dell'"Indennità Speciale Quadri" ai farmacisti che maturano un determinato numero di anni di esercizio della mansione.

Alla luce dei principi stabiliti dalle sentenze in oggetto, sarà quindi bene prestare particolare attenzione:

1. Nel caso in cui si voglia mutare la funzionalità del Superminimo:

- a formalizzare la disdetta dell'uso aziendale;
- a fornire adeguata motivazione;
- a comunicarla in modo chiaro e collettivo, avviando, in presenza di rappresentanze sindacali, un opportuno tavolo di negoziazione.

2. Nel momento in cui si proceda all'assegnazione del Superminimo:

- prevedere, nel caso si desiderasse, l'espresso assorbimento del Superminimo, non solo in caso di aumenti dei minimi tabellari previsti dal CCNL, ma anche nel caso in cui dovesse intervenire una progressione economica.

Asse.Co. un tassello fondamentale della legalità nel mondo del lavoro

In un contesto sempre più competitivo, fare qualificazione aziendale preventiva nel mondo degli appalti, sia pubblici che privati, rende più facile e premiante la selezione dei *players*.

 **Maurizio Buonocore**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI, ASSEVERATORE ASSE.CO. DAL 2015

L'esigenza del principio di legalità parte da lontano.

Nella nostra Costituzione l'art. 4 testualmente recita: *"La Repubblica riconosce a tutti i cittadini il diritto al lavoro e promuove le condizioni che rendano effettivo questo diritto. Ogni cittadino ha il dovere di svolgere, secondo le proprie possibilità e la propria scelta, un'attività o una funzione che concorra al progresso materiale o spirituale della società."*; pertanto in questa ottica la perfetta legalità nei rapporti di lavoro rappresenta attuazione del dettato Costituzionale e noi Consulenti del Lavoro, in questo senso siamo attuatori e garanti, allo stesso tempo, quando gestiamo un rapporto di lavoro, che ha molteplici implicazioni sociali ed etiche. La proliferazione normativa sui rapporti di lavoro ha comportato nel tempo una stratificazione giuridica che, spesso è foriera di dubbi interpretativi con prassi altrettanto complessa; in questo quadro la gestione dei rapporti di lavoro, proprio

per la sua rilevanza sociale, deve essere attenzionata particolarmente da noi Consulenti del Lavoro, poiché curiamo direttamente, per conto dei datori di lavoro, la genesi, la gestione ordinaria e straordinaria e la conclusione del rapporto di lavoro, per motu proprio del dipendente o per volontà datoriale, spesso legata a fattori esterni all'azienda.

L'intento di pervenire all'asseverazione dei rapporti di lavoro nasce quindi dall'esigenza di legalità diffusa che deve caratterizzare un'economia concorrenziale, basata sul rispetto delle regole e principalmente della persona da porre al centro come risorsa umana, in un processo condiviso di produzione di economia ed accrescimento del Pil nazionale, ma avendo sempre come faro la legalità, a contrasto nella gestione degli appalti per esempio, o legata a fenomeni di infiltrazione malavitose tese ad interferire con la convivenza democratica del paese. Partendo quindi da tale consapevolezza, la risposta della nostra Categoria

professionale non si è fatta attendere. Infatti, in data 15 gennaio 2014 è stato sottoscritto dal Ministero del Lavoro e dal Consiglio Nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro, con una visione lungimirante ed al tempo stesso nell'ottica della semplificazione, un protocollo d'intesa, che recentemente è stato rinnovato in data 29.03.2023 dagli stessi soggetti ed è tuttora vigente.

In tale protocollo si delineano le priorità nella verifica dei rapporti di lavoro, graduandoli con la gravità di comportamenti patologici.

Il fine ultimo è quello di pervenire ad una standardizzazione di processo, tesa a verificare nel profondo l'attività aziendale in materia, evidenziando e se possibile sanando dei comportamenti non corretti ed asseverando quindi l'intero processo di gestione del rapporto di lavoro, con tutte le implicazioni correlate.

Ecco alcuni punti chiave riguardanti l'Asse.Co.:

1. Origini e Scopo:

- Nasce per **promuovere la legalità** e garantire la conformità dei contratti di lavoro.
- Gli **accessi ispettivi** si concentrano prioritariamente sulle aziende **senza asseverazione**.
- Costituisce certificazione premiale sia in gare di appalto pubblico, che privato, che in bandi di finanziamento.
- Viene rilasciata a seguito di approfondita analisi preventiva dai **Consulenti del Lavoro** abilitati Asse.Co. ed istruita e definita in seguito con la certificazione finale rilasciata con validità di

12 mesi, dalla Fondazione Studi Consulenti del Lavoro.

- Ha validità annuale, ma con verifiche intermedie quadrimestrali, *work in progress*, tese alla conferma dell'esistenza delle condizioni essenziali di certificazione, a pena di decadenza.

2. Vantaggi per le Imprese:

- L'asseverazione **valorizza la regolarità** dell'azienda.
- L'impresa viene inserita in un elenco di imprese virtuose e regolari, cd. *Best Parctical*.
- Con le verifiche preventive ha la possibilità di una *audit* generale di verificare eventuali anomalie di gestione, con possibilità di porvi rimedio, se sanabili, così da ridurre il contenzioso futuro, si sostanzia quindi anche in un'operazione di riduzione di risk management.

Impact	Probability				
	A	B	C	D	E
5	Yellow	Yellow	Red	Red	Red
4	Green	Yellow	Yellow	Red	Red
3	Green	Green	Yellow	Yellow	Red
2	Green	Green	Green	Yellow	Yellow
1	Green	Green	Green	Green	Yellow

Risk Probability and Impact Assessment
 Probability: A – Rare; B – Unlikely; C- Possible; D – likely; E – Frequent
 Impact: 1= Up to \$100K, 2= up to \$1MM, 3= up to \$5MM, 4= up to \$10MM, 5 =>\$10MM

- È anche un forte supporto al Collega Professionista che segue l'azienda nell'area HR, per risolvere eventuali resistenze culturali dell'imprenditore a varare cambiamenti necessari alla perfetta regolarità aziendale.

Poiché sotto osservazione è l'intera azienda relativamente alla materia giuslavoristica, previdenziale e fiscale, legata ai rapporti di lavoro, **la verifica preventiva Asse.Co.** si pone come una sommatoria di 4 verifiche ispettive contemporanee, INPS-INAIL-INL-ASL ma senza comminazioni di sanzioni, segnalando i comportamenti anomali che impediscono il passo successivo, cioè portare a certificazione l'Azienda in Fondazione Studi Consulenti del Lavoro. Meglio dire ad un'azienda che non è asseverabile, prima di essere sottoposta al vaglio della Fondazione, piuttosto che farla bocciare in commissione. Ne consegue che l'Asse.Co. non è per tutte le aziende, ma va valutata caso per caso, in maniera molto asettica e rigorosa.

Entrando nell'aspetto più squisitamente tecnico-operativo, vi sono due *format* da dover compilare sul portale della Fondazione Studi, uno compilato dal Datore di Lavoro ed uno dal Consulente asseveratore, che riguardano essenzialmente le seguenti tematiche:

- **per parte datoriale, con citazione della normativa di riferimento:**
 - art. 1, comma 622, [L. n. 296/2006](#) Rispetto dei limiti di età;
 - art. 6, comma 1, [L. n. 977/1967](#) Rispetto del divieto di adibizione degli adolescenti alle lavorazioni, ai processi e ai lavori indicati nell'Allegato 1 della [L. n. 977/1967](#);
 - art. 8, comma 1, [L. n. 977/1967](#) Rispetto dell'obbligo di sorveglianza sanitaria;
 - art. 15, comma 1, [L. n. 977/1967](#) Rispetto del divieto di lavoro notturno;
- art. 18, [L. n. 977/1967](#) Rispetto dell'orario di lavoro;
- art. 4, comma 2, [D.Lgs. n. 66/2003](#) Rispetto della durata massima dell'orario di lavoro;
- art. 5, commi 1 e 3, [D.Lgs. n. 66/2003](#) Rispetto dei limiti in materia di lavoro straordinario;
- art. 5, comma 5, [D.Lgs. n. 66/2003](#) Rispetto della disciplina sul computo e sui compensi per lavoro straordinario;
- art. 7, [D.Lgs. n. 66/2003](#) Rispetto della disciplina sui riposi giornalieri;
- art. 9, comma 1, [D.Lgs. n. 66/2003](#) Rispetto della disciplina sui riposi settimanali;
- art. 10, comma 1, [D.Lgs. n. 66/2003](#) Rispetto della disciplina in materia di ferie annuali;
- art. 13, comma 1, [D.Lgs. n. 66/2003](#) Rispetto dei limiti di Lavoro notturno;
- art. 14, comma 1, [D.Lgs. n. 66/2003](#) Rispetto delle disposizioni in materia di valutazione dello stato di salute dei lavoratori notturni;
- art. 18-*bis*, comma 1, [D.Lgs. n. 66/2003](#) Rispetto del divieto di adibizione delle donne al lavoro;
- art. 3, commi 3 e ss., [D.L. n. 12/2002](#) (conv. da [L. n. 73/2002](#)) Rispetto della disciplina in materia di corretta instaurazione di rapporti di lavoro subordinato;
- art. 603-*bis* [c.p.](#) Assenza di condanne in materia di sfruttamento lavorativo;
- [D.P.R. n. 320/1956](#), [D.Lgs. n. 271/1999](#), [D.Lgs. n. 272/1999](#), [D.Lgs. n. 298/1999](#), [D.Lgs. n.](#)

[81/2008](#), [D.Lgs. n. 101/2020](#), ecc. Assenza di provvedimenti di carattere sanzionatorio in materia di salute e sicurezza del lavoro;

- [L. n. 68/1999](#), [D.Lgs n. 198/2006](#)) Conformità alle disposizioni cogenti in tema di gestione delle risorse umane;
- **di contro il Consulente Asseveratore accerterà:**
 - rispetto della parte economico-normativa dei contratti collettivi nazionali e, ove applicabili, di quelli di secondo livello;
 - rispetto dei requisiti per il rilascio del Documento Unico di Regolarità Contributiva (DURC);
 - effettiva corresponsione ai lavoratori delle somme indicate nei prospetti paga laddove il professionista sia munito della relativa delega da parte del datore di lavoro;
 - i dati meramente contabili invece dovranno trovare accoglimento nel prospetto di raccordo denominato **"RICONCILIO"**.

Pertanto, appare necessario verificare preventivamente la documentazione che si ritiene necessaria per il controllo preliminare e, a puro esempio indicativo non vincolante, sarà opportuno elencare la documentazione che normalmente si richiede da sottoporre al controllo.

Dobbiamo considerare che l'asseverazione si compone di essenzialmente di 3 momenti salienti, **osservare, verificare, attestare**. Osservare la documentazione, verificare la congruità con i parametri di legge e contrattazione collettiva ed attestare la loro conformità con assunzione di responsabilità

penale sia da parte del Datore di Lavoro, che del Consulente Asseveratore!

