

CDLNA[®]

LAVORO

PREVIDENZA

FISCO

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

MARZO 2026

n.

3



- | Premio "Edmondo Duraccio": lavoro e sicurezza al centro del dibattito pubblico
- | Benefici contributivi e normativi: il ruolo dei Consulenti del Lavoro dopo la circolare Inps 150/2025
- | Retribuzioni convenzionali, contributi esteri e credito d'imposta: profili dichiarativi e controlli sui residenti

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

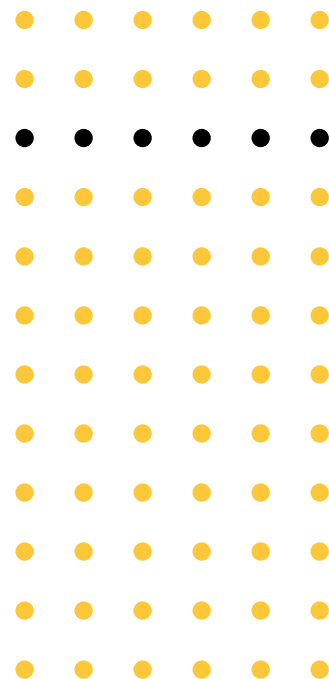
Centro Studi dell'Ordine di Napoli

Con la collaborazione di



Progetto e realizzazione grafica

TeleConsul Editore SpA



SOMMARIO

SCENARIO

- 7 Premio "Edmondo Duraccio": lavoro e sicurezza al centro del dibattito pubblico
Francesco Duraccio

NOVITÀ DEL PERIODO

- 12 I.N.P.S.
14 I.N.L e MINISTERO DEL LAVORO

LAVORO E PREVIDENZA

- 17 Benefici contributivi e normativi: il ruolo dei Consulenti del Lavoro dopo la circolare Inps 150/2025
Francesco Capaccio
- 21 L'esonero contributivo per i datori di lavoro in possesso della certificazione della parità di genere
Pasquale Assisi
- 24 Bonus Decreto Coesione: gli amici ritrovati
Monica Schiano
- 29 Bonus Zes: operatività e proroga
Anna Pane
- 37 Il decesso del lavoratore subordinato
Carla Napoletano

- 41 Decesso del datore di lavoro — Soggetto collettivo
Ivo Amodio

- 47 La morte del titolare di ditta individuale e del libero professionista: gestione, adempimenti e scenari successori
Ettore Franzoni

- 50 La configurabilità del rapporto di lavoro subordinato in costanza di convivenza *more uxorio*
Giuseppe Gentile

- 54 CCNL Metalmeccanici: le nuove condizioni per superare la durata annuale del tempo determinato e favorire occupazione e flessibilità
Pierluigi Lanzarotti

- 58 L'Inps spiega le novità in materia di versamenti del TFR maturando al Fondo di Tesoreria
Francesco Capaccio - Maria Giovanna Marigliano

FISCO E TRIBUTI

- 66 Interpello AdE n. 5/2026: retribuzioni convenzionali, contributi esteri e credito d'imposta. Profili dichiarativi e controlli sui residenti
Pietro Di Nono
- 70 Regime forfettario 2026: la continuità del regime e le insidie nella verifica dei requisiti — Interpello AdE 24 e 26/2026 e l'integrazione dell'interpello AdE 68/2026
Luigi Carbonelli

SOMMARIO

I FISCO E TRIBUTI

- 74 Modello IVA 2026: novità dichiarative e gestione del saldo di imposta

Massimiliano De Bonis

- 79 Regime forfettario e dichiarazione precompilata: le novità del 2026

Pasquale Formisano

I PROFESSIONAL-MENTE

- 83 *Soft Skills* nell'era dell'IA: il vero "vantaggio competitivo" del libero professionista

Simona Letizia Ilardo

I RASSEGNA GIURISPRUDENZIALE

- 90 La somministrazione reiterata e prolungata configura l'ipotesi di contratto in frode alla legge
-

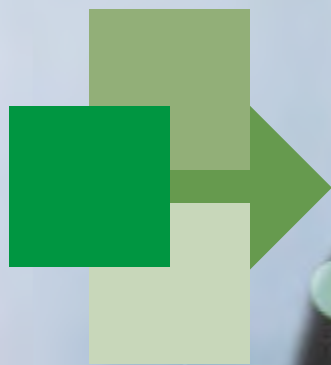
- 91 La *chat* aziendale è uno strumento di lavoro ed è legittimo il licenziamento che si fonda su tali dati
-

- 92 La sola domanda di rigetto dell'accertamento negativo della pretesa creditoria non interrompe la prescrizione
-

- 93 Configurazione del reato di bancarotta fraudolenta per la cessione di rapporti di lavoro
-

- 94 La restrizione alla libera cedibilità del credito IVA infrannuale non può essere desunta da prassi amministrative in assenza di un espresso fondamento normativo
-

**Fon
AR
Com**



SEMPLICE | DIGITALE | FLESSIBILE

DIAMO FORMA ALLE COMPETENZE

FONDO PARITETICO INTERPROFESSIONALE
NAZIONALE PER LA FORMAZIONE CONTINUA



fonarcom.it



SCENARIO

n. 3 - MARZO 2026

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

Premio “Edmondo Duraccio”: lavoro e sicurezza al centro del dibattito pubblico

Giunto alla terza edizione, si conferma uno dei principali momenti di confronto pubblico sul lavoro nella città di Napoli. Al Teatro Mercadante, istituzioni, parti sociali e professionisti hanno discusso di sicurezza, crescita economica e futuro delle professioni, nel segno dell'eredità culturale e professionale lasciata dallo storico Presidente Edmondo Duraccio.

Francesco Duraccio

PRESIDENTE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

Il **Premio “Edmondo Duraccio – Una vita per la Categoria”**, giunto alla sua terza edizione, si è confermato anche quest'anno un appuntamento di grande rilievo per la nostra comunità professionale e per il territorio. L'evento del **23 febbraio 2026** al **Teatro Mercadante di Napoli**, che ha visto la partecipazione di **circa quattrocento persone** tra Consulenti del Lavoro, dirigenti e funzionari delle istituzioni, rappresentanti delle organizzazioni sindacali, delle associazioni datoriali e del mondo economico, si è confermato un momento di confronto pubblico di alto livello sui grandi temi del lavoro e dello sviluppo sociale.

Pertanto, desidero rivolgere, anche attraverso queste pagine, **un sincero ringraziamento** ai relatori: rappresentanti istituzionali, dirigenti delle

amministrazioni pubbliche, Segretari Generali delle organizzazioni sindacali, rappresentanti delle associazioni datoriali che hanno contribuito con interventi di grande qualità a valorizzare l'evento. La loro partecipazione qualificata ha confermato il valore di un'iniziativa che, anno dopo anno, sta diventando **un punto di riferimento nel dibattito pubblico cittadino sui temi del lavoro**.

La presenza di autorevoli esponenti delle istituzioni ha conferito ulteriore rilievo politico e istituzionale all'evento. In particolare, la partecipazione del **Vicepresidente della Regione Campania, Mario Casillo**, e dell'**Assessora al Lavoro e alla Formazione, Angelica Saggese**, intervenuti a poche settimane dall'insediamento della nuova Giunta regionale, ha rappresentato un

segnale importante di attenzione verso il ruolo che i Consulenti del Lavoro svolgono nel sistema economico e sociale del territorio. A loro si sono affiancati numerosi rappresentanti delle istituzioni locali e degli enti pubblici, contribuendo a un dialogo concreto e costruttivo.

Di grande significato anche la **presenza e l'intervento del Presidente del Consiglio Nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro, Rosario De Luca**, che ha richiamato l'importanza di una riforma delle professioni capace di aggiornare il quadro normativo e di rafforzare il ruolo delle professioni ordinistiche in una società in profonda trasformazione.

L'evento ha posto al centro due grandi temi che attraversano il nostro tempo: **la sicurezza sul lavoro e la qualità della crescita occupazionale**.

La prima tavola rotonda, dedicata alla sicurezza come responsabilità condivisa, ha evidenziato dati che non possono lasciarci indifferenti. In Campania, **nel 2024 si sono registrati 114 infortuni mortali**, con un'incidenza superiore alla media nazionale, mentre gli infortuni non mortali risultano invece tra i più bassi del Paese in rapporto agli occupati. Numeri che impongono un impegno ancora più forte per diffondere una vera cultura della prevenzione nelle imprese e nel tessuto produttivo.

Nel dibattito sono emerse con chiarezza alcune priorità: rafforzare la collaborazione tra istituzioni e parti sociali, promuovere una formazione sempre più mirata, intensificare le attività di vigilanza ma soprattutto sviluppare una **strategia culturale condivisa** che metta al centro la tutela della persona che lavora.

Altrettanto stimolante è stata la seconda tavola rotonda dedicata al rapporto tra **crescita economica e occupazione**.

I dati, anch'essi, elaborati dalla **Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro**, illustrati con grande competenza da **Ester Dini**, responsabile dell'Ufficio studi, hanno offerto uno scenario articolato e ricco di spunti. In Campania il numero degli occupati è passato da **1 milione 632mila nel 2019 a 1 milione 767mila**, con un incremento dell'**8,3%**, superiore alla media delle regioni meridionali e nazionale. Una crescita trainata in particolare dall'industria e dalle costruzioni, che conferma la vitalità del sistema economico regionale ma che pone anche interrogativi importanti sulla qualità dell'occupazione e sulla capacità di ridurre il divario tra domanda e offerta di lavoro, che comunque rimane tra i più alti in Italia.

Uno dei momenti più significativi della giornata è stato certamente il **Premio dedicato ai giovani Consulenti del Lavoro**, che quest'anno ha visto quattro giovani professionisti premiati per i loro elaborati e per i video dedicati all'impatto dell'**intelligenza artificiale sulla professione**. Un tema che rappresenta una delle grandi sfide dei prossimi anni e che dimostra come la nuova generazione di professionisti sia pronta a confrontarsi con i cambiamenti tecnologici e organizzativi del lavoro. L'intero evento è stato condotto con grande equilibrio e professionalità dalla giornalista **Diletta Acanfora**, che ha saputo accompagnare il dibattito valorizzando i contributi dei relatori e mantenendo un ritmo dinamico e partecipato.

Al centro della giornata, tuttavia, non

vi è stata soltanto la memoria di una figura importante per la nostra storia. Il Presidente **Edmondo Duraccio** continua a rappresentare, per tutti noi, non solo un ricordo ma soprattutto **un patrimonio di valori e di insegnamenti**. Il premio a lui dedicato non vuole essere un semplice momento commemorativo, ma l'occasione per rinnovare ogni anno l'impegno della nostra comunità professionale: Ordine, ANCL e AGCDL, nel promuovere il dialogo tra istituzioni, imprese e lavoratori.

Il grande interesse registrato dall'evento, insieme alla significativa **copertura**

mediatica che lo ha accompagnato, conferma che il Premio Edmondo Duraccio sta diventando sempre più **un evento simbolo della città di Napoli sui temi del lavoro**. Un luogo di confronto aperto, nel quale professionisti, istituzioni e parti sociali possono condividere dati, analisi e proposte.

Ed è proprio questo, forse, il risultato più importante di questa edizione: aver dimostrato ancora una volta che il lavoro non è soltanto una questione economica o professionale, ma un **tema centrale per lo sviluppo civile e sociale della nostra comunità**.

25 MARZO 2026

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

ARGOMENTI

- Decesso del datore di lavoro o del lavoratore: effetti e adempimenti
- Agevolazioni contributive 2026: condizioni per la fruizione, proroghe e operatività
- Modello IVA 2026, interpelli AdE retribuzioni convenzionali e regime forfettario

INTERVENGONO

Francesco Duraccio	<i>Presidente CPO Napoli</i>
Francesco Capaccio	<i>Segretario CPO Napoli</i>
Pasquale Assisi	<i>Consigliere CPO Napoli</i>
Piero Di Nono	<i>Consigliere CPO Napoli</i>
Ivo Amodio	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Luigi Carbonelli	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Massimiliano De Bonis	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Ettore Franzoni	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Carla Napoletano	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Anna Pane	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Monica Schiano	<i>Centro Studi CDLNA</i>

CONGRESS HALL RAMADA NAPLES

Via G. Ferraris 40, Napoli



Partner



Main Sponsor



Sponsor





NOVITÀ DEL PERIODO

n. 3 - MARZO 2026

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

I.N.P.S.

Messaggio 26 febbraio 2026, n. 685

L'Istituto facendo seguito al decreto attuativo del 03/04/2025, con il quale sono stati individuati i settori in cui deve essere stata avviata l'attività da parte dei soggetti beneficiari dell'aiuto economico ex art. 21 del D.L. n° 60/2024 (Decreto Coesione) convertito in l. n° 95/2024, rende noto di aver aggiunto, ai codici ATECO 2025 elencati nella circolare INPS n. 148/2025, il codice 72.20.01 "Ricerca e sviluppo sperimentale nel campo dell'archeologia", rinviando, per la relativa disciplina, alle indicazioni fornite nella suddetta circolare e nel messaggio n° 270/2026.

Circolare 25 febbraio 2026, n. 20

L'Istituto fornisce indicazioni a seguito della sentenza della Corte Costituzionale n. 94/2025, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, c. 16, della l. n° 335/1995, relativamente all'assegno ordinario di invalidità di cui alla l. n° 222/1984, liquidato con il sistema contributivo.

Circolare 25 febbraio 2026, n. 19

L'Istituto fornisce indicazioni in merito alle disposizioni introdotte dalla legge di Bilancio 2026 in materia di APE sociale, incremento dell'importo della maggiorazione sociale di cui all'art. 38 della l. n° 448/2001, incentivo al posticipo del pensionamento di cui all'art. 1, c. 286, della l. n° 197/2022, nonché mancata proroga della pensione anticipata c.d. opzione donna e della pensione anticipata flessibile di cui agli art. 16, c. 1-**bis**, e 14.1 del d.l. n° 4/2019.

Messaggio 23 febbraio 2026, n. 640

L'Istituto illustra le novità introdotte dalla legge di Bilancio 2026 in materia di Assegno di Inclusione (ADI).

Messaggio 13 febbraio 2026, n. 536

L'Istituto fornisce indicazioni in merito alle modalità ed alle tempistiche da rispettare da parte dei datori di lavoro nella trasmissione all'Istituto dei dati relativi ai compensi erogati a titolo di *fringe benefit* e di *stock option* al personale cessato dal servizio nel corso dell'anno 2025 e in relazione ai quali l'INPS è tenuto a svolgere le attività di sostituto d'imposta.

Circolare 09 febbraio 2026, n. 15

L'Istituto fornisce chiarimenti in merito all'applicazione della ricongiunzione tra la Gestione separata, di cui all'art. 2, c. 26, della l. n° 335/1995, e gli Enti privati di

previdenza obbligatoria, di cui ai decreti legislativi n° 509/1994 e n° 103/1996, recependo l'orientamento giurisprudenziale consolidato e superando il precedente indirizzo amministrativo.

Circolare 09 febbraio 2026, n. 14

L'Istituto comunica gli importi dei contributi dovuti dagli artigiani ed esercenti attività commerciali per l'anno 2026.

Circolare 05 febbraio 2026, n. 13

L'Istituto fornisce indicazioni sulle modalità per usufruire dei benefici del c.d. "Trascinamento di giornate" a favore dei lavoratori agricoli per l'anno 2025.

Circolare 05 febbraio 2026, n. 12

L'Istituto fornisce le prime indicazioni amministrative concernenti l'attuazione delle modifiche relative agli aspetti di natura contributiva disposte dalla legge di Bilancio 2026 in materia di trattamento di fine rapporto e obbligo di versamento al "Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto di cui all'articolo 2120 del codice civile" di cui all'art. 1, c. 755, della l. n° 296/2006. Fornisce altresì istruzioni operative per la composizione dei flussi Uniemens.

Circolare 03 febbraio 2026, n. 10

L'Istituto illustra l'esonero contributivo introdotto dall'art. 24 del d.l. n° 60/2024 in favore dei datori di lavoro privati per le assunzioni effettuate, nel periodo compreso tra il 1° settembre 2024 e il 31 dicembre 2025, presso una sede o unità produttiva ubicata in una delle regioni della Zona Economica Speciale unica per il Mezzogiorno, a seguito dell'emanazione del decreto del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze, e dei conseguenti atti di riprogrammazione delle risorse del Programma nazionale Giovani, donne e lavoro 2021 – 2027. Fornisce inoltre indicazioni per la gestione dei connessi adempimenti previdenziali.

Circolare 03 febbraio 2026, n. 9

L'Istituto comunica gli importi dei contributi dovuti per l'anno 2026 per i lavoratori domestici a seguito della variazione annuale dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.

Circolare 03 febbraio 2026, n. 8

L'Istituto comunica le aliquote contributive, il valore minimale e il valore massimale del reddito o dei compensi erogati per il calcolo dei contributi dovuti per l'anno 2026 dai soggetti iscritti alla Gestione separata di cui all'art. 2, c. 26, della l. n° 335/1995.

INL e MINISTERO DEL LAVORO

Ministero del Lavoro: Circolare n.3 del 10 febbraio 2026 – aggiornamento procedura per utilizzo ammortizzatori sociali nelle aree di crisi industriale.

Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha emanato la circolare n. 3/2026 recante: "trattamento di integrazione salariale per lavoratori di aziende operanti in aree di crisi industriale complessa ai sensi dell'articolo 44, comma 11-bis della D.lgs. 14 settembre 2015, n. 148".

Nella circolare si evidenzia l'aggiornamento delle indicazioni operative e procedurali relative alla presentazione delle istanze di **Cassa integrazione straordinaria** ex art. 44, comma 11-bis del D.Lgs. n. 148/2015 da parte delle aziende operanti in territori riconosciuti come **area di crisi industriale complessa**.

INL Circolare n. 1/2026: le istruzioni operative dell'ispettorato del lavoro sul D.L. 159/2025

Con la **Circolare n. 1 del 23 febbraio 2026**, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro fornisce le istruzioni operative per l'applicazione delle novità introdotte dal **D.L. n. 159/2025**, convertito dalla **L. n. 198/2025**, recante "*Misure urgenti per la tutela della salute e della sicurezza sui luoghi di lavoro e in materia di protezione civile*". In particolare, l'intervento dell'Ispettorato attiene alle disposizioni, contenute nel cd. decreto Sicurezza 2025, che incidono sulla attività di vigilanza, introducendo nuovi adempimenti a carico dei datori di lavoro, alcuni direttamente operativi, altri rimessi all'adozione di appositi decreti ministeriali.

INL - nota prot. N.1511 del 16 febbraio 2026: applicazione art. 4 della legge 300/1970 per guardie giurate.

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha emanato la **nota prot. n. 1511 del 16 febbraio 2026**, con la quale fornisce un parere in merito all'applicazione del DM n. 269/2010, che nel regolare l'attività degli istituti di vigilanza sancisce l'obbligatorietà dell'utilizzo dei sistemi di geolocalizzazione. L'Ispettorato ha chiarito che tali dispositivi non possono essere considerati strumenti necessari alla prestazione lavorativa ai sensi dell'art. 4 della Legge n. 300 del 1970.

Ne consegue che l'installazione dei sistemi GPS resta soggetta alla procedura prevista dall'art. 4, comma 1, dello Statuto dei lavoratori, ossia accordo sindacale o autorizzazione dell'Ispettorato territoriale competente.



EVENTO FORMATIVO WEBINAR **2** CREDITI

ARGOMENTI

- Rapporto subordinato in caso di convivenza more uxorio
- Contratto a termine ed il rinnovo del CCNL Metalmeccanici
- Fondo Tesoreria - Circolare Inps n. 12/2026
- Regime forfettario e dichiarazione precompilata: le novità del 2026
- Collegamento Pos e RT: attivazione servizio web



RELATORI

Francesco Duraccio

Presidente CPO Napoli

Francesco Capaccio

Segretario CPO Napoli

Pietro Di Nono

Consigliere CPO Napoli

Giuseppe Gentile

Professore di Diritto del Lavoro UNINA Federico II

Pasquale Formisano

Consulente del Lavoro

Pierluigi Lanzarotti

Centro Studi CDLNA

Maria Giovanna Marigliano

Consulente del Lavoro

31 MARZO 2026

DALLE 15:00 ALLE 17:00



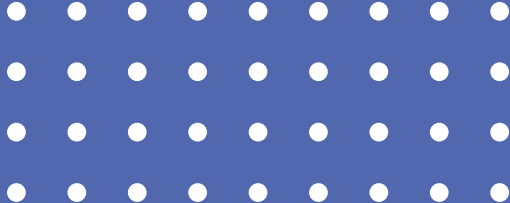
con la partecipazione di





LAVORO E PREVIDENZA

n. 3 - MARZO 2026



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

Benefici contributivi e normativi: il ruolo dei Consulenti del Lavoro dopo la circolare Inps 150/2025

La circolare Inps n° 150 del 16 dicembre 2025, dopo oltre un anno e mezzo dalla novella legislativa del 2024, interpreta e ridisegna il perimetro delle condizioni per l'accesso e, in particolare, per la conservazione dei benefici normativi e contributivi, rafforzando il legame tra regolarità sostanziale dei rapporti di lavoro, vigilanza ispettiva e sistema sanzionatorio. L'intervento impone ai Consulenti del Lavoro un ripensamento delle prassi operative in chiave di compliance integrata, gestione del rischio ispettivo e pianificazione delle agevolazioni.

 **Francesco Capaccio**

SEGRETARIO DEL CPO DI NAPOLI E AVVOCATO CASSAZIONISTA

La circ. in commento illustra le modifiche all'art. 1, c. 1175, della l. 296/2006 introdotte dall'art. 29, c. 1, del D.L. 19/2024, nonché il nuovo c. 1175-*bis*, ponendo al centro il tema delle condizioni per la fruizione dei benefici normativi e contributivi in materia di lavoro e legislazione sociale¹. La circ. riprende e sviluppa la ricostruzione ministeriale dei concetti di beneficio normativo e contributivo, con richiamo alla

circ. 5/2008 del ML e n° 51/2008 dell'Inps. Sul piano **contributivo**, il beneficio è solo ciò che **deroga a una contribuzione ordinaria più onerosa**, riducendone l'aliquota. Resta invece fuori dalla nozione, e quindi dall'ambito di applicazione dell'art. 1, c. 1175, il regime di "sotto-contribuzione" che costituisce la regola per interi settori, territori o tipologie contrattuali (agricoltura², navigazione

-
- 1 Sul punto sia consentito rinviare a F. Capaccio, *I riverberi ispettivi del mancato rispetto della contrattazione collettiva nell'assolvimento dell'obbligazione contributiva e per la fruizione delle agevolazioni contributive*, su questa stessa Rivista n° 7/2025 in cui si evidenziava la carenza di interpretazioni ufficiali da parte dell'Inps.
 - 2 Al riguardo la circ., par. 2, dedica un ampio spazio alle agevolazioni del settore agricolo. Un primo passaggio di rilievo riguarda il coordinamento tra il c.1175 e l'art. 20, c. 2, del D. Lgs. 375/1993 in materia di agevolazioni contributive agricole. La circolare, richiamando l'interpello ministeriale n. 8/2015, afferma che il vincolo relativo all'applicazione dei CCNL di categoria va letto alla luce del criterio delle organizzazioni comparativamente più rappresentative, con conseguente assorbimento, nel perimetro del c. 1175, della disciplina speciale settoriale. Ne deriva: 1) l'aggiornamento delle indicazioni della circ. Inps n° 119/1997 circa i contratti collettivi rilevanti; 2) la conferma che i regimi di sotto-contribuzione strutturale (come quello di cui all'art. 9, c. 5, della l. 67/1988, esteso alle cooperative dall'art. 32, c. 7-ter, del D.L. 69/2013) restano esclusi dall'applicazione del c. 1175.

marittima, zone montane, apprendistato, ecc.).

Nel caso dei regimi di sotto-contribuzione, infatti, la minor contribuzione è espressione di una scelta di politica economica generalizzata, non di una premialità condizionata; di qui la loro esclusione dal perimetro dei benefici subordinati alle verifiche ex c. 1175.

I **benefici normativi** sono ricondotti ad agevolazioni di **natura patrimoniale che non operano sul piano della contribuzione**, ma sono pur sempre “in materia di lavoro e legislazione sociale”: contributi, sovvenzioni, agevolazioni fiscali connesse alla costituzione o gestione dei rapporti (come misure sul cuneo fiscale o crediti d'imposta per nuove assunzioni).

Ai fini del godimento dei predetti benefici, la **nuova regola applicabile**, per effetto della rivisitazione del c. 1175 della l. 296/2006, prevede che i benefici (contributivi e normativi) sono subordinati non solo al **possesso del DURC** e al **rispetto degli obblighi di legge** e della **contrattazione collettiva comparativamente più rappresentativa**³, ma anche all'**assenza di violazioni in materia di lavoro e legislazione sociale, comprese** quelle in materia di tutela delle condizioni di lavoro e di **salute e sicurezza** nei luoghi di lavoro, come individuate da un (emanando) decreto ministeriale.

Con riguardo all'assenza di violazioni in materia di salute e sicurezza, l'Inps precisa che, nelle more del decreto ministeriale, il riferimento resta l'allegato A del D.M. 30.01.2015 in materia di DURC.

In nuce, la circ. riconduce sistematicamente la fruizione dei benefici a tre macro-condizioni:

■ **Regolarità contributiva (DURC)**

Il possesso del DURC resta condizione indefettibile. La mancata regolarità determina il recupero dei benefici per tutti i periodi interessati dall'irregolarità e per l'intera compagine aziendale, secondo la ricostruzione già fornita dall'INL con circ. n. 3/2017.

■ **Rispetto degli obblighi di legge e dei contratti collettivi**

Il riferimento è agli obblighi specifici connessi allo specifico beneficio, nonché al rispetto dei contratti collettivi nazionali, regionali, territoriali o aziendali (ove presenti), stipulati dalle organizzazioni comparativamente più rappresentative sul piano nazionale. In caso di violazioni di tali obblighi, a differenza del DURC, il recupero riguarda solo i lavoratori interessati e il periodo di violazione.

■ **Assenza di violazioni in materia di lavoro, condizioni di lavoro, salute e sicurezza**

La novità più rilevante consiste nell'esplicita inclusione, tra le condizioni ostative, delle violazioni in materia di tutela delle condizioni di lavoro e di salute e sicurezza, individuate con decreto ministeriale e censite, ai fini operativi, attraverso il “Portale Nazionale del Sommerso”.

