

CDLNA[®]

LAVORO

PREVIDENZA

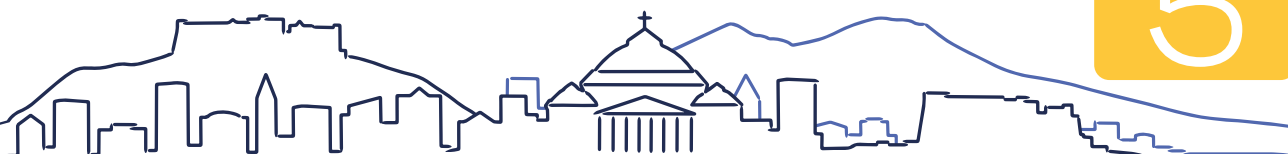
FISCO

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

MAGGIO 2026

n.

5



- ENPACL: solidità, visione e futuro della professione
- Negli appalti pubblici, l'equivalenza fra contratti non è una questione di sostanza
- Isa 2026: profili metodologici e applicativi

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

Editore

Consiglio Provinciale dell'Ordine
dei Consulenti del Lavoro di Napoli



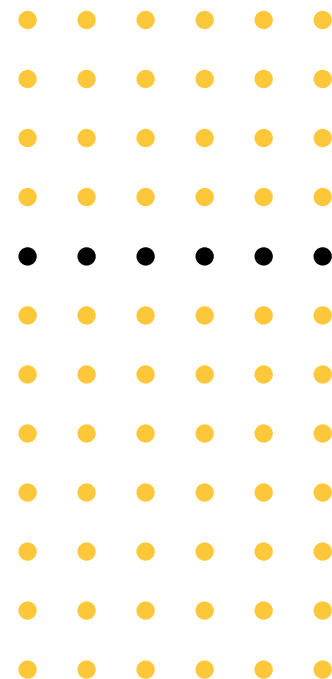
Piazza Municipio, 84
80133 Napoli (NA)

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 ENPACL: solidità, visione e futuro della professione

Francesco Duraccio

NOVITÀ DEL PERIODO

12 I.N.P.S.

16 I.N.A.I.L.

17 I.N.L.

LAVORO E PREVIDENZA

20 Negli appalti pubblici, l'equivalenza fra contratti non è una questione di sostanza

Francesco Capaccio

24 CNEL: la riorganizzazione dell'Archivio nazionale dei CCNL

Giuseppe Gentile

29 Discontinuità organizzativa e d'identità. Il labile confine tra cambio di appalto e il trasferimento di ramo d'azienda

Pierluigi Lanzarotti

33 La tutela del legittimo affidamento del lavoratore nel caso di superamento del periodo di comporta

Pasquale Assisi

36 Scarso rendimento da morbilità e 2110 c.c. Una battaglia persa in partenza

Monica Schiano

39 Le dimissioni durante il periodo di prova sono revocabili e vanno rassegnate con la procedura telematica

Carla Napoletano

42 Licenziamento orale: incombe sul lavoratore l'onere della prova

Anna Pane

46 Le condizioni per il DURC positivo nella giurisprudenza di legittimità

Francesco Capaccio
Maria Giovanna Marigliano

50 Legge annuale sulle piccole e medie imprese

Anna Pane

57 CIGS in deroga per cessazione o riassorbimento occupazionale — Circolare ML 5/2026

Ivo Amodio

61 La Cassa Integrazione Guadagni: accoglimento parziale delle ore richieste e problematiche connesse alla gestione del credito

Ettore Franzoni

64 La riduzione della retribuzione senza mutamento di mansioni: verso una rilettura del sinallagma nel rapporto di lavoro

Ciro Russo

SOMMARIO

LAVORO E PREVIDENZA

- 67 Infortunio del lavoratore distaccato e ripartizione delle responsabilità degli obblighi di prevenzione e protezione tra distaccataria e distaccante

Rosa Moscatiello

FISCO E TRIBUTI

- 72 I profili metodologici e applicativi Isa 2026: attività professionali esercitate in forma di impresa, multiattività e attività complementari

Pietro Di Nono

- 78 Trattamento fiscale dei dividendi non proporzionali alle quote di partecipazione

Massimiliano De Bonis

- 83 Il concorso di persone nell'illecito tributario e il ruolo dell'intermediario

Luigi Carbonelli

- 87 Art. 9 D.L. 27 marzo 2026, n. 38 — Soglia di esenzione dalla ritenuta sui premi agli atleti dilettanti: profili normativi e criticità applicative

Pasquale Formisano

PROFESSIONAL-MENTE

- 92 Carisma: fascino, attrattiva e charme. Caratteristica della personalità o competenza acquisibile?

Simona Letizia Ilardo

RASSEGNA GIURISPRUDENZIALE

- 98 La subordinazione non può essere ricavata né dal fatto notorio, né dall'attività svolta
-

- 99 L'occultamento del debito contributivo potrebbe determinare un'ipotesi di sospensione della prescrizione
-

- 101 La mancata comunicazione del lavoratore sulla propria disabilità non attenua il risarcimento del danno
-

- 103 Estinzione della società e limiti temporali della notificazione degli atti processuali
-

- 104 Distinzione tra evasione ed elusione e limiti dell'accertamento fondato sull'antieconomicità
-

**Fon
AR
Com**



SEMPLICE | DIGITALE | FLESSIBILE

DIAMO FORMA ALLE COMPETENZE

FONDO PARITETICO INTERPROFESSIONALE
NAZIONALE PER LA FORMAZIONE CONTINUA



fonarcom.it



SCENARIO



n. 5 - MAGGIO 2026

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

ENPACL: solidità, visione e futuro della professione

L'ENPACL si conferma pilastro della sostenibilità e dello sviluppo della professione: bilancio record, crescita dei redditi e nuove politiche di *welfare* rafforzano il ruolo strategico dell'Ente nel futuro dei Consulenti del Lavoro.

 **Francesco Duraccio**

PRESIDENTE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

L'**approvazione del bilancio consuntivo 2025** da parte dell'Assemblea dei Delegati, riunitasi a Roma lo scorso 30 aprile, rappresenta un momento di particolare rilievo per l'intera categoria dei Consulenti del Lavoro. Non si tratta di un mero adempimento formale, ma di un passaggio sostanziale in cui si consolidano risultati, si misurano le politiche adottate e, soprattutto, si definiscono le direttrici di sviluppo future. In questo contesto, il contributo dei delegati campani, che ho l'onore di coordinare, si è espresso con senso di responsabilità e visione strategica, confermando la centralità del nostro territorio nel dibattito nazionale.

I dati emersi dal bilancio dell'ENPACL restituiscono un quadro estremamente solido e incoraggiante. L'**avanzo di esercizio 2025** si attesta a **120 milioni di euro, il più elevato mai registrato nella storia dell'Ente**, mentre il **patrimonio complessivo** raggiunge la soglia di **1 miliardo e 850 milioni di euro**. Si tratta di numeri che certificano non

solo la sostenibilità del sistema, ma anche la capacità di generare valore nel tempo.

A questi risultati si affiancano indicatori altrettanto significativi relativi alla dinamica economica della categoria. Il **fatturato medio nazionale dei Consulenti del Lavoro nel 2024** si attesta a **113 mila euro**, con una crescita del **5,5%** (a **Napoli 74 mila euro** con una crescita del **9%**), mentre il **reddito medio** registra un incremento di circa il **6%**. Il rapporto tra iscritti e pensionati, pari a 2,06, conferma inoltre un equilibrio strutturale che rappresenta un elemento fondamentale per la tenuta prospettica del sistema previdenziale ma che allo stesso tempo suggerisce una necessaria attenzione verso il cambio generazionale.

Tali evidenze non sono casuali, ma sono il risultato di politiche di categoria lungimiranti che hanno accompagnato gli iscritti in un percorso di evoluzione professionale. Negli ultimi anni, infatti, si è lavorato con determinazio-

ne per favorire il presidio di attività a maggiore valore aggiunto, ampliando gli ambiti di intervento e rafforzando il ruolo del Consulente del Lavoro quale interlocutore qualificato per imprese e istituzioni. Questo percorso di crescita, tuttavia, non ha mai comportato un abbandono delle attribuzioni storiche della professione, che restano un pilastro identitario imprescindibile.

Il risultato record dell'avanzo di esercizio e la crescita del patrimonio trovano inoltre spiegazione nella qualità della governance dell'Ente. La gestione della struttura si è dimostrata efficace ed efficiente, **grazie a un lavoro armonico e corale delle diverse Direzioni, coordinate dal Direttore Generale**, che hanno saputo tradurre in azioni concrete gli indirizzi strategici definiti dal Consiglio di Amministrazione. Un modello organizzativo che evidenzia come la chiarezza degli obiettivi e la coerenza nell'azione amministrativa rappresentino fattori decisivi per il successo.

In questo contesto si inserisce il recente avvicendamento alla presidenza. Lo scorso 9 marzo è stato eletto il nuovo Presidente, il collega **Stefano Dalla Mutta**, chiamato a guidare l'Ente in una fase che richiede continuità, ma anche capacità di interpretare le nuove sfide. Il Consiglio di Amministrazione, pur nella nuova guida, manterrà la propria scadenza naturale, garantendo stabilità istituzionale e coerenza nell'azione.

Al contempo, è doveroso esprimere un sentito ringraziamento a **Sergio Giorgini**, che ha scelto di dimettersi per conciliare esigenze di salute, vita privata e professionale. A lui vanno riconosciuti i meriti per il lavoro svolto e

per i risultati conseguiti nel corso del suo mandato, oltre a un sincero augurio di serenità per il futuro, anche alla luce del lungo percorso condiviso in seno al Consiglio Nazionale e dell'amicizia che ci lega.

La nostra architettura ordinamentale attribuisce al Consiglio Nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro il compito di definire le linee di indirizzo politico in materia previdenziale, mentre all'ENPACL spetta il ruolo di attuazione. È evidente come il corretto funzionamento del sistema passi attraverso una relazione costante, equilibrata e costruttiva tra tutte le componenti della categoria. **Solo un'azione coordinata consente infatti di raggiungere obiettivi complessi e di affrontare con efficacia le trasformazioni in atto.**

Guardando alle prospettive future, assume un rilievo strategico il rafforzamento delle politiche assistenziali e di *welfare* di categoria. In questa direzione si colloca il **nuovo Statuto, attualmente al vaglio dei Ministeri vigilanti**, che introduce importanti innovazioni. Tra queste, l'aumento delle risorse destinate al *welfare* attraverso **l'incremento dell'utilizzo del contributo integrativo dal 3% al 5%, finalizzato a sostenere iniziative a supporto dello sviluppo della professione**. Una scelta che conferma la volontà di investire non solo nella previdenza, ma anche nella qualità della vita professionale degli iscritti.

Questo approccio si integra pienamente con il **"progetto giovani"**, che rappresenta una delle principali direttrici di azione della categoria. L'obiettivo è quello di avvicinare le nuove genera-

zioni alla professione, valorizzando le opportunità offerte dal lavoro autonomo. In un contesto in cui il lavoro subordinato viene spesso percepito come scelta più sicura, è fondamentale evidenziare come la libera professione, supportata da un sistema previdenziale e assistenziale solido, possa rappresentare una scelta altrettanto, se non più, sostenibile e prospettica.

Le misure di accesso al credito, i finanziamenti dedicati e le tutele offerte dall'ENPACL costituiscono strumenti concreti per accompagnare i giovani nel percorso di avvio e consolidamento dell'attività professionale. In questo senso, il *welfare* di categoria non è solo un elemento di protezione, ma diventa leva di sviluppo e di attrattività.

Non meno rilevanti sono gli investimenti in ambito patrimoniale e organizzativo. L'acquisto di **16 sedi dei Consigli Provinciali**, tra cui la nostra

nuova "casa" di Piazza Municipio 84, con ulteriori 15 in corso, testimonia una strategia orientata al rafforzamento dell'immagine e della valorizzazione delle nostre istituzioni sul territorio. Allo stesso modo, la riflessione in corso sull'istituzione di un ente mutualistico interno in sostituzione di EMAPI, evidenziano un sistema in continuo adattamento e miglioramento.

In definitiva, **l'ENPACL si conferma come un pilastro fondamentale per il presente e il futuro della professione.**

Non solo garante della sostenibilità previdenziale, ma protagonista attivo nello sviluppo della categoria, capace di interpretare i cambiamenti e di offrire risposte concrete alle esigenze degli iscritti. È su questa base che dobbiamo continuare a costruire, con responsabilità e visione, il futuro dei Consulenti del Lavoro.



EVENTO FORMATIVO WEBINAR **2** CREDITI

ARGOMENTI

- Le condizioni per il DURC positivo nella giurisprudenza di legittimità
- Cig: accoglimento parziale e problematiche di gestione del credito
- Cigs in deroga per cessazione o riassorbimento occupazionale
- La riduzione della retribuzione senza mutamento di mansioni
- Distacco: infortunio del lavoratore e profili di responsabilità
- Legge annuale sulle PMI 2026



RELATORI

Francesco Duraccio	<i>Presidente CPO Napoli</i>
Francesco Capaccio	<i>Segretario CPO Napoli</i>
Rita Lombardi	<i>Responsabile dell'U.O. Vigilanza Documentale INPS Napoli</i>
Ivo Amodio	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Ettore Franzoni	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Anna Pane	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Maria Giovanna Marigliano	<i>Consulente del Lavoro</i>
Rosa Moscatiello	<i>Consulente del Lavoro</i>
Ciro Russo	<i>Consulente del Lavoro</i>

19 MAGGIO 2026

DALLE 15:00 ALLE 17:00



con la partecipazione di





NOVITÀ DEL PERIODO

n. 5 - MAGGIO 2026

I.N.P.S.

Messaggio 30 aprile 2026, n. 1443

L'Istituto comunica di aver messo a disposizione dei beneficiari di prestazioni previdenziali e assistenziali il relativo certificato per l'anno 2026 (c.d. mod. ObisM). Il certificato è consultabile utilizzando i servizi *online* al cittadino, accedendo alla sezione MyINPS del sito istituzionale.

Messaggio 24 aprile 2026, n. 1388

L'Istituto integra le istruzioni fornite con la circ. n. 12/2026 in merito alle modifiche alla disciplina del Fondo di Tesoreria di cui all'articolo 1, commi 755 e seguenti, della l. n. 296/2006, introdotte dall'articolo 1, comma 203, della l. n. 199/2025. In particolare illustra i particolari profili collegati alle specificità della gestione contributiva agricola, concernenti il computo degli operai agricoli a tempo determinato (OTD) sulla base delle giornate di effettiva occupazione, il trattamento degli operai agricoli a tempo determinato occasionali (OTDO) e la formula di conversione delle giornate in unità di forza lavoro media annua, rinviando per la disciplina generale e per gli aspetti procedurali comuni ai soggetti obbligati alla suddetta circolare.

Circolare 22 aprile 2026, n. 49

L'Istituto fornisce indicazioni in ordine all'ambito di applicazione dell'articolo 2 del d.l. n. 25/2026, che, a causa degli eventi meteorologici che hanno colpito il territorio della Regione Calabria, della Regione autonoma della Sardegna e della Regione siciliana dal 18/1/2026, ha previsto la sospensione degli adempimenti e dei versamenti contributivi in scadenza nel periodo compreso dal 18/1/2026 al 30/4/2026.

Messaggio 21 aprile 2026, n. 1343

L'Istituto fa seguito alla disposizione di cui all'articolo 1, comma 221, della l. di Bilancio 2026 che, al fine di favorire la conciliazione tra la vita privata e il lavoro e garantire la parità di genere sul lavoro, ha introdotto la possibilità di affiancamento delle due figure, "sostituto/a" e "sostituito/a", anche successivamente al rientro in servizio di quest'ultima e fino al compimento del primo anno di età del bambino. Per effetto di tale intervento normativo, comunica che anche per il periodo ulteriore di affiancamento è possibile riconoscere lo sgravio contributivo previsto dal comma 3 dell'articolo 4 del D.lgs. 151/2001 per l'assunzione a tempo determinato del sostituto. Pertanto, a decorrere dal 1° gennaio 2026, laddove ne ricorrano i requisiti, è possibile accedere allo sgravio in trattazione per il periodo di affiancamento successivo al rientro della lavoratrice o del lavoratore ed entro la data di compimento del primo anno di vita del bambino.

Circolare 21 aprile 2026, n. 47

L'Istituto, in merito alle prestazioni economiche di malattia, di maternità/paternità e di tubercolosi illustra, con riferimento all'anno 2026, la misura del limite minimo di retribuzione giornaliera e gli importi da prendere a riferimento per le diverse tipologie di lavoratori.

Messaggio 17 aprile 2026, n. 1315

L'Istituto fornisce indicazioni per l'applicazione delle disposizioni previste dalla l. n° 199/2025 (legge di Bilancio 2026), che interviene sull'incremento dei requisiti di accesso al sistema pensionistico per il biennio 2027-2028 previsto dal decreto direttoriale del Ministero dell'Economia e delle finanze, di concerto con il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, 19 dicembre 2025. Inoltre, specifica le fattispecie per le quali non è prevista l'applicazione dell'adeguamento dei requisiti pensionistici agli incrementi della speranza di vita e quelle per le quali è previsto un incremento aggiuntivo.

Messaggio 14 aprile 2026, n. 1272

L'Istituto, in attesa della pubblicazione delle circolari relative alla disciplina di dettaglio, fornisce le prime indicazioni in merito alla modalità di presentazione delle domande di concessione della prestazione di integrazione salariale "unica" di cui all'articolo 5 del d.l. n. 25/2026, a tutela sia dei datori di lavoro costretti a sospendere l'attività lavorativa a causa degli eventi alluvionali sia dei lavoratori dipendenti del settore privato impossibilitati a prestare attività lavorativa, o a recarsi al lavoro, in conseguenza dei medesimi eventi alluvionali. Fornisce altresì le prime indicazioni circa la modalità di presentazione delle domande per i lavoratori autonomi ai sensi dell'articolo 6 del medesimo decreto-legge.