Ipotizzando un inizio dell'iter Asse.Co. al 01.06.2025, per il rilascio della certificazione ed esame preventivo di fattibilità della asseverazione, occorrerà predisporre la seguente documentazione relativa al periodo dal **06/2024 al 05/2025 (dodici mesi precedenti al 01.06.2025) con evidenza mensile per l'azienda interessata:**

- visura storica della CCIAA aggiornata e valida in formato digitale;
- ultimo DURC e DURF richiesto in piena validità e regolare;
- **salari e stipendi e contributi, con cedoloni di riepilogo che si devono inviare in Fondazione;**
- **co.co.co. lorde e contributi, con cedoloni di riepilogo che si devono inviare in Fondazione;**
- **cedolone di riepilogo totale che deve quadrare con ogni mese inserito nel prospetto riconcilio;**
- modelli F24 quietanzati;
- bonifici di pagamento degli stipendi per singolo dipendente, mensili a pareggio del saldo paga ed eventuali acconti;
- tabulato ferie, permessi e rol, con controllo dei saldi, per la verifica del pagamento dei contributi per le eccedenti i 18 mesi;
- tabulato degli straordinari, con tutte le maggiorazioni corrisposte per totali mensili e personali, per la congruità con Ccnl e legislazione sociale;
- tabulato dei riposi effettuati nell'anno;
- tutte le lettere di assunzione debitamente firmate dalle parti ed i rispettivi unilav per le assunzioni ed

- autorizzazioni speciali del personale per lo svolgimento delle mansioni, patenti per autisti ecc.;
- registro dei riposi per i lavoratori soggetti a turni di guida;
 - tutte le variazioni di contratto individuale di lavoro per il tempo determinato ed eventuali proroghe e/o trasformazioni a tempo indeterminato, da full a pt e viceversa, con i rispettivi unilav e con i relativi accordi interni per la variazione da pt a pt;
 - tabulato individuale al 31 dicembre del Tfr trattenuto in azienda o conferito a fondi;
 - movimentazione del fondo di tesoreria gestito dall'INPS;
 - tabulato trattenute sindacali;
 - tabulato cessione 5 stipendio e pignoramenti;
 - denunce annuali delle categorie protette, se rientranti nella normativa e della parità di genere e del lavoro usurante, se in presenza di lavoro notturno ed a turni;
 - documentazione della sicurezza sul lavoro, DVR, nomina RSPP; RLS; MEDICO COMPETENTE, giudizi di idoneità alla mansione anche con avvertenze, attestati della formazione eseguita, ricevute dei DPI, in particolare per il DVR riferimento specifico al lavoro notturno;
 - copia del cassetto previdenziale INPS e CASSA EDILE ove presente con le relative denunce e pagamenti collegati;
 - documentazione inail con autoliquidazione, situazione debitoria creditoria da cassetto INAIL, eventuali modelli OT23/24 ed approvazioni;
 - eventuali piani di dilazione ad enti previdenziali o Agenzie Entrate e/o riscossione;
 - se esistono verbali ispettivi precedenti, copia degli stessi con eventuali sanzioni pagate;
 - elenco delle cause di lavoro in corso, pendenti e risolte negli ultimi 5 anni, con aggiornamento per quelle in corso e non ancora chiuse;
 - azioni interruttive degli enti previdenziali;
 - copia di estratto da Agenzia della Riscossione aggiornato per verifica carichi pendenti;
 - in caso di presenza di apprendisti o tirocini, tutti i piani individuali formativi e documentazione regionale;
 - controllo della nomina di legali rappresentanti e rinnovi, con eventuali limitazioni di poteri o misure interdittive;
 - nomina organismi di controllo L. 231/2001;
 - attuazione per le aziende obbligate del d.lgs. n. 24 del 10 marzo 2023, *whistleblowing*;
 - nomina organismi di revisione esterni all'azienda;
 - in caso di contrattazione collettiva aziendale i relativi accordi;
 - in caso di fruizione di cassa integrazione e solidarietà, i relativi accordi;
 - adesioni ad enti bilaterali e forme di *welfare* contrattuale;
 - per premi di risultato o *welfare* integrativo aziendale, il relativo regolamento e/o accordo sindacale;
 - per cambi appalto, accordi di assorbimento manodopera con clausola sociale e verifica congruità della manodopera in relazione all'appalto, in tal caso copia dell'appalto.

Ovviamente tutta questa documentazione deve essere adattata alla dimensione aziendale in termini di numero di dipendenti e di tutele e conservata dall'asseveratore poiché sarà oggetto lui stesso di verifica a cura del Comitato Asseveratore a campione, per il controllo postumo del suo operato, in conformità delle direttive e normative su invocate.

Come si può notare la verifica è molto articolata e non potrebbe essere altrimenti, poiché il Consulente Asseveratore opera in virtù di autorizzazione, previa formazione, della Fondazione Studi Consulenti del Lavoro.

Ricordiamoci che quando siamo in azienda, rappresentiamo per delega il nostro Consiglio Nazionale ed agiamo in nome di una intera Categoria Professionale. Questo ci investe di una responsabilità sia di tipo deontologico, che ontologico e di conseguenza ci spinge ad avere un "dress code" adeguato al ruolo ed all'importanza del compito che ci viene affidato.

Immaginiamo solo per un attimo che dalla nostra attività un'azienda si aggiudichi una gara milionaria con una premialità riconosciuta per Asse.Co., (quest'ultima si sta diffondendo sempre più con svariati protocolli a livello istituzionale, con regioni e province anche autonome e comuni) e che per uno dei motivi che abbiamo analizzato in precedenza, venga messa in crisi dal secondo aggiudicatario, per una falla non rilevata, si comprendono bene le conseguenze economiche di una tale situazione critica, quindi il rigore è d'obbligo a tutela della fede pubblica ed anche della propria incolumità professionale. A tal proposito è opportuno

anche controllare i massimali presenti nelle proprie polizze RC professionali.

Attualmente sono in essere diversi protocolli d'intesa per premialità Asse.Co. con Comuni, Province e Regioni anche Autonome, per la cui disamina si rinvia al seguente link istituzionale per approfondimenti mirati territoriali: [I protocolli d'intesa Asse.Co.](#)

Nell'ambito di tutte le attività di investimento in corso nel nostro paese con l'attuazione del PNRR, vi sono molteplici possibilità di appalti e/o bandi regionali, nazionali e comunitari, per esecuzioni di opere e servizi o potenziamento delle attività aziendali, ed in questa ottica la differenza tra aziende rispettose della legalità ed asseverate e non, fa la differenza competitiva delle stesse aziende che, se investono e credono in questo strumento, sono un passo avanti rispetto alle altre ed alimentano un circuito virtuoso, di economia sana e legale.

Noi Consulenti del Lavoro che siamo partecipi ed impegnati ogni giorno al fianco delle aziende e dei lavoratori in attuazione dell'art. 4 della Costituzione, come dicevo nell'introduzione, possiamo contribuire a questo cambio di mentalità che rappresenta un salto culturale nella gestione dell'impresa, ma per questo è necessario un cambio di paradigma da parte di molti imprenditori, che, a volte, sono attirati solo dalla volontà di riduzione dei costi aziendali, questo può rappresentare paradossalmente un limite allo sviluppo delle loro realtà imprenditoriali e non valutano con la dovuta attenzione l'opportunità di gettare il cuore oltre l'ostacolo ed affermare, con fatti concludenti, l'etica del lavoro come atto di

civiltà evoluta e rispettosa della vita umana.

L'accresciuto quadro di riferimento delle competenze maturate dai Consulenti del Lavoro ci pone, a differenza di altre professioni intellettuali, in una posizione di **"osservatorio gestionale privilegiato"** ed in grado di percepire e governare i cambiamenti in atto nella società e nella futura evoluzione del lavoro.

Ci dovremo confrontare con nuovi assetti aziendali, con mansioni che muteranno nel tempo per la velocità di diffusione dell'Intelligenza Artificiale, con nuove prospettive nella domotica ad autoapprendimento; si comprende quindi che lo scenario di sistema che ci attende avrà una inevitabile ricaduta sulla produzione normativa, che sarà in continua evoluzione con i tempi, per non costituire essa stessa una causa

di rallentamento di sviluppo dell'economia.

A ben vedere quindi per l'attività di Asseveratore ci sono ampi margini di ampliamento del raggio di azione, in una società sempre più performata e competitiva, dove la differenza la faranno i player che investono in azienda, aumentando l'immagine della solidità aziendale attraverso percorsi virtuosi che contribuiranno anche alla maggiore fidelizzazione del personale, che oggi, specie le nuove generazioni, guardano con maggior interesse ai tempi di vita e di lavoro.

Un'azienda asseverata potrà fare la differenza nella scelta finale di un candidato, che oggi paradossalmente, al termine dei colloqui di selezione, spesso conclude dicendo ... "Vi farò sapere" e non più come un tempo, quando era l'azienda a congedarsi in questo modo.

Catalogo editoria 2025



Abbiamo lavorato per offrirti titoli innovativi e aggiornati. Dall'**amministrazione** del personale alla **previdenza**, dalla **normativa fiscale** alle **verifiche ispettive**, ogni volume è una risorsa indispensabile per semplificare la tua attività professionale quotidiana.

COSA TROVERAI NEL NUOVO CATALOGO?

NOVITÀ ASSOLUTE

Tantissimi nuovi titoli che coprono le tematiche più attuali e rilevanti.

AGGIORNAMENTI ESSENZIALI

Edizioni riviste e aggiornate dei nostri best-seller, per garantirti sempre le informazioni più recenti.

CONTENUTI DI QUALITÀ

Approfondimenti curati dai nostri esperti, per offrirti risposte chiare e soluzioni pratiche.

TITOLI DI PUNTA:



CONSULENTE DEL LAVORO
Manuale pratico

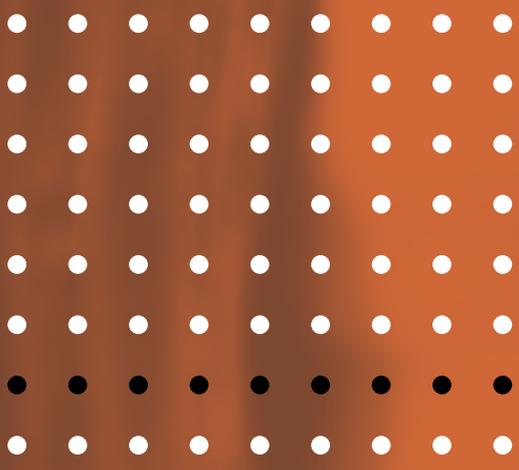


Il manuale della Previdenza per Consulenti del Lavoro



Consulente del Lavoro
Esame di Stato

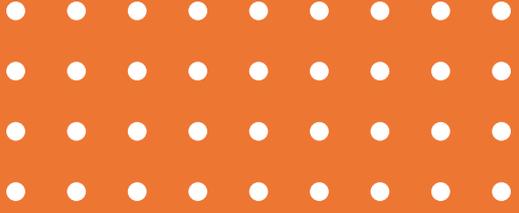
Scopri tutti i volumi



FISCO E TRIBUTI



n. 7 - LUGLIO 2025



CDLNA
LAVORO PREVIDENZA FISCO
RIVISTA GIURIDICA A CURA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

La soggettività passiva e il ruolo di debitori di imposta dei soggetti in regime forfettario per gli acquisti dall'estero in *reverse charge*

L'articolo, dopo aver esaminato gli adempimenti cui sono sottoposti i contribuenti in regime forfettario in relazione alla acquisizione di beni e servizi dall'estero*, analizza le novità del D.Lgs. n.81 del 12 giugno 2025 in ordine alla modifica delle modalità e termini per i versamenti Iva.