Nell'attesa del pieno funzionamento dell'interoperabilità informatica con tale Portale, resta in vigore l'obbligo di autocertificazione da depositare all'ITL competente della non commissione delle violazioni ostative al DURC, ex D.M. 30.01.2015. La precedente impostazione già collegava i benefici alla regolarità contributiva, al rispetto degli obblighi di legge e dei con-

3 Ferme le precisazioni di cui alla circ. INL n° 2/2020, anch'essa richiamata al par. 3, nota 4, della circ. in esame.

tratti collettivi, ma non esplicitava — con la stessa ampiezza e connessa disciplina mitigatoria del recupero — il ruolo delle violazioni in materia di condizioni di lavoro e sicurezza, né contemplava un regime organico di salvaguardia del diritto ai benefici in caso di regolarizzazione tempestiva, di cui al *melius funditus*.

L'introduzione del c. 1175-bis rappresenta il fulcro dell'innovazione. Infatti, ivi si stabilisce che: ***"resta fermo il diritto ai benefici di cui al c. 1175 in caso di successiva regolarizzazione degli obblighi contributivi ed assicurativi, secondo quanto previsto dalla normativa vigente, nonché delle violazioni accertate di cui al medesimo c. 1175, entro i termini indicati dagli organi di vigilanza sulla base delle specifiche disposizioni di legge. In relazione alle violazioni amministrative che non possono essere oggetto di regolarizzazione, il recupero dei benefici erogati non può essere superiore al doppio dell'importo sanzionatorio oggetto di verbalizzazione"***.

Ciò comporta, anche secondo la circ. in commento, quanto segue:

1. qualora il datore di lavoro **regolarizzi integralmente** il contenuto del verbale di accertamento, mediante pagamento dei contributi e delle sanzioni nei termini indicati, nel termine indicato, **i benefici già fruiti non vengono recuperati**;
2. sul piano sanzionatorio, l'art. 30 del D.L. 19/2024, modificando l'art.116, c. 8, della l. 388/2000, prevede — tramite la nuova lettera b-bis — la **riduzione del 50% delle sanzioni civili** dovute in caso di pagamento in unica soluzione entro trenta giorni, ovvero in forma rateale con tempestivo versamento della prima rata e regolare adempimento delle successive.

Il combinato disposto di queste norme realizza un sistema che:

- punisce l'irregolarità persistente con il pieno recupero dei benefici;
- **premia la tempestiva regolarizzazione**, recte nei 30 giorni, salvaguardando le agevolazioni e riducendo l'impatto sanzionatorio.

Per le violazioni amministrative **non regolarizzabili**, il legislatore introduce un tetto al recupero: l'importo dei benefici recuperati non può superare il doppio della sanzione amministrativa verbalizzata. La ratio è evitare sproporzioni tra entità della violazione e conseguenze economiche in termini di revoca delle agevolazioni.

La circ. 150/2025, al par. 5, dettaglia la sequenza operativa che condiziona il mantenimento dei benefici:

- **Pagamento entro 30 giorni** dalla notifica del verbale dei contributi addebitati per omissione/evasione, relativi ai lavoratori interessati e al periodo di violazione.
- Possibilità di **domanda di rateazione** entro i medesimi 30 giorni, con effetto di mantenimento dei benefici subordinato al versamento della prima rata e all'integrale adempimento del piano.

In caso di revoca della rateazione, la struttura territoriale INPS è tenuta a riattivare il **recupero dei benefici nella misura originaria risultante dal verbale di accertamento**.

Parimenti, il mancato pagamento delle sanzioni nei termini comporta la perdita del regime mitigatorio e l'avvio del recupero.

Un profilo di particolare rilievo sistemico è l'affermazione secondo cui il recupero dei benefici si attiva anche in presenza di gravami amministrativi o giudiziari contro l'atto di accertamento.

Pertanto, l'opzione per il contenzioso

espone quindi il datore di lavoro alla revoca delle agevolazioni.

Sul punto, onde evitare il recupero delle agevolazioni, non sembrerebbe percorribile la soluzione⁴ di pagare in un'unica soluzione il debito recato dall'accertamento, invocando il *solve et repete*, proponendo, poi, il relativo gravame, atteso che — specularmente a quanto avviene in materia di sanzioni amministrative (art. 16 della l. 689/81⁵) — l'attuale assetto introduce una logica imperniata su di **"pre-mialità condizionata" all'accettazione delle risultanze ispettive**.

Infine, diversamente dalle inadempienze contributive, le violazioni amministrative che non possono essere oggetto di regolarizzazione, nella circ. si precisa che la mitigazione non è condizionata alla regolarizzazione, donde l'importo scaturente dal verbale, nel doppio del suo ammontare, costituirà il limite massimo del recupero delle agevolazioni.

La circ. n. 150 delinea uno scenario in cui il Consulente del Lavoro assume un ruolo centrale atteso che, oltre a dover effettuare una corretta mappatura dei benefici fruiti dal Cliente, tenendo sotto controllo il

DURC, il corretto rispetto dei contratti collettivi *"leader"* e la verifica sulla **sicurezza e condizioni di lavoro** nei processi di controllo preventivo, anche attraverso il raccordo con RSPP e consulenti in materia di salute e sicurezza, è chiamato ad una **"gestione strategica dei verbali ispettivi"**. Sarà necessaria una verifica tempestiva di ogni verbale alla luce del nuovo c. 1175-bis consistente nella valutazione di convenienza economica della regolarizzazione immediata rispetto alla scelta di impugnare, nella effettuazione di un calcolo comparativo tra ammontare dei contributi e sanzioni da versare, benefici salvaguardati e riduzione del 50% delle sanzioni civili in caso di adempimento nei 30 giorni o di rateazione corretta, con la solita complicazione operativa, già riscontrata in questo primo periodo di applicazione della norma, consistente nell'assenza di procedure informatiche nella redazione dei verbali ispettivi che possano rendere più trasparente e puntuale tale verifica; infatti, la circ. 150/2025 precisa che le implementazioni della procedura *"VerbaliWeb"* saranno fornite con successivo messaggio.

4 Il pagamento rateizzato in via amministrativa comporterebbe, infatti, l'accettazione del debito.

5 Sul punto a Suprema Corte, statuizione n° 10240/2000, ha precisato che *"nell'ipotesi in cui il contravventore proponga, invece, ricorso, vengono meno le ragioni del pagamento in misura ridotta, ed egli non può più avvalersi del relativo beneficio, siano o meno decorsi i termini, mentre il pagamento in misura ridotta effettuato nonostante la previa proposizione del ricorso resta privo di effetti, anche sul piano processuale"*.

L'esonero contributivo per i datori di lavoro in possesso della certificazione della parità di genere

Una breve sintesi dei benefici contributivi spettanti nel caso in cui il datore abbia conseguito l'apposita certificazione attestante le eguali condizioni lavorative/retributive uomo/donna.

 **Pasquale Assisi**

CONSIGLIERE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

Entro il prossimo **30 aprile** i datori di lavoro che hanno conseguito al **31 dicembre 2025** la **“Certificazione della parità di genere”**, conforme ai parametri minimi di cui alla prassi di riferimento UNI/PdR 125:2022, possono presentare apposita domanda all'INPS al fine di ottenere l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali in misura non superiore all'**1% della contribuzione dovuta**, nel limite massimo di **euro 50.000 annui**. A tal fine, il nostro maggiore Istituto di previdenza in data 16 dicembre ha pubblicato il messaggio n. 3804 fornendo le proprie indicazioni e rinviando, al contempo, ai precedenti documenti di prassi per eventuali ulteriori approfondimenti.¹

In primis, l'INPS, con il documento in esame, evidenzia che **la mera presentazione, anche su base volontaria, del rapporto biennale sulla situazione**

del personale maschile e femminile, a norma dell'art. 46 del Codice delle pari opportunità tra uomo e donna, non consente al datore di lavoro di accedere al beneficio. *Ex adverso* l'accesso è riservato ai datori di lavoro che alla data del 31 dicembre 2025 siano in possesso della certificazione della parità di genere rilasciata da Organismi di certificazione accreditati ai sensi del regolamento CE n. 756/2008. La domanda può essere presentata entro il 30 aprile p.v. accedendo al portale INPS delle agevolazioni (ex **DiResCo**) e selezionando l'istanza **“PAR_GEN”** per poi scegliere l'anno **“2025”**.

Per la corretta compilazione dell'istanza il datore dovrà indicare:

- matricola e codice fiscale;
- retribuzione media mensile globale stimata relativa al periodo di validità della certificazione. (Il datore

¹ Circ. 137/2022 – Msg. 4614/2023 – Msg n. 2844/2024 – Msg. 4479/2024.

dovrà indicare il valore stimato delle retribuzioni erogate e ancora da erogare per il personale in forza. Ad esempio se il datore occupa 50 lavoratori ognuno dei quali con una retribuzione media mensile pari a euro 2.000 il valore da indicare è di euro 100.000);

- l'aliquota INPS applicata dal Soggetto richiedente;
- la forza aziendale media del periodo di validità della certificazione;
- la dichiarazione sostitutiva rilasciata ex DPR 445/2000 inerente al possesso della certificazione della parità di genere;
- la data di emissione della certificazione ed il relativo periodo di validità.

Una volta inoltrata la domanda, la stessa risulterà nello stato **"trasmessa"** fino ad elaborazione massiva. Successivamente, in caso di esito positivo, la stessa risulterà nello stato **"accolta"**. Atteso lo stanziamento limitato di fondi (attualmente 50 milioni di euro), laddove le istanze potenzialmente accolte dovessero superare i fondi disponibili, le stesse saranno autorizzate pro quota e appariranno nello stato **"parzialmente accolta"**. Proprio a tal fine è necessario indicare i dati sopra elencati in modo da consentire all'INPS di stimare l'impegno di spesa e di ripartire proporzionalmente i fondi disponibili. L'incentivo massimo ottenibile per singolo datore è pari a euro 50.000 annui. A tal fine andranno conteggiati gli esoneri fruiti dal Soggetto **facendo riferimento alla sua interezza e non alla singola matricola contributiva**.

In caso di accoglimento della domanda, totale o parziale, INPS provvederà ad attribuire il Codice di Autorizzazio-

ne **"4R"**. L'incentivo spetterà per tutta la durata di validità della certificazione e potrà essere posto a conguaglio all'interno del flusso telematico UniE-mens **dal periodo di paga successivo all'accoglimento della domanda** utilizzando il codice **"L238"**. Per i periodi pregressi dovrà essere utilizzato il codice conguaglio **"L239"**.

Nel caso di rinuncia o revoca della certificazione il datore di lavoro dovrà dare comunicazione all'Istituto tramite cassetto bidirezionale, nonché al Dipartimento per le pari opportunità tramite l'invio di una pec all'indirizzo **pariopportunit @mailbox.governo.it**.

I datori che hanno gi  presentato nelle precedenti campagne istanza intesa ad ottenere il beneficio e che siano ancora in possesso di certificazione valida non devono ripresentare la domanda di esonero. Per le certificazioni rilasciate in annualit  successive al 2025, l'INPS provveder  in seguito a fornire le opportune indicazioni.

L'esonero spetta nel limite annuo di euro 50.000 da riparametrare su base mensile (quindi per un massimo di **euro 4.166,66 al mese**). La misura dell'1% si applica **sulla contribuzione** (e non sulla retribuzione) con le ormai ben note **esclusioni** (aliquota di finanziamento al fondo erogazione trattamento di fine rapporto, fondi interprofessionali, fondi ex artt. 26, 27, 28, 29 d.lgs. 148/2015, contribuzioni che non hanno natura previdenziale). L'esonero inoltre non si applica ai premi **INAIL**.

Il diritto alla fruizione dell'esonero   subordinato alle **condizioni ex art. 1 co 1175 l. 296/2006**:

- possesso del **DURC** regolare;
- assenza di violazioni delle norme

fondamentali a tutela delle **condizioni di lavoro**;

- rispetto dei **contratti collettivi** nazionali di lavoro nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali sottoscritti dalle OOSS comparativamente più rappresentative sul piano nazionale;

- assenza di provvedimenti di sospensione da parte dell'Ispettorato competente a seguito di **omessa presentazione del rapporto biennale**.

Trattandosi di intervento generalizzato l'esonero de quo non è sussumibile nell'art. 107 del Trattato che disciplina degli **aiuti di Stato**.

Bonus Decreto Coesione: gli amici ritrovati

La Legge 27 febbraio 2026, n. 26, di conversione del Decreto Milleproroghe*, concede nuova vita agli incentivi del D.L. 60/2024. Come si inseriscono nel panorama delle agevolazioni 2026?



Monica Schiano

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Canta Venditti, certi amori fanno giri immensi e poi ritornano. Dopo mesi di tira e molla, gli incentivi del Decreto Coesione, benché con differenti criteri, non cessano al 31/12/2025. Ed è palese l'intento del Legislatore: dare continuità a quelle manovre che hanno generato nel 2025 numeri record in termini di occupazione. Sebbene l'ufficialità dell'estensione dei termini fosse già acclarata per il tramite di fonti ministeriali, è solo con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della conversione in legge del D.L. n. 200/2025, che vengono confermate parzialmente le aspettative, con la proroga di ben tre incentivi. Ricordiamo, in *primis*, che con il Decreto Coesione nascono quattro "bonus": Donne¹, Giovani², Zes³, settori strategici⁴. Quest'ultimo, nono-

stante sia stato reso operativo solo lo scorso novembre, resta legato alla naturale scadenza.

La misura a più rilevante impatto in termini temporali e quantitativi è senz'altro il **bonus donne**. L'esonero dal versamento del 100% dei contributi carico azienda, con esclusione dei premi Inail, per un importo massimo 650,00 euro su base mensile per le assunzioni a tempo indeterminato di donne prive di un impiego regolarmente retribuito⁵, **resta in vigore, senza alcuna modifica, fino al 31/12/2026**. Pur non essendoci novità in ordine alla fruizione dell'incentivo, è da sottolineare una prima criticità. Il comma 2 dell'art. 23 D.L. 60/2024 prevede che l'agevolazione si applichi nel rispetto del regolamento (UE) n. 651/2014, ovvero quel Regola-

* D.L. n. 200/2025.

1 Art. 23 D.L. 60/2024. Circolare Inps n. 91 del 12 maggio 2025.

2 Art. 22 D.L. 60/2024. Circolare Inps n. 90 del 12 maggio 2025.

3 Art. 24 D.L. 60/2024. Circolare Inps n.10 del 3 febbraio 2026.

4 Art. 21 D.L. 60/2024. Circolare Inps n. 147 del 27 novembre 2025.

5 Da 2 anni, ovunque residenti o 6 mesi se residenti nelle regioni ZES, ovvero occupate nelle professioni o settori ad alta disparità occupazionale di genere.

mento di esenzione (dalla richiesta di autorizzazione preventiva alla Commissione europea in materia di aiuti di stato) per categoria e per entità che, per quanto qui di interesse, definisce le condizioni di "lavoratore molto svantaggiato" e di "lavoratore svantaggiato", ai quali può applicarsi un incentivo rispettivamente fino a ventiquattro e dodici mesi. Ad esempio, le donne occupate nelle professioni o settori ad alta disparità occupazionale di genere, in quanto "lavoratrici svantaggiate" hanno diritto all'agevolazione per dodici mesi, al contrario delle donne prive di impiego regolarmente retribuito che ne hanno diritto per ventiquattro, rientrando nella nozione di "lavoratore molto svantaggiato". Le donne prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi — che rientrerebbero nella categoria di "lavoratore svantaggiato" con applicabilità di incentivo per soli dodici mesi rispetto ai ventiquattro previsti dalla norma —, residenti nelle regioni della ZES⁶ unica per il Mezzogiorno, in virtù del peculiare carattere di selettività, non rientrano nell'ambito di applicazione del regolamento (UE) n. 651/2014, con conseguente obbligo di applicazione dell'esonero in subordine all'autorizzazione della Commissione europea, ai sensi dell'art. 108, par. 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea. L'autorizzazione fu rilasciata, per l'iniziale periodo di

applicazione, il 31 gennaio 2025, con la decisione C(2025) 649 *final*, in cui è espresso al punto 2.7. (43), l'arco temporale di validità con termine al 31/12/2025. Dovrà quindi attendersi, per questa categoria di lavoratrici, ulteriore autorizzazione della Commissione. Complementare criticità è legata alla stessa decisione C(2025) 649 *final* della Commissione europea, che al punto 2.10.1. (49), prevede l'obbligo in capo ai datori di lavoro beneficiari di presentare domanda all'INPS, prima di procedere all'assunzione. Come accaduto in precedenza, i rapporti instaurati tra il 1° gennaio di quest'anno e la data di autorizzazione della Commissione, potrebbero non essere agevolabili.

Le proroghe relative ai **bonus Giovani e Zes**⁷ risultano meno accattivanti ad una prima analisi, in virtù del limitato perimetro temporale di applicazione, con scadenza fissata al **30/04/2026**. Oltre al periodo contenuto, assistiamo ad una **rimodulazione della misura degli incentivi**, secondo un doppio binario. L'incentivo potrà essere pari al **100% dei complessivi contributi previdenziali** a carico dei datori di lavoro **solo se l'assunzione** o la trasformazione del contratto a tempo indeterminato effettuata dal 01/01/2026, **comporti un incremento occupazionale netto**⁸, calcolato sulla base della differenza tra il numero dei lavoratori occupati rilevato in ciascun mese e il numero dei

6 Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna. Dal 20 novembre 2025 sono incluse anche Marche e Umbria.

7 Si rimanda all'articolo di A. Pane, "Bonus Zes: operatività e proroga", in questa stessa rivista.

8 Per i dipendenti con contratto di lavoro a tempo parziale, il calcolo è ponderato in base al rapporto tra il numero delle ore pattuite e il numero delle ore che costituiscono l'orario normale di lavoro dei lavoratori a tempo pieno. L'incremento della base occupazionale è considerato al netto delle diminuzioni del numero degli occupati verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

lavoratori mediamente occupati nei dodici mesi precedenti. **Laddove non si verifichi l'incremento occupazionale netto l'incentivo è comunque riconosciuto, ma nella misura del 70%.**

Anche per la proroga del bonus giovani potranno trarsi le stesse criticità del bonus donne, in ordine all'applicazione del comma 11 dell'art. 22 D.L. 60/2024. L'esonero contributivo del 100% dei contributi a carico datore di lavoro con tetto massimo fissato in euro 500,00 a livello nazionale ed euro 650,00 nelle regioni Zes, per le assunzioni a tempo indeterminato di giovani under 35 anni mai occupati a tempo indeterminato nel corso dell'intera vita lavorativa, è subordinato all'autorizzazione della Commissione europea, rilasciata, sempre fino al 31/12/2025, con la decisione C(2025) 649 *final*. I giovani under 35⁹ rientrano, con il Regolamento (UE) 651/2014, nella definizione di "lavoratore svantaggiato", ovvero destinatari di aiuti di Stato compatibili con il mercato interno, non soggetti a notifica. Il carattere selettivo dell'incentivo è comunque ancorato alla parte di esonero incrementale per le zone Zes¹⁰, per cui le domande, da effettuare preventivamente all'assunzione o trasformazione, necessiteranno dell'autorizzazione della Commissione europea per la piena operatività.

In merito alla misura, una riflessione è d'obbligo. Ricorderemo che il bonus giovani "nazionale" non richiedeva inizialmente l'incremento occupazionale netto quale condizione di spettanza.

Fu poi il messaggio Inps n. 1935 del 18/06/2025 a comunicare «il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ha comunicato che la Commissione europea ha richiesto di includere, tra i criteri di ammissibilità della spesa sul programma per gli incentivi all'occupazione per i giovani, l'aumento netto del numero totale di lavoratori nell'impresa [...] il citato Dicastero ha precisato che la legittima fruizione dell'esonero contributivo di cui al comma 1 dell'articolo 22 del decreto Coesione, per le assunzioni/trasformazioni effettuate a decorrere dal 1° luglio 2025, è subordinata al rispetto del requisito dell'incremento netto dell'occupazione. Conseguentemente, tale condizione di ammissibilità viene richiesta, analogamente a quanto già previsto per la legittima fruizione dell'esonero "Donne" [...] e per l'esonero "Giovani" di cui al comma 3 dell'articolo 22 del medesimo decreto [...], anche per l'esonero "Giovani" di cui al comma 1 dell'articolo 22 in argomento». Stando al testo del messaggio Inps ed al dettato normativo quindi, nulla cambia per il bonus donne, ma **variano invece le condizioni di ammissibilità per il bonus giovani**, per il quale si auspicano indicazioni ministeriali.

Come si pongono queste misure nel panorama degli incentivi previsti per il 2026? La legge 199/2025 aveva previsto all'art. 1 commi 153-155, un **esonero parziale dal versamento dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro privati**,

9 Ritenendo superato il limite di età di 24 anni in quanto non in linea con la realtà economica e sociale contemporanea.

10 Così come riportato al 62° Considerando della decisione C(2025) 649 *final*.

con esclusione dei premi Inail, per una durata massima di ventiquattro mesi, per assunzioni o trasformazioni dei contratti a tempo indeterminato nel periodo dal 1° gennaio 2026 al 31 dicembre 2026. Il tutto al fine di incrementare l'occupazione giovanile stabile, di favorire le pari opportunità per le lavoratrici svantaggiate, di sostenere lo sviluppo occupazionale della Zona economica speciale per il Mezzogiorno. Per suddetto esonero, i cui requisiti ed effettiva entità saranno definiti con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, è stata autorizzata una spesa di 154 milioni di euro per l'anno 2026, di 400 milioni di euro per l'anno 2027 e di 271 milioni di euro per l'anno 2028. A valere su tale spesa però, intervengono gli stanziamenti per le proroghe del Decreto Coesione, riducendo in misura considerevole i fondi destinati al nuovo esonero. Si pensi, ad esempio, che gli oneri di attuazione delle proroghe artt. 22, 23, 24 del D.L. 60/2024 sono pari per il 2026 a 153,9 milioni di euro, contro i 154 milioni stanziati dalla legge di bilancio per il nuovo incentivo. Quest'ultimo, dunque, in assenza di auspicabili nuovi specifici stanziamenti o riprogrammazione dei piani di spesa, potrebbe non vedere la luce in tempi brevi.

Lasciamo ora gli auspici per passare alle amare certezze che coinvolgono le aziende del sud. Il 1° gennaio 2026 ab-

biamo assistito al primo *decalage* della **decontribuzione sud PMI**. L'incentivo, infatti, è pari per il 2026, al 20% dei complessivi contributi previdenziali — con esclusione dei premi Inail, del contributo Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto di cui all'articolo 2120 del codice civile, dei Fondi di cui agli articoli 26, 27 e 29 D. Lgs. 148/2015, del contributo al Fondo di solidarietà per il settore del trasporto aereo e del sistema aeroportuale, del contributo destinato al finanziamento dei Fondi interprofessionali — per un **importo massimo di 125 euro su base mensile, per ciascun lavoratore assunto a tempo indeterminato alla data del 31 dicembre 2025**, con esclusione del settore agricolo, dei contratti di lavoro domestico, intermittente e dei rapporti di apprendistato. Continua ad applicarsi il dettato normativo¹¹ originario, nonché le istruzioni operative fornite con la Circolare Inps n. 32 del 30/01/2025, restando invariate le modalità di esposizione dei dati relativi alla fruizione degli esoneri nel flusso Uniemens.

Vale la pena ricordare che il beneficio è riconosciuto nei limiti del Regolamento (UE) 2023/2831, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del TFUE agli aiuti "*de minimis*", con limite invalicabile di spesa pari a euro 300.000,00 nel triennio mobile. Trattandosi di aiuto automatico¹², viene utilizzata quale data di concessione quella in cui è

11 Articolo 1, commi da 406 a 412, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di Bilancio 2025).

12 Aiuti non subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione registrati nell'esercizio finanziario successivo a quello della fruizione.

effettuata la registrazione dell'aiuto individuale¹³ nel Registro nazionale degli aiuti, di norma nell'esercizio finanziario successivo a quello della fruizione da parte del soggetto beneficiario. Sarà quindi opportuno verificare, data l'aggregazione al medesimo massimale degli aiuti erogati non solo alle

aziende "singole", ma anche a quelle contemplate del concetto di impresa unica¹⁴, il *plafond* dei datori di lavoro, attraverso la consultazione del RNA¹⁵. Ultima ma non ultima, amarissima conclusione: Decontribuzione Sud grandi aziende ed autorizzazione UE, *amici mai!*

13 Sul punto si rimanda all'articolo di F. Capaccio "La Decontribuzione PMI e l'impatto con la normativa comunitaria, con particolare riferimento al regime *"de minimis"* al n. 3/2025 della Rivista.

14 Per impresa unica si intendono tutte le imprese, operanti nel medesimo Stato, fra le quali intercorre, anche per il tramite di una o più imprese, una relazione di controllo o influenza dominante.

15 Su <https://www.rna.gov.it/>.

Bonus Zes: operatività e proroga

Il 3 febbraio 2026, l'INPS con la circolare n. 10 ha fornito indicazioni operative relative alla fruizione del "Bonus Zona Economica Speciale unica per il Mezzogiorno – ZES unica" previsto dal Decreto Coesione, in favore dei datori di lavoro privati che, al sussistere di determinati requisiti, nel periodo dal 1° settembre 2024 al 31 dicembre 2025, hanno assunto personale non dirigenziale, over 35 disoccupati da almeno 24 mesi, con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato. A pochi giorni di distanza dalla pubblicazione della stessa, la misura è stata estesa alle assunzioni fino al 30 aprile 2026.

 **Anna Pane**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Il D.L. 7 maggio 2024 n. 60, convertito con modificazioni dalla L. 4 luglio 2024, n. 95¹ (c.d. Decreto Coesione) ha introdotto un esonero contributivo disciplinato dall'art. 24 rubricato **"Bonus Zona Economica Speciale unica per il Mezzogiorno – ZES unica"** in favore dei datori di lavoro privati che, **nel periodo dal 1° settembre 2024 al 31 dicembre 2025**, hanno assunto personale non dirigenziale, over 35 disoccupati da almeno 24 mesi, con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato presso una sede o un'unità produttiva ubicata in una delle regioni della ZES Unica per il Mezzogiorno (**Abruzzo, Basilicata, Ca-**

labria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia, Sardegna, nonché Marche ed Umbria dal 20 novembre 2025²).