Messaggio 9 aprile 2026, n. 1238

L'Istituto comunica che la l. di Bilancio 2026, al fine di sostenere la competitività del sistema produttivo nazionale, nonché per la salvaguardia dei livelli occupazionali nei casi di situazioni di crisi industriali complesse, con particolare riferimento al territorio della Regione siciliana, ha prorogato fino a tutto il 31/12/2026 l'indennità pari al trattamento di mobilità in deroga, in continuità con quanto previsto dall'articolo 3, comma 2-bis, del d.l. n. 4/2024. L'INPS ricorda che l'indennità in argomento sarà concessa previa verifica della disponibilità finanziaria da parte dell'Istituto.

Messaggio 7 aprile 2026, n. 1215

L'Istituto fornisce indicazioni in merito alle novità introdotte dalla l. di Bilancio 2026 alla disciplina dell'incentivo all'autoimprenditorialità di cui all'articolo 8 del d.lgs. 4 marzo 2015, n. 22.

Messaggio 7 aprile 2026, n. 1213

L'Istituto, a seguito delle recenti riforme che hanno interessato la disciplina di alcuni eventi tutelati per i lavoratori iscritti al Fondo Pensioni per i Lavoratori dello Spettacolo (FPLS) e al Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi (FPSP), riepiloga e fornisce indicazioni per la valorizzazione di alcuni elementi del flusso Uniemens finalizzate, in particolare, alla corretta valorizzazione del calendario giornaliero.

Circolare 7 aprile 2026, n. 43

L'Istituto comunica le aliquote contributive applicate, per l'anno 2026, ai datori di lavoro che operano nel settore dell'agricoltura, che impiegano operai a tempo determinato e a tempo indeterminato, nonché le aliquote contributive applicate ai rapporti di lavoro occasionale in agricoltura a tempo determinato.

Circolare 3 aprile 2026, n. 42

L'Istituto fornisce indicazioni per la gestione degli adempimenti previdenziali connessi al c.d. incentivo al posticipo del pensionamento, a seguito delle novità introdotte dalla l. di Bilancio 2026, che prevede la possibilità di applicare le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 286, della l. n. 197/2022, come sostituito dall'articolo 1, comma 161, della l. n. 207/2024, anche ai lavoratori dipendenti che maturano, entro il 31/12/2026, i requisiti per la pensione anticipata di cui all'articolo 24, comma 10, del d.l. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 214/2011.

Circolare 3 aprile 2026, n. 41

L'Istituto fornisce indicazioni in relazione agli effetti delle novità introdotte dalla l. di Bilancio 2026 in materia di adeguamento agli incrementi della speranza di vita dei requisiti di accesso al sistema pensionistico per il biennio 2027-2028 e dalla nota di aggiornamento al Rapporto n. 26 del 2025 sulle "Tendenze di medio-lungo periodo del sistema pensionistico e socio-sanitario" della Ragioneria generale dello Stato, pubblicata il 20/1/2026, che ha previsto l'adeguamento agli incrementi della speranza di vita dei requisiti pensionistici "in via prospettica" sulle prestazioni di accompagnamento alla pensione. Inoltre, si forniscono indicazioni in merito all'applicazione dell'articolo 1, commi 162 e 163, della l. n. 213/2023, che ha modificato la decorrenza della pensione anticipata di cui all'articolo 24, comma 10, del d.l. n. 201/2011 per gli iscritti alla CPDEL, CPS, CPI e CPUG.

Circolare 2 aprile 2026, n. 39

L'Istituto comunica la variazione dal 27/3/2026 dell'interesse di dilazione e di differimento per la regolarizzazione rateale dei debiti per contributi ed accessori dovuti dai datori di lavoro.

Messaggio 2 aprile 2026, n. 1188

L'Istituto fornisce istruzioni per la presentazione, entro il 1° maggio 2026, delle domande di riconoscimento dello svolgimento di lavori particolarmente faticosi e pesanti, con riferimento ai soggetti che perfezionano i prescritti requisiti nell'anno 2027.

I.N.A.I.L.

Circolare 29 aprile 2026, n. 17

L'Istituto fornisce istruzioni per la gestione della certificazione medica di infortunio sul lavoro, tenuto conto delle nuove esigenze organizzative derivanti dall'estensione della tutela a nuove categorie di soggetti assicurati, delle modalità di trasmissione telematica della certificazione medica, nonché dell'applicabilità di sistemi di sanità digitale agli accertamenti medico-legali.

Circolare 21 aprile 2026, n. 15

L'Istituto rende noti i nuovi importi di diaria giornaliera (aggiornate sulla base dell'indice di variazione dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati) spettante agli assicurati invitati fuori residenza presso gli Uffici dell'Istituto per accertamenti medico-legali e amministrativi o per finalità terapeutiche.

Circolare 16 aprile 2026, n. 13

L'Istituto rende nota la modifica della maggiorazione dell'interesse di rateazione a valere per le istanze presentate a partire dal 28/03/2026.

Circolare 10 aprile 2026, n. 12

L'Istituto illustra la composizione della propria Commissione territoriale, istituita a seguito del Decreto direttoriale 6 marzo 2026, n. 24 dell'Ispettorato nazionale del lavoro, per il recupero dei crediti della patente di cui all'articolo 27, comma 5, del d.lgs. n. 81/2008. In particolare, le Commissioni territoriali INAIL sono composte dal Direttore regionale o da Dirigente dallo stesso delegato e da un funzionario individuato dal Direttore regionale, esperto nella materia della salute e sicurezza nei luoghi di lavoro e operante presso uno degli uffici che ricadono nel medesimo ambito territoriale.

I.N.L.

Nota n.780: indicazioni operative sulla Legge PMI 34/2026

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro (INL) ha pubblicato la Nota n. 780 del 15 aprile 2026, fornendo le prime indicazioni operative sulle novità introdotte dalla Legge 11 marzo 2026, n. 34 (Legge annuale sulle PMI) con particolare riferimento agli argomenti legati alla salute e sicurezza in materia di lavoro. Il provvedimento, in vigore dal 7 aprile 2026, è intervenuto direttamente sul D.Lgs. 81/08, introducendo nuovi adempimenti per i datori di lavoro.

27 MAGGIO 2026

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

ARGOMENTI

- Dumping contrattuale ed equivalenza negli appalti
- Licenziamenti e dimissioni: ultime pronunce giurisprudenziali
- Fiscalità d'impresa: responsabilità professionale, ISA e utili societari

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>
Giuseppe Gentile	<i>Professore di Diritto del Lavoro UNINA Federico II</i>
Pasquale Monda	<i>Professore di Diritto del Lavoro UNINA Federico II</i>
Luigi Carbonelli	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Massimiliano De Bonis	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Pierluigi Lanzarotti	<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



con la partecipazione di





LAVORO E PREVIDENZA

n. 5 - MAGGIO 2026

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

Negli appalti pubblici, l'equivalenza fra contratti non è una questione di sostanza

L'articolo, partendo dalla recente sentenza del TAR Emilia-Romagna n. 325/2026, affronta il tema dell'equivalenza (economica) dei contratti collettivi in materia di appalti pubblici, mettendo in luce la dicotomia esistente fra la pronuncia in esame ed altre statuizioni della giurisprudenza amministrativa e della prassi ANAC, auspicando una soluzione, meglio se normativa, alla questione dell'equivalenza.

 **Francesco Capaccio**

SEGRETARIO DEL CPO DI NAPOLI E AVVOCATO CASSAZIONISTA

La sentenza del **TAR Emilia-Romagna n. 325/2026** ha affrontato il tema dell'equivalenza tra CCNL indicato dalla stazione appaltante (Edilizia) e CCNL effettivamente applicato dall'operatore (Metalmeccanici), con particolare riferimento all'utilizzo del superminimo non assorbibile per colmare il differenziale di retribuzione annua lorda.

Nel caso deciso, l'Università di Bologna aveva indicato il CCNL Edilizia come contratto di riferimento; l'aggiudicataria aveva, invece, dichiarato di applicare il CCNL Metalmeccanici, impegnandosi a riconoscere ai lavoratori superminimi non assorbibili per colmare la differenza di RAL rispetto all'edilizia.

Il TAR, adito dalla seconda in graduatoria, ha accolto il motivo relativo alla violazione dell'art. 11 D.Lgs. 36/2023,

ritenendo **non ammissibile fondare l'equivalenza economica su un istituto di natura individuale come il superminimo.**

In particolare, i **Giudici amministrativi** hanno evidenziato che l'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 36/2023 richiede che il diverso CCNL "garantisca le stesse tutele" di quello indicato dalla stazione appaltante, **facendo dell'equivalenza un giudizio riferito al contratto collettivo, non al trattamento di fatto.**

Su tale base, il TAR ha affermato che il superminimo è "eccedenza retributiva" di origine individuale, frutto di accordo datore-lavoratore, non una voce collettiva obbligatoria, **mentre l'equivalenza deve essere verificata "in astratto", cioè confrontando le componenti fisse della retribuzione tabellare previste dai (differenti) CCNL, ste-**

rilizzando i trattamenti ad personam.

Per l'effetto, l'impegno dell'operatore a riconoscere superminimi non è idoneo a colmare le differenze sostanziali tra i due sistemi collettivi.

In sostanza, secondo i giudici amministrativi, l'art. 11 non impone il CCNL della stazione appaltante, ma consente un contratto diverso solo entro il limite – stringente – della piena equivalenza delle tutele, da verificarsi, tuttavia, sul piano collettivo.

Va preliminarmente precisato che la controversia era insorta prima della modifica apportata dal D. Lgs. 209/2024, con la quale è stato inserito l'allegato I.01 al codice degli appalti.

In tale contesto (previgente), l'ANAC, con bando-tipo 1/2023, aveva precisato che l'equivalenza economica si verifica(va) confrontando la retribuzione globale annua nelle sue componenti fisse (tabellare, contingenza, EDR, mensilità aggiuntive, ulteriori indennità previste), senza ammettere scostamenti sul totale delle componenti fisse (che deve essere "almeno pari" al CCNL di riferimento); per la parte normativa, sono ammessi scostamenti "marginali", interpretati come tolleranza di due parametri, sulla base di circ. INL n. 2/2020.

Con la novella di cui al citato D. Lgs. 209/2024, generatrice dell'allegato I.01, la verifica dell'equivalenza, giusta previsione degli artt. 3 e 4 del predetto allegato, è ancorata a due differenti direttrici: "equivalenza presunta" (art. 3) ed "equivalenza da dimostrare" (art. 4). La prima si ha automaticamente allorché i due contratti collettivi (quello indicato dalla Stazione appaltante e quello applicato dall'operatore) appar-

tengono allo stesso sottosectore CNEL e risultano essere sottoscritti dalle stesse identiche sigle sindacali (*id*: rappresentative dei lavoratori), a nulla rilevando le sigle datoriali. Inoltre, il contratto applicato dall'operatore deve essere coerente con la dimensione o con la forma giuridica dell'impresa.

Qualora, invece, le condizioni di cui al precedente alinea non vi fossero, l'operatore economico dovrà rendere puntuale dichiarazione, nella quale precisare la sostanziale equivalenza delle tutele economiche e normative. L'art. 4 dell'allegato I.01 recepisce le indicazioni già fornite dall'ANAC nel bando tipo 1/2023, affermando – tuttavia- quanto alle tutele normative che l'equivalenza ammette "scostamenti marginali" che dovranno essere definiti da un emanando decreto ministeriale, al momento non ancora promulgato.

Nelle more dell'emanazione del decreto, il Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti (in sigla MIT), con il parere n. 3522 del 3 giugno 2025, ha precisato che le modalità di individuazione degli scostamenti marginali possono essere prese a riferimento le indicazioni fornite dall'ANAC nella relazione illustrativa al Bando-tipo n. 1/2023 (2 parametri).

Il Consiglio di Stato, sentenza n. 2085/2025, cui ha fatto eco la sentenza TAR Piemonte n. 170/2026, ha precisato che l'equivalenza economica deve essere scrutinata con una valutazione complessiva e non sulla base delle singole poste, mentre quella normativa non può prescindere da una contestualizzazione con l'appalto e con il quadro complessivo delle tutele. In sostanza, non può essere affidata

(solo) ad una analisi astratta dei due scostamenti¹.

Rebus sic stantibus, la sentenza del Consiglio di Stato sembra legittimare uno scrutinio di "sostanza".

In questo contesto, si inserisce la **sentenza n. 325/2026** in commento. Allo stesso risultato, equivalenza economica fondata sulla (sola) comparazione dei CCNLL, è pervenuto il **TAR Lazio, con la sentenza n. 5361 del 23 marzo 2026**.

Ebbene, tale rigida interpretazione **si colloca in aperto contrasto con precedenti arresti**, *inter alias* TAR Campania Napoli, Sez. IV, sentenza 7073 del 30/10/2025 e TAR Toscana, Sez. IV, sentenza 1584 del 06/10/2025, che avevano ritenuto sussistente l'equivalenza economica in presenza di superminimi corrisposti in modo fisso e continuativo per la durata dell'appalto. Invero, le sentenze 325/2026 e 5361/2026, **si pongono altresì in contrasto con il parere di precontenzioso ANAC n. 437/2025** laddove vengono indicate due modalità alternative per dimostrare l'equivalenza:

- 1. Dimostrare che il diverso CCNL, di per sé, garantisce le stesse tutele normative ed economiche** del CCNL indicato dalla S.A. (secondo i parametri dell'art. 4 Allegato I.01);
- 2. In presenza di disomogeneità tra i CCNL, impegnarsi – già in sede di offerta – a riconoscere un trattamento integrativo** (premio di armonizzazione) **che consenta di raggiungere un trattamento retri-**

butivo complessivo equiparabile, includendo tutte le componenti fisse e continuative.

La prospettiva del TAR Emilia-Romagna nella sentenza n. 325/2026 configura un modello di **equivalenza "rigido"**, centrato sul confronto tra CCNL, impermeabile ai trattamenti *ad personam* ed improntato a una tutela massima contro il rischio di *dumping* salariale e di compressione delle garanzie collettive.

L'ANAC ed altre pronunce dei Giudici amministrativi, di contro, delineano un modello di **equivalenza "funzionale"**, che consente l'utilizzo di CCNL diversi, ammette la costruzione di equivalenze tramite premi di armonizzazione e trattamenti integrativi stabili, valorizza la capacità dell'operatore di organizzare in modo efficiente il costo del lavoro, purché non scenda sotto la soglia delle tutele del CCNL di riferimento.

In attesa di un consolidamento giurisprudenziale o di un intervento normativo chiarificatore, stazioni appaltanti e operatori economici dovranno muoversi consapevoli di questa divergenza interpretativa, tenendo – altresì – presente che l'art. **83 c. 3 del D. Lgs. 36/2023** prevede che i **bandi di gara, redatti in conformità alla prassi ANAC, possono essere derogati ma solo con una motivazione adeguata**.

Un ulteriore (significativo) arresto giurisprudenziale che conferma la prospettiva della sentenza del TAR Emilia-Romagna è rappresentato dalla

1 Sul punto si rinvia a P. Lanzarotti, "Equivalenza dei CCNL negli appalti: l'intervento del Consiglio di Stato rivede i criteri di equivalenza ed amplia il margine valutativo della stazione appaltante", in questa Rivista n° 1/2026.

**sentenza n. 3209 del 24 aprile 2026
del Consiglio di Stato.**

Allo stato, quindi, si rende, più che mai, necessario un chiarimento ufficiale, stante la diversità assunta dall'ANAC e da (buona parte) della giurisprudenza amministrativa. A tale riguardo, si pre-

cisa che l'art. 4 c. 5 dell'allegato I.01 al codice degli appalti prevede(va) l'emanazione di un decreto ministeriale, allo stato non ancora spiccato, al fine di individuare le linee guida per la determinazione delle modalità di attestazione dell'equivalenza delle tutele.

CNEL: la riorganizzazione dell'Archivio nazionale dei CCNL

Il processo di riorganizzazione dell'Archivio nazionale dei contratti collettivi del CNEL, avviato lo scorso anno, è ora completato con il **Documento di attuazione e specificazione del 20 aprile 2026**. L'Archivio è stato arricchito con nuovi strumenti e, per la prima volta, offre una base informativa trasparente, accessibile e organizzata per settori ATECO, con schede contrattuali dettagliate e verificabili sui contenuti normativi e retributivi effettivamente applicati nelle imprese. Le funzioni (attese) sono diverse: dall'informazione ai lavoratori sulla disciplina applicabile al loro rapporto di lavoro, al contrasto al *dumping* contrattuale, fino al supporto a stazioni appaltanti e operatori economici per valutazioni oggettive di equivalenza contrattuale nelle procedure di affidamento previste dal Codice dei contratti pubblici.

 **Giuseppe Gentile**

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

1. L'Archivio nazionale dei CCNL e la sua funzione istituzionale

L'Archivio nazionale dei contratti e degli accordi collettivi di lavoro è stato istituito presso il CNEL ai sensi dell'art. 17 della legge 30 dicembre 1986, n. 936, e rappresenta la fonte ufficiale sulla contrattazione collettiva in Italia. La sua **funzione** è quella di conservare e rendere accessibili i testi autentici dei contratti collettivi nazionali di lavoro (CCNL) depositati dalle organiz-

zazioni sindacali e datoriali firmatarie, garantendo pubblicità, corretta identificazione dei testi e loro conservazione nel tempo¹.