 **Pietro Di Nono**

CONSIGLIERE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

Come noto, l'adesione al regime forfettario preclude sia il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti e sia il diritto di rivalsa dell'imposta sulle operazioni di cessione di beni e prestazioni di servizi nei confronti dei committenti¹. L'adesione non ha effetto, tuttavia, sul ruolo di debitore di imposta e sul principio di soggettività passiva ai fini dell'imposta sul valore aggiunto qualora i predetti soggetti acquisiscano beni o servizi per i quali si rende applicabile l'inversione conta-

bile (*reverse-charge*) di cui all'art. 17 del DPR n. 633/1972, compresi quelli intracomunitari².

Ne consegue, che per i contribuenti in regime forfettario, le operazioni soggette a *reverse* non sono operazioni finanziariamente neutre; tali soggetti, non potendo esercitare il diritto alla detrazione, saranno costretti al versamento dell'imposta. L'obbligo del versamento Iva per le operazioni cui si rende applicabile il regime dell'inversione contabile, in pratica, ricorre:

* Art. 1, comma 60, L. n. 190/2014.

¹ Art. 1, comma 58, L. n. 190/2014.

² È il caso delle operazioni di cui all'articolo 17, comma 6, del decreto IVA, in cui il contribuente forfettario è – in veste di cessionario o di committente – il soggetto debitore d'imposta, tenuto al versamento della stessa con il meccanismo dell'inversione contabile.

- per le prestazioni di servizi generiche che il contribuente forfettario riceve da un soggetto passivo non residente *ex art. 7-ter* del DPR n. 633/72³;
- per le prestazioni di servizi nel settore dell'edilizia (*reverse* interno) *ex art. 17, comma 6, lett. a) e a-ter* del DPR n. 633/72;
- per gli acquisti intracomunitari di beni cui si applica la disciplina *ex art. 38, comma 5, lett. c)* del DL n. 331/1993.

Atteso che il meccanismo dell'inversione contabile fa ricadere l'applicazione dell'imposta sul soggetto che riceve la fattura e non sul soggetto che la emette, in tutti i casi sopra citati, il contribuente forfettario è tenuto al calcolo e versamento della relativa imposta.

Più nel particolare, nei casi riguardanti l'**acquisto di beni intracomunitari**, il soggetto passivo è tenuto ad assolvere l'imposta nel territorio italiano con il meccanismo dell'inversione soltanto se ha superato la soglia di € 10.000⁴, al netto dell'Iva, di acquisti intracomunitari e di vendite a distanza ricevute, nell'anno precedente o nell'anno in corso.

In tal caso il soggetto passivo dovrà:

1. verificare la propria **iscrizione alla banca dati VIES**⁵; qualora il soggetto non abbia già manifestato l'interesse ad effettuare acquisti intracomunitari in sede di inizio attività con il modello AA9/12, occorrerà

prima di porre in essere l'operazione di acquisto comunicare l'iscrizione alla banca dati VIES mediante i servizi telematici dell'AdE, anche per il tramite di intermediari abilitati;

2. **integrare la fattura** (estera) ricevuta con l'indicazione dell'aliquota Iva e della conseguente imposta, in modalità:

- analogica: mediante numerazione della fattura ed apposizione manuale con scritturazione dell'aliquota e importo dell'Iva; in questo caso si renderà necessaria la comunicazione ai fini dell'esterometro⁶;
- elettronica: mediante compilazione di una fattura in formato XML, con codice TD18, da inviare tramite il Sistema di Interscambio, predisposta anche con il *software* messo a disposizione dall'AdE, indicando, oltre ai dati relativi all'imponibile ed all'Iva, anche i dati della fattura estera ricevuta.

Si precisa che le modalità sopra descritte sono alternative e valide anche con l'introduzione dell'obbligo generalizzato (compresi i soggetti in regime forfettario) della fattura elettronica dal 1° gennaio 2024. Si rileva, tuttavia, un vantaggio a favore della modalità elettronica che assolve sia all'obbligo dell'inversione contabile e sia a quello della comunicazione ai fini dell'esterometro.

3 Essendo prestazioni territorialmente rilevanti nello Stato del committente.

4 Sotto soglia, il contribuente italiano, che acquista i beni, riceve la fattura con l'addebito dell'imposta del Paese estero; è ammessa in ogni caso l'opzione per l'applicazione dell'imposta in Italia.

5 Art. 35, DPR n. 633/72.

6 Art. 15, comma 3-bis, D.Lgs. n. 127/2015 – trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni transfrontaliere.

3. Versamento dell'imposta mediante modello F24. Sul punto, occorre considerare le recenti modifiche intervenute con il D.Lgs. n. 81 del 12 giugno 2025⁷ che, introducendo la lettera *e-bis*) nell'art. 1, comma 58 della Legge n. 190/2014, ha "riformulato" i termini per il versamento dell'imposta. Più nel particolare, il precedente regime prevedeva il versamento dell'imposta mediante F24 entro il giorno 16 del mese successivo a quello dell'acquisto con utilizzo del codice relativo al mese in cui era intervenuta l'operazione; con ciò determinando a carico dei soggetti in questione, spesso con ridottissime dimensioni, di attivarsi in tempi brevissimi per l'assolvimento dell'imposta. Con l'introduzione della novella normativa, il legislatore ha perciò preso atto della necessaria modifica, stabilendo che l'imposta potrà essere liquidata trimestralmente, entro il giorno 16 del secondo mese successivo ad ogni trimestre. L'intervento normativo non ha subordinato il nuovo

termine trimestrale ad una specifica decorrenza⁸ di abbrivio, ne consegue che l'operatività è postuma all'entrata in vigore del decreto (13 giugno 2025). Pertanto, le operazioni effettuate a decorrere dal 13 giugno 2025 e fino al 30 giugno 2025 (Il trimestre) potranno essere liquidate entro il prossimo 20 agosto 2025, beneficiando altresì dello slittamento dei termini dei versamenti in scadenza dal 1° al 20 agosto.

Resta utile ricordare, al fine di una compiuta disamina, che per gli acquisti intracomunitari di beni non sussiste l'obbligo di compilazione dei modelli Intrastat⁹ al di sotto della soglia annuale di € 350.000.

Da ultimo, anche l'acquisto di beni e servizi in regime di *reverse charge* da parte del soggetto in regime forfettario, considerata la generale dispensa dagli obblighi amministrativi disposta per il particolare regime, non integra la necessità della comunicazione dei dati per le liquidazioni periodiche Iva (Lipe)¹⁰.

7 Cfr. art. 6, D.Lgs n. 81 del 12 giugno 2025 in relazione alle modifiche sugli adempimenti tributari.

8 Invero la relazione illustrativa faceva decorrere la variazione dal 1° ottobre 2025, ma il decreto non contiene alcun riferimento temporale.

9 Art. 50, comma 6 del DPR n. 633/72.

10 Cfr. Circ. AdE del 5 dicembre 2023, n. 32/E, par. 4.5.

Detrazione IVA e omessa registrazione delle fatture: ulteriore stretta dell'Agenzia delle Entrate sulle tempistiche per l'esercizio del diritto alla detrazione

L'Agenzia delle Entrate, con la pubblicazione della risposta ad interpello n. 115/2025, ha riepilogato le condizioni per il corretto esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva sugli acquisti, circoscrivendo le possibilità di utilizzo della dichiarazione integrativa "a favore" per il recupero di Iva non detratta nei termini normativamente previsti.

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

La disciplina IVA, a seguito delle disposizioni riformulate dal D.L. 50/2017 con effetto dal medesimo anno, prevede **termini rigorosi** per l'esercizio del diritto alla **detrazione dell'imposta** assolta sugli acquisti. In particolare, lo stesso sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e deve essere esercitato, **"al più tardi, con la dichiarazione annuale relativa all'anno in cui è sorto"**¹.

La condizione per il suo esercizio è invece disciplinata dall'art. 25, comma 1, del DPR 633/1972, che prescrive la

necessità di **preventiva annotazione delle fatture di acquisto** (e/o delle bollette doganali) nell'apposito registro, da effettuarsi antecedentemente la liquidazione periodica in cui si intende operare la detrazione e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura².

La risposta ad interpello n. 115/2025: il caso concreto e la posizione dell'Agenzia

1 Ai sensi art. 19, co. 1, DPR 633/1972.

2 Ad esempio, per una fattura ricevuta nel corso del 2024, il termine ultimo per la registrazione e far valere la relativa IVA a credito è spirato il 30 aprile 2025, data di presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2024.

Un recente intervento di prassi dell'Agenzia delle Entrate (Risposta a interpello n. 115 del 17 aprile 2025) ha esaminato il caso di un contribuente che, non avendo provveduto a registrare alcune fatture entro il termine previsto (30 aprile dell'anno successivo) né ad indicarne gli importi nella relativa dichiarazione annuale, intendeva ottenere il riconoscimento dell'IVA non detratta mediante la presentazione di una **dichiarazione integrativa "a favore"**³, al fine di esercitare tardivamente tale facoltà.

L'Ente impositore, tuttavia, richiamando espressamente il combinato disposto degli artt. 19 e 25 del DPR 633/72, ha negato tale possibilità, interpretando la **mancata registrazione entro le scadenze previste** come una **rinuncia implicita e definitiva** al diritto al credito, sostenendo che la violazione non sarebbe qualificabile come un "mero errore materiale" suscettibile di emenda, ma costituirebbe un'**irregolarità sostanziale** tale da precludere l'esercizio tardivo del diritto stesso.

Ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, pertanto, la presentazione di una dichiarazione modificativa per il recupero di un'imposta non detratta sarebbe **consentita esclusivamente** nel caso in cui, pur **avendo ricevuto e tempestivamente registrato la fattura**,

ra, sia stata omessa la sua indicazione nella dichiarazione annuale⁴.

Differente è il caso in cui la fattura non sia stata affatto registrata entro il termine legale per una scelta implicita di non esercitare la detrazione, che non può più essere rettificata *ex post*.

Nel caso di specie, inoltre, ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, all'omessa registrazione entro i termini si accompagna una **violazione sanzionabile** (omessa o irregolare tenuta dei registri IVA) riferibile alla registrazione tardiva⁵.

Criticità e limiti dell'interpretazione

La posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate appare, tuttavia, improntata a un rigoroso formalismo e non manca di evidenziare alcune criticità, soprattutto se valutata alla luce dei **principi fondamentali di neutralità fiscale e di buona fede del contribuente**.

L'IVA è infatti concepita come un'imposta neutrale per i soggetti passivi, nel senso che questi ultimi non devono restarne incisi in via definitiva e il diritto alla detrazione costituisce lo strumento essenziale per garantire tale principio. Ciò indurrebbe a ritenere che il recupero dell'imposta pagata al proprio fornitore debba essere automaticamente riconosciuto qualora siano soddisfatti i **requisiti sostanziali**⁶,

3 Ai sensi dell'art. 8, co. 6-bis, DPR 322/1998.

4 Tale ipotesi, già affrontata nella risposta a interpello n. 479/2023 citata dall'Agenzia, è difatti considerata un errore dichiarativo sanabile in quanto la fattura risultava regolarmente contabilizzata e l'IVA emergeva dalle scritture, sicché la dichiarazione integrativa realizzava la correzione di un'omissione formale (la mancata indicazione di un credito spettante).