L'agevolazione in trattazione, riconosciuta ai datori di lavoro che occupano fino a 10 dipendenti nel mese di assunzione, consiste in un **esonero pari al 100 % dei contributi previdenziali** a carico dei datori di lavoro, con esclusione dei premi e contributi INAIL, per la **durata massima di 24 mesi**, nel limite massimo di imposto pari ad euro 650 su base mensile per ciascun lavoratore assunto.

La piena operatività della misura era subordinata all'adozione di un **decreto**

1 Legge 4 luglio 2024, n. 95, recante "Ulteriori disposizioni urgenti in materia di politiche di coesione".

2 La Legge n. 171/2025 entrata in vigore il 20 novembre 2025, ha disposto che da tale data nella ZES Unica è ricompreso l'intero territorio delle regioni Marche e Umbria.

attuativo entro 60 giorni dalla entrata in vigore della legge di conversione, e della relativa **circolare INPS** con le istruzioni operative.

Il 7 gennaio 2025³ è stato adottato il tanto atteso decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, per la definizione:

- delle modalità attuative dell'esonero, in coerenza con quanto previsto dall'Accordo di partenariato 2021-2027;
- dei contenuti e gli obiettivi specifici del Programma nazionale giovani, donne e lavoro 2021-2027;
- delle modalità per la definizione dei rapporti con l'INPS in qualità di soggetto gestore⁴;
- delle modalità di comunicazione da parte del datore di lavoro ai fini del rispetto del limite di spesa.

Ad un anno di distanza, **il 3 febbraio 2026 l'INPS con la Circolare n. 10 ha fornito le istruzioni relative all'operatività dell'esonero**, per le instaurazioni dei rapporti incentivabili, avvenute dal 1° settembre 2024 al 31 dicembre 2025. Successivamente, con la **Legge 27 febbraio 2026, n. 26**, di conversione con

modificazioni del D.L. 31 dicembre 2025, n. 200 (c.d. Milleproroghe)⁵ **è stata novellata la disciplina prevista dall'art. 24⁶ del D.L. n. 60/2024 disponendo:**

- **l'aumento dell'ammontare di spesa autorizzata;**
- **la proroga** del termine entro cui i datori di lavoro privati possono accedere al beneficio, dal 31 dicembre 2025 **al 30 aprile 2026;**
- **la modifica della misura del beneficio e delle condizioni di accesso** per le assunzioni effettuate dal 1° gennaio 2026 al 30 aprile 2026, in quanto l'esonero:
 - sarà pari al 70 %
 - sarà pari al 100 %, nelle ipotesi in cui la medesima assunzione comporti un incremento occupazionale netto.

In merito al requisito dell'incremento occupazionale netto, diversamente che per le assunzioni intervenute dal 1° gennaio 2026, è opportuno sottolineare che per le assunzioni effettuate dal 1° settembre 2024 al 31 dicembre 2025 **deve sussistere ai fini dell'ammissione al beneficio**. Tale presupposto è stato introdotto dal decreto attuativo⁷.

3 G.U. n. 55 del 7 marzo 2025.

4 L'INPS provvede, ai sensi del co. 7 dell'art. 24 del decreto Coesione e secondo le modalità indicate dall'articolo 6 del D.L. 7 gennaio 2025, al monitoraggio del rispetto del limite di spesa complessivo sopra descritto, inviando trimestralmente la rendicontazione del numero di domande accolte e dei relativi oneri al Ministero del Lavoro e delle politiche sociali e al Ministero dell'Economia e delle finanze.

5 D.L. 31 dicembre 2025, n. 200 recante "Disposizioni urgenti in materia di termini normativi".

6 È stato modificato il comma 1 ed è stato aggiunto il comma 4-bis "Per le assunzioni effettuate con decorrenza successiva al 31 dicembre 2025 la percentuale di esonero di cui al comma 1 è elevata al 100 per cento qualora le medesime assunzioni comportino un incremento occupazionale netto, calcolato sulla base della differenza tra il numero dei lavoratori occupati rilevato in ciascun mese e il numero dei lavoratori mediamente occupati nei dodici mesi precedenti. Per i dipendenti con contratto di lavoro a tempo parziale, il calcolo è ponderato in base al rapporto tra il numero delle ore pattuite e il numero delle ore che costituiscono l'orario normale di lavoro dei lavoratori a tempo pieno. L'incremento della base occupazionale è considerato al netto delle diminuzioni del numero degli occupati verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto."

7 Art. 2, co. 5 "Il beneficio di cui al presente articolo si applica nel rispetto del Regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014."

A parere della scrivente, occorrerà attendere ulteriori precisazioni da parte dell'INPS in merito alla fruizione dell'esonero secondo la novellata disciplina a seguito della proroga intervenuta. Nelle more, nella tabella di sintesi che

segue, si riportano le caratteristiche e le istruzioni relative alla fruizione dell'esonero operativo secondo la disciplina ante proroga, per le assunzioni intervenute dal 1° settembre 2024 al 31 dicembre 2025.

A) TABELLA DI SINTESI AI SENSI DELLA CIRCOLARE INPS N. 10 DEL 3.02.2026

DATORI DI LAVORO BENEFICIARI - art. 24, co. 1

- Datori di lavoro privati*, a prescindere dalla circostanza che assumano o meno la natura di imprenditore;
- Datori di lavoro del settore agricolo;



Il beneficio non si applica: nei confronti della pubblica Amministrazione** e nei confronti dei datori di lavoro del settore domestico.

* Cfr. Circ. INPS n. 40 del 2 marzo 2018.

** Individuabile assumendo come riferimento la nozione e l'elencazione recate dall'art. 1, co. 2, del D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165.

REQUISITO TERRITORIALE - art. 24, co. 2

L'esonero contributivo può essere legittimamente riconosciuto solo a condizione che l'assunzione abbia ad oggetto la prestazione lavorativa svolta presso una **sede di lavoro*** (o **unità produttiva**) ubicata in una delle regioni della Zona Economica Speciale unica per il Mezzogiorno: Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia, Sardegna.



- Per Marche ed Umbria è possibile usufruire del beneficio con decorrenza dal 20 novembre 2025.
- Nelle ipotesi di spostamento della sede di lavoro al di fuori di una delle regioni per le quali è previsto l'incentivo in trattazione, l'agevolazione non spetta a partire dal mese di paga successivo a quello del trasferimento.

* Per **sede di lavoro** si intende l'unità operativa presso cui sono denunciati nel flusso Uniemens i lavoratori, ossia il luogo dove si svolge stabilmente l'attività lavorativa dei dipendenti. Per **unità produttiva** si intende, invece, lo stabilimento o la struttura finalizzata alla produzione di beni o all'erogazione di servizi.

REQUISITO DIMENSIONALE - art. 24, co. 2

L'esonero si applica ai datori di lavoro che, nel mese di assunzione, occupino **fino a 10 dipendenti**, da verificarsi al netto del numero dei lavoratori per i quali si intende beneficiare dell'esonero contributivo in argomento.



Tale requisito deve sussistere soltanto nel mese in cui si è proceduto all'assunzione incentivabile. Le successive variazioni sia in aumento che in diminuzione del personale occupato, pertanto, non impattano sulla spettanza dell'esonero contributivo.

LAVORATORI INTERESSATI - art. 24, commi 3 e 4

Lavoratori che alla data di assunzione:

- abbiano un'età uguale o maggiore a 35 anni
- stato di disoccupazione pari almeno a 24 mesi*

Ai fini della verifica del requisito dello stato di disoccupazione di almeno 24 mesi, nell'istanza di richiesta dell'esonero in argomento, il datore di lavoro interessato alla fruizione del beneficio deve dichiarare la sussistenza dello status di disoccupato in capo al lavoratore.



Deroga al requisito allo stato di disoccupazione

- ▷ Precedente rapporto incentivato: l'esonero spetta anche con riferimento a soggetti che sono stati occupati a tempo indeterminato presso un diverso datore di lavoro che ha beneficiato parzialmente dell'esonero. Il tal caso il successivo avrà diritto alla fruizione per gli importi residui spettanti.
- ▷ Riassunzione presso il medesimo: l'esonero spetta anche nel caso in cui il nuovo rapporto di lavoro sia stato instaurato con il medesimo datore di lavoro che aveva effettuato la prima assunzione incentivata beneficiando parzialmente dell'esonero, a condizione che il primo rapporto sia cessato anticipatamente per dimissioni del lavoratore o per licenziamento effettuato oltre sei mesi** successivi all'assunzione incentivata.

* In base al combinato disposto dell'art. 19, commi 1 e 3, del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 150, e dell'art. 4, co. 15-*quater*, del D.L. 28 gennaio 2019, n. 4, conv., con modificazioni, dalla L. 28 marzo 2019, n. 26, si considerano disoccupati:

- i soggetti privi di impiego che dichiarano, in forma telematica, al sistema informativo unitario delle politiche del lavoro di cui all'articolo 13 del decreto legislativo n. 150/2015, la propria immediata disponibilità allo svolgimento di attività lavorativa e alla partecipazione alle misure di politica attiva del lavoro concordate con il centro per l'impiego. Lo stato di disoccupazione è sospeso in caso di rapporto di lavoro subordinato di durata fino a sei mesi;
- i lavoratori il cui reddito da lavoro dipendente o autonomo corrisponde a un'imposta lorda pari o inferiore alle detrazioni spettanti ai sensi dell'articolo 13 del TUIR.

** Nel caso in cui il rapporto di lavoro sia cessato a causa di licenziamento effettuato nei sei mesi successivi all'assunzione incentivata, in caso di riassunzione del lavoratore da parte del medesimo datore di lavoro, l'esonero non può trovare applicazione, operando la causa ostativa espressamente prevista dall'art. 24, co. 6, del decreto-legge n. 60/2024.

RAPPORTI DI LAVORO INCENTIVABILI

Assunzioni di personale non dirigenziale con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato effettuate nel periodo:

- dal 1° settembre 2024 (20 novembre 2025 per Marche ed Umbria) al 31 dicembre 2025

L'esonero è stato **prorogato** alle assunzioni effettuate **dal 1° gennaio 2026 al 30 aprile 2026**.



Applicabile anche in caso di:

- rapporti di lavoro subordinato a tempo indeterminato *part-time*;
- rapporti di lavoro subordinato a tempo indeterminato instaurati in attuazione del vincolo associativo stretto con una cooperativa di lavoro*;
- assunzioni a tempo indeterminato a scopo di somministrazione, ancorché la somministrazione sia resa verso l'utilizzatore nella forma a tempo determinato.



Sono esclusi dal beneficio:

- le trasformazioni a tempo indeterminato di precedenti contratti a termine;
- i rapporti di apprendistato e i contratti di lavoro domestico, in relazione ai quali il quadro normativo vigente già prevede l'applicazione di aliquote previdenziali in misura ridotta rispetto a quella ordinaria;
- i contratti di lavoro intermittente o a chiamata**, ancorché stipulato a tempo indeterminato.

* Ai sensi della legge 3 aprile 2001, n. 142.

** Di cui agli artt. da 13 a 18 del D.Lgs. 15 giugno 2015, n. 81.

MISURA DELL'ESONERO - art. 24, co. 1

Esonero dal versamento 100 per cento dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, nel limite massimo di importo pari a 650 euro su base mensile per ciascun lavoratore.

Per le assunzioni dall'1.01.2026 al 30.04.2026 (art. 24, co. 1 e co. 1-bis)

- Esonero del 70 %
- Esonero del 100 % se l'assunzione realizza un incremento occupazionale



L'Istituto specifica che:

- Il massimale mensile va riproporzionato nelle ipotesi di assunzioni in corso del mese → applicazione della soglia giornaliera nella misura di 20,96 euro (650/31);
- nelle ipotesi di rapporti di lavoro a tempo parziale, il massimale mensile dell'agevolazione deve essere proporzionalmente ridotto;
- a seguito dell'applicazione dell'agevolazione, resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche;
- nella determinazione delle contribuzioni è necessario fare riferimento, ai fini della delimitazione dell'agevolazione, alla contribuzione datoriale che può essere effettivamente oggetto di sgravio.

DURATA DELL'ESONERO - art. 24, co. 1

L'esonero ha una **durata massima di 24 mesi** ventiquattro mesi.



Il periodo di fruizione dell'esonero può essere sospeso esclusivamente nei casi di assenza obbligatoria dal lavoro per maternità, consentendo, in tale ipotesi, il differimento temporale del periodo di godimento del beneficio.

CONDIZIONI GENERALI DI SPETTANZA DELL'ESONERO - art. 24, co. 5

L'esonero è subordinato al rispetto:

a. dei **principi generali in materia di incentivi all'occupazione**, disciplinati dall'art. 31 del D.Lgs. n. 150/2015*.



L'INPS specifica che non sono applicabili le disposizioni in materia di:

- assunzione in attuazione da obbligo preesistente stabilito da norme di legge o di un contratto collettivo (art. 31, co. 1, lett. a);
 - assunzione di lavoratori licenziati nei sei mesi precedenti, da datori di lavoro che presenta assenti proprietari coincidenti (art. 31, co. 1, lett. d).
- b. **di quanto previsto dall'art. 1, co. 1175 della L. n. 296/2006**, ossia rispetto:
- degli obblighi di contribuzione previdenziale, ai sensi della normativa in materia di DURC;
 - delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro e dell'assicurazione obbligatoria dei lavoratori;
 - degli accordi e contratti collettivi nazionali, regionali, territoriali o aziendali, sottoscritti dalle Organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

* A tal fine, l'Istituto specifica che data la portata speciale dell'esonero in esame, dei principi generali ex art. 31, sono applicabili quelli relativi a:

- violazioni del diritto di precedenza di altro lavoratore – co. 1, lett. b);
- cassazione da parte di datore di lavoro che abbia in atto sospensioni dell'attività lavorativa per crisi o riorganizzazione aziendale – co. 1, lett. c);
- benefici in capo all'utilizzatore in caso di somministrazione – co. 1, lett. e);
- perdita parziale dell'esonero in caso di invio tardivo dell'Unilav – co. 3.

CONDIZIONI SPECIFICHE DI SPETTANZA DELL'ESONERO - art. 24, co. 5; D.L. 7.01.2025

I datori di lavoro:

- non devono aver proceduto, nel 6 mesi precedenti l'assunzione, a licenziamenti individuali per GMO o a licenziamenti collettivi ai sensi della l. 23 luglio 1991, n. 223 (art. 24, co. 5);
- non devono procedere, nei 6 mesi successivi all'assunzione, al licenziamento per GMO del lavoratore assunto con l'esonero in esame o di un lavoratore impiegato con la stessa qualifica nella medesima unità produttiva del lavoratore licenziato (art. 24, co. 6), pena la revoca dell'esonero e il recupero del beneficio già fruito.



L'INPS specifica che:

- in merito alle fattispecie di **licenziamento per GMO**, non sono ostativi al riconoscimento dell'esonero gli eventuali licenziamenti effettuati per sopravvenuta inidoneità assoluta al lavoro e per superamento del periodo di comporto, in quanto trattasi di fattispecie *sui generis*, in cui rileva l'oggettiva impossibilità di reimpiegare il lavoratore cessato dal rapporto.

Ai sensi dell'art. 2, co. 5, del Decreto Interministeriale 7 gennaio 2025, la fruizione dell'esonero è subordinata al rispetto delle previsioni di cui al Regolamento (UE) 651/2014. Questo comporta che:

- l'assunzione del lavoratore disoccupato deve determinare un **incremento occupazionale netto** rispetto alla media dei lavoratori occupati nei dodici mesi precedenti, calcolata in U.L.A. secondo il criterio convenzionale proprio del diritto comunitario;

Per le assunzioni dall'1.01.2026 al 30.04.2026, il presupposto dell'incremento occupazionale netto è richiesto ai fini dell'esonero del 100 %.

- il datore di lavoro non deve rientrare tra coloro che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in conto bloccato gli aiuti individuali definiti come illegali o incompatibili della Commissione europea*;
- il datore di lavoro non deve essere un'impresa in difficoltà**.

La misura agevolativa in esame configura un **aiuto di Stato**. Pertanto, l'INPS provvederà a registrare l'esonero contributivo autorizzato, nel Registro Nazionale degli aiuti di Stato.

* Cfr. art. 46, L. 24 dicembre 2012, n. 234, c.d. clausola *Deggendorf*.

** Ai sensi dell'art. 2, par. 18, Reg. (UE) 651/2014.

COMPATIBILITÀ CON ALTRI INCENTIVI - art. 24, co. 8

L'esonero non è cumulabile con gli esoneri e le riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente in relazione alla contribuzione dovuta dal datore di lavoro.



L'INPS elenca, a titolo esemplificativo, gli esoneri con cui non può essere cumulata l'agevolazione in trattazione:

- "Decontribuzione Sud";
- l'incentivo all'assunzione dei lavoratori disabili*;
- l'incentivo all'assunzione di beneficiari del trattamento NASpi**;
- riduzione contributiva prevista per i datori di lavoro agricoli, né con le riduzioni contributive previste per il settore dell'edilizia.

Nel caso in cui il datore di lavoro ne abbia usufruito e poi richiesto l'esonero in esame, dovrà provvedere alla restituzione degli stessi tramite flussi regolarizzativi, elaborati senza aggravio di sanzioni.

* Di cui all'art. 13 della legge 12 marzo 1999, n. 68, come modificato dall'articolo 10 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 151.

** Di cui all'articolo 2, comma 10-bis, della legge 28 giugno 2012, n. 92, pari, a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 24, comma 3, del decreto legislativo n. 150/2015.

CONTINUA ►

COMPATIBILITÀ CON ALTRI INCENTIVI - art. 24, co. 8

È compatibile:

- senza alcuna riduzione, con la maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni^{*};
- con l'esonero disciplinato pari all'1% dei contributi previdenziali, nel limite massimo di 50.000 euro annui, a favore dei datori di lavoro privati che siano in possesso della "Certificazione della parità di genere"^{***};
- con l'incentivo all'assunzione di beneficiari del trattamento NASpi^{**};
- con le agevolazioni consistenti in una riduzione della contribuzione previdenziale a carico del lavoratore^{***}.

* Di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, prorogata fino al 2027 dalla legge di Bilancio 2025.

** Ai sensi dell'art. 5 della L. 5 novembre 2021, n. 162, e dell'art. 46-bis del D.Lgs. 11 aprile 2006, n. 198, nei limiti e nel rispetto della contribuzione previdenziale a carico del datore di lavoro effettivamente dovuta.

*** Es. l'esonero sulla quota dei contributi previdenziali IVS a carico della lavoratrice madre prevista dall'art. 1, commi 180 e 181, della legge 30 dicembre 2023, n. 213.

MODALITÀ DI AMMISSIONE AL BENEFICIO

Il datore di lavoro che intende usufruire dell'esonero, deve presentare istanza telematicamente sul sito INPS, indicando le informazioni richieste ai sensi dell'art. 4, co. 2, del D.I. 7 gennaio 2025.

Ricevuta l'istanza, l'INPS provvede, previa verifica in merito alla sussistenza dei requisiti richiesti, a **calcolare l'ammontare del beneficio** spettante per ciascuna annualità per il singolo rapporto di lavoro, provvedendo ad accogliere le richieste solo laddove vi sia sufficiente capienza di risorse da ripartire *pro quota* per tutti i ventiquattro mesi di agevolazione spettante. L'esito dell'istanza è comunicato al datore di lavoro beneficiario e registrato sul Registro Nazionale degli aiuti di Stato.

**L'Inps precisa che:**

- in caso di assunzione incentivata a tempo parziale, le eventuali variazioni percentuali oraria e la successiva in caso di trasformazione a tempo pieno, resta fermo il tetto massimo già autorizzato;
- viceversa, nelle ipotesi di diminuzione dell'orario di lavoro, compreso il caso di assunzione a tempo pieno e successiva trasformazione in *part-time*, il datore di lavoro è tenuto a riparametrare l'incentivo spettante e fruire dell'importo ridotto;
- il modulo di domanda deve essere utilizzato esclusivamente per la prima assunzione incentivata, mentre, ai fini del riconoscimento del beneficio residuo spettante per la successiva assunzione del lavoratore, non è previsto l'invio di una nuova richiesta.

Nella circolare in esame, sono specificate le modalità di gestione dei **flussi Uniemens**, a partire dal mese competenza febbraio 2026, relative alle assunzioni autorizzate. Viene inoltre spe-

cificato che i datori di lavoro che hanno diritto all'esonero contributivo ma hanno **cessato o sospeso la loro attività**, possono fruirne mediante la procedura di regolarizzazione (Uniemens/Vig).



Il Festival del Lavoro sbarca a Roma dal 21 al 23 maggio

Al Centro Congressi La Nuvola numerosi confronti e dibattiti sulle nuove sfide del lavoro. Nel corso della tre giorni anche il Forum della Salute e della Sicurezza, realizzato con l'INAIL

Tante novità e importanti conferme per il **Festival del Lavoro 2026**. La 17^a edizione dell'evento, organizzato dal Consiglio nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro e dalla sua Fondazione Studi, sarà in programma dal 21 al 23 maggio a Roma, presso il Centro Congressi La Nuvola. Anche quest'anno la manifestazione crea molteplici occasioni di confronto e aggiornamento professionale realizzando undici aule: undici spazi di dibattito e approfondimento, ognuno dedicato ad un tema particolare e caratterizzato da una formula diversa. Il titolo scelto per la tre giorni è: *“Le nuove sfide del lavoro”* con l'obiettivo di riflettere su quali politiche e strumenti si può costruire un nuovo patto sociale centrato sulla persona, in un'Italia attraversata da trasformazioni digitali, ecologiche e demografiche sempre più rapide. Tre saranno i pilastri attorno ai quali si svilupperà il dibattito: un welfare ampliato e generativo, la sicurezza e la qualità dell'occupazione, l'impatto dell'intelligenza artificiale sul sistema produttivo e sui diritti del lavoro. Tra le novità di quest'anno il **Forum della Salute e della Sicurezza**, realizzato in collaborazione con l'Inail come uno spazio di incontro e scambio tra istituzioni, imprese, consulenti e tecnici della prevenzione per affrontare, anche in modo operativo, i temi che impattano maggiormente sulla tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro. Ritorna anche la **Libreria del Festival**, che ospiterà presentazione di libri e incontri con gli autori. Tra le conferme, invece, l'**Auditorium**: uno spazio di confronto tra politica, istituzioni e accademia su temi con cui “governare il cambiamento”. Dall'intelligenza artificiale alla ridefinizione della contrattazione collettiva; l'**Aula del Diritto**, dedicata all'approfondimento tecnico-giuridico, quella dell'**Orientamento**, pensata per studenti e giovani professionisti, con consulenze personalizzate, laboratori e incontri con i direttori del personale. Ancora, l'**Aula Innovazione e Futuro** per parlare di intelligenza artificiale e nuove competenze con seminari, testimonianze aziendali e percorsi formativi, ma anche **Professione & Previdenza**, a cura dell'Enpacl, e Politiche Attive, organizzata dalla Fondazione Lavoro per approfondire temi come il Programma GOL, il Fondo Nuove Competenze, l'autoimpiego, ecc. E, infine, l'**Aula delle Opportunità**, gestita dai partner del Festival per fornire servizi, tecnologie e strumenti a supporto dei Consulenti; l'**Agorà**, il luogo di dibattito trasversale su temi come gli appalti, le crisi aziendali, la gestione dei fringe benefit e l'impatto dell'IA su relazioni di lavoro; e il **Laboratorio**, dedicato a casi concreti, simulazioni e questioni operative. Tra gli appuntamenti da non perdere anche quelli organizzati dai Consigli Provinciali dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro. Ad esempio, il CPO di Roma ha già in programma, per il 22 maggio, un convegno in memoria dell'ex Presidente Oreste Bertucci, mentre il CPO di Torino sta promuovendo la partecipazione al Festival tramite il “Treno del Lavoro”, che collegherà le due capitali d'Italia. Sul sito della manifestazione - www.festivaldellavoro.it - tutte le informazioni per iscriversi e prenotare transfer e sistemazione alberghiera a prezzi scontati. L'iscrizione, anche quest'anno, è legata ad un'iniziativa benefica: i proventi saranno, infatti, devoluti all'Ospedale Pediatrico Bambin Gesù di Roma per l'acquisto di isole neonatali per l'assistenza dei neonati prematuri.

Il decesso del lavoratore subordinato

Adempimenti e obblighi in capo al datore di lavoro correlati al decesso del lavoratore dipendente.

 **Carla Napoletano**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Tema piuttosto delicato e complesso è quello relativo al **decesso del lavoratore subordinato** in costanza di rapporto di lavoro. La morte del lavoratore comporta la risoluzione immediata del rapporto di lavoro per impossibilità sopravvenuta determinando da quel momento in avanti una serie articolata e complessa di obblighi e adempimenti di varia natura che il datore di lavoro deve porre in essere. *In primis* dovrà comunicare la cessazione del rapporto entro 5 gg. dalla data del decesso utilizzando il mod. UNILAV. Dovrà quindi attivarsi tempestivamente per richiedere la documentazione e le informazioni utili alla liquidazione delle spettanze agli aventi diritto.