Un elemento cardine di questo sistema di archiviazione dei CCNL è il **codice alfanumerico** unico, introdotto dall'art. 16-*quater* del decreto-legge n. 76/2020 (convertito nella legge n. 120/2020). In base a questa norma, nelle comunicazioni obbligatorie al Ministero del lavoro (**UniLav**) e nelle denunce retributive

¹ La gestione dell'Archivio è curata dall'Ufficio IV della Direzione generale per la programmazione e il coordinamento delle politiche settoriali del CNEL, ed è retta dagli indirizzi e dalle direttive della Commissione dell'Informazione, organo interno al CNEL.

mensili all'INPS (flussi **Uniemens**), i datori di lavoro devono indicare il contratto collettivo applicato mediante quel codice identificativo, attribuito dal CNEL al momento dell'acquisizione in archivio. Grazie a questa integrazione, il CNEL riceve dall'INPS i dati sul numero di aziende e lavoratori – disaggregati per genere e provincia – coperti da ciascun CCNL, calcolati come media di dodici rilevazioni mensili.

2. La questione risalente: oltre mille contratti, ma quanti realmente applicati?

Per decenni l'Archivio ha svolto una **funzione prevalentemente ricognitiva**: raccogliere i contratti depositati dalle parti senza verificarne l'effettiva diffusione nel sistema produttivo. Il risultato è stato un'espansione senza precedenti del numero di accordi censiti, fino a superare la soglia di mille testi depositati.

Tuttavia, nel corso degli ultimi anni le analisi condotte dal CNEL, con ponderazione dei dati disponibili, hanno restituito un'immagine molto più selettiva della realtà contrattuale: circa 99 CCNL sottoscritti da CGIL, CISL e UIL coprono (o coprirebbero) oltre il 97% dei lavoratori del settore privato. I restanti 800 e più contratti – riconducibili a sigle minori – si applicano (o applicherebbero) a poco più del 2% dei lavoratori, corrispondente a circa 350 mila persone. Una "coda" di contratti marginali che, tuttavia, ha costituito terreno fertile per pratiche di **dumping contrattuale**: la possibilità, per alcune imprese, di scegliere tra una vasta platea di accordi meno onerosi – sotto il profilo retributivo e normativo – per ri-

durre il costo del lavoro e ottenere un vantaggio competitivo sleale, soprattutto nei contesti ad alta competizione come gli **appalti pubblici e privati**.

L'**assenza di criteri selettivi** rigorosi aveva dunque reso l'Archivio uno strumento di difficile utilizzo per imprese, amministrazioni, e operatori del diritto (i professionisti ma anche le autorità di vigilanza ispettiva), favorendo sovrapposizioni e ambiguità interpretative.

3. La riforma: dalle direttive dell'11 settembre 2025 al Documento attuativo del 20 aprile 2026

La risposta del CNEL a queste criticità è arrivata con le **Direttive dell'11 settembre 2025** della Commissione dell'Informazione, approvate ai sensi degli artt. 34 e 35 del Regolamento degli organi del CNEL, e completate dal **Documento di attuazione e specificazione degli indirizzi generali e delle direttive**, approvato all'unanimità dalla stessa Commissione dell'Informazione in **data 20 aprile 2026**.

L'impianto della riforma si fonda su **tre assi principali**: la riorganizzazione tassonomica dell'archivio; l'introduzione di soglie di radicamento per la collocazione dei contratti; e la predisposizione di schede contratto standardizzate per supportare la valutazione di equivalenza contrattuale negli appalti.

3.1 (segue). La nuova architettura: 22 Sezioni e 87 Divisioni Ateco

L'Archivio è ora strutturato secondo le **22 Sezioni e 87 Divisioni** della **Classificazione Ateco**, la nomenclatura statistica delle attività economiche adottata dall'ISTAT. Ogni contratto viene

collocato nella sezione e nella divisione corrispondente al proprio **campo di applicazione**, così da renderne immediatamente intellegibile il settore di riferimento e facilitarne la reperibilità da parte di imprese, lavoratori, consulenti del lavoro e amministrazioni pubbliche. A questa classificazione si affianca una sezione dedicata ai contratti collettivi del **settore pubblico** – compresi quelli relativi ai dipendenti in regime di diritto pubblico – e una sezione storica, liberamente accessibile, contenente i testi dei principali **contratti non più vigenti**, ordinati cronologicamente per macro-settori.

3.2 (segue). Il criterio del “reale radicamento”: le soglie di sbarramento

Il cuore della riforma è l'introduzione di un **criterio oggettivo di selezione dei contratti**, basato sull'**effettivo utilizzo** nel sistema produttivo come documentato dai **flussi Uniemens**. Non più un deposito formale indiscriminato, ma una **verifica sostanziale** della diffusione del contratto tra i lavoratori del settore di riferimento.

Le regole operative, definite nel documento attuativo del 20 aprile 2026, stabiliscono due soglie:

- i **contratti mono-settoriali** (riferiti a una sola divisione Ateco) devono risultare applicati ad almeno il **5% dei dipendenti standard** di quella divisione;
- i **contratti multi-settoriali** (riferiti a più divisioni Ateco) devono raggiungere almeno il **3% dei dipendenti standard** in almeno una delle divisioni di riferimento.

Il numero di **“dipendenti standard”** è

una grandezza tecnica introdotta per gestire i contratti che coprono più divisioni Ateco. Poiché l'INPS comunica al CNEL il numero complessivo di lavoratori coperti da ciascun contratto – senza distinguere quanti afferiscano a ciascun settore dichiarato nel campo di applicazione – il dato viene distribuito in parti uguali tra le divisioni Ateco interessate. Se, ad esempio, un contratto copre 30.000 lavoratori ed è riferito a tre divisioni Ateco, i dipendenti standard per ciascuna divisione saranno 10.000, e su quel numero si verificherà il raggiungimento della soglia del 3%. Si tratta di una **semplificazione** adottata in attesa di dati più precisi: il Documento attuativo del 20 aprile 2026 prevede espressamente che la Commissione dell'Informazione avvii un confronto tecnico con INPS e ISTAT per misurare in futuro, con maggiore granularità, la distribuzione dei lavoratori tra le singole divisioni

I **contratti che non raggiungono queste soglie** non scompaiono dall'archivio, ma vengono collocati in una sezione separata, restando consultabili e monitorati nel tempo. La Commissione dell'Informazione mantiene il potere di valutare caso per caso situazioni particolari, in ragione delle specificità settoriali o dimensionali (imprese cooperative, artigiane, ecc.).

Per i **contratti scaduti e non rinnovati** da oltre dieci anni, è prevista la cancellazione d'ufficio dall'archivio attivo e il trasferimento nella sezione storica.

3.3 (segue). Le schede contratto e il Codice degli appalti pubblici

Un'importante novità complementare alla riorganizzazione dell'Archivio è

l'introduzione delle **schede contratto standardizzate**. L'iniziativa si iscrive nell'**Accordo interistituzionale del 18 giugno 2025** tra il **CNEL** e l'Autorità Nazionale Anticorruzione (**ANAC**), finalizzato a rafforzare gli strumenti di controllo sull'applicazione della normativa sugli appalti in materia di trattamento contrattuale dei lavoratori.

Quando un'impresa partecipa a una **gara d'appalto pubblica**, deve indicare quale **CCNL** applicherà ai lavoratori impiegati nell'esecuzione del contratto. Il problema nasce quando un'impresa dichiara un **CCNL diverso** da quello applicato dalla stazione appaltante o dai competitors: la legge (art. 11 del Codice dei contratti pubblici) consente questa scelta, ma a condizione che il contratto dichiarato sia **"equivalente"** a quello di riferimento del settore, sia sul piano retributivo che normativo.

Fino ad oggi, però, verificare questa equivalenza era estremamente difficile in pratica, perché non esisteva uno strumento standardizzato che mettesse a confronto, voce per voce, i contenuti dei diversi contratti. Le stazioni appaltanti si trovavano spesso impreparate a fare questa valutazione.

Le **schede contratto** nascono proprio per colmare questo vuoto. Sono strutturate seguendo le voci che l'**Allegato I.01 del Codice degli appalti** individua come rilevanti – minimi tabellari, tredicesima, ferie, orario di lavoro, scatti di anzianità, ecc. – e consentono di confrontare, su basi omogenee, due o più contratti dello stesso settore. In questo modo una stazione appaltante può verificare oggettivamente se il **CCNL** dichiarato dall'impresa offra ai lavoratori tutele davvero equivalenti

a quelle del contratto leader di settore, oppure se si tratti di un contratto scelto proprio perché più conveniente per l'impresa a scapito dei lavoratori — il classico meccanismo del **dumping contrattuale** negli appalti.

In sostanza: le schede trasformano un giudizio complesso e opinabile in una verifica tecnica documentata e confrontabile

5. I numeri della riforma: cosa cambia in concreto

I dati resi disponibili dal **CNEL** al momento dell'approvazione della riorganizzazione restituiscono la dimensione dell'intervento. Nel solo **settore metalmeccanico** – che occupa circa 1,5 milioni di addetti e coinvolge oltre 30.000 imprese – i **CCNL** collocati nella sezione principale dell'archivio si sono ridotti **da oltre 50 a soli 5**, con i rimanenti retrocessi alla sezione dei contratti a diffusione marginale. Un processo analogo ha interessato il commercio, il turismo, la vigilanza privata e i servizi alla persona, settori storicamente caratterizzati da una forte proliferazione contrattuale e da significative distorsioni salariali.

5.1. Le implicazioni sistemiche: un passo avanti, non una soluzione definitiva

La riorganizzazione dell'Archivio è stata accolta positivamente dal Presidente del **CNEL** Renato Brunetta, che ha sottolineato come essa consenta finalmente di *"separare ciò che conta davvero da ciò che esiste solo sulla carta"*, restituendo al sistema delle relazioni industriali e ai decisori politici una base informativa solida e affidabile.

Tuttavia, il **dibattito tra gli esperti è più articolato**. Si sottolinea che il criterio del **"reale radicamento"** – per quanto oggettivo e utile – non equivale a una definizione di **rappresentatività sindacale**, e non può essere confuso con essa. Il sistema italiano, com'è noto, non ha mai dato attuazione all'art. 39 della Costituzione, che avrebbe previsto la registrazione dei sindacati e l'efficacia erga omnes dei contratti collettivi: **la riforma del CNEL non interviene su questo piano, né potrebbe farlo**.

Il rischio segnalato da una parte della dottrina è quello di uno scivolamento da una **logica negoziale** – in cui è il contratto a definire il proprio ambito di applicazione – a una **logica statistica**, in cui il perimetro è determinato *ex post* dai dati Uniemens. Con un paradosso potenziale: i contratti già più diffusi tendono a consolidarsi ulteriormente, mentre nuovi attori contrattuali po-

trebbero trovare difficoltà a emergere. D'altra parte, non va sottaciuto che il riferimento ai contratti **"maggiormente applicati"** non può essere surrogato della misurazione della rappresentatività delle organizzazioni firmatarie: una definizione che resta da costruire, con il concorso delle parti sociali e per mano legislativa, su basi condivise e non meramente quantitative.

La riorganizzazione dell'Archivio del CNEL è, in definitiva, un **intervento significativo e necessario**: migliora la leggibilità del sistema così com'è congegnato oggi, riduce gli spazi per il *dumping* contrattuale più evidente e fornisce agli operatori uno strumento informativo più preciso e affidabile. Ma si colloca, come riconoscono gli stessi promotori, all'interno di un **quadro** che resta **incompleto**, e che solo una più ampia riflessione sulla rappresentanza e sulla contrattazione collettiva potrà, nel tempo, completare.

Discontinuità organizzativa e d'identità. Il labile confine tra cambio di appalto e il trasferimento di ramo d'azienda

Con sentenza n. 4260 del 12 gennaio 2026 la Corte di Appello di Roma ribadisce che l'art. 2112 cod. civ. non si applica se è dimostrata l'autonomia organizzativa e produttiva del nuovo appaltatore e, soprattutto, la discontinuità del servizio.

 **Pierluigi Lanzarotti**
CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Una delle questioni più dibattute, nei settori *labour intensive*, sulla configurabilità o meno di una cessione aziendale o di un ramo di essa dal mero passaggio di manodopera, è quella delle tutele, sostanziali e processuali, correlate alla posizione dei dipendenti "ereditati"¹

L'art. 29 c. 3 D.Lgs.276/2003, così come modificato, per adeguarsi alla normativa comunitaria², dalla legge 122/2016, stabilisce che: "*l'acquisizione del personale già impiegato nell'appalto, a seguito di subentro di nuovo appaltatore dotato di propria struttura organizzativa e operativa, in forza di legge, CCNL o clausola contrattuale, non*

costituisce trasferimento d'azienda o di ramo, ove siano presenti elementi di discontinuità che determinano una specifica identità di impresa".

Le modifiche intervenute, sostanzialmente, riguardano l'introduzione di due nuovi criteri in presenza dei quali si evita l'applicazione degli effetti traslativi dell'art. 2112 c.c. nella successione di un appalto e si sostanziano: dall'esistenza di "**autonoma struttura organizzativa e produttiva**" e dall'esistenza di "**elementi di discontinuità**" che determinano **una specifica identità di impresa**".

I criteri menzionati devono, necessariamente, coesistere, ovvero debbono

1 Il termine è di Buoncristiani D., *Le forme di tutela del lavoratore "ereditato" nel cambio di gestione di appalti labour intensive*, in Riv. it. dir. lav., 2, 2007, 165 ss.

2 **Direttiva 2001/23/CE** del Consiglio, del 12 marzo 2001, concernente il ravvicinamento delle legislazioni degli Stati membri relative al mantenimento dei diritti dei lavoratori in caso di trasferimenti di imprese, di stabilimenti o di parti di imprese o di stabilimenti

essere presenti entrambi per evitare l'applicazione dell'art. 2112 c.c. e, ovviamente devono essere "tradotti", ovvero applicati al caso concreto e, ciò nonostante, è molto probabile che la loro applicazione pratica, a seguito di interpretazioni non sempre univoche, dia luogo comunque alla formazione di un copioso contenzioso. Infatti, non è sempre chiaro quali siano gli elementi idonei a determinare una **discontinuità** rispetto alla precedente attività di impresa. È semplicemente sufficiente che il nuovo appaltatore svolga attività ulteriori, ovvero un servizio più esteso e diversificato rispetto al precedente, per affermare che ci troviamo in presenza **di una specifica identità di impresa?** Non proprio! Se da un lato non appare errato affermare che **la prescritta diversità** potrebbe anche fondarsi su una differente organizzazione produttiva, dall'altro è pur vero che, se l'obiettivo della riforma è quello di **reprimere situazioni di abuso e favorire la continuità dei rapporti di lavoro anche in ipotesi limite**, possiamo, sostanzialmente, affermare che il nuovo testo dell'art. 29, c. 3 del d.lgs. 276/2003 non si presta ad interpretazioni particolarmente estensive. Pertanto, in base a tale ultima affermazione, la differente organizzazione produttiva dovrebbe essere qualificata da elementi propri ed esclusivi dell'operatore economico subentrante.

Tra gli **indici idonei** a desumere l'autonomia e una propria organizzazione in capo all'appaltatore subentrante e che evidenzino, anche, i richiamati elementi di "**discontinuità**", possiamo individuare, a titolo indicativo e non

esaustivo, principalmente:

- l'introduzione, da parte dell'azienda subentrante, di un **proprio modello organizzativo** autonomo e diverso rispetto a quello dell'impresa uscente;
- l'impiego di lavoratori del precedente appaltatore **unitamente al proprio personale dipendente**;
- **diversificazione dell'orario di lavoro**, su ogni dipendente, così da influire sia sul monte orario, laddove possibile, che sui turni di servizio;
- l'impiego di **nuove figure professionali**;
- l'utilizzo di propri beni e strumenti aziendali per l'esecuzione del servizio "**che, stante le inevitabili differenze e caratteristiche rispetto agli strumenti talvolta utilizzati dalle rispettive aziende substrate nel corso dell'appalto, incidono in maniera diversificata sui tempi di esecuzione, ovvero sul risultato e sulla qualità del servizio**";
- la sussistenza di "profili di novità **tali da interrompere il nesso funzionale di interdipendenza e complementarietà precedentemente sussistente tra i fattori della produzione che consentivano l'esecuzione dell'appalto**".

Pertanto, per esserci effettiva discontinuità non basta che il nuovo appaltatore assuma "**ex novo**", spesso obbligato dall'applicazione delle clausole sociali, il personale precedente. Devono esistere quegli elementi sostanziali in grado di evidenziare la nuova autonomia organizzativa del gestore/appaltatore subentrato, elementi come quelli rimarcati dalla più recente

giurisprudenza di legittimità³, nonché dalla **Corte di Appello di Roma che, con sentenza n. 4260 del 12 gennaio 2026** è tornata ad occuparsi del discrimine tra cambio appalto e trasferimento di ramo d'azienda.

La vicenda trae origine dal ricorso per decreto ingiuntivo proposto da una lavoratrice al fine di rivendicare il diritto, ex art. 2112 c.c., di vedersi riconosciuto, dalla società da ultima appaltatrice del servizio di pulizia nel settore scolastico, il TFR, **maturato nel corso dell'intero rapporto di lavoro**⁴. La ricorrente era stata addetta in via continuativa, per effetto dell'applicazione della clausola sociale⁵, alle dipendenze di una pluralità di cooperative succedutesi nel tempo e nei singoli appalti.

Nel confermare la decisione di primo grado, i giudici di seconde cure, hanno rigettato l'opposizione al decreto ingiuntivo, promosso dalla società subentrante, ed hanno condannato, la stessa, al pagamento del trattamento di fine rapporto maturato, dalla lavoratrice, anche per i periodi di lavoro alle dipendenze delle precedenti cooperative/società appaltatrici offrendo, inoltre, chiarimenti di particolare interesse **su tre profili chiave** che hanno determinato la loro decisione.