5 Ai sensi dell'art. 6, comma 1, del D.Lgs. 471/1997, risulta applicabile la sanzione amministrativa del 70%, ovvero nella misura ridotta (da euro 250 a euro 2.000) qualora la violazione non abbia inciso sulla corretta liquidazione del tributo.

6 L'operazione deve essere reale e certa, il cedente/prestatore deve essere soggetto passivo IVA e avere ef-

salvo che la violazione formale comporti un rischio di perdita del gettito fiscale oppure si inserisca in un contesto di frode o abuso.

A caratterizzare ulteriormente la rigidità interpretativa assunta con il documento di prassi in commento, è il cumulo degli effetti sfavorevoli per il contribuente. Chi omette di registrare una fattura entro i termini di legge, di fatti, subirebbe una paradossale duplice penalizzazione: da un lato la perdita definitiva dell'imposta assolta e, in aggiunta, l'applicazione di una sanzione amministrativa per l'infrazione derivante dall'omessa registrazione.

Orientamento giurisprudenziale

L'impostazione seguita dalla giurisprudenza italiana, sia di legittimità (Corte di Cassazione) sia di merito (Commissioni Tributarie), non sembra sostenere la tesi dell'Amministrazione, avendo sviluppato un orientamento decisamente meno restrittivo in materia di recupero dell'IVA, considerando la mancata annotazione tempestiva delle fatture, come omissione meramente formale. In più occasioni i giudici hanno ribadito la **prevalenza della sostanza sulla forma**, ma va precisato che le fattispecie esaminate riguardavano casi precedenti l'entrata in vigore delle modifiche introdotte a partire dall'anno 2017.

Ad alimentare ulteriormente il dibattito si deve inoltre ricordare che, con

l'introduzione dell'e-fattura, le date di ricezione e di presa visione delle fatture tramite il Sistema di Interscambio (SdI) risultano tracciate, riducendo drasticamente la possibilità di giustificare una rilevazione oltre il termine previsto in caso di ritardo nella presa visione. L'Agenzia delle Entrate aveva già chiarito⁷ che un "arbitrario ritardo" del cessionario nel prendere visione di una fattura elettronica disponibile sul portale non avrebbe potuto determinare lo slittamento del termine di detrazione, considerandosi la fattura comunque ricevuta nel momento in cui è resa disponibile nel sistema.

Valutazioni pratiche e limiti applicativi

Una lettura estensiva e sistematica della normativa potrebbe, viceversa, portare a ritenere che la presentazione di una dichiarazione integrativa riferita all'anno di insorgenza del diritto (ad esempio un'integrativa relativa all'anno 2023 presentata nel 2025 per includere l'IVA di una fattura del 2023 registrata in ritardo) consenta comunque di rispettare il dettato normativo⁸, realizzando effettivamente l'esercizio del diritto "al più tardi" con la dichiarazione relativa a quel determinato anno⁹.

Nulla vieterebbe, quindi, di recuperare l'IVA non detratta, purché si provveda entro il termine lungo previsto (quinto anno successivo) e si effettui comunque

fettivamente assolto l'imposta sul corrispettivo e l'acquisto deve essere inerente all'attività economica del soggetto passivo.

7 Risposta a interpello n. 435/2023.

8 Di cui all'art. 19 del DPR 633/1972.

9 La dichiarazione tardiva è in ogni caso una dichiarazione relativa "all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto" pur essendo possibile la sua presentazione nei più lunghi termini previsti.

la registrazione, ancorché tardiva, della fattura prima di presentare l'integrativa. Ciò, anche in considerazione che l'utilizzo dell'integrativa non lede alcun interesse erariale, poiché la presentazione di una dichiarazione integrativa a favore comporta l'**automatico prolungamento dei termini di accertamento** per gli elementi integrati, garantendo così all'Erario la possibilità di verificare la correttezza del credito richiesto.

Da un **punto di vista pratico-operativo**, tuttavia, non può essere ignorato l'orientamento limitativo dell'Amministrazione finanziaria e, conseguentemente, la scelta di procedere comunque al recupero dell'imposta non detratta mediante dichiarazione integrativa **potrà risultare conveniente soltanto per importi rilevanti**, mettendo però in conto l'**eventualità di un probabile contenzioso**.

IVA - Fatturazione delle prestazioni di servizi - Momento impositivo

Con sentenza n. 10693/2025 pubblicata il 23 aprile 2025 la Corte di Cassazione ha posto una pietra miliare nell'interpretazione e corretta applicazione del comma 3 dell'art. 6 del DPR 633/1972, riguardante l'esatto momento in cui le prestazioni di servizi, ai fini della normativa IVA, si ritengono effettuate, e quindi generano l'obbligazione tributaria.

 **Luigi Carbonelli**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Nell'ambito della normativa IVA, racchiusa nel DPR 633/1972, le operazioni che, effettuate nel territorio dello Stato e nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni (o che costituiscano importazioni), determinano l'applicazione dell'Imposta sul Valore Aggiunto (art.1), vengono classificate in cessioni di beni o prestazioni di servizi.

Abbiamo quindi sin da subito, nel dettato normativo, la specificazione delle operazioni che costituiscono la base imponibile dell'imposta.

Se per le cessioni di beni il momento impositivo — in estrema sintesi — si determina avuto riguardo al momento in cui la titolarità del diritto di proprietà sul bene ceduto (o del diritto reale di godimento sui beni) viene trasmessa, nell'ambito delle prestazioni di servizi il momento impositivo — ovvero quello in cui si è obbligati ad assoggettare ad imposta (che diviene quindi esigibile) — ha sempre suscitato alcune perplessità.

Difatti la formulazione dell'art.6 comma 3 del DPR 633/1972, sebbene apparentemente chiara (*"Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo"*), ha spesso causato incertezze nella sua applicazione, giacché faceva dipendere il momento impositivo da un evento esterno (il pagamento), diverso da quello che è invece il "fatto generatore" dell'imposizione tributaria, che rimane invece "l'espletamento dell'operazione".

In tal senso la Corte, avuto riguardo alla sentenza della Corte di Giustizia Europea 26 ottobre 1995, causa C-144/94, ha stabilito la non perfetta conformità del dettato normativo italiano con la logica tributaria unionale, che aveva riconosciuto nella locuzione *"all'atto del pagamento del corrispettivo"* la sola conseguenza dell'esigibilità dell'imposta dovuta a seguito del compimento della prestazione di servizi.

Più specificamente la normativa unio-

nale ricollega il momento impositivo ad un fatto ben preciso, che non può essere altro che l'esecuzione della prestazione, riconoscendo tuttavia la possibilità ai singoli Stati membri di riconoscere un diverso momento di esigibilità dell'imposta che possa coincidere, come nella normativa nazionale, con l'incasso del corrispettivo.

In altre parole la Corte di Cassazione ha definito i contorni del momento impositivo delle prestazioni di servizi come il momento in cui la prestazione è compiuta: far dipendere invece il momento impositivo con l'atto del pagamento comporterebbe un insuperabile scollamento con la normativa unionale, nel senso che si renderebbe indeterminabile l'insorgenza dell'obbligazione tributaria.

Il momento impositivo determina quindi anche tutti gli altri obblighi ad esso collegato: pensiamo naturalmente all'obbligo di fatturazione (art. 21 DPR 633/1972), adempimento necessario anche nella determinazione dell'obbligo di rivalsa del soggetto passivo nei confronti del cliente/committente: difatti, applicando pedissequamente la norma contenuta nel comma 3 dell'art. 6 DPR 633/1972, sarebbe il prestatore a decidere, per assurdo intendendo anche un calcolo di interesse proprio o dell'acquirente, il momento di effettuazione dell'operazione, richiedendone ad esempio tardivamente il pagamento, e ciò contrasterebbe con l'orientamento delle Sezioni Unite e nuovamente con il diritto comunitario. Difatti nella Direttiva IVA comunitaria n. 73 il riferimento alla base imponibile è specificato come *"corrispettivo versato... o da versare al prestatore"*, fu-

gando quindi i dubbi di interpretazione sull'esclusività del pagamento quale fatto generatore dell'obbligazione tributaria.

Ancora la Corte si sofferma sulla circostanza secondo la quale la scelta del momento di fatturare — e conseguentemente rendere esigibile l'imposta — demandata al solo momento del pagamento, non limiterebbe in maniera soddisfacente il compimento di frodi, potendo supporre un tacito accordo tra le parti nella scelta del momento più conveniente per formalizzare l'obbligazione tributaria.

Per inciso la Corte si sofferma anche, nel caso di specie, sulla circostanza che riguarda il funzionamento di due conti accesi dal ricorrente nel caso esaminato, *"fatture da emettere"* e *"crediti da riscuotere"*, onerando gli enti accertatori *"di provare, anche sulla base di elementi presuntivi, che il pagamento, pure per equivalente, è stato in realtà compiuto, oppure che il contribuente intende sottrarsi all'adempimento dell'obbligo di fatturazione e di assolvimento dell'imposta, anche in considerazione del tempo trascorso dall'esecuzione dell'operazione, attesi l'interesse del prestatore a ricevere il pagamento rapido del prezzo e la correlazione del diritto di detrazione all'esigibilità dell'imposta"*. Il funzionamento di tali due conti ha infatti fatto sorgere il dubbio che alcune prestazioni di servizi (nel caso di specie risalenti a quasi vent'anni prima), in forza dell'applicazione letterale del già citato c. 3 dell'art. 6, siano state sottratte ad imposizione IVA.

In conclusione la Sentenza richiamata statuisce il seguente principio di

diritto: ***“In materia di IVA, il fatto generatore dell’obbligazione tributaria, che comporta l’obbligo di fatturazione, in caso di prestazione di servizi è costituito dalla materiale esecuzione della prestazione, laddove il pagamento del corrispettivo identifica***

esclusivamente il momento di esigibilità dell’imposta, ossia quello di riscossione, nonché, in relazione a quanto previsto dall’art. 21, comma 4, del D.P.R. n. 633 del 1972, il termine per l’adempimento dell’obbligo di emettere la fattura”.

IRPEF e detrazioni: il contenuto della circolare AdE n. 4/E del 2025

L'Agenzia delle Entrate con la circolare pubblicata il 16 maggio 2025, fornisce istruzioni operative inerenti alle novità in materia di IRPEF e detrazioni introdotte con la Legge di Bilancio 2025.

 **Ettore Franzoni**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

A quasi sei mesi di distanza dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della Legge di Bilancio 2025, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta con la **circolare n. 4/E del 16 maggio 2025**, con l'intento dichiarato di fornire "istruzioni operative agli Uffici, per garantirne l'uniformità di azione, sulle novità fiscali contenute nella legge 30 dicembre 2024, n. 207"¹.

L'occasione è utile per ripercorrere novità e conferme in ambito fiscale che già da inizio anno 2025 caratterizzano il calcolo dei redditi da lavoro dipendente. Non può sfuggire, ad esempio, la conferma per il 2025² delle **aliquo-**

te IRPEF previste per il decorso anno d'imposta 2024, che, *repetita iuvant*, sono:

- 23% per redditi fino a € 28.000,00;
- 35% per redditi tra € 28.001,00 e € 50.000,00;
- 43% per redditi superiori a € 50.000,00.