Documentazione da acquisire

Il datore di lavoro, per poter procedere al pagamento delle somme, dovrà acquisire la seguente documentazione:

- atto di morte del defunto;
- Stato di famiglia integrale alla data del decesso, intestato al defunto;

- **atto notorio** attestante il rapporto di parentela entro il terzo grado o di affinità entro il secondo, nonché la vivenza a carico;
- **atto notorio** presentato dal coniuge da cui risulti che non è stata pronunciata sentenza di divorzio o di separazione;
- il codice fiscale e i dati anagrafici di ciascun beneficiario unitamente alla indicazione della percentuale di quota spettante ad ognuno;
- dichiarazione di successione o atto notorio da cui risulti l'esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione di successione¹;
- **il decreto del giudice tutelare se tra gli aventi diritto vi siano minori 18 anni e/o di incapaci di intendere e di volere.**

Il quadro normativo

Una volta ricevuta la suddetta documentazione occorrerà capire il regime fiscale e previdenziale al quale assoggettare gli emolumenti e come ripar-

1 Non vi è obbligo di dichiarazione se coesistono le seguenti condizioni: l'eredità è devoluta al coniuge e ai parenti in linea retta del defunto; l'attivo ereditario ha un valore non superiore ad € 100.000,00; l'attivo ereditario non comprende beni immobili o diritti reali immobiliari (art. 28 c. 7 D.lgs. 346/90).

tirli tra i vari eredi del *de cuius* distinguendo, a seconda della loro diversa natura, tra somme *iure proprio* e somme *iure successionis*. In base a quanto previsto dall'art. 2122 c.c. in caso di morte del prestatore di lavoro, il TFR² e l'indennità sostitutiva del preavviso³ devono essere corrisposte al coniuge, ai figli e, se vivevano a carico del prestatore di lavoro, ai parenti entro il terzo grado e agli affini entro il secondo grado. È bene precisare che anche l'ex coniuge ha diritto a percepire una quota di TFR, maturato dal lavoratore deceduto, pari al 40% dell'indennità totale riferibile agli anni in cui il rapporto di lavoro è coinciso con il matrimonio; ciò sempreché sia titolare dell'assegno di mantenimento e non sia passato a nuove nozze⁴. Tali soggetti acquisiscono pertanto il diritto a tali somme in virtù di una norma di legge (*iure proprio*); conseguentemente eventuale rinuncia all'eredità da parte degli stessi non ne esclude il diritto alla percezione. In mancanza delle persone sopra indicate, le indennità saranno attribuite secondo le norme della successione legittima. Ogni altro emolumento (diverso da quanto individuato dall'art. 2122 c.c.) va corrisposto agli eredi seguendo le regole ordinarie della successione (legittima o testamentaria) che presuppongono l'accettazione dell'eredità. Per tali somme è necessario che il datore di lavoro si accerti che

gli eredi abbiano adempiuto agli obblighi relativi alla dichiarazione di successione o, in alternativa, che abbiano provveduto ad attestare l'inesistenza dell'obbligo dichiarativo⁵. Nello specifico si tratta delle somme di natura retributiva, diretta o differita, maturate dal lavoratore per effetto della prestazione resa fino al giorno del decesso e non ancora liquidate⁶.

Elaborazione dei cedolini paga

A questo punto andiamo ad analizzare nel concreto come elaborare i cedolini paga ed a chi intestarli considerando che, essendo le somme di diversa natura, le stesse saranno soggette ad un differenziato trattamento fiscale. *In primis* andrà elaborato un cedolino paga in capo al deceduto, relativamente al mese in cui si è verificato il decesso, nel quale tutte le retribuzioni maturate ed a lui imputabili dovranno essere assoggettate a contribuzione previdenziale al fine di integrarne la posizione assicurativa per l'eventuale erogazione della prestazione pensionistica indiretta e/o di reversibilità. Inoltre, in quest'ultimo cedolino paga, dovrà essere effettuato il conguaglio fiscale delle somme effettivamente erogate al lavoratore deceduto, fino alla data del decesso, applicando le regole ordinarie⁷ e calcolando le addizionali regionali e comunali. A tal proposito si considerano nella sfera del

² Ex art. 2120 c.c.

³ Ex art. 2118 c. 3 c.c.

⁴ Art. 12 bis L. 898/70.

⁵ Art. 48 c. 3 D.lgs. 346/90.

⁶ Es. retribuzione, straordinario, festività, mensilità aggiuntive, ferie e permessi non goduti, competenze arretrate maturate successivamente al decesso ecc.

⁷ Attribuendo altresì le detrazioni fiscali di spettanza.

sostituito deceduto non solo tutte le somme e i valori dallo stesso riscossi, ma anche quelli messi a sua disposizione (ancorché per qualsiasi ragione materialmente non riscossi), sui quali sia stata effettuata e versata la relativa ritenuta⁸. Se le operazioni di conguaglio si chiudono con un credito IR-PEF a favore del deceduto, il datore di lavoro deve attribuire agli aventi diritto l'importo relativo alle maggiori ritenute operate, al netto delle trattenute delle addizionali regionali e comunali⁹. In caso di conguaglio a debito, invece, il saldo sarà richiesto agli eredi, previa compensazione con le somme a loro spettanti. Andranno quindi calcolate le somme e i valori maturati dal *de cuius* ma non ancora liquidati al momento del decesso. Tali somme andranno distribuite nel cedolino paga degli aventi diritto in proporzione alla loro quota di successione ereditaria, senza operare alcun conguaglio e senza il riconoscimento di detrazioni fiscali, applicando la ritenuta fiscale corrispondente all'aliquota del primo scaglione di reddito (23%)¹⁰⁻¹¹.

Adempimenti previdenziali relativamente alle somme corrisposte agli eredi

Sulle somme distribuite agli eredi andranno calcolati i contributi previdenziali e assistenziali imputandoli — sul

cedolino finale — al dipendente deceduto. Anche l'indennità sostitutiva del preavviso dovrà essere sottoposta a contribuzione previdenziale ed assistenziale in occasione del versamento dei contributi sulla retribuzione relativa all'ultimo periodo di paga¹². In questo caso la contribuzione opera esclusivamente ai fini dell'aumento della retribuzione utile al calcolo del trattamento pensionistico, non potendosi ipotizzare la prosecuzione di una copertura contributiva oltre la data del decesso del lavoratore¹³. In termini pratici ciò comporta che in fase di compilazione del mod. UNIMENS (che sarà intestato unicamente al lavoratore deceduto) non andrà valorizzato l'elemento "Preavviso".

Tassazione del TFR e dell'indennità sostitutiva del preavviso

Sotto il profilo fiscale, il TFR e l'indennità sostitutiva del preavviso andranno assoggettati per l'intero importo a tassazione separata ex art. 17 del TUIR, ripartendo l'imposta tra gli aventi diritto proporzionalmente alla quota di spettanza¹⁴.

Adempimenti in caso di risultanze da mod. 730

Per quanto riguarda le risultanze da mod. 730, nell'ipotesi in cui il deces-

8 Circ. 326/97 Ministero delle Finanze, punto 3.4 (ad esempio, lavoratore deceduto dopo l'emissione del cedolino paga ma il cui pagamento, per prassi aziendale o per ritardo, non è stato dallo stesso ancora incassato).

9 Anche la parte residua della rateazione riferita all'anno precedente.

10 Art. 23 c. 2 lett. e) D.P.R. 600/73 e Circ. 326/97 Ministero delle Finanze – punto 3.4.

11 Gli eredi avranno la possibilità di richiederne la tassazione ordinaria in sede di dichiarazione dei redditi.

12 L'importo relativo al TFR, invece, non è imponibile previdenziale.

13 Circ. INPS n. 211/1992.

14 Art. 19 TUIR.

so avvenga prima dell'effettuazione o della conclusione del relativo conguaglio, il datore di lavoro deve comunicare agli eredi l'ammontare delle somme o delle rate, non ancora trattenute o rimborsate, provvedendo ad indicarle anche nella CU.

La certificazione unica

A proposito di CU, il datore di lavoro dovrà emettere una **certificazione intestata al lavoratore deceduto** nella quale saranno riportati gli emolumenti corrisposti al lavoratore prima del decesso¹⁵ e tutti i dati previdenziali ed assicurativi¹⁶; nella sezione relativa al TFR andranno compilati solo i punti 916 "Codice fiscale dell'avente diritto" e 917 "Quota spettante per le indennità erogate"¹⁷. Andranno quindi emesse le **Certificazioni Uniche intestate ad ogni singolo avente diritto**, nelle quali andrà indicato al punto 8 "categorie

particolari" il valore **Z**, saranno indicati nella sezione dati fiscali al punto 1 "Redditi di lavoro dipendente e assimilati"¹⁸ l'importo delle competenze di fine rapporto, al netto della contribuzione trattenuta in capo al *de cuius*, proporzionate alla percentuale di spettanza, ed al punto 21 "Ritenute Irpef" le relative ritenute calcolate al 23%. La sezione trattamento di fine rapporto e altre indennità andrà compilata per ciascun avente diritto indicando gli importi in misura intera, senza effettuare alcun riproporzionamento, avendo cura di indicare al punto 808 la percentuale di spettanza ed al punto 915 il codice fiscale del dipendente deceduto. Infine andrà compilata l'annotazione AB per ciascun avente diritto, indicando il codice fiscale, i dati anagrafici del *de cuius*, e specificando la natura delle indennità erogate nel punto 801¹⁹.

15 Quelli per i quali si è provveduta ad effettuare il conguaglio.

16 Compreso quelli relativi alle somme *iure successionis* ed all'indennità sostitutiva del preavviso.

17 Un rigo per ogni avente diritto.

18 Oppure al punto 2 a seconda della tipologia del reddito corrisposto.

19 Cioè se si tratta di somme erogate *iure proprio* o *iure successionis*.

Decesso del datore di lavoro — Soggetto collettivo

L'articolo si prefigge di analizzare le conseguenze nei rapporti di lavoro e dei conseguenziali adempimenti nel caso di decesso del rappresentante e/o socio – datore di lavoro soggetto collettivo.



Ivo Amodio

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Comunemente si parla di “decesso del datore” anche quando il datore di lavoro è una società o un ente. In senso tecnico e, soprattutto, in chiave operativa, tuttavia, **il soggetto collettivo non “muore”**. La morte riguarda la persona fisica che lo rappresenta (legale rappresentante/amministratore) o che ne detiene partecipazioni (socio, anche unico). Il decesso di tali soggetti non incide, di per sé, sull'esistenza della società, ma impone di gestire tempestivamente *governance* e assetti, a partire dall'apertura della successione e dalla destinazione delle quote del *de cuius*. Solo in un secondo momento, in funzione delle decisioni assunte e degli eventi conseguenti, la vicenda può evolvere verso diversi scenari, quali operazioni straordinarie (cessione, scissione, fusione, trasformazione), trasferimenti d'azienda o di ramo, sino alla cessazione dell'attività (scioglimento, liquidazione, estinzione).

Ne consegue che, fin quando la società permane in essere e l'attività azienda-

le prosegue, i rapporti di lavoro non si estinguono per effetto dell'evento, ma continuano senza soluzione di continuità. Solo all'esito delle successive determinazioni sarà possibile verificare se permarrà la continuità datoriale, se si realizzerà un trasferimento dell'attività con subentro di altro soggetto, ovvero se si procederà alla cessazione dei rapporti per chiusura dell'attività.

Sulla base di questa premessa, si analizzano di seguito le principali fattispecie, evidenziando gli effetti sui rapporti di lavoro e alcuni cenni sugli adempimenti operativi in funzione dei tre esiti possibili, prosecuzione dell'attività, trasferimento o cessazione.

Decesso del legale rappresentante/amministratore

La morte dell'amministratore o del legale rappresentante non estingue la società. Il datore resta identico e i contratti di lavoro proseguono. Non si configura, perciò, né una cessazione auto-

matica né un trasferimento. La criticità è di tipo pratico, occorre procedere rapidamente alla nomina di un sostituto o, comunque, alla ricostituzione dei poteri, anche in via temporanea, per evitare una paralisi decisionale e documentale che potrebbe sfociare in mancati o intempestivi adempimenti.

In concreto, **una tardiva ricostituzione della rappresentanza può incidere su aspetti essenziali del rapporto di lavoro** quali, il regolare pagamento di retribuzioni e oneri contributivi, la tempestività delle contestazioni disciplinari, la sottoscrizione di accordi individuali e collettivi, la gestione di eventuali nuove assunzioni, l'avvio o prosecuzione di procedure di recesso, la definizione di accordi transattivi in sede protetta, l'attribuzione di deleghe e gestione degli obblighi in materia di salute e sicurezza e privacy, etc..

Per ridurre il rischio di blocco, è buona prassi prevedere sin dalla costituzione della società assetti idonei che, in occasione di eventi particolari quale può essere il decesso del legale rappresentante, possa garantire continuità gestionale, come procure o meccanismi organizzativi/statutari che consentano di compiere gli atti di ordinaria amministrazione in attesa della nomina del nuovo rappresentante. Sul piano degli adempimenti, va ricordato che il mero cambio del legale rappresentante non comporta, di norma, comunicazioni obbligatorie sui singoli rapporti di lavoro, mentre diventa essenziale assicurare la continuità operativa degli adempimenti in materia di lavoro, delle scadenze, nonché l'aggiornamento di dati aziendali, deleghe e abilitazioni verso gli Enti.

Decesso del socio (anche socio unico)

Diverso è il panorama delle criticità in caso di decesso del socio, anche socio unico.

Sebbene l'evento non determini, di per sé, la cessazione dei rapporti di lavoro, la società resta datore di lavoro, le ricadute organizzative e di governance possono essere più marcate. L'apertura della successione e la destinazione delle quote possono infatti modificare gli equilibri societari e orientare scelte diverse, identificabili nella: prosecuzione senza cambi significativi, nella cessione o trasferimento delle partecipazioni, nella riorganizzazione delle cariche, nel trasferimento dell'azienda o di un ramo, sino all'ipotesi estrema della cessazione dell'attività. Tutte queste ipotesi possono incidere in modo rilevante sui dipendenti e sul futuro dei rapporti di lavoro.

È opportuno distinguere tra società di capitali e società di persone e, all'interno della S.a.s., tra socio accomandante e socio accomandatario.

Società di capitali

Nelle società di capitali la regola è la continuità. La società prosegue e non vi sono effetti immediati sui rapporti di lavoro, pur aprendosi la fase successoria relativa alla partecipazione del socio deceduto, secondo i tempi e le regole civilistiche e statutarie. Il subentro degli eredi o del beneficiario indicato in testamento può determinare tensioni nella compagine, con ricadute indirette sull'assetto organizzativo. Tuttavia, sul piano lavoristico, finché l'attività prosegue con la medesima società e non si realizza un trasferi-

mento/subentro dell'attività né una chiusura, i rapporti restano in continuità.

Peraltro, il rischio di conflittualità nella compagine non è, in sé, diverso da quello che può insorgere quando un socio, nel rispetto delle regole statutarie, ad esempio clausole di prelazione o di gradimento, trasferisca la propria partecipazione a terzi.

Srl a Socio Unico

Merita una riflessione ulteriore il decesso del socio unico di S.r.l., specie quando, come spesso accade, vi sia coincidenza con l'amministratore e legale rappresentante. A differenza della ditta individuale, il soggetto giuridico non si estingue, la società permane e conserva la titolarità dei rapporti di lavoro. In tale ipotesi, tuttavia, l'evento può determinare un vuoto di rappresentanza e un conseguente blocco operativo (poteri di firma, gestione economico-finanziaria, rispetto delle scadenze e degli adempimenti), che impone un intervento tempestivo per ricostituire i poteri gestori e garantire la continuità delle obbligazioni datoriali, senza incidere sulla società in quanto datore di lavoro.

Società di persone

Nelle società di persone, società semplice, S.n.c. e S.a.s., l'incidenza del decesso del socio sul vincolo sociale può essere più significativa e dipende sia dalle clausole dell'atto costitutivo, sia dalle determinazioni dei soci superstiti. Gli esiti tipici sono rappresentati dalla continuazione della società (con i soci superstiti e, ove previsto o concordato, con gli eredi), dalla liqui-

dazione della quota agli eredi, oppure dallo scioglimento con avvio della fase di liquidazione della società. Anche in questo caso, non opera alcun automatismo nella cessazione dei rapporti di lavoro in quanto, anche lo scioglimento e la liquidazione non "risolvono" di per sé i contratti, ma richiedono una gestione coerente con l'evoluzione dell'attività, che potrà tradursi nella prosecuzione, nel trasferimento a terzi o nella chiusura.

Società in nome collettivo (SNC)

In particolare, nella S.n.c., dove i soci rispondono illimitatamente e solidalmente delle obbligazioni sociali, assume rilievo il regime di amministrazione, che, salvo diversa pattuizione, prevede che tutti i soci siano amministratori e l'amministrazione è di regola disgiuntiva, con diritto di opposizione degli altri soci nei limiti di cui all'art. 2257 c.c. Il decesso di un socio impone quindi di verificare se il contratto sociale preveda un'amministrazione congiuntiva o attribuzioni particolari di poteri gestori/rappresentativi al socio venuto meno, con conseguente urgenza di ricostituire i poteri di firma e di amministrazione, e se l'atto costitutivo disciplini la continuazione con gli eredi o, in difetto, la liquidazione della quota, nonché se l'eventuale subentro degli eredi sia compatibile con l'assunzione di responsabilità illimitata. Anche per la S.n.c., finché l'attività prosegue con la medesima società i rapporti restano in continuità. Solo l'eventuale trasferimento dell'attività o la chiusura comporteranno gli adempimenti e le

conseguenze già richiamate.

Società in accomandita semplice (SAS)

Nella S.a.s. è essenziale distinguere tra:

- **morte del socio accomandatario** (socio gestorio e illimitatamente responsabile delle obbligazioni sociali), che può incidere immediatamente sulla capacità di gestione e sulla prosecuzione dell'attività, richiedendo una tempestiva scelta tra continuità, trasferimento o chiusura;
- **morte del socio accomandante** (socio di capitale, responsabile nei limiti del conferimento), che di regola non partecipa alla gestione e produce effetti più contenuti sul piano operativo, rimanendo prevalentemente confinata alla sfera successoria della partecipazione, in modo simile a quanto avviene nelle società di capitali.

In base al rinvio operato dall'art. 2315 c.c., alla S.a.s. si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni della società in nome collettivo e, per quanto non disciplinato, quelle della società semplice. Ne discende che, in materia di morte del socio, trovano rilievo i principi dell'art. 2284 c.c., donde, salvo diversa pattuizione, il rapporto sociale si scioglie limitatamente al socio deceduto, con diritto degli eredi alla liquidazione della quota. Resta ferma la possibilità di continuazione, ove prevista o concordata, ovvero di scioglimento della società. Sul piano operativo, soprattutto se l'evento riguarda un socio accomandatario, è essenziale verificare tempestivamente le clausole dell'atto costitutivo, continuazione

con eredi, liquidazione, cause di scioglimento, e assicurare la ricostituzione dei poteri gestori, poiché da tali scelte possono dipendere continuità, trasferimento dell'attività o chiusura, con i conseguenti riflessi sui rapporti di lavoro.

Ne discende che, nelle società di persone, la priorità operativa è definire rapidamente l'esito societario (continuazione, liquidazione della quota o scioglimento), poiché da tale qualificazione dipende la corretta strategia di gestione del personale e delle comunicazioni conseguenti.

Trasferimento dell'attività

Se, a seguito degli eventi successori o delle decisioni societarie, si realizza un trasferimento dell'azienda o di un ramo, ai rapporti di lavoro si applica la disciplina dell'art. 2112 c.c., con continuità del rapporto e salvaguardia dei diritti maturati, salvo le specificità gestionali (perimetro del ramo, data di efficacia, riallineamento di ratei e trattamenti). In questo scenario, gli adempimenti operativi vanno gestiti come "cambio datore" in continuità, evitando soluzioni improprie che spezzino il rapporto (cessazione e riassunzione) se non necessarie.

Chiusura dell'attività

Se, invece, l'attività dovrà cessare e si dovrà procedere con la chiusura, i rapporti di lavoro dovranno essere gestiti mediante recessi per ragioni oggettive, applicando la disciplina e le procedure previste in relazione alla fattispecie concreta di recesso individuale, recessi plurimi, licenziamento collettivo. In particolare, qualora l'impresa occupi più di

15 dipendenti e intenda effettuare almeno 5 licenziamenti nell'arco di 120 giorni per riduzione/trasformazione o, come nel nostro caso, per cessazione dell'attività, occorre valutare l'applicazione della procedura di licenziamento collettivo ex L. 223/1991. Bisognerà inoltre considerare, nei casi in cui sia applicabile, la procedura prevista dall'art. 7 L. 604/1966 per il licenziamento per giustificato motivo oggettivo, al ricorrere dei relativi presupposti, anche dimensionali, tenendo conto degli orientamenti di prassi che ne circoscrivono l'operatività rispetto ai rapporti assoggettati al regime delle tutele crescenti. In ogni caso, alla gestione dei recessi si affianca la liquidazione delle competenze di fine rapporto (ratei di mensilità aggiuntive, ferie e permessi residui, TFR e, se dovuta, l'indennità sostitutiva del preavviso).

Come in tutte le ipotesi di chiusura dell'attività e di cessazione dei rapporti, è opportuno prestare la massima attenzione alla precisione dei conteggi, alla tracciabilità dei pagamenti e alla ricostruzione documentale delle circostanze che hanno condotto alla chiusura, anche al fine di prevenire contestazioni e contenziosi. Ove opportuno, può risultare utile prevenire l'insorgenza di liti o definire transattivamente quelle già emerse, ricorrendo a conciliazioni in sede protetta, assicurando l'effettività dell'assistenza al lavoratore. In tale prospettiva può costituire un riferimento operativo la **Commissione di Certificazione e Conciliazione dell'Ordine Provinciale dei Consulenti del Lavoro di Napoli**.

Inerzia datoriale

Ove l'inerzia organizzativa conseguente all'evento, ad esempio per mancata

ricostituzione dei poteri di rappresentanza o per difficoltà gestionali nella fase successiva, si traduca in **gravi inadempimenti datoriali**, il lavoratore può valutare di **rassegnare le dimissioni per giusta causa**, ai sensi dell'art. 2119 c.c., quando l'inadempimento sia tale da non consentire la prosecuzione, neppure provvisoria, del rapporto. Per inadempimento grave deve intendersi tutto ciò che comprometta la fiducia del lavoratore nel proprio datore di lavoro, quando incide sulla tutela del lavoratore, quali la mancata adozione delle misure di prevenzione in materia di sicurezza sul lavoro, mancata rimozione di condotte lesive, etc.

Ne discende che, al fine di prevenire il potenziale contenzioso, è opportuno che il datore ripristini tempestivamente gli obblighi essenziali, evitando che la fase transitoria degeneri in un inadempimento idoneo a legittimare la risoluzione per giusta causa, con le conseguenti ricadute anche sul piano della disoccupazione involontaria.

Destinazione della quota

Quanto alla destinazione della quota, è corretto precisare che il *de cuius* può disporre per testamento anche a favore di soggetti diversi dagli eredi "legittimi", nel rispetto della quota riservata ai legittimari. Inoltre, lo statuto può incidere sulla trasferibilità *mortis causa* (clausole di gradimento, limiti alla circolazione, meccanismi di liquidazione della quota), con effetti indiretti sugli assetti societari e sulle decisioni che possono riflettersi sul personale.

Conclusioni

In conclusione, il panorama delle va-

riabili è ampio e variegato. Per tale ragione, in presenza del decesso del legale rappresentante o del socio, la priorità è qualificare correttamente e nel più breve tempo possibile, lo scenario di riferimento, ossia la continuità con lo stesso datore, il trasferimento/subentro dell'attività, oppure

la chiusura. Solo all'esito di tale inquadramento sarà possibile individuare con precisione gli adempimenti e le procedure da attivare. L'errore più insidioso, in questa fase, è trattare l'evento personale come se costituisse automaticamente un evento estintivo del datore di lavoro.

La morte del titolare di ditta individuale e del libero professionista: gestione, adempimenti e scenari successori

La conoscenza della disciplina di riferimento e delle modalità operative da seguire in questa nefasta casistica è necessaria per fornire ausilio agli eredi dei soggetti scomparsi, onde evitargli successivi problemi nei confronti degli enti coinvolti e della clientela del *de cuius*.

 **Ettore Franzoni**

CONSULENTE DEL LAVORO DI NAPOLI

La scomparsa del titolare di una **ditta individuale** o di un **libero professionista** comporta una serie di adempimenti e scelte in capo agli **eredi** aventi rilevanti risvolti giuridici, fiscali e lavorativi. La conoscenza della disciplina vigente, nonché delle modalità di azione da seguire, può risultare certamente utile, considerando altresì che le stesse variano a seconda dell'ipotesi da affrontare.

Nel caso di **morte del titolare di una ditta individuale**, l'azienda entra a far parte del patrimonio ereditario. In caso

di accettazione dell'eredità da parte degli eredi, questi devono decidere se cessare o proseguire l'attività della ditta; si sottolinea, sul punto, che nell'ipotesi in cui l'asse ereditario sia composto da **più soggetti**, la gestione dovrà avvenire mediante l'istituto della **comunione ereditaria**, disciplinata dagli artt. 1100 e ss. del Cod. civ.¹

Nell'ipotesi di **cessazione dell'attività**, si deve procedere alla **"liquidazione" della ditta**, gestendo la stessa, con gli assets presenti in azienda, ma senza esercizio di attività d'impresa, nonché

1 La legislazione in materia prevede che ogni atto di amministrazione ordinaria o straordinaria debba essere compiuto con il consenso unanime di tutti gli eredi, fino alla divisione ereditaria. Dal punto di vista fiscale e civilistico, la comunione ereditaria che gestisce l'azienda è assimilata a una società di fatto, che deve essere regolarizzata entro un anno dalla morte del titolare tramite la costituzione di una società di persone o di capitali. Fino a tale regolarizzazione, la comunione ereditaria è disciplinata dalle norme sulla società semplice, con responsabilità e limiti patrimoniali specifici.

l'esecuzione di tutti gli **adempimenti amministrativi propedeutici alla cessazione**, come la comunicazione dell'evento agli enti pubblici (Camera di Commercio, Agenzia delle Entrate, INPS, INAIL, ecc.), la chiusura delle posizioni IVA, la presentazione delle dichiarazioni fiscali; giova sottolineare, inoltre, che eventuali rapporti di lavoro subordinato in corso al momento dell'evento **si estinguono per impossibilità sopravvenuta della prestazione**, con conseguente obbligo in capo agli eredi, salvo il caso di accettazione dell'eredità con **beneficio d'inventario**, di corrispondere ai lavoratori **tutte le competenze maturate** (retribuzioni, ferie e permessi residui, TFR, indennità di mancato preavviso).

In materia di adempimenti, si evidenzia che la presentazione la richiesta di cessazione della partita IVA, da effettuare **entro 30 giorni dal decesso del titolare della ditta**, non costituisce accettazione tacita dell'eredità, trattandosi di adempimento meramente fiscale e amministrativo².

Nel caso, infine, di **rinuncia all'eredità** da parte di tutti i chiamati, la gestione dei beni della ditta, degli adempimenti e degli obblighi sopra esposti passa al **curatore dell'eredità giacente**, che provvederà a gestire la fase di liquidazione e la conseguenziale cessazione dell'attività, nelle modalità previste dalla legge³.