- In primo luogo, la Corte distrettuale ribadisce che, alla luce dell'attuale formulazione dell'art. 29,

comma 3, del d.lgs. 276/2003, l'esclusione del regime del trasferimento d'azienda non opera automaticamente in presenza di un cambio di appalto con riassorbimento del personale. Così come evidenziato in precedenza l'inapplicabilità dell'art. 2112 c.c. è subordinata alla ricorrenza congiunta di due elementi sostanziali, ovvero: *che il nuovo appaltatore abbia "una propria struttura organizzativa e produttiva" autonoma rispetto al gruppo di dipendenti che viene ad essere assorbito e che lo svolgimento del servizio sia caratterizzato da chiari "elementi di discontinuità che determinano una specifica identità di impresa"*.

- Il secondo profilo messo in luce dalla Corte d'appello evidenzia un aspetto sostanziale che attiene al piano probatorio, ovvero, **l'inversione dell'onere della prova**: spetta infatti al datore di lavoro subentrante dimostrare **l'esistenza di quegli elementi di discontinuità** che escludono la configurabilità del trasferimento d'azienda⁶.
- Da ultimo, la Corte esclude in modo netto che i CCNL possano esercitare una funzione derogatoria rispetto alla disciplina del trasferimento d'azienda. Né la normativa nazionale, né quella europea attribuiscono alla contrattazione collettiva il

3 Cassazione 11431/2025; 27607/2024; 27707/2025.

4 Maturato tra il 1° luglio 2001 e il 28 febbraio 2012.

5 Clausola sociale prevista dall'art. 4 del CCNL di settore.

6 La società convenuta, in primo grado, non ha offerto alcuna "allegazione (e tanto meno prova) in ordine agli elementi di fatto idonei a configurare quella discontinuità nell'organizzazione del servizio e nei beni strumentali utilizzati per l'esecuzione dello stesso che costituisce condizione per la non assimilabilità della successione nell'appalto al trasferimento di azienda".

potere di escludere l'applicazione dell'art. 2112 c.c. in presenza dei relativi presupposti.

Questa sentenza, ribadendo un principio, ormai consolidato, in materia di successione negli appalti/affidamento conferma che: la mera clausola sociale o il cambio di titolarità dell'appalto non

escludono, automaticamente, l'applicazione delle tutele previste dall'art. 2112 c.c. a meno che non sussistano, così come previsti dalla norma, **oggettivi elementi di discontinuità organizzativa e produttiva** tali da determinare una specifica **identità d'impresa** del nuovo appaltatore.

La tutela del legittimo affidamento del lavoratore nel caso di superamento del periodo di comportamento

Una sintetica riflessione su una importante pronuncia della Corte di Cassazione che evidenzia la rilevanza del mancato esercizio di un potere datoriale e della conseguente tutela giuridica del legittimo affidamento maturato dal lavoratore.

 **Pasquale Assisi**

CONSIGLIERE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

La Corte di Cassazione, con ordinanza n. 7975 del 31 marzo u.s., ha espresso un importante principio inerente al mancato esercizio da parte datoriale del **recesso per superamento del periodo di comportamento** e del conseguente **legittimo affidamento del lavoratore** sul mancato computo, anche per il futuro, di quelle medesime assenze al fine del non superamento del periodo di conservazione del posto di lavoro previsto dal CCNL di categoria.

Ma quale è il caso portato all'attenzione dei Giudici di Piazza Cavour?

Una lavoratrice occupata con qualifica di operatrice socio-sanitaria veniva licenziata in data 23 novembre 2020 per **superamento del periodo di comportamento frazionato** che, nel caso di specie, veniva stabilito dal CCNL di categoria in **120 giorni nell'arco del triennio precedente l'ultimo evento morbo-**

so. La subordinata impugnava l'atto di recesso con un'attenta ricostruzione della vicissitudine. Nello specifico la stessa evidenziava che l'ultimo evento morboso aveva una prognosi dal 12 al 22 novembre 2020 sicché il triennio di riferimento era da intendersi a partire dal 12-22 novembre 2017. In tale arco temporale la dipendente evidenziava di essersi più volte assentata per malattia **superando già in data 09 agosto 2019 il tetto dei 120 giorni di assenza nel triennio precedente ma nonostante tale sfioramento il datore non aveva esercitato il diritto di recesso e la prestatrice era rientrata regolarmente in servizio**. Successivamente, dopo ben 14 mesi e 16 giorni dal rientro in servizio, a seguito di nuovo evento morboso (il sesto evento post 09 agosto 2019) l'azienda contestava il superamento del periodo di **comporto conteggiando**

anche le giornate antecedenti la data del 09 agosto 2019 e conseguentemente provvedeva ad irrogare la relativa sanzione espulsiva. La lavoratrice impugnava il licenziamento ritenendolo illegittimo e motivato, nella realtà, da "screzi anche di natura personali" con i rappresentanti aziendali. Sosteneva inoltre che **l'inerzia datoriale** mostrata nel non recedere alla data del 09 agosto 2019, momento in cui era avvenuto il superamento del periodo di comporta, **era da intendersi quale rinuncia al potere di licenziamento che aveva ingenerato in lei un ragionevole e incolpevole affidamento sulla normale prosecuzione del rapporto di lavoro**. L'Azienda si costituiva in giudizio sostenendo che l'affidamento del lavoratore poteva legittimamente sussistere solo fino a quando non si fosse manifestato un ulteriore evento morboso successivo al rientro in servizio che facesse scattare nuovamente la clausola contrattuale.

Soccombente in primo grado la lavoratrice otteneva soddisfo in appello.

L'azienda ricorreva in Cassazione.

Orbene, i Giudici di ultima istanza, nel rigettare il ricorso, hanno confermato il *decisum* della Corte territoriale con la seguente argomentazione. Nel momento in cui il datore di lavoro ha deciso di non licenziare la dipendente per superamento del periodo di comporta alla data del 09 agosto 2019 ha, in modo univoco, deciso di rinunciare all'esercizio del suo potere di recesso. Tale scelta è stata rimarcata dal rientro in servizio della dipendente per un importante lasso temporale (oltre 14 mesi) con la pacifica acquiescenza datoriale.

Ovviamente questo non significa che il datore di lavoro non potesse più esercitare il proprio potere di recesso nei casi previsti dalla norma. Ma resta fermo che nell'esercizio di tale potere **il datore non avrebbe dovuto più considerare quelle assenze pregresse per le quali era già intervenuta la "rinuncia a licenziare"**. Un loro "recupero" nel calcolo del comporta per sommatoria, afferma la Corte di Cassazione, si porrebbe in **insanabile contraddizione con il significato negoziale abdicativo già riconosciuto al pregresso comportamento datoriale inerte**.

I Giudici di legittimità hanno pertanto affermato che nel momento in cui il datore decide di non avvalersi di una sua facoltà (nel caso specifico licenziamento per superamento del periodo di comporta), di fatto **si preclude di poter successivamente utilizzare il medesimo "accadimento" per un nuovo provvedimento espulsivo**. Nel caso *de quo*, nel momento in cui l'azienda ha deciso di non procedere con il recesso nel corso del mese di agosto 2019 ha fatto nascere nella lavoratrice **la legittima aspettativa ed il legittimo affidamento che il datore non avesse interesse a privarsi della prestazione lavorativa**. Eventi successivi (come nel caso di specie nuovi eventi morbosi) possono riaprire l'esercizio del potere datoriale ma **non consentono di "recuperare" nel computo delle assenze quei periodi di malattia antecedenti la "abdicazione" datoriale** (nel caso di specie lo spartiacque della data del 09 agosto 2019).

Alla luce di tale orientamento della Corte di Cassazione è da evidenziare

ancor più la necessità di un'attenta ed approfondita disamina delle problematiche che possano insorgere durante lo svolgimento del rapporto di lavoro in

quanto, una scelta che temporalmente "può avere un senso" potrebbe poi rilevarsi preclusiva di altre decisioni in successivi momenti storici.

Scarso rendimento da morbidità e 2110 c.c. Una battaglia persa in partenza

La Suprema Corte, con l'ordinanza n. 5469 dell'11 marzo 2026 ribadisce l'illegittimità del licenziamento per disfunzione organizzativa causata dal lavoratore troppo spesso ammalato, se non c'è superamento del comparto.

 **Monica Schiano**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Come si licenzia un lavoratore che si ammala troppo spesso? Per giustificato motivo soggettivo, diremmo, e solo in presenza di determinate condizioni. Ma se da quell'ammalarsi troppo spesso derivasse per il datore di lavoro un'insormontabile difficoltà nella gestione dell'azienda in termini di turni e costi? Secondo la Suprema Corte, l'ipotesi è ininfluente. A malattia corrisponde *lex specialis*, dunque il dispositivo dell'art. 2110 c.c., dunque ancora il recesso può avvenire solo decorso il previsto periodo di comparto. Il principio non fa una piega, con il senno di poi.

Le aule del tribunale di Palmi assistono al curioso caso di un **lavoratore** portuale, **troppo spesso ammalato** in concomitanza con il turno notturno secondo la società datrice, licenziato da quest'ultima per gli eccessivi costi connessi alle indennità da riconoscere ai sostituti per la variazione del turno,

oltre ad uno scarso rendimento della prestazione resa dal lavoratore in maniera così frammentaria da renderla inadeguata sotto il profilo produttivo. Ovvero, **licenziato per giustificato motivo oggettivo**. La percentuale anomala di assenze del lavoratore verificatesi quando adibito a lavoro notturno, le difficoltà organizzative nel reperire sostituti, ed il fatto che il licenziamento non fosse fondato sulla durata dei periodi di malattia, ma sullo scarso rendimento dell'onerosa prestazione, incidente direttamente sulla produttività dell'azienda, portano il Primo giudice a rigettare la domanda di reintegra del lavoratore, legittimando l'azienda ad aver esperito la procedura ex art. 7, l. n. 604/66. Il tribunale, nel rifarsi a residualissima giurisprudenza, giudica la prestazione *resa non sufficientemente e proficuamente utilizzabile per la società, rivelandosi la stessa inadeguata sotto il profilo produttivo e pregiudici-*

zievole per l'organizzazione aziendale così da giustificare il provvedimento risolutorio¹. Di avviso diametralmente opposto la Corte d'Appello di Reggio Calabria che riforma completamente il giudizio, condannando la società alla **reintegrazione del lavoratore** oltre alla corresponsione di un'indennità risarcitoria commisurata all'ultima retribuzione globale di fatto, dal giorno del licenziamento a quello dell'effettiva reintegra. La sentenza si basa su acclarata giurisprudenza² secondo cui, **in materia di licenziamenti correlati**, direttamente o indirettamente, **ad eventi morbosi**, è applicabile la disciplina di cui all'art. 2110³ c.c., comma 2, che prevale rispetto alla disciplina dei licenziamenti individuali, donde **unica condizione a legittimare il recesso è il superamento del periodo di comportamento**. Tal ultimo assunto viene ribadito dagli Ermellini: garantisce il 2110 c.c. nell'impedire al datore di lavoro di recedere unilateralmente dal rapporto sino al superamento del limite di tollerabilità dell'assenza predeterminato dalla legge, dalle parti o, in via equitativa, dal giudice, tollerabilità che si sostanzia *di un contemperamento tra gli interessi confliggenti del datore di lavoro (a mantenere alle proprie dipendenze solo chi lavora e produce) e del lavoratore (a disporre di un congruo periodo di tempo per curarsi, senza perdere i mezzi di sostentamento)*⁴. Solo al termine del periodo di comportamento, seppur

in presenza di difficoltà organizzative o antieconomicità, può essere considerato legittimo il licenziamento per giustificato motivo oggettivo.

Da escludere, inoltre, anche l'eventuale riferimento al licenziamento per impossibilità sopravvenuta della prestazione in quanto, durante periodi di malattia certificata, il lavoratore detiene il diritto costituzionale di non rendere la prestazione.

Correttamente ripreso e declinato dalla Suprema corte l'elemento dello **scarso rendimento**. Caratterizzato da una colpa del prestatore, **inapplicabile al caso di assenze reiterate ma giustificate ed entro i limiti del comportamento**, sfocia comunque in altro provvedimento, quale il licenziamento per giustificato motivo soggettivo che, per essere legittimo, deve sostanziarsi di gravi inadempienze degli obblighi contrattuali, sulla base di allegazioni e prove offerte, determinando *una rilevante sproporzione tra gli obiettivi fissati e quanto effettivamente realizzato nel periodo di riferimento, tenuto conto della media di attività tra i vari dipendenti ed indipendentemente dal conseguimento di una soglia minima di produzione*⁵. Volendo pur procedere in tal senso, infatti, il **datore di lavoro**, cui spetta l'onere della prova, **deve dimostrare che il mancato raggiungimento degli obiettivi prefissati derivino da negligenza del lavoratore** durante l'espletamento delle sue ordi-

1 Cass. Civ., Sez. Lav., 4 settembre 2014, n. 18678.

2 Cass. S.U. sent. n. 12568/2018; Cass. sent. n. 36188 del 12.12.2022; Cass. sent. n. 31763/2018 e n. 15523/2018.

3 *"Nei casi indicati nel comma precedente, l'imprenditore ha diritto di recedere dal contratto a norma dell'articolo 2118, decorso il periodo stabilito dalla legge [dalle norme corporative], dagli usi o secondo equità."*

4 Cass. n. 31763/2018.

5 Cass. n. 11174/2023.

narie funzioni. Vale la pena ricordare che lo scarso rendimento, tradotto nel mancato raggiungimento di un risultato, non determina di per sé un inadempimento, ma lo diventa allorquando sia evidente la violazione dell'obbligo di diligenza. Nella casistica affrontata dalla Corte invece, è lo stesso datore di lavoro ad aver qualificato il licenziamento come giustificato motivo oggettivo, indipendente dunque da colpe o inadempienze, non avendo mai insinuato l'abuso del trattamento di malattia da parte del lavoratore, chiarendo anzi che *"la Società non ha ad-*

debitato al Ricorrente alcuna colpa in ordine alla malattia, non ritenendo di addebitare alcun abuso dell'istituto" e che oggetto del giudizio "non è un'ipotesi di condotta colposa e/o dolosa del lavoratore". L'azienda, infatti, non ha di fatto contestato giustificazioni alle malattie o profili disciplinari, limitandosi a rendere oggettive **le conseguenze delle reiterate assenze**, che di fatto però **ricadono nel perimetro di applicazione dell'art. 2110 c.c.**, non potendosi così intimare licenziamento prima della scadenza del periodo di comporta.

Le dimissioni durante il periodo di prova sono revocabili e vanno rassegnate con la procedura telematica

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza 24991/2025, interviene in maniera tranchant rispetto all'interpretazione di prassi stabilendo che anche le dimissioni del lavoratore rese durante il periodo di prova sono soggette alla procedura di cui all'art. 26 del D. Lgs. 151/2015 e sono soggette a revoca.

 **Carla Napoletano**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La Cassazione, con **l'ordinanza n. 24991 del 11/9/2025**, chiarisce in modo inequivocabile che **la disciplina delle dimissioni telematiche e della loro revoca**, introdotta dall'art. 26 del D.lgs. n. 151/2015, **si applica anche durante il periodo di prova e che la revoca entro i 7 gg. produce l'effetto del ripristino del rapporto di lavoro ex tunc**, determinando in tal modo un netto cambio di rotta rispetto a quanto stabilito sul punto in questione dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali con la circolare n. 12/2016.

La vicenda trae origine dal ricorso presentato da un lavoratore assunto il 4/9/2019 con contratto di apprendistato professionalizzante, il quale il giorno successivo aveva presentato di-

missioni telematiche per poi revocarle entro i successivi 7 giorni. Il datore di lavoro non aveva riconosciuto l'efficacia della revoca, sostenendo che non fosse applicabile l'art. 26 del D.lgs. n. 151/2015 alle dimissioni rassegnate durante il periodo di prova, avendo quest'ultimo il carattere della libera recedibilità¹. Il Tribunale di primo grado di Pescara nel 2020 accoglie il ricorso del lavoratore, dichiarando la revoca delle dimissioni pienamente efficace e ordinando conseguentemente la ri-ammissione in servizio del lavoratore al fine di continuare il periodo di prova, escludendolo però dal diritto a percepire le retribuzioni perse durante il periodo in cui il rapporto di lavoro non ha avuto concreta esecuzione. La società

1 Art. 2096 c.c.

ricorre in appello richiamando tra l'altro la circolare del Ministero del Lavoro n. 12/2016 che esclude espressamente l'utilizzo delle dimissioni telematiche nel corso del periodo di prova. La Corte d'Appello de L'Aquila nel 2021 respinge il ricorso per cui la società si rivolge alla Corte di Cassazione la quale, confermando il giudizio formulato dai giudici di primo e secondo grado, respinge integralmente il ricorso. Nell'analizzare il caso, la Suprema Corte parte dall'assunto che **la ratio dell'art. 26 D.lgs. 151/2015 consista nel garantire l'autenticità della manifestazione di volontà del lavoratore e di contrastare il fenomeno delle "dimissioni in bianco"**. Inoltre, i commi 7 ed 8-bis prevedono delle espresse deroghe all'applicabilità del disposto normativo e cioè nell'ipotesi di lavoro domestico, nel caso in cui le dimissioni o la risoluzione consensuale intervengano nelle sedi di cui all'art. 2113 quarto comma c.c. oppure avanti alle commissioni di certificazioni di cui all'art. 76 del d.lgs. n. 276/2003², nonché ai rapporti di lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1 c. 2 del D.lgs. n. 165/2001³. Nessun riferimento viene, invece, fatto riguardo al periodo di prova; ciò fa ritenere che il legislatore abbia volutamente inteso non differenziare in alcun modo i rapporti di lavoro in regime di libera re cedibilità da quelli invece soggetti alle limitazioni normative dei licenziamenti. La regola generale resta quella posta ai commi 1 e 2 dell'art. 26, mentre i commi 7 ed 8-bis si pongono come

eccezione e, come tali, sono soggetti ad una interpretazione restrittiva della norma. La Corte passa quindi ad esaminare la previsione di cui alla circolare n. 12/2016 che al punto 1.2 lettera b) esclude espressamente il recesso durante il periodo di prova dalla disciplina delle dimissioni telematiche. Al riguardo, la Suprema Corte rileva in *primis* come **le circolari ministeriali costituiscano atti interni all'amministrazione, vincolanti per il personale**, con il solo fine di uniformare l'azione degli organi amministrativi subalterni, **ma non creino diritto né tantomeno possono limitare il cittadino o vincolare l'interpretazione giudiziale**. Nel caso in questione la circolare si sarebbe addirittura spinta oltre la mera interpretazione, fino al punto di attribuire alla norma un contenuto diverso. Osserva inoltre la Corte che la *ratio* insita nel patto di prova è diversa da quella relativa alla disciplina delle dimissioni: il primo mira a tutelare l'interesse reciproco delle parti a sperimentare la convenienza del contratto; la seconda tutela il lavoratore da abusi o pressioni datoriali, garantendo la genuinità della sua volontà, senza peraltro derogare al regime di libera re cedibilità. Tali finalità non interferiscono tra loro ma si muovono su piani distinti. In merito al secondo motivo di ricorso con il quale la società sostiene che, in caso di invalidità o inefficacia delle dimissioni in periodo di prova spetterebbe al lavoratore il solo diritto al risarcimento del danno e non il ripristino del rapporto, la Suprema Corte, concordando con la

2 Art. 26 c. 7 D.lgs. n° 151/2015.

3 Art. 26 c. 8-bis D.lgs. n° 151/2015.

statuizione della Corte d'Appello, chiarisce che non ci si trova dinanzi ad un recesso datoriale illegittimo, bensì ad un atto di dimissioni del lavoratore rispetto al quale è stata accertata la piena validità della revoca. Ragion per cui le dimissioni si considerano come mai avvenute facendo riprendere al rapporto di lavoro la sua piena funzionalità, inclusa la fase di prova⁴, lasciando ferma e impregiudicata la facoltà di entrambe le parti di recedere una volta che quest'ultima abbia avuto una durata sufficiente. Il periodo di prova è ancorato ad un arco temporale ed è destinato all'effettivo esperimento; pertanto, se interrotto illegittimamente o inefficacemente, deve essere ripristinato, permettendo al lavoratore di completare tale periodo.