In ambito di "conferme", viene altresì ricordato l'**aumento delle detrazioni sull'IRPEF³ da € 1.880,00 a € 1.955,00** per i contribuenti titolari di un **reddito complessivo⁴** da lavoro dipendente non superiore a € 15.000,00⁵, innalzando la soglia della c.d. **no tax area ad € 8.500,00**. Le regole che disciplinano

1 Cit. Circ. ADE n. 4/E del 16 maggio 2025.

2 Rif. art. 1, co. 2 e 3, l. 207/2024.

3 Rif. art. 13, co. 1, lett. a) del TUIR.

4 È importante sottolineare che all'interno della circolare in esame l'Agenzia delle Entrate evidenzia come ai fini della determinazione del reddito complessivo su cui calcolare le detrazioni non si debba tenere conto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze, dovendo invece considerare utili, a tale scopo, sia le disposizioni previste dall'art. 8 del TUIR, che le indicazioni contenute nella circolare n. 22/E dell'Agenzia delle Entrate, pubblicata il 19 novembre 2024.

5 Può risultare utile specificare che le detrazioni in trattazione spettano, nello specifico, sia ai titolari di redditi di lavoro dipendente, di cui all'art. 49, co. 1, del TUIR, che a quelli di redditi, a questi assimilati, previsti dall'art. 50, co. 1 lett. a), b), c), c-bis), d), h-bis), l).

Il calcolo delle detrazioni, dunque, risultano attualmente essere le seguenti:

REDDITO
fino a € 15.000,00
IMPORTO DELLA DETRAZIONE
€ 1.955,00 (non inferiore a € 690,00; se a tempo determinato, non inferiore a € 1.380,00)
REDDITO
oltre € 15.000,00 e fino a € 28.000,00
IMPORTO DELLA DETRAZIONE
$1.910,00 + 1.190$ \times $[(28.000 - \text{reddito}) / (28.000 - 15.000)]$
REDDITO
oltre € 28.000,00 e fino a € 50.000,00
IMPORTO DELLA DETRAZIONE
1.910 \times $[(50.000 - \text{reddito}) / (50.000 - 28.000)]$
REDDITO
oltre € 50.000,00
IMPORTO DELLA DETRAZIONE
nessuna detrazione

Va ricordato che il sopra menzionato aumento di € 75,00 dell'importo di detrazioni annue riconosciute **non deve essere tenuto in considerazione** ai fini della valutazione del rispetto dei requisiti previsti per il riconoscimento del **c.d. trattamento integrativo**, per la cui corresponsione è richiesto che l'imposta lorda, determinata in base alle disposizioni del TUIR⁶, **sia superiore rispetto alle detrazioni da lavoro dipendente spettanti**.

In materia di erogazioni a favore dei lavoratori dipendenti, la circolare n. 4/E ripercorre la disciplina dell'**indennità prevista dall'art. 1, co. 4 della Legge di Bilancio 2025**, che, nel concreto, ha sostituito la riduzione della contribuzione INPS a carico dei dipendenti, operativa fino al 31 dicembre 2024.

La misura in questione spetta ai lavoratori dipendenti **con un reddito complessivo non superiore a € 20.000,00** e si concretizza in una somma calcolata applicando all'imponibile fiscale una percentuale che varia a seconda del reddito complessivo, secondo il seguente schema:

- valore inferiore ad € 8.500,00: la percentuale da applicare è il 7,1%;
- valore compreso tra € 8.500,00 e € 15.000,00: la percentuale da applicare è il 5,3%;
- valore superiore a € 15.000,00 e fino a limite massimo (€ 20.000,00): la percentuale da applicare è il 4,8%.

Nella circolare in esame viene specificato che l'erogazione di tale indennità al dipendente genera un credito F24 di pari importo, da poter utilizzare in *"compensazione di qualsiasi importo a debito esposto nel modello [...] anche in sezioni diverse da quella Erario"*⁷, dissipando ogni dubbio interpretativo a riguardo generatosi negli scorsi mesi. Per i titolari di reddito complessivo sopra i € 20.000,00 e fino ad € 40.000,00 è stata prevista, invece, un'**ulteriore detrazione** che va ad incidere sull'IRPEF da corrispondere all'erario. Il va-

6 Sono da considerare, ai fini del calcolo, i redditi previsti dall'art. 49 del TUIR, con esclusione di quelli indicati nel co. 2, lett. a), nonché i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui all'art. 50, co. 1, lettere a), b), c), c-bis), d), h-bis) e l).

7 Cit. Circ. ADE n. 4/E del 16/05/2025.

lore totale di questa, **da rapportare al periodo di lavoro nell'anno (dunque ai "giorni detrazione")**, varia, come nel precedente caso, in base al reddito complessivo:

- valore compreso tra € 20.001,00 e € 32.000,00: detrazione pari ad € 1.000,00;
- valore superiore a € 32.000,00 e fino a limite massimo (€ 40.000,00): detrazione da calcolare utilizzando la formula **€ 1.000,00 x [(€ 40.000,00 - Reddito Complessivo) / € 8.000,00]**.

L'Amministrazione Finanziaria chiarisce che nell'ipotesi di contemporanea presenza di **più rapporti di lavoro attivi** (nel caso in cui, ad esempio, un soggetto abbia due rapporti *part-time*), l'indennità o l'ulteriore detrazione devono essere riconosciute **da un solo sostituto d'imposta**, individuato specificamente dal dipendente. Questi, inoltre, può espressamente richiedere al proprio datore di lavoro di **non riconoscere le agevolazioni fin qui esaminate**. A tal proposito, è bene ricordare che in assenza di disposizioni da parte del lavoratore le misure di cui sopra vanno erogate **in maniera automatica**, verificando poi in sede di conguaglio l'effettiva spettanza o meno delle stesse⁸; in tale ultima casistica, la normativa prevede che per importi da restituire superiori a € 60,00 è pre-

vista la **restituzione in 10 rate di pari importo**⁹.

Rimanendo in tema "detrazioni", la circolare n. 4/E affronta le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2025¹⁰ relative alla spettanza delle stesse per i **familiari**. Rilevanti, ad esempio, sono le novità relative alla disciplina dei **figli a carico**, considerando che ad oggi rientrano in tale categoria i soggetti **d'età pari o superiore a 21 anni, ma inferiore a 30 anni**, compresi:

- i nati fuori del matrimonio e riconosciuti;
- gli adottivi;
- gli affiliati o affidati;
- i conviventi del coniuge deceduto¹¹.

Da sottolineare che la soglia limite dei 30 anni **non si applica** ai figli con disabilità accertata ai sensi dell'art. 3, l. n. 104/1992. Per quanto riguarda gli **"altri" familiari conviventi**, invece, il legislatore ha limitato il novero di soggetti per cui poter fruire delle detrazioni ai **solli ascendenti** conviventi con il contribuente.

Le novità sopra menzionate avranno riflessi importanti anche nell'ambito del trattamento fiscale previsto per le **misure c.d. di welfare fruite dai parenti del contribuente**. Il valore delle prestazioni erogate a favore dei soggetti ormai non più ritenuti "fiscalmente a carico", infatti, **concorrerà a formare il reddito da lavoro dipendente**.

8 Rif. art. 1, co. 7, l. 207/2024.

9 Tale regola non trova applicazione nell'ipotesi di cessazione nell'anno del rapporto di lavoro, casistica in cui la restituzione va effettuata in unica soluzione.

10 Rif. art. 1, co. 11, lett. a), n. 1 della l. 207/2024.

11 Sul punto, l'Agenzia delle Entrate sottolinea che non trovando applicazione le disposizioni contenute all'art. 12, co. 1, lett. c) del TUIR, il contribuente che convive con il figlio del coniuge deceduto può beneficiare solo della detrazione per figli a carico, senza possibilità di fruire, laddove più conveniente, della detrazione prevista per il coniuge a carico.

Tassazione dei redditi di lavoro dipendente: precisazioni dell'Agenzie dell'Entrate per il 2025

Il D.Lgs. 13 dicembre 2024, n. 192 e la Legge 30 dicembre 2024, n. 207 (Legge di Bilancio 2025) hanno apportato una serie di novità e modifiche in materia di IRPEF e sulla tassazione dei redditi da lavoro dipendente. Si analizzano, di seguito, alcune delle misure previste relativamente alle somme e valori esclusi dalla formazione del reddito, alla luce delle istruzioni operative fornite dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 4/E del 16 maggio 2025.

 **Anna Pane**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Contributi versati ai fondi integrativi del SSN e di assistenza sanitaria versati in ottemperanza a disposizioni di legge

Il D.Lgs. 13 dicembre 2024, n. 192 è intervenuto sulla disciplina in materia di:

- deducibilità ai fini IRPEF¹ dei contributi di assistenza sanitaria versati a fondi integrativi del SSN per un importo complessivo non superiore complessivamente ad euro 3.615,20;
- non concorrenza alla formazione

del reddito da lavoro dipendente² dei contributi da assistenza sanitaria versati dal datore di lavoro o dal lavoratore ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto, accordo o regolamento aziendale, per un importo non superiore complessivamente ad euro 3.615,20.

La modifica apportata, lasciando immutati i limiti di deducibilità e di esclusione alla formazione del reddito, **riguarda i requisiti richiesti³ ai fondi, gli**

1 L'art. 3, c. 1, lett. a) del decreto delegato ha apportato modifiche all'art. 10, c. 1, lett. e-ter del TUIR.

2 L'art. 3, c. 1, lett. b), n. 1.1., ha modificato l'art. 51, c. 2, lett. a), secondo periodo del TUIR.

3 "Dal reddito complessivo si deducono, se non sono deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formarlo, i seguenti oneri sostenuti dal contribuente: [...] i contributi versati, fino ad un massimo di euro 3.615,20, ai fondi integrativi del Servizio sanitario nazionale [...] iscritti all'Anagrafe dei fondi sanitari integrativi istituita con il decreto del Ministro della salute del 31 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 18 giugno 2008, n. 141, che operino secondo il principio di mutualità e solidarietà tra gli iscritti." Art. 10, c. 1, lett. e-ter del TUIR.

enti o le casse verso cui sono effettuati i versamenti, ovvero:

- l'iscrizione all'Anagrafe dei fondi sanitari integrativi;
- la conformità dell'operato dell'ente, della cassa o del fondo al principio di mutualità e solidarietà tra gli iscritti.

La circolare precisa, altresì, i limiti di deducibilità ai fini IRPEF e la non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente per le contribuzioni versate relativamente ai familiari del lavoratore, anche alla luce delle intervenute modifiche all'art. 12 del TUIR ad opera della Legge di Bilancio 2025⁴.

Contributi versati per le prestazioni aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti di vita quotidiana

Secondo quanto previsto dall'art. 51, c. 2, lett. f-*quater* del TUIR, come novellato dal decreto delegato, non concorrono alla formazione del reddito da lavoro dipendente i contributi e i premi versati dal datore di lavoro a favore della generalità dei dipendenti **e dei familiari fiscalmente a carico**⁵ per prestazioni, anche in forma assicurativa, aventi oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli

atti della vita quotidiana⁶. La norma è stata oggetto di una **estensione relativa all'ambito soggettivo** cui si riferisce il regime di non concorrenza al reddito. La circolare precisa ulteriormente lo stesso, alla luce delle modifiche che hanno interessato l'art. 12 del TUIR⁷.