Per quanto riguarda lo scenario diametralmente opposto rispetto a quello sopra presentato, ovvero l'ipotesi in cui si decida di **proseguire l'attività della ditta**, l'erede (o la comunione ereditaria) assume la gestione dell'azienda⁴. Gli adempimenti da effettuare in questo caso non si discostano molto da quelli richiesti in caso di cessazione della ditta (con l'ovvia differenza che in quest'ipotesi gli stessi sono finalizzati a comunicare agli enti una variazione e non una cessazione); dal punto di vista della gestione di eventuali rapporti di lavoro in corso al momento dell'evento, invece, si sottolinea che, a differenza della precedente casistica, gli stessi proseguono il rapporto di lavoro senza **soluzione di continuità**, trovando applicazione la disciplina del **trasferimento d'azienda** ex art. 2112 c.c.

La prosecuzione dell'attività comporta, ovviamente, anche la necessità di gestire i rapporti con i terzi, la continuità delle forniture e dei contratti in essere, nonché la responsabilità per i debiti aziendali.

Tra le opzioni a disposizione degli eredi, oltre a quelle precedentemente menzionate, vi è anche quella di poter **cedere l'azienda**, generando una **plusvalenza tassabile** ai sensi dell'art. 67 TUIR; sul punto, si sottolinea che questa **non si realizza** sia nel caso di scioglimento della comunione ereditaria entro cinque anni dall'apertura della successione che a seguito di costitu-

² Rif. Sent. Cass. n. 36770/2021.

³ Rif. artt. 528 e ss. c.c.

⁴ Si sottolinea che in caso di comunione ereditaria, la ditta assume le caratteristiche tipiche della "società di fatto", una situazione, questa, che deve essere regolarizzata entro un anno dalla morte del titolare della ditta attraverso la costituzione una società di persone o di capitali. Dal punto di vista della normativa applicabile, si rinvia a nota 1.

zione di una società tra gli eredi. Rispetto a quanto sino ad ora esposto, la **morte del libero professionista** differisce in maniera non poco rilevante; ciò in quanto l'attività dello stesso si fonda **sull'intuitus personae e sulla prestazione intellettuale** personale, con la conseguente **cessazione automatica** della stessa in caso di scomparsa del soggetto, salvo l'ipotesi in cui gli eredi non siano essi stessi abilitati a proseguire le prestazioni, secondo le regole dell'ordine professionale di riferimento, **previo benessere dei clienti**. Tale casistica non può riguardare le attività c.d. infungibili, caratterizzate da un livello di personalità tale che non consente il trasferimento a terzi (ad esempio: CTU ed incarichi giudiziari). Nel caso di cessazione dell'attività (più frequente, rispetto a quella della prosecuzione della stessa), oltre alle comunicazioni agli enti preposti, tra cui rientrano anche **l'ordine professionale e la cassa di previdenza a cui era iscritto il de cuius**, merita particolare attenzione l'ambito degli adempimenti fiscali, anche relativamente alla **fatturazione delle prestazioni rese**. Sul punto, è necessario distinguere tra due ipotesi:

- **Prestazioni già fatturate ma non ancora incassate:** gli eredi devono attendere l'incasso delle relative somme prima di poter chiudere la partita IVA ed adempiere all'obbligo di versamento dell'IVA e la dichiarazione del reddito, secondo il prin-

cipio di cassa; in caso di chiusura anticipata della partita IVA, qualora successivamente si incassino corrispettivi per prestazioni rese dal *de cuius*, sarà necessario **riaprire la partita IVA** per poter emettere la fattura e adempiere agli obblighi fiscali⁵.

- **Prestazioni rese ma non ancora fatturate:** gli eredi sono tenuti a fatturare le stesse a nome del professionista deceduto, utilizzando la sua partita IVA. L'emissione della fattura può avvenire **entro sei mesi dal decesso**, se il termine ordinario era scaduto da non più di quattro mesi e dodici giorni. In alternativa, è possibile anticipare la fatturazione rispetto all'incasso, ma in tal caso gli eredi dovranno versare l'IVA **anche senza aver ancora incassato il corrispettivo**.

Relativamente ai compensi riscossi dopo il decesso del libero professionista, questi sono **dichiarati dagli eredi nel quadro RM del modello Redditi PF**, con tassazione separata o ordinaria a seconda del caso.

Vale la pena menzionare, a valle della disamina effettuata, la possibilità per gli eredi di **cedere a terzi la totale attività professionale**, con la valorizzazione dell'avviamento, il portafoglio clienti e il capitale umano (dipendenti e collaboratori), fermo restando che, anche in questo caso, la continuità dei rapporti professionali dipende dalla volontà dei clienti e dalla natura degli incarichi.

5 Rif. Risposta Ag. Entrate n. 785/2021.

La configurabilità del rapporto di lavoro subordinato in costanza di convivenza *more uxorio*

Con l'ordinanza n. 2281 del 4 febbraio 2026, la Corte di Cassazione ha affrontato la delicata questione della compatibilità tra un rapporto di lavoro subordinato e una relazione di convivenza *more uxorio* tra il prestatore e il datore di lavoro. La pronuncia offre l'occasione per ribadire i principi consolidati in materia di onere della prova e di qualificazione del rapporto di lavoro in contesti familiari o para-familiari

 **Giuseppe Gentile**

AVVOCATO E PROFESSORE DI DIRITTO DEL LAVORO UNIVERSITÀ FEDERICO II

1. Inquadramento normativo e giurisprudenziale

La distinzione tra rapporto di lavoro subordinato e autonomo si fonda sull'art. 2094 c.c., che definisce il prestatore di lavoro subordinato come colui che *"si obbliga mediante retribuzione a collaborare nell'impresa, prestando il proprio lavoro intellettuale o manuale alle dipendenze e sotto la direzione dell'imprenditore"*. L'elemento cardine e indefettibile della subordinazione è, pertanto, l'assoggettamento del lavoratore al potere direttivo, organizzativo e disciplinare del datore di lavoro (c.d. **eterodirezione**), cui si integrano altri **criteri identificativi sussidiari** quali la continuità del rapporto, l'osservanza di un orario predeterminato, la corre-

sponsione di una retribuzione fissa a scadenze periodiche, e l'inserimento stabile nell'organizzazione aziendale¹. Tuttavia, quando la prestazione lavorativa si svolge all'interno di un **nucleo familiare** o di una **convivenza more uxorio**, la giurisprudenza ha elaborato una **presunzione iuris tantum di gratuità**. Si presume, cioè, che l'attività sia prestata non in esecuzione di un obbligo giuridico a fronte di un corrispettivo, ma per ragioni di affetto e solidarietà (*affectionis vel benevolentiae causa*). Tale presunzione, radicata nell'adempimento di doveri morali e sociali che caratterizzano le unioni di fatto (art. 2 Cost.), impone a chi intende far valere la natura subordinata del rapporto un onere probatorio partico-

¹ Cass., sez. lav., n. 5327/2024; Cass., sez. lav., n. 10050/2023.

lamente rigoroso.

La recente giurisprudenza costituzionale ha peraltro riconosciuto una tutela crescente alla figura del **convivente di fatto**, estendendo ad esempio le tutele dell'impresa familiare, a testimonianza della progressiva assimilazione di tale figura a quella del coniuge in specifici ambiti giuridici².

2. I fatti in breve

Una lavoratrice, per quasi trent'anni convivente *more uxorio* del titolare di uno studio legale, aveva agito in giudizio dopo la morte di lui per ottenere il riconoscimento del rapporto di lavoro subordinato e il pagamento del TFR. Il Tribunale di Monza aveva rigettato la domanda, ritenendo prevalente la **presunzione di gratuità** legata alla relazione affettiva; la Corte d'Appello di Milano l'aveva invece accolta parzialmente, dichiarando la **subordinazione** sulla base di elementi documentali e indiziari, pur ammettendo che i classici indici non emergevano con nitidezza.

L'erede ha quindi proposto ricorso per cassazione, sostenendo che — in violazione dell'art. 2094 c.c. — il rapporto fosse stato erroneamente qualificato come lavoro subordinato in presenza di una convivenza *more uxorio*, circostanza che avrebbe dovuto far operare la presunzione di gratuità tipica dei contesti para-familiari.

La Cassazione — nel dichiarare il motivo inammissibile, sulla scorta dell'assunto secondo cui la censura non investiva un errore di diritto, bensì il

merito della valutazione probatoria — ha ribadito che la **presunzione di gratuità**, pur operante in caso di convivenza, **può essere vinta dalla prova del vincolo di subordinazione** attraverso elementi quali la qualità e quantità delle prestazioni e la presenza di direttive datoriali³. Nel caso di specie, tale prova era stata raggiunta dalla Corte d'Appello, valorizzando in particolare la documentazione attestante la costante corresponsione di compensi per tutta la durata del rapporto.

3. La presunzione di gratuità e l'onere della prova rigorosa: un'analisi approfondita

Per comprendere appieno la portata della decisione, è necessario approfondire il **quadro giurisprudenziale** relativo alla presunzione di gratuità e alle modalità del suo superamento.

La giurisprudenza ha da tempo elaborato un'eccezione alla generale **presunzione di onerosità** che assiste qualsiasi attività lavorativa, individuandola nelle prestazioni rese nell'ambito di un nucleo familiare o di una **convivenza stabile**. In questi contesti, infatti, opera una presunzione *iuris tantum* di gratuità, che trova il proprio fondamento nel riconoscimento costituzionale delle unioni di fatto quali formazioni sociali rilevanti ai sensi dell'art. 2 della Costituzione⁴. All'interno di tali unioni sorgono spontaneamente doveri morali e sociali di solidarietà e assistenza reciproca, che si proiettano anche nella sfera patrimoniale e lavorativa.

² Corte cost. n. 148/2024.

³ Richiamando qui Cass. n. 12433/2015.

⁴ Cass., sez. lav., n. 9778/2024.

La collaborazione prestata da un convivente in favore dell'altro si presume pertanto espressione di questi vincoli affettivi — prestata, cioè, *affectionis vel benevolentiae causa* — e orientata al miglioramento del tenore di vita comune, piuttosto che all'adempimento di una vera e propria obbligazione contrattuale a carattere sinallagmatico⁵.

Questa **presunzione**, tuttavia, non è assoluta e **può essere vinta**. Il suo effetto principale è quello di determinare un'**inversione dell'onere della prova**: spetta a chi afferma l'esistenza di un rapporto di lavoro subordinato fornire una prova "*precisa e rigorosa*" di tutti i suoi elementi costitutivi, con particolare riguardo all'onerosità della prestazione e alla sussistenza della subordinazione⁶.

Non è sufficiente, a tal fine, dimostrare la mera presenza quotidiana del convivente presso l'attività lavorativa dell'altro: occorre invece fornire puntuali **riscontri** in ordine alle concrete modalità di esecuzione della prestazione, tali da escludere che essa fosse riconducibile alla sfera della solidarietà familiare piuttosto che a quella di un rapporto contrattuale.

Sul piano degli indici della subordinazione, la giurisprudenza ha mostrato un approccio pragmatico, consapevole delle peculiarità che caratterizzano i rapporti lavorativi all'interno di una convivenza. L'elemento essenziale della subordinazione — inteso come as-

soggettamento al potere direttivo, organizzativo e disciplinare del datore di lavoro (c.d. **eterodirezione**)⁷ — può qui manifestarsi in forme diverse da quelle tradizionali. Si è così affermato il principio della cosiddetta "**eterodirezione attenuata**": non è necessaria la prova di ordini specifici e dettagliati impartiti dal datore di lavoro, essendo sufficiente a integrare la subordinazione la dimostrazione del pieno e stabile inserimento del convivente nell'organizzazione aziendale e della sua assenza di autonomia gestionale.

La valutazione, rimessa al giudice di merito, deve essere complessiva e globale, e tener conto dell'intero quadro probatorio emerso⁸.

Depongono **a favore della subordinazione** elementi quali la corresponsione di una retribuzione fissa e periodica — che contraddice direttamente l'ipotesi della gratuità — l'osservanza di un orario di lavoro, anche se con margini di flessibilità legati al legame affettivo, lo svolgimento di mansioni specifiche e continuative che richiedono competenze professionali, l'utilizzo di strumenti aziendali e, soprattutto, un impegno lavorativo talmente assorbente da precludere lo svolgimento di altre attività autonome⁹.

Al contrario, depongono **a favore della natura gratuita** e para-familiare della prestazione la mancanza di prova di un compenso, la gestione condivisa delle finanze, un'organizzazione del lavoro

5 Cfr. Trib. Roma, sez. lav., n. 1388/2019.

6 Cass., sez. lav., n. 37938/2022. In giurisprudenza Trib. Isernia, n.141/2024; Trib. Napoli, sez. lav., n. 379/2017.

7 Cass., sez. lav., n. 5327/2024; Cass., sez. lav., n. 10050/2023.

8 Cass., sez. lav., n. 3968/2022.

9 Cass., sez. lav., n. 9778/2024 cit.; Trib. Napoli, sez. lav., n. 5870/2024.

fondata sulla libera e informale collaborazione tra i conviventi e la partecipazione comune alle sorti economiche dell'attività¹⁰.

4. Riconnessione al caso di specie e spunti conclusivi

Alla luce di questo quadro, la decisione della Suprema Corte nel caso *de qua* appare pienamente coerente, atteso che la Corte d'Appello aveva compiuto esattamente la valutazione richiesta dalla giurisprudenza: pur riconoscendo che gli indici tipici della subordinazione non emergevano con la massima chiarezza a causa del legame affettivo, ha ritenuto la presunzione di gratuità

superata da una serie di elementi probatori convergenti.

In conclusione, la sentenza in commento non introduce nuovi principi, ma riafferma con chiarezza che la **convivenza *more uxorio*** non crea una barriera insormontabile all'accertamento di un rapporto di lavoro subordinato. Essa impone un onere probatorio più rigoroso a carico del lavoratore, il quale deve dimostrare che, al di là del legame affettivo, la prestazione si inseriva in un vincolo contrattuale oneroso e caratterizzato da un assoggettamento, anche se **attenuato**, al potere organizzativo e direttivo del datore di lavoro.

¹⁰ Trib. Roma, sez. lav., n. 1388/2019 cit.

CCNL Metalmeccanici: le nuove condizioni per superare la durata annuale del tempo determinato e favorire occupazione e flessibilità

L'accordo di rinnovo del contratto metalmeccanici, siglato il 22 novembre 2025, contiene innovazioni rilevanti sulla disciplina del lavoro a tempo determinato, ambito nel quale, per via dei numerosi rinvii contenuti nel D.Lgs. n. 81/2015, la contrattazione collettiva ha ampi spazi di intervento e che le Parti sociali, in questa occasione, hanno voluto occupare.

 **Pierluigi Lanza**
CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Negli ultimi decenni, il mondo del lavoro ha subito profondi cambiamenti, e i contratti a termine hanno avuto un ruolo fondamentale in questo processo di riorganizzazione. Il ricorso a tale contratto è diventato sempre più diffuso per le aziende, in quanto risponde alla necessità di maggiore flessibilità e alle dinamiche economiche in continua evoluzione anche se, in via preliminare, occorre ricordare che, comunque, nel nostro ordinamento giuslavoristico, la forma ordinaria del rapporto di lavoro subordinato resta sempre il contratto a tempo indeterminato¹ e che l'apposizione di un ter-

mine è consentita solo nel rispetto di determinate condizioni.

Queste condizioni sono disciplinate, principalmente, dall'art. 19 del D.Lgs. n. 81/2015², rubricato "**Apposizione del termine e durata massima**", che al comma 1, individua i presupposti di ammissibilità in presenza dei quali, il contratto di lavoro a tempo determinato può avere una durata superiore a 12 mesi, fermo restando il limite complessivo di 24 mesi.

Tali presupposti, comunemente indicati come "**causali**" consentono la stipulazione di un contratto a tempo determinato nelle seguenti ipotesi:

¹ Art. 1, D.Lgs. n. 81/2015.

² Modificato da: Decreto-legge del 30/06/2025 n. 95 Articolo 14.

- per le fattispecie previste dai contratti collettivi, come definiti dall'art. 51 del richiamato decreto legislativo (**art. 19, comma 1, lett. a**);
- in via transitoria, solo in assenza delle previsioni di cui alla lettera a) in relazione a contratti collettivi applicati in azienda, e comunque entro il 31 dicembre 2026, per esigenze di natura tecnica, organizzativa o produttiva individuate dalle parti (**art. 19, comma 1, lett. b**)³;
- in sostituzione di altri lavoratori (**art. 19, comma 1, lett. b-bis**).

La disposizione è il risultato di una profonda modifica operata dall'art. 24 del D.L. n. 48/2023, convertito con modificazioni dalla L. n. 85/2023 (decreto Lavoro) che è intervenuto sull'articolo 19 eliminando le rigidità previste dalla precedente disciplina introdotta dal decreto Dignità⁴ anche se, la deroga prevista dalla lettera b)⁵, è stata concepita, sin dall'inizio, solo come norma di carattere transitorio destinata a dispiegare i propri effetti dapprima fino al 30 aprile 2024 e poi sino al 31 dicembre 2026⁶, poiché, come anche ricordato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali⁷, le previsioni dei contratti collettivi sono da ritenersi «fonte privilegiata» in questa particolare materia.

Infatti *la ratio* di quest'ultimi interventi normativi è quella, ovviamente, di concedere alle Parti sociali, visto il richiamato carattere transitorio della lettera b), un tempo ragionevole per il rinnovo dei contratti collettivi nazionali di lavoro, al fine di prevedere i casi in cui il contratto di lavoro a tempo determinato possa avere una durata superiore a 12 mesi e di allinearsi al dettato normativo, della lettera a) del citato art. 19.

Uno di questi allineamenti, in applicazione della richiamata disciplina di cui al D.Lgs. 81/2015, è avvenuto nell'ultimo rinnovo, siglato in data 22 novembre 2025, del CCNL Metalmeccanici Industria, valido per il triennio 2025 – 2028, che ha fornito una disciplina *ad hoc*, in materia di causali per i contratti a tempo determinato, definendo, anche in maniera innovativa, le **causali soggettive e oggettive** che consentono di prorogare o rinnovare i contratti a tempo determinato oltre i primi dodici mesi.

Questa possibilità, disciplinata dal contratto collettivo, intende superare il vuoto normativo precedente, offrendo al contempo un ventaglio di possibilità strutturate. L'elenco fornito è particolarmente esaustivo e contempla sia motivazioni legate alle caratteristiche del lavoratore (soggettive)

3 Con particolare riferimento alla lettera b) dell'art. 19, è necessario sottolineare che si tratta di una norma transitoria che consente alle parti che stipulano un contratto individuale di lavoro, di individuare esigenze di natura tecnica, organizzativa o produttiva che giustifichino un termine superiore ai 12 mesi (c.d. acausali), in assenza di specifiche previsioni nei contratti collettivi, tenuto conto dell'ampio rinvio alla contrattazione collettiva introdotto dalla precedente lettera a).

4 D.L. n. 87/2018, convertito dalla L. n. 96/2018.

5 Comma 1 dell'art.19.

6 La legge 8 agosto 2025, n. 118, ha convertito con modificazioni il decreto legge 30 giugno 2025, n. 95, ha introdotto la terza proroga, fino al 31 dicembre 2026, al regime transitorio che consente l'utilizzo di causali semplificate nei contratti a tempo determinato.

7 Circolare ML n. 9 del 9 ottobre 2023.

sia esigenze di tipo produttivo o organizzativo dell'impresa (oggettive). Le causali individuate, in tutto sei, rappresentano pertanto le uniche condizioni che legittimano proroghe o rinnovi di

contratti a termine oltre la soglia annuale e si applicano anche ai rapporti di somministrazione a termine, un aspetto operativo di grande rilevanza per la gestione aziendale.

**Tabella riepilogativa causali ammesse per contratti a termine oltre 12 mesi (fino a 24 mesi)
CCNL Metalmeccanici industria (22.11.2025 – 30.6.2028)**

N.	Causale	Dettaglio operativo
1	Assunzione over 50 (soggettiva-anzianità)	Assunzione di lavoratori che abbiano superato i 50 anni di età.
2	Assunzione under 35 (soggettiva- condizioni specifiche giovane età)	Assunzione di lavoratori di età inferiore a 35 anni che soddisfino almeno una delle seguenti condizioni: a) non abbiano un impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi; b) vivano soli con una o più persone a carico.
3	CIGS o disoccupazione (≥ 6 mesi) (soggettiva-riqualificazione)	Assunzione di lavoratori che abbiano fruito del trattamento di Cassa integrazione guadagni straordinaria da almeno 6 mesi oppure siano inseriti nelle liste di disoccupazione da almeno 6 mesi.
4	Mostre e fiere (oggettiva-eventi specifici)	Assunzione di lavoratori da impiegare nei periodi interessati dallo svolgimento di mostre e fiere, compresi tra 15 giorni precedenti e 15 giorni successivi all'evento.
5	Coordinamento di progetti a durata predeterminata (Oggettiva)	Assunzione di lavoratori da impiegare nelle attività di coordinamento di progetti aventi durata predeterminata.
6	Specifiche commesse, ordini o incarichi (Oggettiva)	Assunzione di lavoratori da impiegare nell'esecuzione di specifiche commesse, ordini o incarichi, la cui realizzazione presenti carattere temporaneo, compresi i casi in cui, per ritardi imputabili al committente o a fattori esterni, la durata dell'attività si prolunghi oltre i tempi inizialmente previsti, determinando un fabbisogno di personale aggiuntivo limitato al completamento della commessa anche mediante scorrimento interno.

Nota: i casi sopra indicati possono essere utilizzati anche per proroghe e rinnovi dei contratti oltre i 12 mesi, purché la durata rientri nel limite massimo di 24 mesi.

Accanto alla tipizzazione delle causali, come strumento di riequilibrio tra flessibilità e stabilità, **il contratto introduce, però, un meccanismo di stabilizzazione occupazionale destinato a incidere in modo rilevante sull'utilizzo futuro del lavoro a termine.** A partire dal 1° gennaio 2027, l'accesso alle causali contrattuali è infatti subordinato alla trasformazione a tempo indeterminato **di almeno il 20%** dei contratti a termine cessati nell'anno precedente, stipulati per le medesime ragioni di cui alle causali individuate dal CCNL, con esclusione dei rapporti cessati durante il periodo di prova, per dimissioni o per licenziamento per giusta causa. Il mancato raggiungimento di tale percentuale comporta la perdita, per l'anno seguente, della facoltà di ricorrere a contratti a termine che eccedano la durata annuale.

Va comunque evidenziato che l'utilizzo di queste specifiche causali impone alle aziende, per esplicita indicazione contrattuale, un rigoroso protocollo procedurale per l'apposizione e la formalizzazione nel contratto individuale, delle motivazioni per il superamento della soglia dei 12 mesi. La procedura da seguire, soprattutto per le causali di natura oggettiva, è la seguente:

1. Selezione della Causale. Si seleziona una delle 6 causali previste dal CCNL Metalmeccanici 2025 che meglio si adatta all'esigenza azien-

dale di quel momento.

2. Identificazione della Necessità. L'azienda deve identificare con precisione l'esigenza che giustifica il superamento dei 12 mesi (es. Progetto X relativo allo studio di fattibilità e messa in produzione di un manufatto-nuovo prodotto con durata stimata di 12 mesi).

3. Formalizzazione Contrattuale. La causale deve essere riportata in modo testuale, chiaro e specifico nel contratto di assunzione (o di proroga/rinnovo). Non sono ammesse formulazioni generiche o il semplice riferimento alla clausola contrattuale. Ad esempio, non basta scrivere "Causale Commessa", ma è necessario specificare "Esecuzione della commessa n. X per il cliente Y, la cui realizzazione ha carattere temporaneo e si protrarrà per 18 mesi".

4. Informativa. La disciplina generale e l'utilizzo delle causali devono essere oggetto di informativa periodica alla Rappresentanza Sindacale Unitaria (RSU), come previsto dall'art. 4 dell'accordo di rinnovo.

Il mancato rispetto della procedura, in particolare la genericità della causale o l'assenza di documentazione a supporto della sua veridicità, espone l'azienda al rischio di contenzioso e alla potenziale conversione del contratto a tempo indeterminato.

L'Inps spiega le novità in materia di versamenti del TFR maturando al Fondo di Tesoreria

L'articolo si prefigge una disamina delle modifiche alla disciplina del Fondo di Tesoreria introdotte dalla legge 30 dicembre 2025, n. 199 (legge di Bilancio 2026), alla luce delle istruzioni operative impartite dall'Inps con la circ. n° 12 del 5 febbraio scorso.

 **Francesco Capaccio**

SEGRETARIO CPO DI NAPOLI E AVVOCATO CASSAZIONISTA

 **Maria Giovanna Marigliano**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La novella legislativa (art. 1 c. 203 l. 199/2025), come noto, interviene sull'art. 1, c. 756, della l. 296/2006, ampliando in modo significativo la platea dei datori di lavoro obbligati al conferimento del TFR al Fondo di Tesoreria, attraverso un meccanismo di verifica dimensionale fondato sulla media annua dei lavoratori occupati nell'anno solare precedente¹.

I soggetti coinvolti ed il rapporto con la previdenza complementare

La disciplina continua a riguardare i soli lavoratori per i quali trova applicazione l'art. 2120 c.c. ai fini del TFR. Pertanto, **sono obbligati al versamento:**

- **tutti i datori di lavoro privati**, con esclusione dei datori di lavoro domestico;
- **gli organismi pubblici privatizzati** e gli enti pubblici economici, limitatamente ai rapporti regolati dal diritto comune e quindi assoggettati all'art. 2120 c.c.;
- i datori di lavoro che accantonano TFR anche per lavoratori occupati all'estero, ove il TFR sia comunque dovuto ex art. 2120 c.c.².

Conseguentemente, **restano esclusi i dipendenti delle pubbliche amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, D.lgs. n. 165/2001**, salvo i casi in cui il rapporto sia integralmente regolato dal diritto comune, con conse-

1 Si rinvia a P. Assisi, *Le novità in materia di TFR e Previdenza complementare*, su questa Rivista n° 1/2026.

2 Anche per effetto di clausole di miglior favore.

guente applicazione dell'art. 2120 c.c. La circolare coordina la disciplina del Fondo di Tesoreria con le modifiche al D.lgs. n. 252/2005 in materia di previdenza complementare, precisando che **l'obbligo di versamento al Fondo sussiste in tutti i casi in cui il lavoratore non aderisca alle forme pensionistiche complementari ai sensi dell'art. 8 del D.lgs. n. 252/2005**, come modificato dalla legge di Bilancio 2026.