L'ordinanza rappresenta, pertanto, un vero e proprio punto di equilibrio tra la tutela del lavoratore e la libertà contrattuale in quanto da un lato afferma la piena operatività del regime di revoca delle dimissioni anche durante il periodo di prova, e dall'altro conferma la piena libera recedibilità durante tale fase, in quanto il datore di lavoro, una volta ripristinato il rapporto e completato l'esito dell'esperimento, potrà esercitare il suo diritto di recesso. **Considerando che il punto centrale della questione resta la tutela della volontà del lavoratore e della sua libera espressione, d'ora in avanti sarà opportuno formalizzare sempre il recesso in modalità telematica onde evitare che, in mancanza, questo possa essere considerato inefficace.**

4 Che nel caso di specie non aveva avuto un effettivo svolgimento a causa delle dimissioni tempestivamente revocate.

Licenziamento orale: incombe sul lavoratore l'onere della prova

Con l'ordinanza n. 4077 del 23 febbraio 2026, la Corte di Cassazione si è pronunciata riaffermando un importante principio in tema di licenziamento orale: l'onere della prova incombe in capo al lavoratore che impugna il licenziamento adducendo il vizio di forma.

 **Anna Pane**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Il licenziamento configura l'ipotesi di cessazione del rapporto di lavoro per volontà del datore di lavoro, esercitando il potere di recesso.

La disciplina in materia di licenziamento impone il rispetto di requisiti sostanziali e formali ai fini della sua legittimità. In merito ai requisiti formali, trattandosi di un atto unilaterale recettizio, affinché produca i suoi effetti, deve essere portato a conoscenza del prestatore di lavoro¹. Ai sensi dell'art. 2, c. 1, L. 604/1966 è infatti statuito che **"il datore di lavoro, imprenditore o non imprenditore, deve comunicare per iscritto il licenziamento al prestatore di lavoro"**.

Relativamente alla modalità di comu-

nicazione, nel corso del tempo ampia giurisprudenza, nel colmare un *vulnus* normativo, ha contribuito ad individuare le diverse tipologie "non convenzionali", ovvero differenti dalla lettera raccomandata spedita all'indirizzo di residenza del lavoratore o consegnata a mani del medesimo e le relative caratteristiche, idonee ad integrare il requisito di formalità e a produrre i suoi effetti². **Il licenziamento intimato senza forma scritta è un licenziamento orale.** Nel sistema delle tutele riconosciute al lavoratore contro i licenziamenti illegittimi, la forma scritta oltre a configurare un requisito formale del recesso, rappresenta la condizione stessa della sua validità.

1 Art. 1334 c.c. "Gli atti unilaterali producono effetto dal momento in cui pervengono a conoscenza della persona alla quale sono destinati". La giurisprudenza ha chiarito che dalla comunicazione del licenziamento deve emergere in maniera inequivocabile, la volontà di recesso datoriale, la provenienza della comunicazione e che il lavoratore ne sia venuto a conoscenza.

2 Es. Telegramma (Cass. n. 10291/2005, Cass. n. 12128/1992); E-mail (Cass. n. 29753/2017); Sms (App. Firenze n. 629/2016); WhatsApp (Trib. Milano n. 610/2021, Trib. Catania n. 2261/2025), per cui si rimanda all'articolo di M. Schiano "Trasmissione nell'etere: il licenziamento comunicato via Whatsapp", in questa rivista n. 8-9/2025.

Pertanto, **in difetto di forma scritta, il licenziamento orale è dichiarato inefficace, con conseguente applicazione della tutela reintegrazione "piena"**, prevista per i casi di dichiarazione di nullità del licenziamento, ex art. 18, co. 1 L. 300/70, (per i lavoratori assunti fino al 6.03.2015) ed ex art. 2, co. 2, D.Lgs. 23/2015 (per i lavoratori assunti dal 7.03.2015). Nello specifico, il lavoratore licenziato in forma orale, a prescindere dal numero dei dipendenti occupati dal datore di lavoro, ha diritto:

- alla **reintegrazione nel posto di lavoro**;
- al **risarcimento del danno** corrispondente ad una indennità commisurata all'ultima retribuzione globale di fatto (o ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto)³ maturata dal giorno del licenziamento sino a quello dell'effettiva reintegrazione, da cui va detratto quanto percepito - cd. *aliunde perceptum* - nel periodo di estromissione, per lo svolgimento di altre attività lavorative, e **comunque non inferiore a cinque mensilità** della retribuzione globale di fatto⁴;
- al **versamento dei contributi previdenziali e assistenziali**, dal giorno del licenziamento e fino a quello dell'effettiva reintegrazione⁵ (ex art. 18. co. 2, L. n. 300/1970).

- **ad un'indennità pari a quindici mensilità dell'ultima retribuzione di fatto, in alternativa alla reintegrazione**, e fermo restando il diritto al risarcimento del danno. L'esercizio di tale opzione, da esercitarsi entro 30 giorni dalla comunicazione del deposito della sentenza (o dall'invito del datore di lavoro a riprendere servizio, se anteriore a predetta comunicazione), comporta la risoluzione del rapporto di lavoro.

Il lavoratore che intenda impugnare il licenziamento deducendo che sia stato intimato senza il rispetto della forma prescritta ha l'onere di provare, quale fatto costitutivo della domanda, oltre alla sussistenza di un rapporto di lavoro subordinato, la manifestazione di detta volontà datoriale, anche se realizzata con comportamenti conclusivi.

Sul punto si è espressa la **Suprema Corte con l'ordinanza n. 4077 del 23 febbraio 2026**, la quale chiarisce la ripartizione dell'**onere della prova nei casi di presunto licenziamento orale**.

Il fatto trae origine dal ricorso del lavoratore subordinato con contratto di lavoro dal 9.01.2001 al 31.10.2003, presso un pubblico esercizio (un bar, nello specifico) con la pretesa di differenze retributive maturate relativamente al rapporto di lavoro intercorso, asserendo di aver lavorato a tempo pieno e

3 Ai sensi dell'art. 2, co. 2, D.Lgs. 23/2015.

4 Si fa riferimento alla normale retribuzione base e alle poste accessorie, di carattere continuativo, connesse alle particolari modalità di svolgimento della prestazione.

5 Sulla contribuzione maturata, vanno applicate le relative sanzioni maturate in relazione alle violazioni contributive. In questo senso, Cass. n. 19665/2014" in *DeJure*, "In caso di ordine di reintegrazione nel posto di lavoro nel posto di lavoro del lavoratore illegittimamente licenziato, emesso dal giudice ai sensi della L. 20 maggio 1970, n. 300, art. 18, nel testo precedente la riforma di cui alla L. 28 giugno 2012, n. 92, si applicano per il periodo fino all'ordine di reintegra, qualora il licenziamento sia stato dichiarato inesistente o nullo, le sanzioni civili previste dalla L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 116, co. 8, per ipotesi di omissione contributiva".

non a tempo parziale.

Soccombente in primo grado, al lavoratore è stato riconosciuto un credito seguito da parziale accoglimento dell'appello da lui proposto. Avverso alla sentenza della Corte territoriale, ricorreva il datore di lavoro con un unico motivo: il credito era stato riconosciuto al lavoratore con la sola motivazione *"che le modalità lavorative dal 2001 al 2003 sarebbero state contraddistinte da un rapporto full-time anziché part-time, stante la mancata prova scritta inerente il nuovo rapporto di lavoro che rimane a carico del datore di lavoro"*. Motivo ritenuto inammissibile, in quanto il giudizio della Corte territoriale ha premesso che il datore di lavoro aveva allegato *"che il ricorrente aveva lavorato alle proprie dipendenze solo dal 1/7/2001 al 31/10/2003 e con un rapporto di lavoro part-time"*, ed ha poi considerato che tale *"preteso rapporto lavorativo a tempo parziale doveva risultare da contratto scritto, che era onere del datore di lavoro produrre ed a tale onere egli non ha adempiuto"* e, *"pertanto, che il rapporto di lavoro si sia svolto secondo i limiti orari contrattuali"*, traendo conforto in tal senso "dalle dichiarazioni dai testi che hanno affermato di avere visto il dipendente al lavoro sia la mattina che nel pomeriggio ed indifferentemente nell'intero periodo dell'anno". Il credito è stato, inoltre, riconosciuto al lavoratore considerando esclusivamente il rapporto intercorso dal 2001 al 2003, senza tenere conto di ulteriori periodi lavorativi eccepiti e non provati dal lavoratore (dal 1997 al 2001 e dal 2003 al 2006).

Il ricorso incidentale del lavoratore è

basato su quattro motivi:

- mancato riconoscimento dei danni biologici determinati dall'attività usurante, svolta continuamente per oltre dieci anni senza riposo e senza il godimento di ferie;
- mancato riconoscimento del diritto al risarcimento del danno per gli anni dal 9.01.2001 al 31.10.2003;
- mancato riconoscimento del rapporto di lavoro dal 1997 al 2001 e dal 2003 al 2006;
- denuncia la *"violazione degli art. 5, L. n. 604 del 1966 e 1218 del c.c. in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3 e 5 c.p.c."* in quanto la Corte d'Appello aveva rigettato la domanda di licenziamento orale e le conseguenti pretese risarcitorie, sostenendo che *"la Corte d'appello ha errato nell'affermare che l'onere dell'avvenuto licenziamento spetta al ricorrente (in questo caso il lavoratore) poiché nel caso in cui il lavoratore sostenga di essere stato licenziato verbalmente, con conseguente cessazione del rapporto di lavoro, incombe sull'azienda provare che il recesso sia, invece avvenuto per dimissioni, in base all'art. 2696 c.c."*

La Suprema Corte ritiene i primi tre motivi inammissibili, mentre **il quarto motivo è dichiarato invece infondato**. La Corte d'appello evidenziava, infatti, che la tesi del licenziamento orale fosse smentita dalla presenza in atti di una lettera di dimissioni sottoscritta dal lavoratore, mai disconosciuta, e che non fosse stata fornita alcuna prova idonea a dimostrare che la cessazione del rapporto fosse imputabile a una volontà espulsiva del datore di lavoro.

La Suprema Corte, rigettando il ricorso incidentale, ribadisce un principio ormai consolidato secondo cui *"il lavoratore che impugni il licenziamento allegandone l'intimazione senza l'osservanza della forma scritta, ha l'onere di provare, quale fatto costitutivo della domanda, che la risoluzione del rapporto è ascrivibile alla volontà datoriale, seppure manifestata con comportamenti concludenti, non essendo sufficiente la prova della mera cessazione dell'esecuzione della prestazione lavorativa; nell'ipotesi in cui il datore di lavoro eccepisce che il rapporto di lavoro si è risolto per le dimissioni del lavoratore e all'esito dell'istruttoria – da condurre anche tramite i poteri officiosi ex art. 421 c.p.c. – perduri l'incertezza probatoria, la domanda del lavoratore andrà respinta in applicazione della regola residuale desumibile dall'art. 2697 c.c.⁶ - Cass. 3822/2019."*

I punti chiave relativi agli oneri probatori sono i seguenti:

- **Il fatto costitutivo della domanda:** il lavoratore deve provare che la risoluzione del rapporto derivi da una volontà espulsiva del datore di lavoro;
- **i comportamenti concludenti del datore di lavoro** (es. la mera cessazione dell'attività lavorativa), indici di una manifestata volontà espulsiva, **non**

soddisfano il requisito della prova.

La Corte, riaffermando il principio ormai consolidato dell'onere della prova in capo al lavoratore, evita un'inversione dell'onere della prova in capo al datore di lavoro.

Inoltre, tale pronuncia⁷, evidenzia **la necessità di distinguere tra l'accertamento della effettiva volontà di recesso da parte del datore di lavoro e l'assenza di forma scritta del licenziamento orale contestato.**

Nel caso di specie:

- il ricorrente non ha assolto a tale onere in quanto non ha prodotto prove a supporto del dedotto licenziamento orale;
- in atti è presente persino un elemento di prova contraria: una lettera di dimissioni firmata dal lavoratore⁸ in data 31.10.2003, determinante ai fini della esclusione di volontarietà del recesso da parte del datore di lavoro.

Pertanto, **la prova scritta rappresenta sì un requisito ai fini della validità *ad substantiam* del licenziamento, ma la sua assenza non trasforma una cessazione di lavoro in licenziamento nullo (perché se ne deduce comunicazione verbale): occorre la prova che sia effettivamente avvenuto in virtù del recesso unilaterale del datore di lavoro, non formalizzato per iscritto.**

⁶ Art. 2697 c.c. *"Chi vuol far valere un diritto il giudizio deve provare i fatti che costituiscono il fondamento"*.

⁷ Come anche precedente Cass. n. 30823 del 24 novembre 2025.

⁸ Firma mai disconosciuta dal lavoratore.

Le condizioni per il DURC positivo nella giurisprudenza di legittimità

Il presente contributo intende analizzare tre recenti statuizioni nomofilattiche sul DURC, strumento fondamentale attraverso cui si verifica il corretto adempimento degli obblighi contributivi da parte dei datori di lavoro e che rappresenta una condizione necessaria ma non sufficiente al godimento delle agevolazioni contributive.

Francesco Capaccio

SEGRETARIO CPO DI NAPOLI E AVVOCATO CASSAZIONISTA

Maria Giovanna Marigliano

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Le ordinanze della Corte di Cassazione, Sez. Lavoro, n.ri 6142 e 8132 e la sentenza n. 2678 pubblicate tra febbraio e aprile del 2026, in esame, hanno in comune il tema della regolarità contributiva e le conseguenze del DURC (Documento Unico di Regolarità Contributiva) negativo sul diritto del datore di lavoro a fruire delle agevolazioni contributive.

Di seguito, si analizzano *funditus* le tre statuizioni nomofilattiche.

Sentenza n° 2678 del 6/02/2026.

Il caso esaminato trae origine da un avviso di addebito INPS con cui si ingiungeva a un'azienda di restituire le agevolazioni contributive ritenute indebitamente fruite.

Una società, dopo aver regolarmente effettuato il pagamento - tramite modello F24 - provvedeva a trasmettere

il flusso Uniemens relativo al periodo Ottobre 2016. Tale flusso, tuttavia, non veniva regolarmente acquisito dalla procedura, generando un DM 10 virtuale "provvisorio", con l'effetto che il pagamento (addirittura superiore rispetto al dovuto) non veniva abbinato. Ne scaturiva un preavviso di irregolarità, datato 05.12.2017, per mancanza della denuncia contributiva, che la società provvedeva a sistemare soltanto in data 23.07.2018 (ben oltre, quindi, i 15 giorni edittali). La mancata regolarizzazione dell'invito determinava la formazione di un Durc negativo con conseguenziale richiesta delle agevolazioni *medio tempore* fruite, oggetto dell'avviso di addebito opposto dalla società.

In primo grado, le doglianze societarie non trovavano accoglimento.

La Corte d'Appello, in sede di gravame,

avallava, *ex adverso*, la prospettazione dell'azienda, accogliendone l'opposizione. I Giudici distrettuali, infatti, ritenevano che si trattasse di mere irregolarità formali prive di incidenza sostanziale e di alcun intento fraudolento, tanto che i contributi risultavano comunque versati, addirittura in misura superiore al dovuto.

Secondo tale ricostruzione, la fruizione delle agevolazioni contributive non avrebbe dovuto essere sacrificata per meri errori formali.

La Corte di Cassazione, tuttavia, ha ribaltato tale decisione, affermando un principio di segno opposto. Secondo i Giudici nomofilattici **la regolarità contributiva richiesta ai fini del godimento dei benefici deve ricomprendere anche il rispetto puntuale degli obblighi di denuncia e dei termini procedurali previsti dalla normativa**. In particolare, la Suprema Corte ha attribuito carattere perentorio al termine di quindici giorni concesso per la regolarizzazione a seguito di invito dell'INPS, ritenendo che il suo mancato rispetto comporti automaticamente la perdita delle agevolazioni.