Si ricorda che il non concorso alla formazione del reddito ai fini IRPEF, comporta la non imponibilità delle stesse ai fini previdenziali.

Beni e servizi ceduti ai dipendenti

La cessione di beni e servizi da parte del datore di lavoro, comporta la necessità di determinare il loro valore monetario. Resta fermo, come previsto dall'art. 51 c. 3 primo periodo del TUIR, la determinazione in denaro dei valori ceduti e dei servizi prestati al dipendente (nonché al coniuge o a familiari indicati nell'art. 12 del TUIR) applicando la disciplina prevista dall'art. 9 del TUIR. Diverso è invece il criterio di determinazione del valore quando **i beni e servizi ceduti ai dipendenti costituiscono oggetto dell'attività del datore di lavoro** che, in seguito alla modifica apportata dal D.Lgs. 192/2024⁸ con l'obiettivo di una semplificazione e di un aggiornamento in tal senso, introduce due parametri di riferimento per la valorizzazione monetaria dei *fringe benefit*:

4 Art. 1, c. 11 della Legge di Bilancio 2025. Si rimanda per un approfondimento in merito, al contributo di E. Franzoni in questa stessa Rubrica.

5 Ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera b), numero 1.2), del decreto delegato, «*alla lettera f-quater*), dopo le parole: «*categorie di dipendenti*» sono inserite le seguenti: «*e dei loro familiari indicati nell'articolo 12 che si trovano nelle condizioni previste nel medesimo articolo 12, comma 2,*»».

6 L'agevolazione riguarda il finanziamento delle polizze *Long Term Care*.

7 La disposizione si applica al coniuge (non effettivamente e legalmente separato), ai figli (qualunque sia la loro età) e agli ascendenti conviventi (genitori e nonni) del lavoratore, che rispettino i requisiti reddituali per essere considerati familiari fiscalmente a carico, ai sensi del comma 2 del medesimo articolo 12 del TUIR.

8 L'art. 3, c. 1, lett. b), numero 2.1), del decreto delegato ha sostituito il secondo periodo del comma 3 dell'art. 51 del TUIR secondo cui «*il valore normale dei generi in natura prodotti dall'azienda e ceduti ai dipendenti è determinato in misura pari al prezzo mediamente praticato dalla stessa azienda nelle cessioni al grossista.*»

- **il prezzo mediamente praticato** nel medesimo stadio di commercializzazione in cui avviene la cessione di beni o la prestazione di servizi a favore del lavoratore;
- o, in mancanza, **il costo sostenuto per la sua produzione.**

Resta fermo il non concorso alla formazione del reddito ai fini fiscali e la non imponibilità ai fini previdenziali **entro il limite di euro 258,23**. Il superamento di tale soglia comporta la soggezione a prelievo previdenziale e fiscale per l'intero importo.

Premi di produttività

La legge di stabilità 2016⁹ al fine di incentivare la produttività del lavoro, ha previsto per i premi di risultato il godimento di una **tassazione agevolata**¹⁰, in luogo al regime ordinario, con l'applicazione di un'aliquota sostitutiva IRPEF e delle relative addizionali regionali e comunali, pari al 10%. Tale aliquota, come disposto dalla Legge di Bilancio 2025¹¹, in continuità con le previgenti disposizioni¹² relative ai periodi di imposta 2023 e 2024, per il triennio 2025-2026-2027 subisce una **temporanea riduzione da 10 a 5 punti percentuali**. Non essendovi, pertanto, elementi di novità, la circolare

AdE riporta le condizioni necessarie per poter beneficiare del regime agevolato e rimanda alle istruzioni ed agli approfondimenti forniti in precedenza¹³.

Si ricorda che ai fini previdenziali non è prevista alcuna riduzione, salva l'ipotesi di conversione¹⁴ dei premi di risultato (agevolabile) in *welfare* aziendale. Possibilità che, nel rispetto dei presupposti richiesti, comporta la totale esenzione contributiva e la totale esclusione alla formazione del reddito.

Misure fiscali relative al *welfare* aziendale

La legge di bilancio 2025 ha previsto due misure relative al *welfare* aziendale.

A. Innalzamento della soglia di esenzione dei *fringe benefit*

In deroga a quanto disciplinato dall'art. 51, c. 3¹⁵, del TUIR, anche per i periodi di imposta 2025, 2026, 2027, è previsto¹⁶ il non concorso alla formazione del reddito di lavoro dipendente, entro il limite complessivo di **euro 1.000**:

- del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti (nonché al coniuge del dipendente o ai familiari ex art. 12 del TUIR) dal datore di lavoro;

9 Legge 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, comma 182 e ss.. Il beneficio è riconosciuto ai premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata a incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza e innovazione, misurabili e verificabili sulla base dei criteri definiti con il decreto di cui al comma 188, nonché alle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.

10 Salvo espressa rinuncia da parte del lavoratore.

11 Art. 1, comma 385, Legge 30 dicembre 2024, n. 207.

12 L. n. 197/2022 e L. n. 213/2023.

13 Circolari 7 marzo 2024, n. 5/E, 1° agosto 2023, n. 23/E, 29 marzo 2018, n. 5/E, e 15 giugno 2016, n. 28/E.

14 Art. 1, comma 184, Legge di Stabilità 2016.

15 "Non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo di imposta ad euro 258,23".

16 Art. 1, comma 390, Legge 30 dicembre 2024, n. 207.

- delle somme erogate o rimborsate agli stessi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento:
 - delle utenze domestiche (del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica, del gas naturale);
 - delle spese per l'affitto della prima casa;
 - per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa.

Il limite di esenzione è innalzato ad euro 2.000 per lavoratori dipendenti con figli¹⁷, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, adottivi o affidati e i figli conviventi del coniuge deceduto, fiscalmente a carico¹⁸ (ai sensi dell'art. 12, c. 2 del TUIR).

Come precisato dalla circolare, **tale agevolazione spetta:**

- **in misura intera a ogni genitore**, titolare di reddito di lavoro dipendente e/o assimilato, anche in presenza di un unico figlio, purché lo stesso sia fiscalmente a carico di entrambi;
- **anche nel caso in cui il contribuente non possa beneficiare della detrazione per figli fiscalmente a carico** di cui all'articolo 12 del TUIR poiché per gli stessi **percepisce l'assegno unico e universale** (AUU);
- anche qualora il lavoratore dipendente non benefici, in relazione al medesimo figlio, della detrazione

fiscale per il figlio a carico¹⁹, **in assenza dei presupposti anagrafici** di cui all'articolo 12, comma 1, lettera c), del TUIR.

In merito alla **soglia di esenzione** (di euro 1.000 o 2.000 a seconda dei casi previsti) viene specificato che:

- il superamento del limite comporta la concorrenza dell'intero ammontare alla determinazione del reddito imponibile (fiscale e previdenziale) secondo le ordinarie modalità;
- nel computo della soglia ai fini della verifica occorre considerare anche il valore dei beni ceduti e servizi forniti al coniuge o ai familiari di cui all'articolo 12 del TUIR del lavoratore dipendente e quello dei beni e servizi per i quali è attribuito il diritto di ottenerli da terzi (ex art. 51, c. 3, TUIR).

L'Agenzia delle Entrate, ricordando che i datori di lavoro provvedono all'attuazione della disposizione in esame previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti, per la gestione e gli adempimenti connessi alla misura agevolativa rimanda ai chiarimenti resi nel 2024 con la circolare 5/E.

B. Rimborso canoni di locazione ai neoassunti a tempo indeterminato

Di portata innovativa è invece la mi-

17 Ai fini del godimento dell'estensione della soglia, i lavoratori interessati devono dichiarare al datore di lavoro di avervi diritto, indicando il codice fiscale di ciascun figlio a carico.

18 Per essere considerati fiscalmente a carico, i figli devono disporre di un reddito complessivo — computandovi anche le retribuzioni corrisposte da enti e organismi internazionali, rappresentanze diplomatiche e consolari e missioni, dalla Santa Sede, dagli enti gestiti direttamente da essa e dagli enti centrali della Chiesa cattolica — non superiore a 2.840,51 euro al lordo degli oneri deducibili. Per i figli di età non superiore a ventiquattro anni il limite di reddito complessivo è elevato a 4.000 euro.

19 "L'esclusione dal reddito di lavoro dipendente delle misure di welfare riconosciute dal datore di lavoro in favore dei figli del dipendente, e la possibilità di fruire delle detrazioni e delle deduzioni spettanti per gli oneri e le spese sostenuti nell'interesse dei figli fiscalmente a carico, continuano ad applicarsi a prescindere dai requisiti anagrafici di cui alla lettera c) del comma 1 del medesimo articolo 12 del TUIR, fermo restando, ove richiesto, il rispetto del requisito reddituale di cui all'articolo 12, comma 2, del TUIR". Cfr. par. 1.3. Circ. AdE n. 4/E del 16 maggio 2025.

sura prevista in favore dei lavoratori dipendenti assunti a tempo indeterminato nel 2025. (art. 1, cc. 386-389, Legge di Bilancio 2025). È infatti prevista la esclusione dalla formazione del reddito **ai fini fiscali** per l'importo annuo di euro 5.000 entro i primi due anni dall'assunzione, delle **somme erogate o rimborsate dai datori di lavoro per il pagamento dei canoni di locazione e delle spese di manutenzione dei fabbricati locati** dai dipendenti assunti a tempo indeterminato **dal 1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2025**.

Il beneficio è riconosciuto a condizione che il lavoratore:

- **sia titolare di reddito di lavoro dipendente non superiore a 35.000 euro relativamente all'anno 2024:** ai fini della verifica del limite di reddito di lavoro dipendente, occorre considerare il reddito soggetto a tassazione ordinaria²⁰;
- **abbia trasferito la residenza nel Comune della sede di lavoro, situato a più di 100 km di distanza dal comune di precedente residenza:** occorre a tal fine considerare la distanza chilometrica più breve tra i due Comuni, calcolata in riferimento a una qualsiasi delle vie di comunicazione esistenti (es. ferroviaria o stradale).

Sussiste il requisito della distanza solo se almeno uno dei suddetti collegamenti risulti superiore a cento chilometri. Viene inoltre precisato che il trasferimento della residenza deve avvenire entro un determinato termine²¹;

- **rilasci al datore di lavoro apposita dichiarazione (art. 46 D.P.R. n. 445/2000)** in originale con allegata copia del documento di riconoscimento, **nella quale attesti il luogo di residenza nei sei mesi precedenti la data di assunzione**.

In relazione alla **misura del beneficio**, viene specificato quanto segue:

- il limite complessivo di euro 5.000 annui per i primi due anni dalla data di assunzione è riferito a **ventiquattro mesi decorrenti dalla data di assunzione**²²;
- la somma erogata o rimborsata non può eccedere il limite di **euro 5.000 per ciascuna delle annualità**;
- **la somma annuale di 5.000 euro sopra indicata rappresenta una franchigia:** il rimborso operato dal datore di lavoro per una somma eccedente la soglia, concorre, per la parte eccedente il limite, alla determinazione del reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'articolo 51 del TUIR.