Per i lavoratori di prima assunzione, l'obbligo di conferimento al Fondo opera:

- se, entro 60 giorni dalla prima assunzione, abbiano manifestato espressamente la volontà di non aderire alla previdenza complementare e di mantenere il TFR nel regime di cui all'art. 2120 c.c.;
- a condizione che il datore di lavoro possieda i requisiti dimensionali previsti.

Analogo obbligo sussiste per i lavoratori non di prima assunzione che non aderiscono alla previdenza complementare: in tali casi, il TFR maturando resta disciplinato dall'art. 2120 c.c. e, ove sussista il requisito dimensionale, le relative quote devono essere conferite al Fondo di Tesoreria.

Inoltre, la circolare disciplina gli effetti di **operazioni straordinarie**³ precisando che:

- se il personale transita verso un datore obbligato al versamento, que-

sti è tenuto a conferire al Fondo di Tesoreria anche le quote di TFR relative ai lavoratori acquisiti, dal periodo di paga in corso alla data di acquisizione;

- **se il personale trasferito proviene da un datore obbligato e passa a un datore non obbligato, il nuovo datore è tenuto al versamento al Fondo solo per il periodo successivo al trasferimento e limitatamente al personale transitato.**

Al fine di individuare i lavoratori coinvolti o meno nell'obbligo vengono richiamate espressamente le istruzioni già impartite con la circ. Inps 70/2007. Più in dettaglio, **sono in ogni caso esclusi:**

- lavoratori con rapporto di lavoro a tempo determinato⁴ di durata inferiore a 3 mesi⁵;
- lavoratori stagionali del settore agro-alimentare per i quali il termine non è prestabilito ma è legato al verificarsi di un evento (es. il termine della campagna saccarifera);
- lavoratori a domicilio;
- impiegati, quadri e dirigenti del settore agricolo (assicurati per il TFR presso l'ENPAIA);
- lavoratori per i quali i CCNL prevedano, anche mediante rinvio alla contrattazione di secondo livello, al posto dell'accantonamento, la corresponsione periodica delle quote maturate di TFR⁶; pertanto non rile-

3 Acquisizioni di ramo d'azienda, fusioni, cessioni di contratto.

4 Nel caso di **rapporto a tempo indeterminato inferiore a tre mesi, resta fermo l'obbligo di versamento.**

5 Nel caso di superamento di tale limite (3 mesi) per effetto di proroghe, l'obbligo decorre dal periodo della proroga.

6 Es. marittimi componenti gli equipaggi delle navi da pesca in regime di legge n. 413/1984; personale marittimo in continuità di rapporto di lavoro di cui alla circolare n. 162 del 1998; personale marittimo in turno particolare.

vano, al fine di escludere dall'obbligo del versamento, previsioni aventi tale contenuto in fonti diverse;

- lavoratori per i quali i CCNL prevedono, anche mediante rinvio alla contrattazione di secondo livello, l'accantonamento delle quote maturate di TFR presso soggetti terzi (es. lavoratori dell'edilizia con TFR accantonato presso le Casse Edili).

Il requisito dimensionale

La principale innovazione riguarda il **superamento del criterio statico** legato al numero di dipendenti (almeno 50 addetti) alla data del 31.12.2006 ovvero, per le aziende costituite successivamente a tale data, media del primo anno di attività.

Per l'effetto, **viene introdotto un sistema dinamico** fondato sulla media annua dei lavoratori occupati nell'anno solare precedente, con soglie progressive nel tempo.

La "nuova regola applicabile" prevede che il contributo al Fondo di Tesoreria sia dovuto, **per le aziende già esistenti al 1° gennaio 2025**, se la media annua dei lavoratori in forza nell'anno solare precedente raggiunge:

- **60 addetti** per il biennio **2026-2027** (rispettivamente media 2025 e 2026);
- **50 addetti** per il quadriennio **2028-2031** (media 2027-2030)⁷;
- **40 addetti** a decorrere dal **1° gennaio 2032** (media 2031 e, a seguire, media di ogni anno successivo).

Inoltre, i riferimenti temporali conte-

nuti nella legge di Bilancio 2026 devono intendersi riferiti alla competenza del periodo di paga e ai relativi accantonamenti, mentre la verifica del requisito dimensionale è sempre effettuata sull'anno solare precedente (1° gennaio - 31 dicembre).

Inoltre, la novella

- **non elimina** la rilevanza dell'anno di costituzione dell'azienda, che continua a essere decisivo per le imprese di nuova costituzione, come *melius funditus* si dirà;
- **aggiunge** la considerazione dell'incremento occupazionale realizzato "negli anni successivi a quello di inizio dell'attività", imponendo la verifica annuale della media dei lavoratori in forza nell'anno precedente.

Infatti, la circolare precisa, inoltre, che per il primo anno di applicazione della novella (2026) l'obbligo contributivo riguarda i datori "in attività nel 2024", poiché il parametro di riferimento per la media è l'anno solare 2025, che deve poter essere considerato come "anno precedente" ai fini del calcolo.

Mentre, **per le aziende di nuova costituzione (dall'anno 2025), dunque, continua ad applicarsi il criterio originario: se nell'anno di inizio attività si raggiunge la media di 50 dipendenti, nasce l'obbligo di conferimento delle quote di TFR al Fondo di Tesoreria a decorrere dal mese di inizio dell'attività.**

La circolare propone un esempio: un datore che avvia l'attività in aprile 2025 e raggiunge, nel 2025, una media occupazionale di 50 dipendenti, è

⁷ La circolare sottolinea che, nel silenzio del legislatore sul periodo 2028-2031, continua ad applicarsi il requisito dimensionale "ordinario" di almeno 50 addetti già previsto dalla disciplina generale di conferimento del TFR al Fondo di Tesoreria.

obbligato al versamento al Fondo, nonostante si trovi nel primo anno di attività, in forza della disciplina generale (*id.* l. 296/2006 art. 1 c. 756) tuttora vigente per le nuove aziende.

Calcolo della media annuale dei dipendenti

La media annua dei dipendenti:

- si calcola sui soli mesi di effettiva attività del datore di lavoro, escludendo eventuali periodi di sospensione dell'attività aziendale;
- deve riflettere la reale presenza dei lavoratori nei mesi di effettiva operatività;
- comprende tutti i lavoratori con contratto di lavoro subordinato, indipendentemente dalla tipologia e dall'orario (inclusi i *part-time*).

Inoltre, mediante richiamo alla prefata circ. 70/2007, viene precisato che **ogni lavoratore**, qualunque siano le particolarità che caratterizzano il suo contratto di lavoro subordinato (tempo determinato, stagionale, apprendistato, inserimento o reinserimento, intermittente, somministrazione, domicilio, ecc.), **vale come una unità ai fini del calcolo del predetto limite dimensionale**.

Fanno **eccezione**:

- i lavoratori con contratto di lavoro a tempo parziale. Infatti, per i *part-timer* (orizzontale, verticale o misto), il computo avviene in proporzione all'orario: si sommano mensilmente gli orari individuali e li si rapporta all'orario del lavoratore a tempo pieno, con arrotondamento all'unità per frazioni supe-

riori alla metà dell'orario normale⁸;

- anche il lavoratore assente (**qualunque sia la causa**, compresa l'aspettativa per cariche elettive o sindacali, aspettativa motivi famiglia e altre) è computato nel limite, a meno che in sua sostituzione sia stato assunto un altro lavoratore, nel qual caso sarà computato quest'ultimo;
- i lavoratori "somministrati" sono computati in capo all'impresa di somministrazione e, pertanto non devono essere computati dall'impresa utilizzatrice;
- i lavoratori "distaccati" all'estero o in Italia sono computati nella forza aziendale del distaccante, in quanto titolare unico del rapporto di lavoro;
- sono altresì computati nel limite dimensionale i soci di cooperative con rapporto di lavoro subordinato.

I datori che rientrano nel requisito dimensionale devono rilasciare all'INPS apposita dichiarazione, anche telematica, mediante il **modello "SC34"**, fermo restando il potere di verifica dell'Istituto. All'esito, l'Istituto provvederà ad attribuire il **codice autorizzazione "1R"**.

Sul punto, si precisa che le istruzioni al modello SC34 prevedono che, ai fini del calcolo della media annuale, **per ciascun lavoratore sarà preso in considerazione il numero dei mesi o le frazioni di mesi di attività, riconducendo il periodo di attività al numero di giornate convenzionalmente fissato in 26, per il lavoratore in forza all'azienda per l'intero mese, o nel minor numero di giornate proporzionalmen-**

⁸ Coerentemente con le previsioni di cui all'art. 9 del D. Lgs. 81/2015.

te ridotte per i rapporti di lavoro di durata inferiore al mese. La somma delle giornate di tutti i lavoratori sarà divisa per 312 (26x12), ovvero per un numero proporzionalmente ridotto in caso di inizio attività nel corso dell'anno.

Tali indicazioni, tuttavia, destano qualche perplessità con riferimento ai lavoratori intermittenti. Infatti, in questa fattispecie, diversamente dal caso dei *part-timer*, sembrerebbe applicarsi la regola (generale) "un lavoratore vale uno", non essendo espressamente previsto il riproporzionamento conformemente alle previsioni di cui all'art. 18 del D. Lgs. 81/2015⁹, norma quest'ultima (*ratione temporis vigente*)¹⁰ richiamata dalla circ. Inps 17/2006 dettata, quanto ai suddetti lavoratori, per la determinazione della "FZ" (forza aziendale).

Calcolo della quota mensile da versare

Per ogni lavoratore interessato, la base di calcolo è la retribuzione mensile utile ai fini del TFR, riferita al periodo di paga di competenza.

La quota di TFR maturata nel periodo si determina applicando alla retribuzione l'aliquota del **7,41% (1/13,5)**, in conformità all'art. 2120 c.c.

Dall'importo così determinato deve essere detratto il contributo dello **0,50%** di cui all'art. 3, ultimo c., l. 297/82, ove dovuto¹¹.

Versamenti al Fondo di Tesoreria

Il versamento delle quote di TFR al Fondo di Tesoreria:

- è effettuato con periodicità mensile;
- segue le stesse modalità e gli stessi termini della contribuzione previdenziale obbligatoria¹²;
- deve avvenire **entro il giorno 16 del mese successivo** a quello del periodo di paga cui si riferisce la quota di TFR maturata.

La circolare ribadisce il carattere obbligatorio di tale contribuzione, escludendo la possibilità di applicare riduzioni, esoneri o agevolazioni contributive previste per la contribuzione ordinaria. Infine, il documento di prassi in commento richiama le misure compensative già previste dall'ordinamento in relazione al conferimento del TFR alle forme pensionistiche complementari e al Fondo di Tesoreria.

In particolare:

- l'art. 10 D.lgs. n. 252/2005 prevede l'esonero dal versamento del contributo al Fondo di garanzia ex art. 2 l. 297/1982 (0,20% o 0,40% per i dirigenti industriali), in misura corrispondente alla quota di TFR maturando conferita alla previdenza complementare e al Fondo di Tesoreria;
- l'art. 8 D.L. 203/2005, conv. in l. 248/2005, riconosce, a favore dei

9 Ai fini dell'applicazione di qualsiasi disciplina di fonte legale o contrattuale per la quale sia rilevante il computo dei dipendenti del datore di lavoro, il lavoratore intermittente è computato nell'organico dell'impresa in proporzione all'orario di lavoro effettivamente svolto nell'arco di ciascun semestre.

10 D. Lgs. 276/2003 art. 39, sostituito poi dall'art. 18 del D. Lgs. 81/2015.

11 Tale contributo continua a essere esposto e versato insieme agli altri contributi previdenziali obbligatori, con possibilità di conguaglio in sede di regolazione di fine anno.

12 Sul punto si segnala che con ordinanza n° 25175 del 14.09.2025 è stata rimessa al Primo Presidente della Suprema Corte per l'eventuale assegnazione alle Sez. Unite al fine di determinare la natura (retributiva o contributiva) del TFR da versare al Fondo di Tesoreria.

datori di lavoro, un esonero dai contributi sociali dovuti alla gestione ex art. 24 l. 88/1989, nella misura di **0,28 punti percentuali** a decorrere dal 2014, applicati nella stessa percentuale del TFR maturando conferito alla previdenza complementare e al Fondo di Tesoreria.

Versamento periodi pregressi

Per i periodi pregressi, la circolare distingue:

- le aziende che hanno iniziato l'attività nel 2025 e che perfezionano il requisito di almeno 50 addetti nel corso del medesimo anno: sono tenute al versamento delle quote di TFR maturate anche per i mesi pregressi, a decorrere dal mese di ini-

zio attività, secondo le modalità già illustrate nella circ. n. 70/2007;

- le aziende costituite prima del 2025 che raggiungono nel 2025 il limite di almeno 60 addetti: sono tenute al versamento delle quote di TFR a partire dal 1° gennaio 2026.

In applicazione della delibera n. 5 del Consiglio di Amministrazione INPS del 26.03.1993, approvata con D.M. 07.10.1993, i datori possono assolvere all'obbligo contributivo per i periodi pregressi entro il giorno 16 del terzo mese successivo alla pubblicazione della circolare (16.05.2026).

A tal fine, nel flusso Uniemens è istituito il nuovo codice causale **"CF05"** con il significato di "Versamento arretrati quote TFR legge 30 dicembre 2025, n. 199".

Tools PRO

Strumenti di calcolo guidati
per le tue esigenze professionali



Tools PRO è la suite professionale di strumenti in Excel dotati di formule e impostazioni di calcolo predefinite, per semplificare e velocizzare operazioni di amministrazione del personale e adempimenti fiscali.

Con **Tools PRO** potrai:

- **Gestire in maniera efficiente** le attività ripetitive grazie ad uno strumento professionale di semplice utilizzo
- **Risparmiare** tempo prezioso
- **Ridurre** il rischio di errori grazie a formule e impostazioni predefinite
- **Ottenere** risultati rapidi e personalizzati

Moduli di **Tools PRO**:

Tools PRO KIT

Una raccolta di 20 tools per la gestione efficiente e sicura degli adempimenti amministrativi e fiscali più frequenti

Tools avanzati per attività specialistiche

- Calcolo U.L.A. - Unità Lavorative Annue
- Calcolo sanzioni civili su irregolarità contributive
- Contabilità e rendiconto per cassa Enti del Terzo Settore

Scegli ora **Tools PRO**
e semplifica le attività quotidiane del tuo studio!

SCOPRI LA SOLUZIONE



FISCO E TRIBUTI

n. 3 - MARZO 2026

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

Interpello AdE n. 5/2026: retribuzioni convenzionali, contributi esteri e credito d'imposta. Profili dichiarativi e controlli sui residenti

Il contributo analizza le principali criticità fiscali dei lavoratori **residenti in Italia** che percepiscono redditi di lavoro dipendente connessi ad attività svolta all'estero, con specifico riguardo ai profili che più spesso emergono in sede di controllo. Richiamati i capisaldi della tassazione mondiale e del coordinamento convenzionale, l'approfondimento si focalizza sul regime delle **retribuzioni convenzionali** e sulla corretta gestione del **credito per imposte estere**, alla luce della **risposta a interpello AdE n. 5/2026** in tema di **deducibilità dei contributi previdenziali obbligatori versati all'estero** e relative ricadute dichiarative.

 **Pietro Di Nono**

CONSIGLIERE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

L'internazionalità dei rapporti di lavoro subordinato — per effetto di distacchi, assegnazioni, impieghi stabili oltre-confine e, più di recente, prestazioni rese in *smart working* (anche in modalità mista tra Italia ed estero) — rende ricorrenti le ipotesi in cui un lavoratore **fiscalmente residente in Italia** percepisce redditi di lavoro dipendente collegati a prestazioni svolte all'estero. In tali casi, la corretta gestione fiscale richiede una lettura coordinata dei

criteri di collegamento, delle regole convenzionali e dei rimedi interni di eliminazione della doppia imposizione, con particolare attenzione al profilo **dichiarativo e probatorio** che, sempre più spesso, costituisce l'asse portante delle verifiche dell'Amministrazione finanziaria¹.

Il punto di partenza resta il principio della **tassazione mondiale**: il residente è assoggettato a IRPEF in Italia sul complesso dei redditi ovunque prodot-

1 Art. 2 TUIR (Residenza fiscale).

ti². Ne discende che la corresponsione della retribuzione da parte di un datore estero o l'assoggettamento a prelievi nello Stato estero non escludono, di per sé, gli obblighi dichiarativi in Italia; tali elementi possono invece attivare, in concreto, un tema di coordinamento tra Stato di residenza e Stato della fonte, con il conseguente rischio di doppia imposizione giuridica. In questo contesto, le Convenzioni contro le doppie imposizioni — ove in vigore tra l'Italia e lo Stato interessato e invocabili dal contribuente quale residente ai fini convenzionali — assolvono una funzione di coordinamento: ripartiscono la potestà impositiva e indicano il metodo per neutralizzare la doppia imposizione (credito d'imposta o, in taluni casi, esenzione)³.

Accanto alla ricostruzione "di sistema", assume rilievo centrale l'aspetto **accertativo**: le verifiche frequentemente originano da flussi informativi e determinano contestazioni fondate su dati talvolta non pienamente allineati alla qualificazione reddituale interna, con un *focus* particolarmente incisivo sulla fruizione del **credito per imposte estere** e sulla prova dei relativi presupposti, in *primis* il requisito della definitività del prelievo e la sua riferibilità al reddito oggetto di tassazione italiana⁴. Definito il quadro, occorre considerare anche il profilo della **quantificazione**

dell'imponibile estero ai fini italiani. In via generale, il reddito di lavoro dipendente è determinato secondo le regole ordinarie del TUIR⁵; tuttavia, per specifiche ipotesi di lavoro dipendente prestato all'estero, il legislatore prevede un criterio derogatorio basato sulle **retribuzioni convenzionali**, con ricadute sia sulla base imponibile italiana sia, indirettamente, sul limite del credito per imposte estere⁶.

Si ricorda che le retribuzioni convenzionali sono un criterio tabellare, fissato annualmente con decreto, che consente — ricorrendone i presupposti ex art. 51, co. 8-*bis* TUIR — di determinare forfettariamente il reddito di lavoro dipendente prestato all'estero dal residente, in luogo della retribuzione effettiva. Il reddito confluisce nel quadro del lavoro dipendente (730/Redditi PF) e mantiene la natura di lavoro dipendente, con conseguente applicazione delle detrazioni ex art. 13 TUIR. Resta ferma la possibile fruizione del credito per imposte estere ex art. 165 TUIR, nei limiti dell'imposta italiana riferibile al reddito estero; l'eventuale eccedenza di imposta estera non recuperabile in Italia va, in linea generale, gestita nello Stato estero secondo le relative procedure (anche convenzionali).

In tale cornice si colloca un tema di immediata operatività: il trattamento dei **contributi previdenziali e assistenziali**

2 Art. 3 TUIR (Tassazione mondiale dei residenti).

3 Art. 4 Modello OCSE e corrispondente disposizione convenzionale.

4 Cfr. Circ. AdE 9/E/2015 § 2.4 sulla definitività del prelievo e documentazione probatoria ai fini dell'art. 165 del TUIR.

5 Artt. 49 e 51 TUIR (qualificazione e determinazione del reddito di lavoro dipendente).

6 Art. 51, co. 8-*bis*, TUIR. Presupposti applicativi (lavoro all'estero in via continuativa e quale oggetto esclusivo del rapporto; permanenza >183 giorni nell'arco di 12 mesi; conteggio rilevante anche per giorni non lavorativi; necessità di specifico assetto contrattuale); inapplicabilità ove la Convenzione preveda tassazione esclusiva estera (Circ. Min. Finanze 16.11.2000, n. 207, art. 36).

obbligatorie versate all'estero nei casi in cui il reddito sia determinato su base convenzionale. Sul punto, la **risposta a interpello n. 5/2026** fornisce un chiarimento rilevante in termini di corretta collocazione sistematica e di compilazione della dichiarazione, valorizzando la deducibilità degli oneri contributivi dal reddito complessivo nei limiti e alle condizioni previste dal TUIR⁷.

Interpello AdE n. 5/2026: un chiarimento "di sistema"

Lo snodo applicativo che merita attenzione, anche per l'elevata ricorrenza pratica, è affrontato dalla risposta a interpello n. 5/2026, resa in relazione a un contribuente residente in Italia che svolge attività di lavoro dipendente all'estero e determina il reddito imponibile in Italia secondo il criterio delle retribuzioni convenzionali. Nel periodo d'imposta considerato, il lavoratore ha sostenuto (o comunque ha subito) il prelievo di **contributi previdenziali e assistenziali obbligatori** nello Stato estero di svolgimento dell'attività e chiede se tali importi possano essere riconosciuti fiscalmente in Italia e con quali modalità dichiarative.

Il quesito intercetta un dubbio interpretativo non banale: l'art. 51, comma 8-*bis*, TUIR introduce infatti un meccanismo **derogatorio** di determinazione del reddito di lavoro dipendente, sostituendo alla retribuzione effettiva un imponibile **tabellare**; da qui l'interroga-

tivo se, in presenza di tale quantificazione "forfettaria", i contributi obbligatori esteri possano essere **scomputati** direttamente nella determinazione del reddito di categoria (come avverrebbe nel regime ordinario del lavoro dipendente) oppure restino irrilevanti.

La risposta dell'Agenzia è costruita su un passaggio logico chiaro: proprio perché il comma 8-*bis* opera **in deroga** ai criteri ordinari, nella determinazione del reddito di lavoro dipendente "convenzionale" non trova applicazione la regola di esclusione che, nel regime ordinario, consente di neutralizzare i contributi obbligatori in sede di formazione del reddito di lavoro dipendente⁸.

Ciò non conduce, tuttavia, a una conclusione di indeducibilità. L'Agenzia chiarisce che i contributi previdenziali e assistenziali **obbligatorie** versate all'estero possono essere fatti valere sul diverso piano degli **oneri deducibili dal reddito complessivo**, ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. e), TUIR, norma che opera proprio quando l'onere non sia già stato considerato nella determinazione dei singoli redditi.

La risposta valorizza, a sostegno, l'orientamento della giurisprudenza di legittimità⁹: i contributi esteri obbligatori vanno esposti tra gli **oneri deducibili**¹⁰ in dichiarazione (secondo le modalità proprie del modello utilizzato), senza incidere sulla quantificazione del reddito di lavoro dipendente già determinato in via convenzionale.

7 Risposta ad interpello del 15/01/2026 n. 5/2026 — deducibilità dei contributi esteri — art. 10, comma 1, lett. e) TUIR.

8 In altri termini, il reddito determinato su base convenzionale non viene "ridotto" analiticamente per effetto dei contributi, perché il legislatore ha scelto un criterio sostitutivo e non un calcolo a consuntivo.

9 Cass. n. 17747/2024.

10 Con conseguente attenzione ai requisiti di **obbligatorietà** e alla corretta tracciabilità documentale dell'onere.

Il baricentro dei controlli dell'Amministrazione Finanziaria

In sede di controllo, il punto decisivo non è tanto la ricostruzione teorica della disciplina, quanto la **dimostrabilità dei presupposti** in concreto, soprattutto quando il contribuente intende far valere oneri deducibili e/o il credito per imposte estere. Il baricentro delle verifiche tende, quindi, a spostarsi su profili documentali e di coerenza ricostruttiva, con particolare frequenza nell'ambito dell'accertamento formale ex art. 36-ter del DPR 600/1973, che consente all'Ufficio di richiedere ed esaminare la documentazione a supporto delle deduzioni e detrazioni esposte in dichiarazione.

Le criticità maggiori riguardano anzitutto l'**obbligatorietà** della contribuzione estera: occorre dimostrare che i versamenti (o le trattenute) derivino da un obbligo imposto dalla normativa previdenziale del Paese estero, distinguendoli da contribuzioni volontarie, integrative o assicurative. Altrettanto

centrale è la **tracciabilità** dell'onere e la sua **riferibilità temporale** all'anno oggetto di controllo: la prassi mostra che le contestazioni nascono spesso da certificazioni rilasciate in epoca successiva, da periodizzazioni non coincidenti o da documenti privi di un chiaro aggancio all'anno fiscale italiano. Quando, poi, il contribuente fa valere anche il **credito per imposte estere**, la verifica si estende inevitabilmente alla prova della **definitività** del prelievo estero e alla corretta ricostruzione della base imponibile, secondo un approccio che la prassi amministrativa richiede particolarmente rigoroso.

Ne discende un'indicazione operativa netta: predisporre, per ciascun periodo d'imposta, un fascicolo "chiuso" che consenta di collegare rapporto e periodo di lavoro estero, imponibile (anche determinato su base convenzionale¹¹), contributi obbligatori e — se del caso — imposte estere, in modo da reggere il vaglio del 36-ter e, più in generale, eventuali richieste istruttorie nell'esercizio dei poteri di controllo dell'Amministrazione^{12 13}.

11 **Retribuzioni convenzionali (aggiornamento tabelle):** D.L. 16 gennaio 2025, **G.U. n. 34 dell'11 febbraio 2025**, recante la determinazione delle **retribuzioni convenzionali 2025** per i lavoratori all'estero (art. 51, co. 8-bis, TUIR). L'individuazione dell'importo applicabile richiede il corretto **inserimento del lavoratore nella tabella** (settore/qualifica) e la gestione delle **variazioni in corso d'anno** (cambio qualifica/periodo estero non coincidente con l'intero anno), profili che in sede di controllo rendono essenziale un prospetto di riconciliazione mensile.

12 Artt. 32 e 38, DPR 600/1973 (poteri istruttori e accertamento sintetico/analitico), oltre ai controlli ex art. 36-bis DPR 600/1973 (controllo automatizzato), ove vengano in rilievo incoerenze/omessi versamenti/irregolarità formali.

13 **Documenti indispensabili (check per 36-ter):**

1. prova **obbligatorietà** contributi esteri (attestazione ente/estratto norma estera);
2. prova **sostenimento/ritenuta** (*payroll* con trattenute + prospetto annuale; o quietanze/bonifici);
3. **riconciliazione per anno d'imposta** (prospetto mese/anno + eventuale cambio);
4. prova presupposti retribuzioni convenzionali (qualifica/settore + permanenza/assetto, se richiesto);
5. se c'è credito estero: documenti di **definitività** del prelievo (circ. 9/E/2015).