La finalità è garantire che la regolarità contributiva esista in modo continuo e preventivo al godimento. Una regolarizzazione tardiva, cioè fatta dopo la scadenza o addirittura dopo la notifica dell'avviso di addebito, non può "sana-

re" la perdita dei benefici, perché ciò vanificherebbe l'esigenza di certezza e trasparenza nei rapporti contributivi tra imprese e istituti previdenziali.

La Cassazione sottolinea inoltre che il DURC certifica la **regolarità**.

Nel caso specifico, la Corte ha rilevato due aspetti decisivi:

- l'assenza di adempimento formale tempestivo;
- il superamento del termine perentorio di 15 giorni, che la normativa impone per rimediare alle irregolarità rilevate.

Per questi motivi, la regolarizzazione tardiva non può rendere impregiudicato il diritto alle agevolazioni *ex tunc*¹: chi regolarizza in ritardo non può recuperare gli sgravi persi, per accedere ai benefici contributivi serve una regolarità costante e verificabile in via preventiva².

Ordinanza n° 6142 del 17/03/2026

In questo caso, una società, ricevuto un invito a regolarizzare per la posizione contributiva di alcuni dipendenti per i quali fruiva di agevolazioni, ha tempestivamente presentato domanda di rateizzazione del debito entro 15 giorni dalla ricezione dello stesso³. L'Ente Previdenziale, tuttavia, ha formalizzato l'accoglimento della domanda dopo il decorso di tale termine, sostenendo

1 Già con le pronunce 27107 e 27108 del 2018, richiamate nella sentenza in esame, la Suprema Corte aveva affermato che non possono ricadere sull'Inps gli effetti dell'inosservanza degli obblighi che appartengono al datore di lavoro.

2 La *ratio* della decisione risponda sulla necessità di incentivare il corretto adempimento degli obblighi verso gli enti previdenziali (INPS, INAIL, Casse edili), evitando che le aziende possano godere di aiuti statali (sotto forma di sgravi o incentivi) pur trovandosi in una situazione di irregolarità contributiva.

3 L'invito era del 27.11.2017, la domanda di rateizzazione era stata presentata il 12.12.2017 (nel termine dei 15 gg), l'accoglimento dell'istanza da parte dell'Inps era del 15.12.2017 ed il pagamento della prima rata 27.12.2017.

che tale ritardo rendeva tardiva la regolarizzazione e, di conseguenza, disconoscendo i benefici contributivi.

La Suprema Corte ha stabilito che, ai fini della regolarità contributiva, necessaria per fruire di agevolazioni, è sufficiente che l'azienda presenti l'istanza di rateizzazione entro il termine di 15 giorni dalla ricezione della diffida a regolarizzare dell'INPS, restando del tutto influente che l'accoglimento giunga oltre i 15 giorni.

La decisione nomofilattica si fonda sui principi di equità e certezza del diritto: in particolare, la **Suprema Corte ha chiarito che la regolarizzazione non può dipendere dai tempi di lavorazione dell'INPS**, ma solo dalla condotta del contribuente che, infatti, ha il controllo unicamente sulla propria azione, ossia sull'invio della domanda entro il termine previsto.

Sarebbe quindi irragionevole subordinare l'efficacia della regolarizzazione alla tempestiva disamina ed accoglimento da parte dell'INPS, perché in questo modo il diritto del contribuente finirebbe per dipendere dall'efficienza dell'amministrazione.

Di conseguenza, l'impresa che abbia agito con diligenza nei tempi stabiliti non può subire effetti negativi a causa di ritardi imputabili all'ente previdenziale; di tal guisa, viene garantita la tutela delle posizioni giuridiche e dell'affidamento.

Ordinanza n° 8132 del 01/04/2026

L'ordinanza in questione si pone in

aperto contrasto con l'interpretazione di prassi, da ultimo ribadita dall'interpello n° 3/2025 del Ministero del Lavoro, relativa al concetto di **"scostamento non grave"**, di cui all'art. 3 c. 3 del D.M. 30.01.2025, fissato dal Legislatore in € 150,00# comprensivo degli *"eventuali accessori di legge"*, non inficiante sul rilascio di un DURC regolare.

È noto, infatti, che la prassi applicativa dell'Inps – avallata dal Ministero del Lavoro – ricomprendeva nella soglia di euro 150,00 oltre agli interessi anche le sanzioni civili. Pertanto, un debito nominale per contributi, quantunque inferiore a tale soglia, avrebbe potuto inficiare la regolarità DURC qualora, in uno alle sanzioni civili, si fosse determinato il superamento di tale limite.

Il caso esaminato, in effetti, riguardava proprio tale fattispecie: debito contributivo di euro 137,10 che sommato alle sanzioni civili portavano il valore complessivo dell'inadempimento ad un importo superiore ai 150,00 euro. Ciò aveva comportato la formazione di un DURC negativo.

La Corte d'appello, riformando la sentenza di prime cure, accoglieva il ricorso della società, precisando che la sola irregolarità contributiva accertata (euro 137,10) fosse inferiore alla soglia considerata dal legislatore irrilevante anche ai fini del rilascio del Durc⁴.

Avverso a tale pronuncia, l'INPS ha proposto ricorso in cassazione, sostenendo che, ai fini del superamento della soglia di euro 150,00, vanno considerati non solo gli interessi legali, ma anche le sanzioni civili.

4 La Corte distrettuale ha osservato che la differenza tra quanto dovuto e quanto versato era inferiore alla soglia di legge, e ha qualificato l'irregolarità come "non grave".

La Suprema Corte, tuttavia, ha rigettato il ricorso dell'Ente Previdenziale, premettendo quanto testualmente riportato dall'art. 3, c. 3, del D.M. 30 gennaio 2015: *"La regolarità sussiste, inoltre, in presenza di uno scostamento non grave tra le **somme dovute** e quelle versate, con riferimento a ciascun Istituto previdenziale ed a ciascuna Cassa edile. Non si considera grave lo scostamento tra le somme dovute e quelle versate con riferimento a ciascuna gestione nella quale l'omissione che si è determinata risulti pari o inferiore ad € 150,00 comprensivi di eventuali accessori di legge"*.

Interpretando il sintagma *"eventuali accessori di legge"*⁵, la Corte nomofilattica ha valorizzato il collegamento tra il c. 3 ed il c. 1 dell'art. 3 del D.M., precisando che il nodo gordiano risiede nella locuzione **"somme dovute"**, ove il riferimento **non può che essere all'obbligazione contributiva in senso stretto, con la conseguenza che restano escluse dal relativo ambito le sanzioni civili, le quali non costituiscono una com-**

ponente originaria del debito, ma una conseguenza dell'inadempimento⁶.

Nel sistema previdenziale, infatti, deve essere mantenuta una netta distinzione tra obbligazione contributiva e responsabilità sanzionatoria, donde mentre gli interessi moratori svolgono una funzione compensativa del ritardo nell'adempimento e presentano un rapporto di accessorietà in senso tecnico rispetto al credito principale; al contrario, le sanzioni civili sono caratterizzate da una funzione afflittiva e deterrente⁷.

La Corte inoltre ha valorizzato la *ratio* della norma, individuata nell'esigenza di introdurre una soglia di tolleranza per irregolarità di modesta entità: il limite € 150,00 evita che scostamenti minimi possano determinare conseguenze sproporzionate, quali l'impossibilità di ottenere il DURC e, conseguentemente, di accedere a benefici contributivi o partecipare a bandi pubblici. Infatti, diversamente argomentando si **restringerebbe il margine di tolleranza voluto dal Legislatore**.

⁵ Locuzione definita dalla Corte di Cassazione come atecnica.

⁶ Riconducibile alle sole poste che condividono la medesima natura dell'obbligazione principale.

⁷ *Recte*: costituiscono una conseguenza all'inadempimento.

Legge annuale sulle piccole e medie imprese

Pubblicata sulla G.U. n. 68 del 23 marzo 2026 ed entrata in vigore dal 7 aprile 2026, la Legge n. 34 dell'11 marzo 2026, denominata "Legge annuale sulle piccole e medie imprese", introduce a favore delle piccole e medie imprese italiane diverse misure con l'obiettivo di incentivare l'aggregazione delle imprese minori e facilitare la gestione del passaggio generazionale, favorire l'accesso al credito, ridurre gli oneri burocratici e adattare la sicurezza alla realtà delle piccole imprese, garantire la trasparenza del mercato digitale nel settore turistico e della ristorazione. Sono inoltre previste due importanti deleghe al Governo mirate a riforme di settore. Si analizzano nel presente articolo, alcune delle misure più rilevanti.

 **Anna Pane**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Part-time incentivato per l'accompagnamento alla pensione e il ricambio generazionale

L'articolo 6 della L. n. 34/2026 introduce in via sperimentale per il biennio 2026-2027 una misura denominata "**Part-time incentivato**", volta a favorire il ricambio generazionale e l'accompagnamento alla pensione. La misura è destinata ad un numero massimo di 1000 lavoratori in possesso dei seguenti requisiti:

- sono dipendenti del settore priva-

to¹ con contratto a tempo pieno e indeterminato con datori di lavoro che occupano fino a cinquanta dipendenti;

- possiedono un'anzianità contributiva precedente al 1° gennaio 1996;
- matureranno il diritto alla pensione di vecchiaia e anticipata² entro il 1° gennaio 2028.

I lavoratori interessati **possono richiedere la trasformazione del rapporto da tempo pieno a tempo parziale** con una riduzione oraria compresa tra un minimo del 25% e un massimo del 50%,

1 Art. 6, co. 2 "[...] dipendenti iscritti all'assicurazione generale obbligatoria e alle forme esclusive e sostitutive della medesima nonché alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335 è [...]".

2 Ai sensi dei commi 6, 7 e 10 dell'art. 24 del D.L. n.6 dicembre 2011 n. 201, conv. con modificazioni, dalla L. 22 dicembre 2011 n. 214.

concordando con il datore di lavoro la modalità di svolgimento della prestazione, anche attraverso la previsione di clausole elastiche e flessibili riferite alla settimana o al mese.

Per compensare la riduzione dell'orario lavorativo, sono previste **agevolazioni economiche e contributive**.

Al lavoratore è infatti riconosciuto un **esonero del 100% della quota dei contributi previdenziali** a suo carico (IVS) sulla retribuzione percepita, nel **limite di 3.000 euro annui**³ riparametrati su base mensile, con decorrenza dalla data di trasformazione del rapporto a tempo parziale e fino al 31 dicembre 2027, ovvero fino alla data effettiva di pensionamento, se anteriore. Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche.

Inoltre, per la parte di orario non lavorata, matura la **contribuzione figurativa** commisurata alla retribuzione non percepita, garantendo così che l'importo della futura pensione non subisca riduzioni.

Condizione di accesso ai benefici è la realizzazione del ricambio generazionale: contestualmente alla riduzione d'orario del lavoratore anziano, l'azienda deve assumere con contratto a tempo pieno e indeterminato un giovane di età non superiore a trentaquattro anni.

Le agevolazioni previste saranno riconosciute dall'INPS previa presentazione delle istanze da parte dei lavoratori interessati secondo modalità che saranno comunicate. L'Istituto provve-

derà all'accoglimento delle domande previa verifica dei requisiti pensionistici, dei limiti di spesa e del numero massimo di lavoratori ammessi alla procedura.

Novità in materia salute e sicurezza dei lavoratori

La Legge annuale PMI interviene sulla disciplina relativa alla salute e sicurezza dei lavoratori, novellando alcune disposizioni vigenti.

In particolare, **l'art. 10 interviene sul D.Lgs. n. 81/2008 prevedendo:**

- con l'obiettivo di incrementare i livelli di sicurezza nelle imprese di dimensioni minori, **l'elaborazione da parte dell'INAIL⁴ entro 120 giorni** – d'intesa con le organizzazioni di rappresentanza delle imprese e dei lavoratori comparativamente più rappresentativi – **di modelli semplificati di organizzazione e gestione** specifici degli adempimenti amministrativi per le micro, piccole e medie imprese. L'istituto deve inoltre supportare attivamente le imprese nell'applicazione di tali modelli a livello aziendale;
- **l'obbligo di formazione per i lavoratori anche durante i periodi di cassa integrazione guadagni (CIG)⁵**, sia in caso di sospensione totale sia di riduzione dell'orario di lavoro. La mancata frequenza (senza giustificato motivo) ai corsi di formazione o riqualificazione, inclusi quelli sulla **salute e sicurezza**, comporta la **decadenza dal trattamento** di sostegno

³ E comunque entro i limiti di spesa pari a 1 milione di euro per l'anno 2026 e a 1,4 milioni di euro per l'anno 2027.

⁴ Inserito il comma 5-bis all'articolo 30 del D.Lgs. n. 81/2008.

⁵ L'art. 10 co. 1 modifica l'art. 37 del D.Lgs. n. 81/2008 aggiungendo la lettera b-bis).

al reddito per il lavoratore sospeso⁶;

- **che l'addestramento pratico del lavoratore⁷**, nell'ambito della formazione in materia di salute e sicurezza, **debba avvenire mediante l'uso corretto** e in sicurezza di attrezzature, macchine, sostanze o DPI, **anche utilizzando tecnologie di simulazione** (reale o virtuale). Ogni intervento di addestramento dovrà essere tracciato su un apposito registro, anche informatizzato;
- **Il rafforzamento degli obblighi inerenti alla tutela dei lavoratori che prestano l'attività lavorativa in modalità agile⁸**, e quindi al di fuori dei locali aziendali. La novella prevede infatti che per garantire la sicurezza (in particolare per l'uso di videoterminali), **il datore di lavoro deve consegnare al lavoratore e al rappresentante per la sicurezza (RLS), con cadenza almeno annuale, un'informativa scritta**: il documento deve individuare **i rischi generali e i rischi specifici** connessi alla modalità di lavoro agile. Oltre ad essere ribadito l'obbligo del lavoratore nel collaborare all'attuazione delle misure di prevenzione predisposte dal datore di lavoro per gestire i rischi legati all'attività svolta all'esterno dei locali aziendali, è introdotta una **sanzione specifica⁹** per il datore di lavoro o il dirigente che viola l'obbligo informativo annuale: **arresto da**

due a quattro mesi o l'ammenda da 1.708,61 a 7.403,96 euro.

- **l'aggiornamento della disciplina delle attrezzature soggette alla verifica periodica¹⁰**, inserendo la verifica triennale per le "Piattaforme di lavoro mobili elevabili a piattaforme di lavoro fuori strada per operazioni in frutteto".

In merito alle modifiche intervenute relativamente ai modelli semplificati di organizzazione e gestione in materia di salute e sicurezza, lavoro agile, e attrezzature di lavoro, **l'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha emanato la nota n. 780 del 15 aprile 2026**, fornendo le prime indicazioni operative.

Novità per il settore dell'artigianato

Due le disposizioni contenute nella L. n. 34/2026, gli articoli 15 e 16, relative al settore dell'artigianato.

L'articolo 15 dispone la delega la Governo **per la riforma dell'artigianato**, con l'obiettivo di riordinare e aggiornare la normativa vigente (ferma alla Legge n. 443 del 1985¹¹), nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi:

- **Evoluzione tecnologica e di mercato**: la disciplina vigente deve essere adeguata in relazione alle mutate esigenze di mercato, anche al fine di favorire il ricambio generazionale, la sostenibilità ambientale, sociale ed economica dell'impresa.

6 L'art. 10 co. 2, ha novellato l'art. 4, co. 40 della L. 28 giugno n. 2012, n. 92.

7 L'art. 10 co. 2, sostituisce il comma 5 dell'art. 37 del D.Lgs. n. 81/2008.

8 L'art. 11 interviene sull'art. 3 del D.Lgs. n. 81/2008 aggiungendo il comma 7-bis.

9 È stato novellato l'art. 55, co. 5, lett. c) del D.Lgs. n. 81/2008.

10 L'art. 12 rubricato "Verifiche di attrezzature" interviene modifica l'allegato VII del D.Lgs. 81/2008, che disciplina le attrezzature soggette a verifiche periodiche.

11 Legge 8 agosto 1985, n. 443 recante "Legge-quadro per l'artigianato".

- **Focus sulla figura dell'imprenditore artigiano:** la nuova disciplina deve infatti valorizzarne l'apporto personale e professionale al processo produttivo non solo per il lavoro manuale, ma anche per le attività ideative, progettuali, creative e tecnico-operative.
- **Sviluppo e aggregazione:** la delega punta a favorire l'aggregazione tra imprese artigiane, anche attraverso la rimodulazione del contratto di rete, per migliorare la competitività, facilitare l'accesso a finanziamenti e a grandi commesse.
- **Limitazione dell'uso dei riferimenti all'artigianato** nella pubblicità e nella vendita riservandolo esclusivamente alle imprese iscritte all'albo delle imprese artigiane. La norma prevede inoltre un rafforzamento dei controlli sul possesso di tali requisiti.

Entro nove mesi dall'entrata in vigore della legge, dovranno essere adottati dal Governo i decreti legislativi su proposta del Ministro delle imprese e del made in Italy, e avranno ad oggetto la modifica, l'integrazione e l'abrogazione delle disposizioni vigenti in un'ottica di **ristrutturazione organica**.

Entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi, il Governo potrà apportare correzioni o integrazioni agli stessi, mediante l'adozione di ulteriori decreti.

L'art. 16 introduce norme rigorose volte a disciplinare l'uso di termini legati al settore artigiano, modificando la vigente disciplina contenuta nella legge-quadro n. 443 del 1985.