20 Dal computo del reddito vanno pertanto esclusi i redditi soggetti a tassazione separata. A tal fine viene richiamata la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 28/E del 2016 par. 1.1.2.. Inoltre, L'AdE chiarisce che, in ossequio del principio di cassa allargato (art. 51, c. 1 del TUIR), si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono.

21 Termine di effettuazione del conguaglio ad opera del sostituto d'imposta dell'anno in cui sono erogate per la prima volta le somme ovvero, se antecedente, entro la data di cessazione del rapporto di lavoro.

22 "Es. un lavoratore assunto con un contratto a tempo indeterminato il 1° ottobre 2025 ha diritto al beneficio fino al 30 settembre 2027 e il limite complessivo annuo di 5.000 euro delle somme erogate o rimborsate per il pagamento dei canoni di locazione e delle spese di manutenzione dei fabbricati opera per i periodi dal 1° ottobre 2025 al 30 settembre 2026 (primo anno) e dal 1° ottobre 2026 al 30 settembre 2027 (secondo anno)".

Le somme erogate o rimborsate, rilevano ai fini contributivi²³, sono computate ai fini ISEE e all'accesso alle prestazioni di previdenza e assistenza sociale.

In merito alla **compatibilità con le agevolazioni previste per le medesime spese**:

- il contribuente non potrà beneficiare delle detrazioni previste per i canoni di locazione delle unità immobiliari di cui all'art. 16, commi da 1 a 1-ter del TUIR;
- le spese di manutenzione oggetto di rimborso non potranno essere computate per le detrazioni previste dall'art. 16-bis del TUIR²⁴ o art. 14 del D.L. n. 63/2013²⁵.

L'Agenzia delle Entrate precisa, altresì, che in assenza di un espresso divieto in tal senso, l'agevolazione relativa all'innalzamento della soglia di esenzione relativa ai *fringe benefit* (1.000 o 2.000 euro) e quest'ultima, **“siano autonome e cumulabili, ancorché possano riguardare spese della medesima natura, fermo restando che l'importo del rimborso non può essere superiore al costo effettivamente sostenuto dal lavoratore”**. Ai fini del corretto trattamento fiscale, in relazione al rispetto o meno dei limiti di esenzioni previsti, il datore di lavoro deve provvedere ad una separata indicazione della natura e degli importi dei rimborsi erogati al dipendente.

23 A prescindere del rispetto del limite previsto per beneficiare della esclusione dal reddito ai fini fiscali.

24 Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici.

25 Spese per interventi ammessi al c.d. *ecobonus*.

Le novità in materia di detassazione del reddito da lavoro dipendente

L'articolo illustra brevemente l'attuale regime IRPEF relativo alla detassazione del lavoro notturno e straordinario nei giorni festivi per i dipendenti di strutture turistico-alberghiere e delle mance percepite dal personale impiegato nel settore ricettivo e di somministrazione di alimenti e bevande.

 **Pasquale Assisi**

CONSIGLIERE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 4/E pubblicata il 16 maggio u.s., ha fornito i propri chiarimenti per le "nuove" **detassazioni** previste dal d.lgs. n.192/2024 e dalla l. n. 207/2024. Nello specifico il predetto documento di prassi, al punto 2.8, tratta della "**Detassazione del lavoro notturno e straordinario nei giorni festivi per i dipendenti di strutture turistico-alberghiere**" che non rappresenta una novità assoluta essendo già stata disciplinata, in modo similare, dalla legge di bilancio 2024 per il periodo di imposta terminato il 31 dicembre scorso. Per il corrente anno viene previsto un **trattamento integrativo speciale**, pari

al **15 per cento** delle retribuzioni lorde corrisposte in relazione al **lavoro notturno** e alle prestazioni di **lavoro straordinario effettuate nei giorni festivi**, in favore dei lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande¹ (indicati all'art. 5 l. 287/91) e del comparto turismo (compresi gli stabilimenti balneari) che nel corso del periodo di imposta 2024 abbiano percepito un **reddito di lavoro dipendente** (per qualsivoglia attività e non solo riferita al settore turistico) non superiore a **40.000 euro**. Il trattamento integrativo speciale viene riconosciuto dal datore di lavoro dietro **esplicita richiesta del lavoratore** da rendere ai sensi

1 Ai sensi dell'articolo 5, comma 1, della l. n. 287 del 1991 «[...] i pubblici esercizi di cui alla presente legge sono distinti in: a) esercizi di ristorazione, per la somministrazione di pasti e di bevande, comprese quelle aventi un contenuto alcolico superiore al 21 per cento del volume, e di latte (ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie ed esercizi similari); b) esercizi per la somministrazione di bevande, comprese quelle alcoliche di qualsiasi gradazione, nonché di latte, di dolci, compresi i generi di pasticceria e gelateria, e di prodotti di gastronomia (bar, caffè, gelaterie, pasticcerie ed esercizi similari); c) esercizi di cui alle lettere a) e b), in cui la somministrazione di alimenti e di bevande viene effettuata congiuntamente ad attività di trattenimento e svago, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi similari; d) esercizi di cui alla lettera b), nei quali è esclusa la somministrazione di bevande alcoliche di qualsiasi gradazione».

dell'art. 47 del dpr 445/2000 e deve essere calcolato applicando l'aliquota del **15%** alla retribuzione lorda corrisposta per il lavoro straordinario prestato nei giorni festivi e/o per il lavoro notturno². Il sostituto d'imposta eroga il trattamento integrativo speciale a partire dalla prima retribuzione utile comprendendo anche le quote maturate nei mesi precedenti ed eventualmente ancora non erogate. In ogni caso l'erogazione dovrà avvenire **entro e non oltre le operazioni di conguaglio fiscale di fine anno** e gli importi corrisposti dovranno essere indicati nella **certificazione unica**.

Il sostituto potrà recuperare gli importi erogati mediante **compensazione** in F24, da trasmettere esclusivamente con gli strumenti telematici dell'Agenzia, utilizzando l'apposito codice tributo **"1702"** di cui alla risoluzione AdE n. 8/E del 31 gennaio 2025.

La circolare n. 4/E al punto 2.10 illustra la **detassazione delle mance** percepite (sia in contanti che attraverso mezzi di pagamento elettronici) dal personale impiegato con **contratto di lavoro privato nel settore ricettivo e di somministrazione di alimenti e bevande** (l. 287/91) prevista dal co. 520 della legge di bilancio 2025 che ha confermato, con modifiche, il regime già introdotto dall'anno 2023. In particolare, nel corrente periodo di imposta l'ammontare

massimo delle mance percepite dal lavoratore che può essere assoggettato a **tassazione sostitutiva** (fissata al **5%**) è pari al **30% del reddito percepito** nel corso dell'anno di interesse. Tale limite rappresenta una **franchigia** e conseguentemente nel caso in cui l'importo delle mance superi la predetta misura del 30% la parte eccedente andrà ricondotta a tassazione ordinaria e non ad imposta sostitutiva. Il beneficio spetta ai lavoratori che conseguono un **reddito da lavoro dipendente non superiore a 75.000 euro** e che **non abbiano espressamente rinunciato**, per iscritto, alla facoltà di optare per la tassazione sostitutiva. Il reddito va verificato in relazione al periodo di imposta precedente con l'effetto che in caso di superamento della soglia (€ 75.000 per l'anno 2025) la preclusione opererà per il periodo di imposta successivo.

Così come previsto dal co. 58 della l. 197/2022 **le liberalità in esame assoggettate ad imposta sostitutiva sono escluse dalla retribuzione imponibile ai fini INPS e INAIL e non sono computabili ai fini del trattamento di fine rapporto**.

Al fine della materiale applicazione della presente misura "incentivante" il lavoratore attesterà al proprio datore l'ammontare del reddito di lavoro dipendente conseguito nel precedente periodo di imposta. Se il datore è

2 Ai sensi del comma 2 dell'articolo 1 del d.lgs. n. 66 del 2003 «[...] si intende per: [...] c) «lavoro straordinario»: è il lavoro prestato oltre l'orario normale di lavoro così come definito all'articolo 3; d) «periodo notturno»: periodo di almeno sette ore consecutive comprendenti l'intervallo tra la mezzanotte e le cinque del mattino; e) «lavoratore notturno»: 1) qualsiasi lavoratore che durante il periodo notturno svolga almeno tre ore del suo tempo di lavoro giornaliero impiegato in modo normale; 2) qualsiasi lavoratore che svolga durante il periodo notturno almeno una parte del suo orario di lavoro secondo le norme definite dai contratti collettivi di lavoro. In difetto di disciplina collettiva è considerato lavoratore notturno qualsiasi lavoratore che svolga, per almeno tre ore, lavoro notturno per un minimo di ottanta giorni lavorativi all'anno; il suddetto limite minimo è riproporzionato in caso di lavoro a tempo parziale [...]».

stato il medesimo, e anche l'unico, in tale periodo di riferimento, potrebbe anche non richiedere tale attestazione (ma è altamente consigliabile acquisirla ugualmente). Allo stesso tempo la circ. AdE n. 26/E del 29/08/2023, espressamente richiamata dalla circ. AdE n. 4/E/2025, prevede che il sosti-

tuto d'imposta può applicare automaticamente la tassazione ordinaria, portandone a conoscenza il lavoratore, se rileva essere **più vantaggiosa di quella sostitutiva**. In ogni caso il lavoratore può utilizzare la dichiarazione dei redditi per applicare il regime che risulti per lui più favorevole.

Bonus Assunzioni Campania 2025:

Assumi con i Nuovi Incentivi FSE+

Con il nuovo incentivo FSE+ 2021-2027,
la Regione Campania sostiene le imprese come la tua che investono sul futuro: fino a 50 milioni di euro per favorire l'inserimento lavorativo di disoccupati e inoccupati che hanno svolto percorsi di formazione.

Puoi accedere all'incentivo se assumi:

- ✓ Persone disoccupate, inclusi disoccupati di lunga durata
- ✓ Inoccupati che non hanno mai lavorato
- ✓ Soggetti svantaggiati o in uscita da percorsi formativi finanziati (tra cui il Programma GOL, gli IFTS, gli IEFP)

Fino a 17.000 euro per singola assunzione (incentivo valido anche per i contratti attivi dal 1 Ottobre 2024)

COSA OFFRIAMO

ACCESSO DIRETTO AL BONUS

Gestiamo per te l'intera pratica per il Bonus assunzioni Campania, dall'analisi di fattibilità all'iter per l'erogazione del contributo.

TALENTI GIÀ SELEZIONATI

Accedi al nostro database di talenti, con le competenze giuste e pronti per l'inserimento immediato.

VANTAGGIO ECONOMICO

Ti guidiamo nella scelta della migliore strategia di assunzione per massimizzare il contributo per ogni assunto.