Regime forfettario 2026: la continuità del regime e le insidie nella verifica dei requisiti — Interpello AdE 24 e 26/2026 e l'integrazione dell'interpello AdE 68/2026

La conferma del limite di € 35.000 dei redditi di lavoro dipendente ed assimilati per l'accesso e la permanenza nel regime forfettario espressa dalla Legge di Bilancio 2026 ha sottolineato una certa stabilità nella verifica dei limiti e delle cause di esclusione. Tuttavia non è sempre agevole effettuare la verifica di tutti i requisiti richiesti: nel presente articolo evidenzieremo alcune criticità, che hanno messo in difficoltà anche l'Agenzia delle Entrate nella risoluzione delle possibili casistiche.

 **Luigi Carbonelli**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Il comma 27 dell'art. 1 della L. 199/2025 ha esteso anche per il 2026 il limite di € 35.000 relativo al possesso, da parte del contribuente persona fisica esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applica — o intende applicare — il regime forfettario, di redditi di lavoro dipendente o assimilati.

Tuttavia l'applicazione di tale regime è subordinata al contemporaneo rispetto di diverse caratteristiche e casi di esclusione, che possono rendere dubbia la reale possibilità di accesso o di permanenza nel regime: spesso è la prassi che, analizzando casi concreti, concilia le previsioni normative con le fattispecie reali, e giunge a conclusioni

non sempre condivisibili, avuto riguardo a comportamenti che non sempre dipendono dal contribuente, ma da soggetti esterni.

Prima però di discorrere delle recenti interpretazioni dell'Agenzia delle Entrate, è utile ripercorrere i limiti e le esclusioni per l'applicazione di tale regime.

Innanzitutto parliamo di un regime "naturale", ovvero di un regime che per le sue caratteristiche può essere applicato dai contribuenti che rispettino i limiti imposti dalla L. 190/2014 (commi da 54 a 89) automaticamente e senza opzione espressa. Ricordiamo che per i contribuenti che potrebbero applicare il regime forfettario anche il

regime semplificato può considerarsi naturale, e quindi il passaggio tra i due regimi può avvenire a prescindere da opzioni precedentemente espresse (es. opzione triennale per il regime semplificato — già comunicata): varrà quindi il principio del comportamento concludente, che presuppone però la predisposizione di comportamenti che non possano ingenerare dubbi sull'applicazione di tale regime (es. un contribuente in contabilità semplificata che verifica di rispettare i limiti e non possiede cause di esclusione relativamente all'anno 2025 potrà, dal 1° gennaio 2026, già applicare il regime forfetario, esprimendolo nella fatturazione — con esclusione di IVA e ritenute d'acconto se dovute — e naturalmente non presentando Lipe a partire dal primo trimestre 2026) anche senza comunicare tale scelta all'Agenzia delle Entrate. Fa eccezione il passaggio da un regime non naturale (es. ordinario), per il quale varrà la permanenza triennale prima del passaggio al regime forfetario.

Limiti e cause di esclusione

La norma descrive il regime forfetario, riservato a contribuenti persone fisiche, prevedendo limiti e cause di esclusione.

Per quanto attiene ai limiti, contenuti nel comma 54 art. 1 della L.190/2014:

- limiti di ricavi conseguiti o compensi percepiti, ragguagliati ad anno (si considerano i gironi di attività nell'anno) non superiori ad € 85.000;
- limiti di spese non superiore ad € 20.000 per prestazioni di lavoro dipendente, accessorio, assimilato, includendo non solo i costi relativi

alle retribuzioni, ma tutte le spese ad esse collegate.

Per quanto riguarda le cause di esclusione, contemplate dal comma 57 art. 1 L. 190/2014 è previsto che non possa adottare tale regime:

- chi si avvale di regimi speciali ai fini IVA o a diversi criteri di determinazione forfetaria del reddito;
- soggetti non residenti — ad eccezione dei residenti in un Paese UE o con accordi particolari di scambi di informazione, ma che contemporaneamente producano nello Stato Italiano almeno il 75% del proprio reddito;
- i soggetti che operano nella cessione di fabbricati, porzioni di fabbricati, terreni edificabili o mezzi di trasporto nuovi;
- i soggetti che contemporaneamente partecipano a società di persone, associazioni o imprese familiari o hanno il controllo diretto o indiretto di srl, o associazioni in partecipazioni, che svolgono attività riconducibili a quella effettivamente svolta dal contribuente;
- i soggetti che svolgono la propria attività prevalentemente nei confronti di datori di lavoro per i quali siano stati alle dipendenze nei due anni precedenti (con esclusione del periodo di pratica obbligatoria prevista per talune attività professionali);
- i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente per importi superiori a € 35.000 (tale limite non si applica se il rapporto di lavoro è cessato).

La verifica di tali requisiti va effettuata anno per anno, ed il venir meno di uno dei limiti, o il verificarsi di una causa di esclusione, fa decadere la possibilità di aderire a tale regime, con la conseguenza di dover rientrare in uno degli altri regimi ammessi — ordinario o semplificato — a partire dall'anno successivo a quello in cui si concretizzano il superamento dei limiti o la presenza di cause di esclusione.

Eccezione a tale regola è il superamento del limite di ricavi conseguiti o compensi percepiti, giacché, superata la soglia di € 100.000 di tali limiti, il soggetto trasmigra nel regime ordinario o semplificato al momento stesso di superamento di tale limite.

Riconoscere la sussistenza di tali limiti e cause di esclusione **non è sempre agevole**: l'Agenzia delle Entrate ha infatti fornito risposta a due contribuenti che, esponendo la loro reale condizione, nutrivano dubbi interpretativi che sono stati risolti nei termini che seguono, **ed in un caso con successivo ribaltamento della soluzione**.

Compensi erroneamente percepiti

In questa fattispecie l'Agenzia delle Entrate è intervenuta dapprima con la risposta ad interpello n. 26/2026 del 10 febbraio, poi ritrattata e corretta dalla risposta 68/2026 del 6 marzo.

Si affrontava il caso di un medico che riceveva erroneamente — nel 2024 — compensi non spettantigli, provvedendo poi nel corso del 2025 alla restituzione di quanto erogato in eccedenza. La CU2025 includeva tali importi non spettanti, e l'ente erogante rifiutava di modificare la certificazione: per effet-

to di tali somme non spettanti il contribuente superava il limite relativo ai compensi percepiti (quindi complessivamente superiore ad € 85.000), e il contribuente chiedeva se la restituzione delle somme fosse idonea a consentire la permanenza nel regime forfetario per l'anno 2025 ed il comportamento da tenere in relazione alle imposte pagate in eccedenza (relative alle somme non spettanti).

L'Agenzia delle Entrate risolve inizialmente, con risposta n. 26, la casistica attenendosi al testo di legge, commentando che *"anche i compensi erroneamente corrisposti dalla *** all'Istante nel corso del 2024 concorrono a formare i "compensi percepiti" rilevanti ai fini della determinazione del limite di cui alla lettera a) del citato comma 54 e della base imponibile dei soggetti in regime forfetario ai sensi del successivo comma 64"*.

Di conseguenza il contribuente non poteva applicare il regime forfetario per l'anno 2025, e, in relazione alla liquidazione dell'imposta sostitutiva dovuta per l'anno 2024, avrebbe comunque potuto chiedere il rimborso delle imposte versate in eccedenza (dipendenti dalle somme non spettanti ma percepite) con richiesta all'Ufficio Territoriale di competenza.

Ma in questo caso, analizzando più approfonditamente la documentazione a supporto della richiesta di interpello, **l'Agenzia delle Entrate ha riconsiderato la questione: con risposta n. 68 infatti ha integrato (e riconsiderato) l'interpretazione**, giacché ha correttamente valutato il contegno dell'istante. Difatti il contribuente aveva intrattenuto corrispondenza con l'ente

erogatore evidenziando la percezione di compensi non spettanti, ed era riuscito a dimostrare di aver tempestivamente restituito quanto non dovuto. In sintesi l'Agenzia delle Entrate conviene che la fuoriuscita dal regime forfetario per superamento del limite era dovuto ad un comportamento indipendente dalla volontà del contribuente, nel caso particolare dovuto all'ente erogatore, ritenendo che le sollecitazioni del contribuente e l'integrale restituzione di quanto dovuto integrassero un comportamento conforme allo spirito della norma: *"si ritiene che, in tali ipotesi, occorra tenere in considerazione, ai fini del rispetto della soglia di € 85.000, i compensi effettivamente spettanti al soggetto che adotta il Regime Forfetario **valorizzando, caso per caso, le circostanze che consentono di rilevare sia la sussistenza di errori (come, per esempio, nella fatturazione) che dei comportamenti assunti per porvi rimedio**"*.

Contratti di rete: presuppongono partecipazione a società di persone?

La risposta n. 24 del 9 febbraio 2026 attiene invece il caso di un contribuente (professionista) che intende aderire ad un contratto di rete: con tale contratto si intende istituire un patto per il quale più contribuenti partecipano ad una rete con lo scopo di dividere le spese relative al personale dipendente (il cui datore di lavoro si rinviene in uno dei retisti) e consentire il mante-

nimento di una struttura utilizzabile da tutti i retisti.

L'Agenzia delle Entrate nota innanzitutto che il contratto di rete di imprenditori, come disciplinato dalla Legge 33/2009, fu poi integrato dalla L. 81/2017, prevedendo la possibilità di istituire un contratto di rete anche tra professionisti.

Rilevato che scopo del contratto di rete è perseguire "lo scopo di accrescere, individualmente e collettivamente, la propria capacità innovativa e la propria competitività sul mercato e a tal fine ci si obbliga, sulla base di un programma comune di rete, a collaborare in forme e in ambiti predefiniti attinenti all'esercizio delle proprie imprese ovvero a scambiarsi informazioni o prestazioni di natura industriale, commerciale, tecnica o tecnologica ovvero ancora ad esercitare in comune una o più attività rientranti nell'oggetto della propria impresa [...]", l'Agenzia delle Entrate ritiene che l'adesione a tale forma di collaborazione non presupponga il venir meno delle cause ostative all'accesso e alla permanenza nel regime forfetario, a meno che il contratto di rete si svolga *"come esercizio di una società di fatto (che svolge un'attività commerciale direttamente o indirettamente riconducibile a quella svolta dall'esercente attività d'impresa, arte o professione) si integrerebbe la causa ostativa in commento, poiché tale tipologia di società è equiparata alle società in nome collettivo"*.

Modello IVA 2026: novità dichiarative e gestione del saldo di imposta

L'aggiornamento della modulistica per la dichiarazione IVA relativa all'anno di imposta 2025 introduce modifiche circoscritte, concentrate su specifici ambiti applicativi. Restano invariate le disposizioni relative al versamento del saldo a debito e all'utilizzo dell'eccedenza a credito, che vengono riepilogate in chiave di sintesi operativa.

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

Il modello IVA 2026, approvato in via definitiva dall'Agenzia delle Entrate¹, recepisce gli interventi normativi e gli orientamenti giurisprudenziali intervenuti nel corso dell'ultimo anno, pur confermando pressoché integralmente il suo impianto e la sua composizione.

È confermata, anche per il 2026, la possibilità di avvalersi della versione semplificata (Modello IVA Base 2026) riservata ai soggetti passivi che determinano l'imposta secondo le regole ordinarie e che non hanno effettuato operazioni con l'estero².

Scadenze e modalità di presentazione

La dichiarazione IVA 2026 deve essere presentata **esclusivamente per via telematica**, direttamente o tramite intermediario abilitato³, nel periodo compreso tra il 1° febbraio e il **30 aprile 2026**. L'eventuale presentazione anticipata rispetto al termine ordinario può rispondere a esigenze di opportunità, in particolare al fine di evitare l'invio della comunicazione delle liquidazioni periodiche⁴ relativa al quarto trimestre 2025, nonché di anticipare la compensazione o la richiesta di rimborso dell'eventuale credito IVA maturato.

1 Provvedimento Agenzia delle Entrate 15 gennaio 2026, n. 51732.

2 Il Modello "IVA Base" è utilizzabile dai soggetti che non devono compilare specifici quadri della dichiarazione ordinaria (regimi speciali per agricoltori, agenzie di viaggio), che non hanno utilizzato il *plafond* né partecipato ad operazioni straordinarie.

3 La dichiarazione può essere presentata anche per il tramite di una società appartenente al medesimo gruppo, ai sensi dell'art. 3, comma 2-bis, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322.

4 Per i contribuenti che intendevano evitare l'invio della comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA del quarto trimestre 2025, la trasmissione della dichiarazione IVA doveva avvenire entro il termine del 2 marzo 2026.

Novità: disciplina delle società non operative

La versione 2026 del modello dichiarativo si conforma ai nuovi orientamenti giurisprudenziali espressi dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea⁵ e dalla Corte di Cassazione⁶, concernenti la disciplina delle società non operative di cui all'art. 30 della l. 724/1994, che hanno affermato l'incompatibilità con i principi unionali delle limitazioni all'utilizzo e al rimborso del credito IVA previste per le società di comodo, ossia delle penalizzazioni automatiche che comportavano la perdita del credito o il divieto di compensazione orizzontale mediante modello F24.

Sul piano dichiarativo, ciò si traduce in una revisione delle modalità di compilazione del **rigo VA15**, nel quale non è più richiesta l'indicazione del codice numerico da 1 a 4 (relativo alla durata della condizione di non operatività), permanendo unicamente l'obbligo di attestare lo *status* di società non operativa mediante la barratura dell'apposita casella.

Conseguentemente, risulta soppresso il **riquadro del rigo VX4** dedicato all'attestazione delle società e degli enti operativi⁷ e, nelle istruzioni alla compilazione del rigo VX2, viene eliminata la preclusione alla compensazione e al rimborso del credito per le

società che, per tre periodi d'imposta consecutivi, non abbiano effettuato operazioni rilevanti ai fini IVA per un ammontare almeno pari ai ricavi minimi presunti.

Analogamente, risulta **soppresso il rigo VW21** (presente nella versione 2025 del Modello IVA), che consentiva di estromettere dalla liquidazione di gruppo i crediti trasferiti nel corso dell'anno da società risultate non operative.

Reverse charge settore logistica

Un'ulteriore novità che trova attuazione nel modello ministeriale è relativa alle disposizioni introdotte nell'anno 2025 in materia di **inversione contabile** (regime opzionale) per il **settore della logistica, del trasporto e della movimentazione merci**⁸.

Il regime prevede che l'IVA sulle prestazioni di servizi rese tramite contratti di appalto, subappalto o affidamenti nei confronti di imprese di trasporto, movimentazione merci e logistica, possa essere **versata dal committente in nome e per conto del prestatore**⁹.

L'esposizione di tali dati è prevista mediante lo "sdoppiamento" del **rigo VE38**¹⁰, con distinta evidenziazione delle operazioni soggette a *split payment* e delle prestazioni di trasporto merci e servizi di logistica per le quali l'imposta è versata dal committente, a

5 CGUE, sentenza 7 marzo 2024, causa C-341/22.

6 Cassazione civile, ordinanza n. 25705 del 19 settembre 2025.

7 Il rigo VX4 resta circoscritto alla sola compilazione della "Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi" per accedere alle garanzie ridotte o nulle.

8 Art. 1, co. 59-63, Legge n. 207/2024 e D.L. n. 84/2025.

9 Versamento da effettuare tramite mod F24, con esposizione del codice tributo 6045 e indicazione del codice identificativo "66".

10 Il campo 1 del rigo VE38 continua ad essere dedicato alle operazioni in *split payment*.

seguito di opzione comunicata all'Amministrazione finanziaria.

Salva la possibilità di provvedere tardivamente avvalendosi dell'istituto

QUADRO VE

Operazioni effettuate nei confronti dei soggetti di cui all'art. 17-ter	1	,00
VE38 Prestazioni di servizi rese a imprese di trasporto, movimentazione merci e logistica di cui all'art. 1, commi da 59 a 63, l. n. 207/2024	2	,00
	3	,00

Imponibile → *Imposta*

In coerenza con le modifiche intervenute, nel **quadro VJ** è stato introdotto il **nuovo rigo VJ30**, destinato ai commit-
tenti tenuti ad assolvere l'IVA in quali-
tà di soggetti obbligati al versamento
dell'imposta per le predette prestazio-
ni.

del **ravvedimento operoso**¹², risul-
ta altresì **possibile differire il paga-
mento al termine previsto per il ver-
samento del saldo delle imposte sui
redditi**, con applicazione della mag-
giorazione dello 0,4% per ciascun
mese o frazione di mese successivo

QUADRO VJ
IMPOSTA RELATIVA A PARTICOLARI TIPOLOGIE DI OPERAZIONI

SEZIONE 2
Acquisti di servizi da parte di imprese di trasporto, movimentazione merci e logistica

VJ30 Acquisti di servizi da parte di imprese di trasporto, movimentazione merci e logistica (art. 1, commi da 59 a 63, l. n. 207/2024)	1	,00	2	,00
---	---	-----	---	-----

Versamento dell'imposta 2025 a saldo

Il debito emergente dal modello IVA 2026, se superiore alla soglia minima prevista¹¹, deve essere versato entro il 16 marzo 2026.

al 16 marzo, **fino al 30 giugno 2026**, per un incremento complessivo pari all'1,6%. È inoltre consentito l'ulterio-
re differimento di trenta giorni, sino al 30 luglio 2026, con applicazione di un'ulteriore maggiorazione dello

VL38 TOTALE IVA DOVUTA (VL32 - VL34 - VL35 + VL36)	,00
VL39 TOTALE IVA A CREDITO (VL33 - VL37)	,00
VL40 Versamenti effettuati a seguito di utilizzo in eccesso del credito	,00

(VL38 - VL40) > 10,00

QUADRO VX
DETERMINAZIONE DELL'IVA DA VERSARE O DEL CREDITO D'IMPOSTA

Per chi presenta la dichiarazione con più moduli compilare solo nel modulo n. 01

VX1 IVA da versare	,00
VX2 IVA a credito (da ripartire tra i rigi VX4, VX5 e VX6)	,00
di cui da trasferire al Gruppo IVA (art. 70-bis)	,00
VX3 Eccedenza di versamento (da ripartire tra i rigi VX4, VX5 e VX6)	,00

11 L'importo minimo dell'imposta di saldo annuale da versare è pari ad euro 10,00. In caso di importo inferiore il dato non va riportato nel rigo VX1 e il debito è considerato automaticamente estinto.

12 Il versamento può essere effettuato entro il 30 marzo 2026 con applicazione di una sanzione pari allo 0,083% per ciascun giorno di ritardo.

0,4% calcolata sull'importo già maggiorato.

L'importo a debito (eventualmente determinato con le maggiorazioni previste per il differimento del versamento) può essere versato:

- in unica soluzione entro i termini sopra indicati;
- con piano di rateazione, da concludersi in ogni caso entro il 16/12/2026, con applicazione degli interessi mensili pari allo 0,33% (da applicare sulle rate successive alla prima)¹³.

soglia, la compensazione è subordinata alla **preventiva presentazione della dichiarazione** munita di **visto di conformità**¹⁵ e può essere effettuata solo a decorrere dal decimo giorno successivo alla trasmissione.

La disciplina è ormai consolidata, ma resta fondamentale distinguere tra compensazione verticale, che non soggiace a limiti quantitativi né a particolari formalità, e compensazione orizzontale, che richiede il rispetto di soglie e specifici adempimenti.

Il sistema prevede tuttavia rilevanti

VERSAMENTO DEL SALDO IVA 2025		
Scadenza Ordinaria 16/03/2026 Modalità di Versamento Soluzione Unica Nessuna maggiorazione Rateizzazione Massimo 10 rate Interessi 0,33% al mese Applicabili dalla 2ª rata in poi	Differimento 30/06/2026 Saldo al 16/03/2026 + 1,6% Maggiorazione a titolo di interesse Modalità di Versamento Soluzione Unica Rateizzazione Massimo 7 rate Interessi 0,33% al mese Applicabili dalla 2ª rata in poi	Ulteriore Differimento 30/07/2026 Saldo al 30/06/2026 + 0,4% Ulteriore maggiorazione Modalità di Versamento Soluzione Unica Rateizzazione Massimo 6 rate Interessi 0,33% al mese Applicabili dalla 2ª rata in poi

Utilizzo del credito

Il **credito** risultante dal modello IVA 2026 può essere utilizzato in **compensazione orizzontale liberamente fino all'importo di 5.000 euro**¹⁴. Oltre tale

meccanismi premiali per i contribuenti che conseguono **elevati punteggi di affidabilità fiscale**. In tali ipotesi, la soglia di esonero dall'apposizione del visto di conformità è elevata fino

13 Le rate devono essere di pari importo e con esposizione, nel modello F24, del codice tributo 6099 per l'imposta, numero di rata pagata e numero rate totali prescelte e codice 1668 per l'importo relativo agli interessi.

14 Il limite è elevato a 50.000 euro per le start up innovative dall'art. 4, comma 11-novies, del D.L. 3/2015.

15 In alternativa all'apposizione del visto di conformità è possibile far sottoscrivere la dichiarazione dall'organo incaricato ad effettuare il controllo contabile.

a 70.000 euro annui, in funzione del punteggio ISA conseguito.

In particolare, **la compensazione risulta preclusa:**

Limiti compensazione/rimborso in assenza visto conformità	Regime Premiale Requisito ISA (alternativo)		
	< 8	≥ 8	≥ 9
Anno 2024			
Media anni 2023-2024	< 8,5	≥ 8,5	≥ 9
Importo liberamente compensabile/rimborsabile	€ 5.000,00	€ 50.000,00	€ 70.000,00

Analogo beneficio è riconosciuto ai contribuenti che hanno aderito al concordato preventivo biennale per il biennio 2024-2025, i quali possono utilizzare in compensazione il credito IVA senza visto entro il limite di 70.000 euro.

Ulteriori limiti derivano dalla presenza di debiti iscritti a ruolo o affidati all'A-gente della riscossione.

L'utilizzo in compensazione del credito IVA tramite modello F24 è difatti soggetto sia a limiti quantitativi sia a verifiche connesse all'eventuale posizione debitoria del contribuente.

- fino a concorrenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali superiori a 1.500 euro, scaduti e non sospesi¹⁶;
- in presenza di carichi affidati all'A-genzia delle Entrate — Riscossione superiori a 50.000 euro¹⁷, scaduti e non sospesi.

Resta ferma la possibilità per l'Agenzia delle Entrate di sospendere fino a trenta giorni l'esecuzione degli F24 contenenti compensazioni che presentino profili di rischio, nonché lo scarto automatico del modello qualora il credito utilizzato ecceda i limiti normativamente previsti.

¹⁶ Ai sensi dell'art. 31 del D.L. 78/2010.

¹⁷ Co. 49-*quinquies* dell'art. 37 del D.L. 223/2006, come modificato dall'art. 1, co. 166, l. 199/2025.

Regime forfettario e dichiarazione precompilata: le novità del 2026

La dichiarazione dei redditi precompilata estende progressivamente il proprio perimetro anche ai contribuenti in regime forfettario. Dopo la fase sperimentale basata sui dati di fatturazione elettronica e corrispettivi telematici, dal 2026 il modello Redditi PF integrerà automaticamente anche i contributi previdenziali obbligatori, incidendo direttamente sulla determinazione del reddito nel Quadro LM. L'evoluzione rafforza l'affidabilità dei dati ma non elimina le verifiche tecniche necessarie.

 **Pasquale Formisano**
CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La progressiva estensione della precompilata alle partite IVA

Il processo di digitalizzazione dell'Amministrazione finanziaria prosegue con l'ampliamento della dichiarazione precompilata ai titolari di partita IVA, inclusi i contribuenti in regime forfettario.

Dopo l'avvio sperimentale, il sistema è stato alimentato con i dati provenienti dalla fatturazione elettronica e dai corrispettivi telematici, consentendo all'Agenzia delle Entrate di predisporre una prima base dichiarativa costruita su informazioni già presenti nei propri archivi digitali.

L'obiettivo è duplice: semplificare gli adempimenti dichiarativi; migliorare la qualità dei dati ai fini del controllo preventivo e della gestione del rischio fiscale.

Tuttavia, i dati di utilizzo mostrano

come l'adozione della precompilata da parte delle partite IVA resti ancora limitata rispetto al totale delle dichiarazioni presentate con assistenza professionale, segnale evidente che la gestione fiscale delle attività autonome richiede ancora un presidio tecnico qualificato.

La novità dal 2026: contributi previdenziali inseriti automaticamente

Il passo evolutivo più significativo riguarda l'integrazione automatica, nel modello Redditi PF precompilato, dei contributi previdenziali obbligatori.

Per i contribuenti forfettari la misura assume particolare rilievo: nel regime disciplinato dalla Legge n. 190/2014, art. 1, commi 54-89, il reddito imponibile è determinato applicando ai ricavi o compensi percepiti il coefficiente di redditività previsto per il codice ATE-

CO di appartenenza. In tale contesto, i contributi previdenziali rappresentano l'unica componente deducibile dal reddito.

L'inserimento automatico dei contributi mira a facilitare le verifiche preliminari da parte dell'intermediario e soprattutto a migliorare la correttezza del reddito imponibile esposto nel quadro LM, riducendo così gli errori materiali o omissioni.

Dal punto di vista sistemico, si tratta di un intervento coerente con l'integrazione delle banche dati fiscali e previdenziali, in un'ottica di interoperabilità e rafforzamento della *compliance*.

La disponibilità, però, di un modello precompilato non equivale alla totale automatizzazione dell'adempimento.

Il regime forfettario, pur caratterizzato da una determinazione semplificata del reddito, richiede verifiche tecniche che non possono essere integralmente delegate al sistema informatico. Tra le principali: accertamento dei requisiti di accesso e permanenza nel regime; verifica delle cause ostative; corretta individuazione del coefficiente di redditività applicabile; controllo dei versamenti contributivi; verifica e gestione degli acconti d'imposta.

La precompilata deve quindi essere considerata una base informativa evoluta, non un prodotto dichiarativo definitivo.

Inoltre, l'evoluzione digitale non riduce il valore della consulenza professionale, ne modifica piuttosto il contenuto. Se in passato l'attività era fortemente

concentrata sulla compilazione materiale del modello, oggi il valore aggiunto si sposta verso: analisi critica dei dati preinseriti; verifica della coerenza tra archivi fiscali e situazione reale del contribuente; pianificazione fiscale e contributiva; prevenzione del rischio e gestione consapevole degli obblighi.

L'intermediario assume così una funzione di garante della correttezza sostanziale della posizione fiscale e previdenziale del cliente, funzione che l'automazione, per sua natura, non può sostituire.