In particolare, secondo la nuova formulazione dell'art. 5, **alle imprese non qualificabili come "artigiane"** in quanto:

- non sono regolarmente iscritte, ricorrendone i requisiti, all'Albo delle imprese artigiane
- non producono o realizzano direttamente i prodotti o servizi pubblicizzati o messi in vendita

è posto divieto assoluto di utilizzare quale ditta, insegna o marchio o per promuovere prodotti e servizi offerti, una denominazione contenente **riferimenti all'artigianato e all'artigianalità**.

Il medesimo divieto si applica ai consorzi e alle società consortili che non siano iscritti nella sezione separata dell'Albo artigiano.

Con decorrenza dal 7 aprile 2026, data in cui è pienamente operativo, la sua violazione è punita con una sanzione amministrativa irrogata dall'autorità regionale, consistente nel pagamento di una somma pari all'**1 per cento del fatturato** dell'impresa. Per ogni singola violazione commessa, è comunque una sanzione non inferiore ad euro **25.000**.

Delega al Governo sul riordino della disciplina in materia di start-up e PMI innovative

La Legge 11 marzo 2026, n. 34, conferisce al Governo la **delega per il riordino e il riassetto della disciplina riguardante le realtà innovative in Italia**, con l'obiettivo di raccogliere le norme vigenti in un unico **Testo Unico**. Obiettivo della delega prevista dall'**art. 24** è la riorganizzazione delle norme vigenti in materia di:

- **Start-up innovative e PMI innovative**
- **Spin-off** universitari e di ricerca
- **Incubatori e acceleratori** di *start-up*
- Attività di filiera come **formazione, ricerca e investimenti** rivolti a questi soggetti.

Il Governo, nel redigere il Testo Unico, dovrà puntare all'unificazione, la razionalizzazione e il riordino della disciplina mediante un migliore coordinamento normativo delle disposizioni vigenti e l'abrogazione delle norme obsolete o che hanno esaurito la loro funzione. Il riordino deve puntare alla **semplificazione e riassetto della normativa vigente** al fine di favorire l'azione amministrativa e la tutela dei diritti individuali, della libertà di impresa e della concorrenza mediante la riduzione di oneri burocratici e adempimenti non necessari. Ad essere riviste saranno anche le norme sulla collaborazione tra **università, enti di ricerca e imprese** per favorire il trasferimento tecnologico e la creazione di *spin-off* e *start-up* innovative.

Entro dodici mesi dall'entrata in vigore della legge in esame, dovrà essere adottato il decreto legislativo su proposta dei Ministri delle imprese e del Made in Italy e del Ministero delle riforme istituzionali e la semplificazione normativa, di concerto con i Ministri dell'economia e delle finanze e il Ministro dell'università della ricerca.

Entro ventiquattro mesi dall'entrata in vigore del Testo Unico, il Governo potrà adottare ulteriori decreti integrativi o correttivi.

Lotta alle false recensioni

Il Capo IV della Legge 11 marzo 2026, n. 34, introduce **nuove regole per contrastare le false recensioni online** con l'obiettivo specifico di garantire l'attendibilità dei commenti riguardanti i **prodotti, le prestazioni e i servizi offerti dalle imprese del settore turistico e del-**

la ristorazione, incluse quelle del settore termale e ricettivo, situate in Italia.

A tal fine, ai sensi dell'**art. 19**, è disposto che una recensione *online* è considerata **lecita** solo se rispetta determinati requisiti relativi:

- **alla tempistica:** deve essere rilasciata entro **trenta giorni** dalla data di utilizzo del prodotto o di fruizione del servizio;
- **all'utilizzo effettivo:** deve provenire da chi ha **effettivamente e personalmente** usufruito della prestazione;
- **all'assenza di compensi:** non deve essere il risultato di dazioni o promesse di **sconti, benefici o altre utilità** da parte del fornitore o di suoi intermediari.

Inoltre, opera una **presunzione di autenticità** nell'ipotesi in cui sia accompagnata da evidenze relative alla documentazione fiscale (es. pubblicazione di una foto relativa alla ricevuta fiscale). È considerata, invece **illecita** ogni recensione *online* attestata come "verificata", nel caso in cui non provenga da persona fisica che abbia effettivamente utilizzato il servizio o la prestazione.

Il requisito della liceità è perso decorso due anni dalla sua pubblicazione, "in ragione della sua significativa mancanza di attualità". I rappresentanti legali delle strutture recensite hanno il diritto di segnalare le recensioni che non rispettano i requisiti di liceità per chiederne la rimozione.

L'art. 20 introduce, invece, il divieto¹² di "acquisto e cessione a qualsiasi titolo, anche tra imprenditori e intermediari, di recensioni online, apprezzamenti o interazioni, indipendentemen-

¹² Ferma restando la disciplina prevista dal Codice del Consumo, di cui al D.Lgs. 6 settembre 2005, n. 206.

te dalla loro successiva diffusione".

L'Autorità garante della concorrenza e del mercato (AGCM) ha il compito di vigilare e può esercitare i poteri investigativi e sanzionatori previsti dal Codice del consumo.

Tali disposizioni **non hanno effetto**

retroattivo e quindi non si applicano alle recensioni già pubblicate prima dell'entrata in vigore della legge.

In attesa dei decreti legislativi relativi ad alcune delle misure previste, si riporta di seguito una tabella di sintesi delle misure introdotte dalla norma in esame.

Aggregazione e ricambio generazionale	
Agevolazione fiscali per le reti di Imprese (art. 1)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Detassazione utili accantonati a riserva ■ Investimenti in fondo patrimoniale comune ■ Limite agevolazione 1.000.000 euro annui
Consorzi e centrali consortili (artt. 4 e 5)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Riconoscimento centrali consortili quali enti mutualistici di sistema ■ Funzioni di indirizzo e coordinamento MPMI ■ Vigilanza del Ministero delle imprese
Staffetta Generazionale (art. 6)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Part-time incentivato per accompagnamento alla pensione ■ Assunzione obbligatoria giovani under 34 ■ Contribuzione figurativa integrativa
Accesso al Credito e Finanza	
Delega al Governo per il riordino dei Confidi (art. 7)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Sostegno delle PMI nel campo delle garanzie e dei servizi finanziari e semplificazione ■ Revisione dei requisiti iscrizione albo ex art. 106 TUB ■ Promozione dei processi di aggregazione
Misure finanziarie per il settore della moda (art. 3)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Fondo per la crescita sostenibile ■ Promozione dell'integrazione di processi produttivi localizzati in Italia ■ Sostegno a programmi di integrazione tra imprese
Semplificazioni e Sicurezza	
Salute e Sicurezza sul Lavoro (artt. 10 e 11)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Modelli organizzativi semplificati INAIL ■ Formazione durante la cassa integrazione ■ Informativa rischi per lavoro agile
Veicoli aziendali (art. 9)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Esonero RC auto obbligatoria carrelli elevatori ■ Deroga per aree non accessibili al pubblico
Imprese Agricole (art. 10)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Iscrizione diretta INPS datori di lavoro ■ Semplificazione formazione stagionali

Riforme di settore	
Artigianato (artt. 15 e 16)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Delega per revisione Legge n. 443/1985 ■ Tutela denominazione e sanzioni pubblicità ■ Valorizzazione apporto creativo dell'imprenditore
Start-up e PMI Innovative (art. 24)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Creazione Testo Unico della disciplina ■ Semplificazioni adempimenti amministrativi
Sistema HO.RE.CA. (art. 13)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Definizione operatore distribuzione prodotti ■ Requisito 70% ricavi da filiera
Tutela del mercato	
Contrasto alle false recensioni (artt. 18, 19, 20 e 21)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Requisiti di liceità delle recensioni online ■ Divieto di acquisto interazioni e apprezzamenti ■ Poteri sanzionatori AGCM
Marchi storici (artt. 2 e 3)	<ul style="list-style-type: none"> ■ Fondo salvaguardia livelli occupazionali ■ Interventi per imprese in difficoltà economica

CIGS in deroga per cessazione o riassorbimento occupazionale — Circolare ML 5/2026

La Circolare ML n. 5/2026 chiarisce l'ambito applicativo della proroga semestrale prevista dalla legge di Bilancio 2026, distinguendo tra continuità aziendale mediante cessione e piano di significativo recupero occupazionale.

 **Ivo Amodio**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La disciplina generale della CIGS

Nel sistema degli ammortizzatori sociali in costanza di rapporto di lavoro, la funzione primaria della tutela nei confronti del lavoratore, non è solo quella di compensare la perdita della retribuzione, ma anche quella di accompagnare le imprese e i lavoratori nelle fasi di transizione produttiva, crisi e riorganizzazione. In questo quadro si collocano gli strumenti ordinari e straordinari di integrazione salariale che, nella finalità di strumento di sostegno al reddito, rispondono a presupposti e logiche differenti.

Più in particolare, la Cassa Integrazione Guadagni Straordinaria rappresenta l'istituto tipicamente destinato alle situazioni di maggiore complessità aziendale. La disciplina generale oggi

vigente consente il ricorso alla CIGS per tre causali:

- riorganizzazione aziendale, anche per realizzare processi di transizione;
- crisi aziendale;
- contratto di solidarietà.

Il trattamento economico nominale è pari all'80% della retribuzione globale persa, entro determinati massimali annualmente rivalutati, mentre la durata varia in funzione della causale:

- fino a 24 mesi per riorganizzazione¹;
- 12 mesi per crisi²;
- 24 mesi per contratti di solidarietà³.

La disciplina speciale della CIGS per cessazione

Accanto a questa disciplina generale, negli ultimi anni vi è stata da parte del Legislatore una particolare attenzione

1 C.1, art. 22 D.Lgs. n. 148/2015.

2 C.2, art. 22 D.Lgs. n. 148/2015.

3 C.3, art. 22 D.Lgs. n. 148/2015.

alle situazioni che vedevano coinvolte imprese in cessazione o con cessata attività, allo scopo di sostenere situazioni nelle quali, nella fase di cessazione produttiva, poteva inserirsi un percorso di cessione dell'attività, reindustrializzazione del sito, etc., che prevedeva la gestione attiva del personale in esubero.

In questo ambito, l'art. 44 del D.L. n. 109/2018, ha reintrodotto una forma speciale di CIGS, concessa in deroga ai limiti ordinari, per le imprese che abbiano cessato o stiano cessando l'attività produttiva e presentino concrete prospettive di continuità indiretta o di salvaguardia occupazionale.

Con la Circolare n. 15 del 4 ottobre 2018, il ML aveva già chiarito l'impianto originario della misura, specificando che l'accesso al trattamento speciale presuppone un accordo in sede governativa, il coinvolgimento delle istituzioni interessate e la presentazione di un piano fondato su una delle direttrici allora individuate:

- cessione dell'attività con riassorbimento del personale;
- reindustrializzazione del sito produttivo;
- specifici percorsi di politica attiva regionale per la gestione degli esuberanti.

La proroga prevista dalla legge di Bilancio 2026

In questo contesto è intervenuto il c. 172 dell'art. 1 della legge n. 199/2025 che, come abbiamo già avuto modo di scrivere, ha prorogato per l'anno 2026, gli effetti della suddetta normativa speciale.

La Circolare ML n. 5 del 31 marzo 2026, nel commentare la proroga e il rifinanziamento delle risorse per l'anno 2026, ha precisato che, in merito all'ambito applicativo della misura a tutela del reddito a favore dei lavoratori dipendenti di imprese in cessazione o con cessata attività aziendale, sono prorogate e rifinanziate le misure di cui all'art. 44, commi 1-ter, 1-quater e 1-quinquies, del D.L. n. 109/2018, confermando che, previo accordo stipulato in sede governativa presso il Ministero del Lavoro, anche con la presenza del MIMIT⁴, può essere autorizzato un ulteriore intervento di integrazione salariale straordinaria per un massimo di sei mesi, non ulteriormente prorogabili, qualora l'azienda abbia cessato o cessi l'attività produttiva e ricorrano i presupposti individuati dalla stessa circolare. L'elemento più interessante è che il Ministero individua due distinte ipotesi alternative di accesso alla proroga semestrale, superando precedenti letture troppo rigide della disciplina.

Prima ipotesi: cessione dell'azienda e continuità produttiva

La prima ipotesi è quella in cui viene valorizzata la continuità dell'attività aziendale, mediante la dimostrazione, in sede di accordo governativo, di concrete ed attuali prospettive di rapida cessione, anche parziale, dell'azienda. Questa ipotesi prescinde dalla valutazione di una quota di reinserimento nel ciclo produttivo e/o lavorativo, non essendo questa valutazione richiesta dall'art. 44 c. 1-ter del DL n. 109/2018, tutt'ora vigente. In questo caso, quindi,

4 Ministero delle Imprese e del made in Italy.

la logica resta esclusivamente quella tipica della continuità, sia pure mediata dal trasferimento dell'attività a un altro soggetto.

Seconda ipotesi: significativo riassorbimento occupazionale

La seconda ipotesi è quella che costituisce la vera novità interpretativa della circolare, ovvero che la proroga può essere autorizzata anche quando non vi sia necessariamente una prospettiva di continuità aziendale in senso stretto, ma **sussistano concrete prospettive di un significativo riassorbimento occupazionale**. Il baricentro della tutela, dunque, si sposta dalla continuità dell'impresa, alla salvaguardia consistente dell'occupazione, riconoscendo che la finalità pubblica della misura può realizzarsi anche attraverso percorsi di ricollocazione o reinserimento non coincidenti con la prosecuzione dell'attività del medesimo complesso aziendale.

Il parametro del 70% e il rinvio al D.M. n. 94033/2016

È proprio su questo versante che la circolare fornisce la precisazione più rilevante sul piano applicativo. Il Ministero afferma infatti che, in presenza di un piano fondato sul significativo riassorbimento occupazionale, l'istruttoria dovrà fare riferimento al D.M. 13 gennaio 2016, n. 94033, ritenuto l'unico parametro regolatorio attualmente disponibile per il concetto di "recupero occupazionale" in ambito CIGS. Ne discende che il piano dovrà prevedere un'ipotesi di recupero dei lavoratori nella misura del 70% degli esuberanti dichiarati, eventualmente anche attraverso politiche attive regionali, in-

centivi all'esodo, percorsi formativi e azioni professionalizzanti capaci di aumentare l'occupabilità del personale coinvolto.

Diversi criteri valutativi

Questo passaggio merita particolare attenzione. La circolare, infatti, non si limita a ribadire la possibilità di una proroga, ma ridisegna il criterio valutativo cui dovrà osservare l'amministrazione. Dove, nella prima ipotesi in cui la cessione, totale o parziale sia documentata in modo concreto, la valutazione potrà prescindere da una quantificazione preventiva della quota di reinserimento nel ciclo produttivo. Diversamente, qualora il piano non sia incentrato sulla cessione, seconda ipotesi, sarà necessario dimostrare un serio e oggettivo progetto di recupero occupazionale del 70% e corredato da strumenti attivi di accompagnamento. La distinzione determina, sotto l'aspetto concettuale e pratico, una diversa impostazione sui contenuti della richiesta e sulla qualità della documentazione da produrre in sede ministeriale.

Verifica percentuale recupero occupazionale

Va precisato che nella percentuale del 70% di recupero rientrano i lavoratori che:

- dopo la sospensione rientrano in produzione;
- vengono assorbiti in altre unità produttive della stessa impresa o anche in altre;
- al termine della procedura di riduzione di personale collettiva di cui agli artt. 4, 5 e 24 della legge 223/1991, accettano il licenzia-

mento o risolvono consensualmente il rapporto di lavoro in conformità dei criteri indicati nell'accordo tra il datore di lavoro e le Organizzazioni Sindacali;

- aderiscono a percorsi formativi di qualificazione o riqualificazione professionale finanziati dalla Regione e finalizzati ad agevolare l'occupazione.

Condizionalità, formazione e decadenza dal trattamento

Nell'ipotesi in cui il trattamento venga concesso, permangono le condizioni già precedentemente vigenti per cui, i lavoratori che si rifiutino di essere avviati ad un corso di formazione o non lo frequentino con regolarità, e coloro che non accettano l'offerta di un lavoro inquadrato in un livello retributivo non inferiore al 20% rispetto a quello precedente, salvo il caso in cui la formazione o l'attività lavorativa siano distanti oltre i 50 chilometri dalla loro residenza, o siano raggiungibili con i mezzi pubblici di trasporto oltre gli 80 chilometri, decadono dalla fruizione del trattamento integrativo.

Indicazioni operative

Sotto questo aspetto, pare che la Circolare n. 5/2026 abbia inteso, da un lato, evitare che la proroga semestrale si trasformi in una misura meramente dilatoria della cessazione, dall'altro, riconoscere che il valore della tutela può esprimersi sia nella conservazione di una continuità produttiva, sia nella costruzione di percorsi effettivi di riassorbimento del personale. Di conseguenza, appare evidente che l'obiettivo sia quello di un utilizzo selettivo della de-

roga, da riservare a situazioni nelle quali l'ammortizzatore si inserisca in un progetto credibile di transizione e non in una semplice proroga degli effetti.

Naturalmente, la CIGS in deroga di cui alla proroga per l'anno 2026, si colloca fuori dal perimetro ordinario della CIGS per crisi, riorganizzazione e solidarietà e non va confusa con i diversi istituti previsti dal D.lgs. n. 148/2015, come la CIGS per riorganizzazione o l'accordo di transizione occupazionale ex art. 22-ter, che operano secondo logiche e presupposti differenti. La specialità della disciplina per cessazione sta nel collegamento diretto tra evento cessativo, accordo governativo e **progetto di cessione o recupero occupazionale**, in un quadro derogatorio che continua a richiedere un rigoroso, anche se differente, vaglio amministrativo.