Vuoi assumere con l'incentivo regionale?

scopri di più >>



RASSEGNA GIURISPRUDENZIALE

n. 7 - LUGLIO 2025

CDLNA
LAVORO PREVIDENZA FISCO
RIVISTA GIURIDICA A CURA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

Obbligo contributivo pieno anche in caso di riduzione pattizia dell'orario di lavoro

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza N. 12974 del 14 Maggio 2025

La Corte di Cassazione – Sez. Lavoro –, **ordinanza n° 12974 del 14 maggio 2025**, ha ribadito l'ormai consolidato principio di diritto, in materia previdenziale, secondo cui **il datore di lavoro non può modulare l'obbligazione contributiva in funzione dell'orario o della presenza effettiva al lavoro risultante da accordi individuali con i dipendenti**. L'obbligazione contributiva, infatti, ad esclusione dei casi di assenza tipizzati dalla legge, come malattia, maternità, infortunio, aspettativa, permessi e cassa integrazione, **è svincolata dalla retribuzione effettivamente erogata** e deve essere connotata da criteri di oggettività e predeterminabilità. Tali criteri sono sia funzionali all'esercizio dei poteri di controllo da parte dell'ente previdenziale, sia necessari a determinare i contributi previdenziali sull'intero importo della retribuzione stabilita dalla contrattazione collettiva applicabile anche nei casi di sospensione o riduzione della prestazione lavorativa derivante da una scelta autonoma delle parti, in particolare del datore di lavoro. Il caso oggetto di giudizio ha riguardato il ricorso, proposto da una cooperativa, avverso un verbale di accertamento con cui l'INPS aveva contestato un debito contributivo conseguente al fatto che, per i periodi in cui i lavoratori avevano prestato attività con orario ridotto rispetto a quello ordinario in virtù di accordi individuali, la contribuzione era stata versata sulla retribuzione corrisposta e non su quella piena.

La Corte d'Appello rigettava l'opposizione della cooperativa, confermando la fondatezza delle pretese dell'INPS.

Con l'ordinanza in esame, la Suprema Corte ha confermato integralmente la pronuncia di secondo grado, affermando il principio secondo **cui la base imponibile per il calcolo della contribuzione previdenziale non può essere inferiore al minimale contributivo**. Tale minimale corrisponde alla **retribuzione teoricamente spettante al lavoratore secondo i parametri della contrattazione collettiva** nazionale stipulata dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative.

Il Collegio ha ribadito la natura autonoma del rapporto contributivo rispetto a quello retributivo: in altre parole, il debito contributivo può sussistere anche in assenza di una corrispondente obbligazione retributiva effettiva, qualora la prestazione lavorativa sia stata sospesa o ridotta per iniziativa unilaterale del datore di lavoro o per effetto di accordi individuali non riconducibili a fattispecie legali o contrattuali tipiche.

Le molestie sessuali nei confronti del collega integrano la fattispecie della discriminazione

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza n. 13748 del 22 Maggio 2025

La Corte di Cassazione – Sez. lavoro –, **ordinanza n° 13748 del 22 maggio 2025**, ha affermato che le molestie sessuali esercitate nei confronti di un collega costituiscono una discriminazione sul lavoro, tale da legittimare il licenziamento di chi le compie.

Gli Ermellini hanno trattato il caso di un **licenziamento irrogato ad una dipendente per aver proferito**, in più occasioni ed in maniera continuativa, **frasi a contenuto sessuale e manifestato attenzioni indesiderate all'indirizzo di un collega**.

Sebbene la Corte d'Appello avesse accolto l'impugnazione giudiziale della lavoratrice ricorrente, ritenendo la sanzione espulsiva sproporzionata rispetto all'addebito mosso, la Suprema Corte ha rilevato che **qualunque intrusione nella sfera intima e assolutamente riservata della persona**, effettuata peraltro con modalità insistenti e persistenti, deve essere valutata tenendo conto della centralità che tali aspetti assumono all'interno del nostro ordinamento giuridico.

In particolare, continua la sentenza, devono essere considerate come discriminazioni anche le molestie, ovvero quei comportamenti indesiderati, posti in essere per ragioni connesse al sesso, aventi lo scopo o l'effetto di violare la dignità di una lavoratrice o di un lavoratore e di creare un clima intimidatorio, ostile, degradante, umiliante o offensivo.

Secondo i Giudici di legittimità, tale previsione ha lo scopo di garantire una protezione specifica e differenziata, attraverso il meccanismo dell'assimilazione alla fattispecie della discriminazione, alla posizione di chi si trovi a subire nell'ambito del rapporto di lavoro comportamenti indesiderati per ragioni connesse al sesso.

Su tali presupposti, la Suprema Corte ha accolto il ricorso proposto dalla società, dichiarando la legittimità dell'impugnato recesso.

Per le mansioni oggetto di prova è valido il richiamo alla contrattazione collettiva

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza n. 15326 del 9 Giugno 2025

La Corte di Cassazione – Sez. Lavoro –, **ordinanza n° 15326 del 9 giugno 2025**, ha affermato che, ai fini della validità del relativo patto, **è possibile individuare le mansioni oggetto della prova mediante il richiamo alla contrattazione collettiva.**

Il caso affrontato riguarda il licenziamento irrogato per mancato superamento del periodo di prova, impugnato dalla lavoratrice per mancata specificazione delle mansioni all'interno del contratto.

La Corte d'Appello rigettava la predetta domanda, ritenendo sufficiente il richiamo, contenuto nell'accordo, alla contrattazione collettiva applicabile ed alla categoria di appartenenza.

La Cassazione, nel confermare la pronuncia di merito, ha rilevato che, ai fini della validità del patto di prova, è necessario che il contratto contenga anche la specifica indicazione delle mansioni in relazione alle quali l'esperienza deve svolgersi, atteso che la facoltà del datore di esprimere la propria insindacabile valutazione sull'esito della prova presuppone che questa debba effettuarsi in ordine a mansioni esattamente identificate ed indicate.

Secondo i Giudici di legittimità, **la specifica indicazione delle mansioni può ben essere operata anche con riferimento alle declaratorie del contratto collettivo, sempre che il richiamo sia sufficientemente specifico e riferibile alla nozione classificatoria più dettagliata.**

Per la sentenza, ne consegue che se la categoria di un determinato livello accorpi una pluralità di profili, è necessaria l'indicazione del singolo profilo, risultando, invece, generica quella della sola categoria.

Su tali presupposti, la Suprema Corte ha rigettato il ricorso proposto dalla dipendente, confermando la legittimità dell'impugnato recesso.

La corretta applicazione della tassazione separata per gli arretrati retributivi

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – Ordinanza n. 14296 del 29 Maggio 2025

La Corte di Cassazione – Sez. Tributaria –, **ordinanza n° 14296 del 29 maggio 2025**, è intervenuta, con un pronunciamento di rilevante portata sistematica, sul **regime fiscale degli emolumenti arretrati** corrisposti al lavoratore subordinato, ribadendo i criteri che consentono l'applicazione della tassazione separata.

La vicenda processuale era stata originata dall'impugnazione, da parte di un lavoratore dipendente, di una cartella di pagamento relativa all'IRPEF, calcolata con aliquota ordinaria, su redditi percepiti in un determinato periodo di imposta ma riferiti a periodi precedenti e scaturiti dal riconoscimento delle differenze retributive a seguito di un accertamento giudiziale.

La Suprema Corte, accogliendo il ricorso, riafferma un principio già consolidato nella propria giurisprudenza secondo cui gli emolumenti arretrati sono **soggetti a tassazione separata esclusivamente qualora la corresponsione sia avvenuta in anni successivi per effetto di provvedimenti giurisdizionali e/o disposizioni normative, o comunque per cause estranee alla volontà negoziale**.

Viceversa, l'applicazione della tassazione ordinaria si impone quando il differimento dell'emolumento risulta essere frutto di un accordo tra datore e lavoratore che hanno inteso determinare, per propria convenienza, le modalità e i tempi dell'erogazione.

La *ratio legis* che sorregge l'istituto della tassazione separata, difatti, è quella di evitare che un reddito maturato in più annualità, ma corrisposto in un'unica soluzione, determini un salto d'imposizione per effetto del meccanismo progressivo dell'IRPEF e, pertanto, in quanto strumento di giustizia tributaria sostanziale, non può divenire oggetto di manipolazione negoziale o di uso distorto da parte dei soggetti privati.

Il rifiuto tacito di una istanza di rimborso è impugnabile esclusivamente se la stessa risulta completa degli elementi essenziali

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – Ordinanza n. 15068 del 5 Giugno 2025

La Corte di Cassazione – Sezione Tributaria –, **ordinanza n° 15068 del 5 giugno 2025**, torna ad affrontare la *vexata quaestio* della **validità formale dell'istanza di rimborso** ai fini della formazione del **silenzio-rifiuto impugnabile**, riaffermando con fermezza la necessità che tale istanza sia corredata da elementi essenziali.

La controversia trae origine dall'istanza con cui una contribuente aveva chiesto il rimborso di ritenute IRPEF operate senza applicazione della misura agevolata specificatamente prevista.

Il tema centrale scrutinato dalla Corte riguarda l'ammissibilità dell'azione avverso il silenzio-rifiuto dell'Amministrazione finanziaria e, più in radice, i requisiti minimi che l'istanza di rimborso deve possedere per poter considerarsi idonea alla formazione del rifiuto tacito impugnabile.

Secondo i giudici di legittimità, affinché un'istanza di rimborso possa ritenersi validamente proposta, è necessario che essa contenga l'indicazione specifica degli importi chiesti in restituzione, l'enunciazione degli estremi delle ritenute versate e gli elementi necessari a permettere all'Amministrazione una valutazione compiuta della fondatezza della richiesta.

In difetto di tali presupposti, l'istanza non è giuridicamente qualificabile come tale e, pertanto, non può dare luogo al silenzio-rifiuto, rimarcando il principio secondo cui il processo tributario non può sopperire ai vizi genetici dell'atto amministrativo presupposto.

CARTA SERVIZI E.BI.A.P.

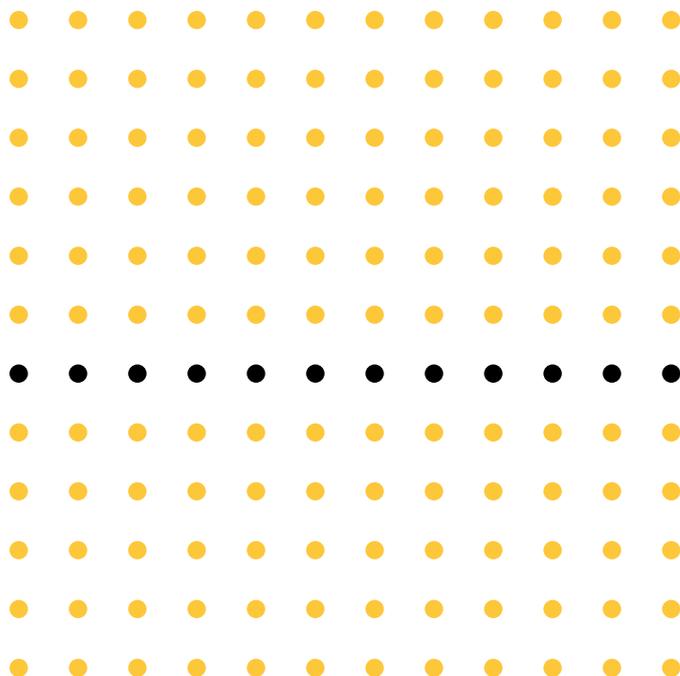
La bilateralità al servizio delle imprese
www.ebiap.it



E.BI.A.P.

ENTE BILATERALE AZIENDE PRIVATE





CDLNA

LAVORO PREVIDENZA FISCO

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

Consiglio Provinciale dell'Ordine
dei Consulenti del Lavoro di Napoli