Disponibilità del modello Redditi PF 2026 precompilato

Per effetto del differimento al 30 aprile del termine di trasmissione delle Certificazioni Uniche relative ai redditi di lavoro autonomo, il modello Redditi PF precompilato sarà reso disponibile indicativamente dal 20 maggio 2026.

In conclusione, l'integrazione dei contributi previdenziali nella dichiarazione precompilata dei forfettari rappresenta un passo significativo nel percorso di digitalizzazione dell'Amministrazione finanziaria. Il modello Redditi PF 2026 si presenta come uno strumento più completo e coerente con i dati disponibili nei sistemi informativi pubblici.

Resta tuttavia evidente che la semplicità apparente del regime forfettario non elimina la necessità di un presidio professionale qualificato. In un contesto normativo in continua evoluzione, la precompilata costituisce un punto di partenza, non un punto di arrivo.

Incentivi alle assunzioni Regione Campania: al via l'ultima finestra

Il bonus giusto
per chi accompagna
davvero le aziende
nelle scelte di lavoro

**Fino a 17.000 € di contributo per ogni
nuova assunzione con il Bonus
Assunzioni Campania.**

Time Vision affianca i consulenti del lavoro con analisi
dei requisiti e valutazione di prefattibilità per le aziende
interessate.

Gestiamo l'intero iter del bando: istruttoria,
documentazione e accesso al contributo.

Un supporto concreto per
rafforzare il tuo ruolo di
consulente strategico per
le imprese.

scopri di più





PROFESSIONAL- MENTE

PROFESSIONALITÀ, COMUNICAZIONE & BUSINESS
PER IL LIBERO PROFESSIONISTA 5.0

n. 3 - MARZO 2026

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

Soft Skills nell'era dell'IA: il vero "vantaggio competitivo" del libero professionista

L'Intelligenza Artificiale è già entrata negli studi professionali e continuerà ad automatizzare attività tecniche e ripetitive. Le macchine accelerano i processi ed il vero valore del professionista si sposta, sempre più, sulle competenze umane. L'articolo esplora le *soft skills* che trasformano l'IA da possibile concorrente a potente alleato. Perché, nell'era dell'algoritmo, il vero vantaggio competitivo resta profondamente umano.

 **Simona Letizia Ilardo**

CONSULENTE DEL LAVORO, LIFE & BUSINESS COACH

L'Intelligenza Artificiale è entrata negli studi professionali in punta di piedi. Ora non bussa più: è già seduta accanto a noi, sul desktop, nello smartphone, nei gestionali. Molti liberi professionisti la vivono come un alleato potente, altri come una minaccia silenziosa.

Ma la domanda, oggi, non è più: "l'IA mi sostituirà?"

La domanda giusta è: "Quali competenze umane renderanno il mio lavoro non solo ancora necessario, ma sempre più prezioso?"

Non è la prima volta che mi occupo di Intelligenza Artificiale. Il motivo è legato a doppio filo al mio modo di pensare ed agire: conoscenza, azione mirata, upgrade, miglioramento. Nel caso specifico conoscenza dello strumento, azioni per approfondirne conoscenza e l'utilizzo e, soprattutto, per rafforzare ciò che mi caratterizza e migliorarlo.

Nel precedente articolo — *Intelligenza Artificiale: l'ultimo dei competitor o la migliore strategia?* N.d.R. — abbiamo iniziato a guardare all'IA come a uno strumento da integrare nel nostro modo di lavorare, non da subire.

Oggi facciamo un passo avanti: se l'IA può fare (e farà) sempre più attività tecniche e ripetitive, quali *soft skills* diventano davvero imprescindibili per un consulente del lavoro, un avvocato, un commercialista, un coach, un architetto, un qualsiasi libero professionista?

1. Intelligenza emotiva: la capacità che l'IA non può "simulare davvero"

L'IA può scrivere mail impeccabili, ma non prova emozioni.

Il professionista, invece, ogni giorno gestisce ansie, aspettative, paure, frustrazioni dei clienti.

L'intelligenza emotiva si articola in:

- Consapevolezza di sé: riconoscere le proprie emozioni (stress, irritazione, stanchezza) e non riversarle sul cliente.
- Empatia: saper "leggere" ciò che il cliente non dice, ma comunica tra le righe.
- Gestione delle relazioni: trasformare un problema tecnico (una sanzione, un contenzioso, un cambio normativo, una riorganizzazione aziendale) in un confronto costruttivo.

Questa competenza diventerà sempre più differenziante: quando il cliente potrà ottenere una risposta "tecnica" da un'IA in pochi secondi, si rivolgerà a te per sentirsi capito e accompagnato, non solo informato.

Esempio pratico.

Studio di consulenza del lavoro: di fronte a un'azienda che deve gestire un delicato esubero di personale, l'IA può generare l'analisi normativa e i modelli di comunicazione.

Ma è il consulente che, con tatto, guida l'imprenditore nella scelta del percorso meno traumatico, lo aiuta a comunicare la decisione ai dipendenti, valuta le ricadute sul clima interno.

Questa parte, oggi e domani, resterà profondamente umana.

2. Pensiero critico e capacità di giudizio: oltre la "risposta perfetta"

L'IA è straordinaria nel generare contenuti e soluzioni possibili. Ma non è responsabile delle conseguenze. Chi lo è? Tu.

Per questo il pensiero critico diventa una *soft skill* chiave:

- **Saper verificare**, confrontare, contestualizzare le informazioni prodotte dall'IA.
- **Saper dire**: "Questa soluzione è tecnicamente corretta, ma per questo cliente è sbagliata."
- **Saper integrare dati**, norme, esperienza, valori del cliente, strategia di lungo periodo.

L'IA può proporre alternative; il professionista sceglie e argomenta la scelta. È qui che si gioca il valore percepito dal cliente.

Esempio pratico.

Un consulente del lavoro chiede a un'IA di predisporre un confronto tra diverse tipologie contrattuali per una nuova assunzione (tempo determinato, apprendistato, part-time, collaborazione, ecc.) in una PMI.

Lo strumento elabora in pochi secondi tabelle con costi, vincoli, incentivi, rischi sanzionatori.

La vera consulenza inizia dopo: il professionista incontra l'imprenditore, indaga il contesto ("questa figura ti serve per un picco o sarà strategica nei prossimi 3 anni?", "quanto puoi investire in formazione?", "che età ha il team, che clima c'è in azienda?"), valuta la storia pregressa dei rapporti di lavoro, il turn over, l'immagine che l'azienda vuole dare come datore di lavoro.

A quel punto non si limita a "scegliere il contratto più conveniente", ma **costruisce la soluzione più coerente** con il progetto aziendale, spiegandone pro e contro nel medio periodo e affiancando l'imprenditore nella comunicazione al nuovo assunto.

L'IA ha fornito il "catalogo delle opzioni".

È il consulente che trasforma quei dati in una scelta responsabile, sostenibile e umanamente sensata, per l'azienda e per la persona che verrà assunta.

3. Comunicazione avanzata: tradurre complessità in decisioni

In un mondo in cui tutti possono accedere alle informazioni, ciò che serve non è più sapere, ma saper spiegare.

Le competenze chiave:

- **Chiarezza:** trasformare un tema complesso (una nuova normativa, un cambio fiscale, un piano di ristrutturazione, un percorso di *coaching*) in un linguaggio comprensibile.
- **Sintesi strategica:** evidenziare cosa è davvero importante, cosa è urgente, cosa è negoziabile.
- **Storytelling professionale:** dare un filo logico e narrativo alle informazioni, in modo che il cliente "veda" la direzione.

La differenza, spesso, non è tra chi sa di più, ma tra chi rende più semplice decidere.

Esempio pratico.

Una *coach business* utilizza l'IA per strutturare una bozza di piano di sviluppo per un cliente manager. Ma è nella sessione dal vivo che il valore esplode: il professionista spiega perché alcune priorità vanno anticipate, usa esempi reali, collega gli obiettivi professionali con la vita privata.

La comunicazione non è trasmissione di dati: è costruzione di senso.

4. Capacità di costruire fiducia e relazione di lungo termine

L'IA è velocissima, efficiente, sempre disponibile. Ma non è una relazione.

La fiducia si costruisce con:

- **Coerenza** tra ciò che prometti e ciò che fai.
- **Affidabilità:** esserci nei momenti critici, non solo quando va tutto bene.
- **Trasparenza:** spiegare le scelte, i limiti, le alternative.

Nel medio-lungo periodo, il cliente preferirà il professionista che sa integrare l'IA nel proprio servizio, ma che resta il punto di riferimento umano: quello che conosce la storia dell'azienda, le fasi di vita del cliente, i fallimenti, le ripartenze.

Esempio pratico.

Uno studio legale introduce sistemi IA per la gestione documentale e la ricerca giurisprudenziale. Il cliente nota la maggiore rapidità, ma ciò che davvero lo fidelizza è altro: la capacità dell'avvocato di ricordare vicende passate, collegarle a scelte presenti, fargli sentire che "non è solo un fascicolo".

5. Adattabilità e apprendimento continuo: il professionista "evolutivo"

L'IA non è un progetto, è un processo in continua evoluzione. **Essere rigidi, oggi, è rischioso.**

Le soft skills da allenare:

- Mentalità di crescita (*growth mindset*): non chiedersi "se" cambiare, ma "come" e "quando" farlo.
- Curiosità strutturata: provare strumenti, sperimentare nuovi flussi di lavoro, capire cosa automatizzare e cosa tenere "artigianale".
- Gestione del cambiamento: aiutare anche i clienti a vivere l'impatto dell'IA senza panico, trasformando la paura in strategia.

Qui nasce una nuova forma di autorevolezza: non quella del professionista che "sa già tutto", ma di chi impara più velocemente degli altri e mette questo apprendimento a servizio del cliente.

6. Visione strategica: dall'esecutore al partner di business

Se l'IA può eseguire compiti tecnici, il professionista che resta solo "operativo" è esposto.

Quello che diventa partner strategico del cliente, invece, acquisisce un ruolo centrale.

Soft skills strategiche:

1. Pensiero sistemico → Comunicazione efficace "a livelli"

Pensiero sistemico: vedere le connessioni tra norme, numeri, persone, mercato.

Allena il pensiero sistemico imparando a spiegare lo stesso tema su tre livelli: tecnico (per colleghi), pratico (per l'imprenditore) e strategico (cosa significa per l'azienda nei prossimi mesi). Questa comunicazione multilivello abitua la mente a vedere connessioni tra norme, numeri, persone e scelte di business.

2. Orientamento al futuro → Time management e gestione di sé

Orientamento al futuro: aiutare il cliente a prepararsi a ciò che potrebbe accadere, non solo a gestire ciò che è già successo.

Per guardare avanti devi uscire dalla trappola dell'urgenza: blocca in agenda tempo fisso per aggiornamento, analisi dei trend dei clienti e progettazione. Proteggi i momenti di massima lucidità dalle attività operative, così il tuo cervello si allena naturalmente alla visione di medio-lungo periodo.

3. Facilitare decisioni complesse → Leadership relazionale & work-life balance consapevole

Capacità di facilitare decisioni complesse: sedersi al tavolo con imprenditori, HR, manager e guidare il confronto.

Allena la leadership facendo più domande che affermazioni, riassumendo i punti emersi nei meeting e guidando il gruppo verso una sintesi condivisa. Cura il tuo equilibrio (pause, limiti agli orari, preparazione prima dei meeting), perché solo se sei centrato puoi davvero sostenere conversazioni difficili e decisioni importanti.

Esempio pratico.

Un consulente del lavoro non si limita più a elaborare cedolini: utilizza i dati (anche generati o elaborati con IA) per individuare trend di assenteismo, rischi di turnover, esigenze formative. Poi li porta al tavolo dell'imprenditore e dell'HR come base per scelte strategiche su welfare, benefit, piani di carriera.

Il vero "upgrade": diventare insostituibili per ciò che l'IA non potrà fare

L'IA continuerà a migliorare su velocità, accuratezza, capacità elaborativa.

Ma resterà sempre uno strumento. Potente, sì, ma strumento.

Il libero professionista del futuro (domani mattina) — che inizia a formarsi oggi — è colui che:

- Usa l'IA per liberare tempo dalle attività ripetitive.
- Investirà quell'energia in ascolto, relazione, strategia, decisione.
- Saprà stare nella complessità emotiva e umana del cliente, non solo in quella tecnica.

In questo scenario, le *soft skills* non sono più un "plus", ma la spina dorsale della professionalità; la marcia da inserire per riuscire a rendere concreta quella "compliance" di cui anche il collega Domenico De Vito ha parlato nel suo lavoro che gli è meritatamente valso il "Premio Edmondo Duraccio: una vita per la Categoria".

La domanda, allora, non è se l'IA renderà meno importante il tuo ruolo.

La domanda è: "sei disposto a sviluppare quelle competenze che ti renderanno, proprio grazie all'IA, ancora più centrale nella vita e nel business dei tuoi clienti?"

Vi posso svelare?... Sono estremamente curiosa di questo tempo, non tempo. Chissà quanto, andando avanti, avremo necessità di tornare indietro a recuperare il nostro personalissimo "twist".

Buon ascolto!

<https://www.youtube.com/watch?v=zrvxL1REEVg&list=RDMM&index=11>



WELFARE

Happy People, Better Business

Da 30 anni ci prendiamo cura delle persone, migliorando la loro **qualità di vita** e il **work-life balance**. Siamo diventati un punto di riferimento nel **welfare aziendale**, mantenendo lo stesso cuore di sempre. Oggi affianchiamo le imprese con soluzioni di **welfare, buoni pasto, buoni acquisto e premi per i dipendenti**.

Crediamo che il successo nasca dalle **persone**, per questo offriamo strumenti **semplici, efficaci e defiscalizzati** per valorizzare chi contribuisce ogni giorno alla crescita.

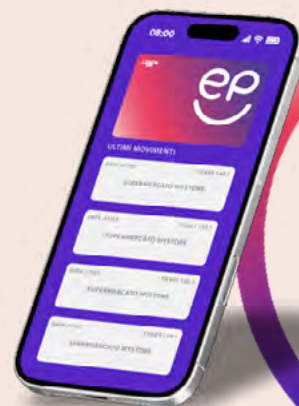
Al centro del nostro lavoro ci sono **persone, qualità e fiducia**: crescere insieme significa rendere felici le aziende e chi ci lavora.

www.epwelfare.it



Buoni gift

Buoni pasto



Seguici su:  

Contattaci

Riccardo Gismondi
riccardo.gismondi@epsa.it
335 6416 080



RASSEGNA GIURISPRUDENZIALE

n. 3 - MARZO 2026

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

La somministrazione reiterata e prolungata configura l'ipotesi di contratto in frode alla legge

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza N. 2637 del 6 Febbraio 2026

La Corte di Cassazione – Sez. Lav. –, **ordinanza n° 2637 del 6 febbraio 2026**, ha chiarito, **in materia di somministrazione di lavoro**, che **la frode alla legge può essere individuata proprio nella eccessiva dilatazione del periodo temporale**. La controversia riguardava una lavoratrice addetta a mansioni di call center e back office che, tra il 2015 e il 2017, aveva svolto attività lavorativa presso la medesima società utilizzatrice, mediante quattro contratti di somministrazione a termine, con orario di 20 ore settimanali, per un arco temporale ininterrotto pari a 29 mesi. La lavoratrice domandava, previa declaratoria di nullità dei termini apposti ai contratti di somministrazione, l'accertamento della costituzione di un rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato direttamente alle dipendenze dell'utilizzatrice sin dall'origine, nonché la riammissione in servizio e la corresponsione delle retribuzioni maturate, oltre all'indennità risarcitoria ex art. 32 L. 183/2010 ovvero ex art. 39, co. 2, d.lgs. 81/2015. Il Tribunale, in primo grado, accoglieva la domanda, ravvisando l'assenza della causale nel contratto commerciale di somministrazione. Di conseguenza, dichiarava costituito un rapporto a tempo indeterminato con l'utilizzatrice e liquidava un'indennità risarcitoria pari a 2,5 mensilità. La Corte d'appello, adita da entrambe le parti, modificava il fondamento giuridico, rilevando che, a seguito del D.L. 34/2014, convertito nella L. 78/2014, non è più richiesta la causale nel contratto commerciale di somministrazione, ma, nel merito, confer-mava la nullità dell'operazione per violazione del requisito della temporaneità e per frode alla legge, anche alla luce della direttiva 2008/104/CE e della sentenza CGUE 14.10.2020. Inoltre, proprio in ragione della natura fraudolenta e delle dimensioni dell'impresa, la Corte aumentava l'indennità risarcitoria a 6 mensilità, considerando — altresì — la durata della somministrazione illegittima. La società utilizzatrice proponeva ricorso per cassazione, articolandolo in dieci motivi. Per quanto qui rileva, la Suprema Corte evidenziava che la frode alla legge era desumibile proprio dalla mancanza del carattere temporaneo, essendo irrilevante l'assenza di un espresso limite legale di durata o di un divieto di reiterazione, anche nella contrattazione collettiva (art. 47). Pertanto, la Cassazione ha confermato integralmente la decisione della Corte territoriale.

La *chat* aziendale è uno strumento di lavoro ed è legittimo il licenziamento che si fonda su tali dati

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Sentenza N. 32283 dell'11 Dicembre 2025

La Corte di Cassazione – Sez- Lav. –, **sentenza n° 32283 dell'11 dicembre 2025**, ha ritenuto legittimo il licenziamento irrogato ad un dipendente che, in concorso con un collega, aveva manipolato un processo di selezione interna.

In particolare, l'addebito si fondava sulle conversazioni tratte dalla *chat* aziendale, denominata "Amazon Chine".

Sul punto, la Suprema Corte ha ritenuto che gli strumenti informatici messi a disposizione del dipendente per lavorare (come **la *chat* aziendale**) possono essere qualificati **"strumenti di lavoro" ex art. 4, comma 2, St. lav.**

Pertanto, **la loro utilizzazione è fuori dal perimetro applicativo dell'art. 4 c. 1 della l. 300/70**, con l'effetto che le informazioni raccolte, tramite tali strumenti, sono utilizzabili anche a fini disciplinari **se il lavoratore è stato adeguatamente informato sulle modalità d'uso e sui controlli ed è stata rispettata la normativa privacy**. Nel corso del giudizio di merito, infatti, era emerso che la policy aziendale era pubblicata sulla intranet, accessibile a tutti i dipendenti; la policy ricomprendeva la messaggistica istantanea tra i sistemi elettronici; vietava l'uso degli strumenti per atti illeciti o sospetti tali, avvertendo della possibile utilizzazione delle conversazioni anche a fini disciplinari; la policy era richiamata espressamente nel contratto di assunzione del lavoratore.

La sola domanda di rigetto dell'accertamento negativo della pretesa creditoria non interrompe la prescrizione

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza N. 32727 del 16 Dicembre 2025

La Corte di Cassazione – Sez. Lav. –, **ordinanza n° 32727 del 16 dicembre 2025**, ha (ri)statuito che **la semplice richiesta** del convenuto (INPS) **di rigettare la domanda di accertamento negativo** proposta dal datore di lavoro **non è sufficiente**, da sola, a interrompere la prescrizione del credito contributivo (si veda, al riguardo, la precedente statuizione n° 21799/2021).

Perché la prescrizione si interrompa ai sensi dell'art. 2943, comma 2, c.c., è necessario che il convenuto formuli una **vera domanda di accertamento del proprio credito o di condanna al pagamento**, e non si limiti a un atteggiamento meramente difensivo.

Nel caso concreto, una società aveva impugnato in giudizio un verbale ispettivo INPS del 2002, chiedendo l'accertamento negativo del credito contributivo relativo a cinque rapporti di lavoro; nei vari gradi di giudizio l'INPS si era limitato a resistere chiedendo il rigetto della domanda, senza proporre domanda riconvenzionale di accertamento/condanna. Sulla base di ciò, la Cassazione ha infine ritenuto il credito prescritto.

L'ordinanza Cass. n. 10345/2008 era intervenuta proprio **nel primo contenzioso** instaurato dalla società contro l'INPS avverso il verbale del 2002: in quella sede la Suprema Corte aveva rigettato il ricorso della società, lasciando fermo l'accertamento della Corte d'Appello sull'esistenza dei rapporti di lavoro e sulla parziale prescrizione dei contributi. Tuttavia, l'ordinanza del 2008 si era limitata a confermare tale accertamento, **senza contenere una condanna al pagamento dei contributi**, sicché, nel nuovo giudizio introdotto dopo la diffida INPS del 2016, la Cassazione ha escluso che quella precedente decisione potesse valere come sentenza di condanna idonea a far scattare la prescrizione decennale ex art. 2953 c.c., con la conseguenza che il credito contributivo è stato dichiarato prescritto.

Configurazione del reato di bancarotta fraudolenta per la cessione di rapporti di lavoro

Corte di Cassazione – Sez. V penale – Sentenza N.3233 del 26 Gennaio 2026

La Corte di Cassazione – V Sez. Penale –, con **sentenza n° 3233 del 26 gennaio 2026**, ribadisce un approccio sostanzialistico alla nozione di “beni” rilevante ai fini del reato di bancarotta fraudolenta (art. 216, R.D. 267/1942) riconducendo, nel perimetro della distrazione, non solo i cespiti materiali ma anche gli elementi economicamente apprezzabili dell’azienda, quali avviamento, tecnologia e *know-how* e rapporti di lavoro, in quanto componenti del patrimonio dell’imprenditore. La vicenda trae origine da un accertamento a carico dell’amministratore di fatto di una s.r.l. (poi fallita), al quale veniva contestato di avere di fatto **trasferito a una società terza**, senza adeguate garanzie di pagamento e **in assenza di corrispettivo, il nucleo produttivo dell’impresa mediante la cessione dei rapporti di lavoro** di personale altamente specializzato.

In appello, pur dichiarando il “non doversi a procedere” per la bancarotta documentale (riqualificata e dichiarata prescritta), veniva confermata la responsabilità per la distrazione.

Nel ricorso, la difesa sosteneva che i contratti di lavoro non potessero integrare una componente patrimoniale e che, comunque, il trasferimento avrebbe comportato anche il passaggio di debiti (TFR, ferie, accessori), senza impoverimento, anche perché la società non avrebbe potuto proseguire l’attività.

La Suprema Corte, rigettando la tesi difensiva, chiarisce che **la distrazione può avere ad oggetto qualunque fattore aziendale idoneo a generare valore**. In tale prospettiva, la cessione (di fatto) di un ramo d’azienda, se non congruamente remunerata, integra la condotta distrattiva quando il trasferimento riguarda un complesso organizzato ai sensi dell’art. 2555 c.c..

Nel caso concreto, oltre ai rapporti di lavoro, risultavano coinvolti anche *asset* informatici (computer, software) e la stessa capacità tecnica organizzata.

Nelle crisi d’impresa, pertanto, la cessione di personale dotato di specifiche competenze può costituire una spoliazione dell’azienda se sottrae il cuore produttivo senza adeguata controprestazione o senza idonei presidi di tutela dei creditori.

La restrizione alla libera cedibilità del credito IVA infrannuale non può essere desunta da prassi amministrative in assenza di un espresso fondamento normativo

Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – Sentenza N. 3718 del 18 Febbraio 2026

La Corte di Cassazione – Sez. Trib. –, **sentenza n° 3718 del 18 febbraio 2026**, interviene nuovamente sul tema della **cedibilità dei crediti IVA infrannuali**, affermando la piena **applicabilità delle regole civilistiche**.

Il caso esaminato dalla Corte riguarda un diniego, opposto dall'Agenzia delle Entrate, al rimborso di un credito IVA trimestrale, ceduto dalla società originaria a un terzo mediante scrittura privata autenticata e regolarmente notificata all'Amministrazione finanziaria. L'Ufficio aveva negato la legittimità della cessione richiamando la propria prassi amministrativa, secondo cui sarebbero cedibili esclusivamente i crediti risultanti dalla dichiarazione annuale, e non quelli maturati in sede infrannuale.

Sia la Commissione tributaria provinciale sia la CTR avevano accolto le ragioni del contribuente, rilevando l'assenza di una disposizione normativa che vieti la cessione dei crediti infrannuali.

La Suprema Corte rigetta il ricorso proposto dall'Amministrazione finanziaria, confermando l'orientamento già espresso in precedenti pronunce. In particolare, la cessione del credito IVA deve essere valutata alla luce dei principi generali del Codice civile (art. 1348 c.c., relativo alla cedibilità dei crediti futuri). Ne consegue che la circostanza che il credito non sia ancora esposto nella dichiarazione annuale o non sia stato ancora chiesto a rimborso non costituisce un limite alla validità della cessione, ma incide soltanto sul momento in cui essa produce effetti traslativi.

La Corte osserva inoltre che la dichiarazione fiscale non rappresenta il titolo costitutivo del credito tributario, ma una mera dichiarazione di scienza, mentre la posizione creditoria trae origine dal rapporto giuridico d'imposta.



**Agenzia partner ufficiale
di TikTok e leader per
risultati raggiunti**

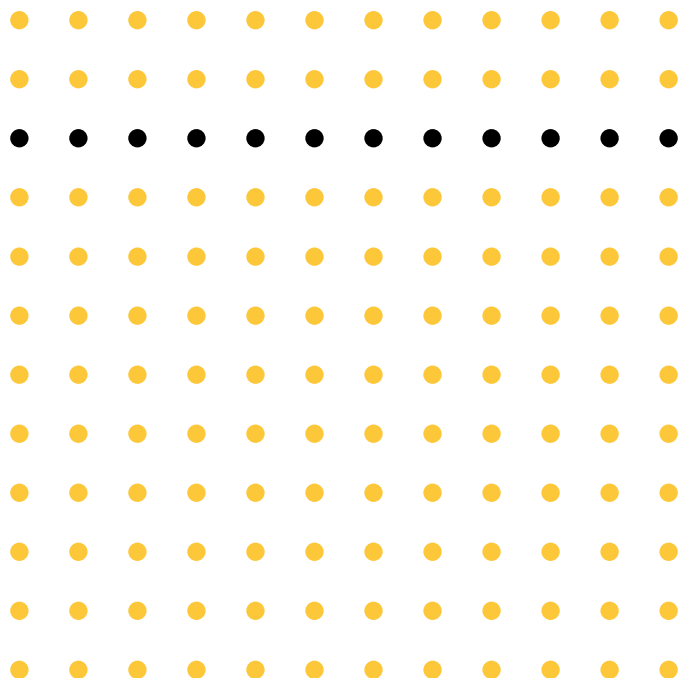


www.sparkmarketing.it



info@sparkmarketing.it





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