Conclusioni

La Circolare ML n. 5/2026 offre un chiarimento importante per le aziende e per noi consulenti, stabilendo che la proroga semestrale della CIGS per cessazione nel 2026 non si esaurisce nella sola ipotesi della rapida cessione aziendale, ma può essere riconosciuta anche quando l'azienda presenti un piano idoneo a garantire un significativo riassorbimento occupazionale, purché concreto, sostenibile, documentato e coerente con i parametri ministeriali. Si tratta di una precisazione che amplia il margine di utilizzo dell'istituto sinora inteso, ma al tempo stesso ne rafforza il contenuto progettuale, chiedendo alle imprese e alle parti sociali non una mera richiesta di tempo, bensì una vera strategia di transizione.

La Cassa Integrazione Guadagni: accoglimento parziale delle ore richieste e problematiche connesse alla gestione del credito

Un provvedimento di accoglimento parziale da parte dell'INPS comporta una serie di questioni da attenzionare e risolvere, allo scopo di poter correttamente ottenere il rimborso degli importi di CIG fruita ed evitare note di rettifica a debito maggiorate d'interessi e sanzioni

 **Ettore Franzoni**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La Cassa Integrazione rappresenta uno degli ammortizzatori sociali a disposizione del datore di lavoro per affrontare situazioni temporanee e/o strutturali impreviste che impattano sulla possibilità di portare avanti la produzione e, conseguentemente, mettono a repentaglio la stabilità dell'azienda. A seconda della casistica specifica, la legislazione in materia prevede diverse tipologie d'intervento (ad esempio CIGO e CIGS), mirate a consentire la riduzione delle ore di lavoro, totale o parziale, in un determinato lasso di tempo durante il quale è possibile sanare le criticità intercorse per poi riprendere l'attività a pieno regime.

Rilevante in tale ambito è il ruolo dei **sindacati**, che devono essere coinvolti nel

processo attraverso l'invio delle dovute informative previste dalla legge, procedura, questa, che può evolvere in un successivo tavolo di confronto, e dell'**INPS**, ente a cui sono delegati i compiti di ricezione delle domande di CIG, di esame delle stesse e, in ultimo, di accoglimento delle istanze e del conseguente **rimborso delle ore "non lavorate"**.

In merito all'ultimo passaggio menzionato, risulta fondamentale attenzionare il caso in cui si riceva un provvedimento di **accoglimento parziale della domanda**; in tale ipotesi, l'INPS nel relativo atto di concessione rende noti:

- i motivi alla base della decisione;
- i giorni esclusi della fruizione della CIG;
- il numero di lavoratori per i quali vale l'autorizzazione;

- il numero di ore CIG accolte e per le quali, dunque, l'ente procederà al rimborso.

Si rende necessario un *focus* sul tema in quanto **il rimborso da parte dell'INPS resterà bloccato** fino a quando le informazioni relative alla CIG fruita non saranno rettifiche in base al contenuto del sopra menzionato provvedimento autorizzatorio. Sul punto, giova specificare che nell'ipotesi in cui il datore di lavoro abbia anticipato ai propri dipendenti l'importo della CIG fruita, un eventuale conguaglio del credito avvenuto a seguito del provvedimento autorizzatorio provvisorio **prima della rettifica delle informazioni inviate all'ente di previdenza**, anche limitato alle ore autorizzate, avrà come conseguenza la ricezione di una **nota di rettifica a debito** relativa all'intero importo conguagliato (maggiorato, ovviamente, di sanzioni ed interessi).

Al fine di evitare tale problematica, risulta dunque necessario modificare l'UNIE-MENS del mese di competenza in cui è stata fruita la CIG attraverso l'invio di un **DM-VIG a valenza contributiva**, operazione effettuabile sia sul sito dell'INPS che attraverso l'invio di un flusso attraverso file .xml. Sul punto, risulta importante sottolineare che trattandosi di modifiche "a valenza contributiva", sarà necessario, in via preliminare, inviare tramite cassetto bidirezionale **una comunicazione con oggetto "Regolarizzazione (DM VIG) - Invio Documentazione"**, il cui protocollo

d'invio dovrà essere associato al flusso di modifica.

Prima di procedere, tuttavia, può risultare utile accedere alla sezione **"cruscotto CIG"** presente sul sito dell'INPS, all'interno del quale è possibile reperire tutte le informazioni utili ai fini delle operazioni di rettifica da effettuare. È interessante sottolineare, sul punto, che attraverso tale strumento è possibile identificare anche **i lavoratori con cause specifiche di esclusione** (che prescindono, dunque, dall'accoglimento parziale della richiesta d'integrazione salariale), per i quali (e solo per loro) **non sarà possibile, a prescindere, richiedere il rimborso delle ore di CIG¹**. Il fine dell'intervento di rettifica del suddetto flusso dovrà essere quello di far **coincidere** il numero di ore di CIG fruita con il numero di ore autorizzate esposte nel provvedimento di accoglimento parziale. Tale operazione prevede la **modifica dei flussi individuali** dei dipendenti posti in Integrazione Salariale nei giorni non autorizzati; nello specifico, sarà necessario intervenire:

- **nella sezione "giorni del mese"**: sebbene la variabile relativa alla presenza del lavoratore resti "N" (in quanto nella giornata non è stata prestata prestazione lavorativa), dovrà essere eliminata, nella sotto-sezione "eventi giornalieri", la causale collegata all'assenza per CIG²;

1 Un chiaro esempio è quello del lavoratore iscritto ad altre gestioni previdenziali, come la "artigiani e commercianti". In tale casistica, anche in caso di sistemazione degli archivi non sarà possibile per questi il rimborso dell'importo di CIG.

2 Risulta utile aggiungere che nel caso in cui la "tipologia settimana" sia stata influenzata esclusivamente dalla giornata (o dalle giornate) di CIG anticipata dal datore di lavoro, senza dunque la presenza di ulteriori eventi che possono incidere sulla stessa, anche questa dovrà essere modificata in "X".

- **nella sezione “differenze accreditato”:** l'importo della “differenza da accreditare” dovrà essere eliminata o riproporzionata, in base alla riduzione di ore CIG o alla completa rimozione delle stesse;
- **nella sezione “dati retributivi”:** l'imponibile previdenziale ed il conseguente importo dei contributi complessivi dovuti deve essere riparametrato alla luce della riduzione o eliminazione delle ore di CIG non autorizzate (considerando che l'importo d'integrazione salariale non è imponibile ai fini contributivi, le rettifiche menzionate incidranno inevitabilmente **in aumento** rispetto a quanto in precedenza comunicato).

Una volta elaborato il flusso rettificativo, l'INPS provvederà ad aggiornare gli archivi interni relativi alla posizione aziendale e dei singoli lavoratori, **eliminando qualsiasi blocco ostativo al “conguaglio” a credito dell'importo**

di CIG, fermo restando l'obbligo di pagamento del debito emerso dall'operazione, maggiorato di sanzioni e interessi, mediante modello F24 (codice tributo RC01).

Giova ricordare che nell'ipotesi in cui non si riconosca la legittimità delle motivazioni addotte dall'INPS nel provvedimento di accoglimento parziale, sarà possibile per il datore di lavoro presentare **ricorso**. Come indicato dall'ente nel provvedimento, questo potrà essere inoltrato attraverso due differenti modalità:

- all'**INPS**, specificamente al Comitato Amministratore della Gestione Prestazioni Temporanee lavoratori dipendenti, da inoltrare telematicamente attraverso la funzione “Ricorsi on line” sul sito dell'ente, entro il termine di 30 giorni dalla notifica del provvedimento;
- al **TAR competente**, entro il termine di 60 giorni dalla notifica del provvedimento.

La riduzione della retribuzione senza mutamento di mansioni: verso una rilettura del sinallagma nel rapporto di lavoro

Dalla logica del demansionamento funzionale a quella del "demansionamento economico": lo *ius variandi* si estende alla retribuzione, ma resta vincolato al rispetto delle sedi protette, della genuinità del consenso e del limite costituzionale dell'art. 36 Cost.

 **Ciro Russo**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La recente ordinanza della Corte di Cassazione n. 8402 del 3 aprile 2026 segna un passaggio rilevante nell'evoluzione del principio di irriducibilità della retribuzione, incidendo in modo significativo sull'interpretazione dello *ius variandi* datoriale nel sistema successivo al Jobs Act.

Il caso trae origine da un accordo individuale di riduzione della retribuzione stipulato al di fuori delle sedi protette, inizialmente giustificato da esigenze aziendali contingenti ma successivamente protrattosi nel tempo. La questione affrontata dalla Corte riguarda, dunque, la validità di tali accordi e, più

in generale, il perimetro entro cui può operare una modifica *in peius* del trattamento economico.

Nel ricostruire il quadro normativo, la Suprema Corte distingue tra il regime previgente e quello successivo alla riforma dell'art. 2103 c.c. operata dal D.Lgs. 81/2015. Nel sistema anteriore, il principio di irriducibilità della retribuzione era strettamente connesso al divieto di demansionamento: **la tutela economica costituiva un riflesso della tutela della professionalità.**

Con la riforma, tale impostazione viene superata¹. Il nuovo art. 2103 c.c., in particolare al comma 6, prevede che:

1 L'art. 2103 c.c., nel testo anteriore alla riforma di cui al D.Lgs. 81/2015, disponeva: "Il prestatore di lavoro deve essere adibito alle mansioni per le quali è stato assunto o a quelle corrispondenti alla categoria superiore che abbia successivamente acquisito ovvero a mansioni equivalenti alle ultime effettivamente svolte, senza alcuna diminuzione della retribuzione (...)".

«Nelle sedi di cui all'articolo 2113, quarto comma, o avanti alle commissioni di certificazione, possono essere stipulati accordi individuali di modifica delle mansioni, della categoria legale e del livello di inquadramento e della relativa retribuzione, nell'interesse del lavoratore alla conservazione dell'occupazione, all'acquisizione di una diversa professionalità o al miglioramento delle condizioni di vita».

È in questo contesto che si inserisce la pronuncia in commento, la quale valorizza tale disposizione affermando un principio di particolare rilievo:

«La disciplina di cui all'art. 2103 c.c. (...) si applica a tutte le ipotesi di accordo per la riduzione della retribuzione, anche se non ricorre un mutamento di mansioni o di livello di inquadramento».

Il fulcro della tutela si sposta così dal contenuto della modifica al modo – al *quomodo*, per usare l'espressione degli Ermellini – in cui essa viene realizzata. La procedimentalizzazione dell'accordo – sede protetta, assistenza e genuinità del consenso – diventa il vero presidio contro possibili abusi.

Si assiste, così, a una trasformazione del sinallagma contrattuale. Se nel modello tradizionale la riduzione della retribuzione rappresentava una conseguenza indiretta del demansionamento, oggi essa può costituire oggetto diretto e singolo dell'accordo, anche a parità di mansioni svolte. In

termini descrittivi, si potrebbe parlare di un "demansionamento economico", che incide non sulla funzione esercitata dal lavoratore, ma sul valore economico della prestazione.

Tale evoluzione appare coerente con la ratio della norma, orientata alla salvaguardia dell'occupazione. In contesti di difficoltà economica, la riduzione del trattamento retributivo potrebbe rappresentare uno strumento di gestione della crisi alternativo a interventi più incisivi sul piano organizzativo, specie in realtà produttive con assetti semplici, nelle quali la limitata articolazione delle mansioni rende sostanzialmente impraticabile il ricorso al **demansionamento funzionale**, lasciando spazio a forme di intervento che incidono esclusivamente sulla componente economica del rapporto.

Ad un esame più approfondito la più recente elaborazione giurisprudenziale – tra cui l'ordinanza n. 26320/2024² – si conferma come lo *ius variandi* abbia assunto una dimensione non più soltanto organizzativa, ma anche economica, estendendosi alla possibilità di incidere su singole componenti della retribuzione. Tale evoluzione, tuttavia, non si traduce in un potere datoriale indiscriminato, ma si colloca entro i limiti tracciati dall'art. 2103 c.c., che consente modifiche anche peggiorative del trattamento economico solo se funzionali a specifiche finalità: la salvaguardia dell'occupazione, il miglio-

2 L'ordinanza n. 26320/2024 riguarda il caso di un dirigente dimessosi per giusta causa in seguito alla riduzione del trattamento economico minimo garantito e alla modifica peggiorativa di ulteriori componenti retributive, ritenute illegittime in quanto non formalizzate in sede protetta. In particolare, la Corte afferma che, «se la retribuzione è irriducibile, salvo accordo in sede protetta e a determinate condizioni in caso di mutamento di mansioni, a maggior ragione la retribuzione è irriducibile se neppure un mutamento di mansioni ricorra, comunque al di fuori della sede protetta».

mento delle condizioni di vita del lavoratore o l'acquisizione di una diversa e più ampia professionalità.

In questa prospettiva, le pronunce esaminate evidenziano inoltre come l'intervento datoriale, nel rispetto delle procedure indicate, incida tipicamente su singoli elementi della retribuzione, e non sul suo complessivo assetto. La procedimentalizzazione dell'accordo

non esaurisce, tuttavia, il sistema di tutele, dovendo comunque confrontarsi con il limite sostanziale imposto dall'art. 36 Cost. Lo ius variandi economico si configura, dunque, come uno strumento di adattamento del rapporto di lavoro, ma non può mai tradursi in una compressione tale da compromettere il livello minimo di tutela costituzionalmente garantito.

Infortunio del lavoratore distaccato e ripartizione delle responsabilità degli obblighi di prevenzione e protezione tra distaccataria e distaccante

L'articolo analizza l'istituto del distacco e la ripartizione dei poteri datoriali, soffermandosi sulla gestione della sicurezza del lavoratore distaccato alla luce della recente Ordinanza n. 1633 del 25 gennaio 2026 della Corte di Cassazione.

 **Rosa Moscatiello**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

L'istituto del distacco, disciplinato dall'art. 30 del D.lgs. n. 276/2003, si configura quando un datore di lavoro (distaccante), per soddisfare un proprio interesse, pone temporaneamente uno o più lavoratori a disposizione di un altro soggetto (distaccatario) per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa.

L'istituto del distacco presenta una struttura complessa, sganciata dal tradizionale binomio datore-lavoratore, che incide sulla distribuzione dei poteri datoriali, nonché sui diritti e obblighi del lavoratore. Infatti, **il distaccante resta il titolare effettivo (recte formale)**

del rapporto di lavoro, con responsabilità diretta del trattamento economico e contributivo nei confronti del lavoratore distaccato¹; il distaccatario esercita, di fatto e temporaneamente, il potere direttivo e, per l'effetto, quello di controllo nei confronti del lavoratore distaccato; il lavoratore distaccato è tenuto agli obblighi di diligenza e obbedienza nei confronti del distaccatario presso cui esercita di fatto la sua attività lavorativa. Infine, laddove si verifici una violazione rilevante sul piano disciplinare, il distaccatario informerà il distaccante che, a sua volta, esperirà la procedura di cui all'art. 7

1 Ancorché, per effetto della nota sentenza della Corte costituzionale, n° 254/2017, il soggetto distaccatario è responsabile, in via solidale, per eventuali trattamenti retributivi e contributivi.

della l. 300/70, adottando – all’esito – i relativi provvedimenti.

Questa dissociazione dei poteri datoriali si riflette anche sul piano della sicurezza.

L’art. 3 comma 6 del D.Lgs n. 81/2008 stabilisce infatti che, in caso di distacco, tutti gli obblighi di prevenzione e protezione gravano sul distaccatario, in quanto soggetto che organizza concretamente l’attività lavorativa; il distaccante resta responsabile della formazione e informazione sui rischi tipici connessi alle mansioni e continua a sostenere gli oneri assicurativi INAIL.

In tema di ripartizione degli obblighi di protezione e prevenzione per la sicurezza del lavoratore nel caso di distacco, la Corte di Cassazione-Sez Lavoro, con la recente **ordinanza n° 1633 del 25 gennaio 2026**, ha fornito importanti chiarimenti.

La vicenda oggetto dell’ordinanza trae origine da un episodio di infortunio occorso a un lavoratore distaccato, nell’utilizzo di un macchinario messo a disposizione dal distaccatario, per il quale era intervenuto un giudicato penale di condanna. L’infortunio era stato riconosciuto anche dall’Inail.

In appello al Tribunale di Pesaro, il distaccatario adiva, per ottenere l’accertamento dell’operatività delle polizze assicurative private stipulate per gli infortuni dei dipendenti e chiedeva la condanna in solido del distaccante, il

lavoratore agiva per il risarcimento del danno c.d. differenziale.²

Il Tribunale accoglieva la domanda riconvenzionale del lavoratore, condannando il distaccatario al risarcimento del danno differenziale e rigettava la domanda del distaccatario relativa alla copertura assicurativa, rilevando che la polizza assicurativa stipulata per gli infortuni dei dipendenti non poteva considerarsi operativa poiché, il mancato del pagamento del premio determina la sospensione della garanzia assicurativa; infatti, il pagamento tardivo produce effetti solo *ex nunc* con conseguente scopertura del sinistro verificatosi nel periodo di sospensione.

Inoltre, in quella sede, il Tribunale riconosceva l’esclusività della responsabilità dell’infortunio in capo al distaccatario per diverse ragioni (comprovato accertamento di manomissioni dei dispositivi di sicurezza del macchinario; carenza dei controlli di vigilanza da parte del responsabile di cantiere) ed escludeva la responsabilità del distaccante perché era stato comprovato che lo stesso avesse ottemperato tali obblighi di informazione in relazione al macchinario che il lavoratore avrebbe utilizzato durante il distacco.

La Corte di Cassazione, con l’ordinanza in commento, ha confermato integralmente la decisione di merito, ribadendo la responsabilità esclusiva del distaccatario e l’inoperabilità delle polizze assicurative stipulate dallo stes-

2 Il danno c.d. differenziale viene richiesto qualora l’importo pagato dall’Inail al lavoratore infortunato non sia sufficiente a ristorare l’effettivo danno subito. Si tratta di una “somma aggiuntiva” che il lavoratore può richiedere accertata la responsabilità del datore di lavoro che va a coprire tutti i pregiudizi che l’indennizzo Inail non ha ristorato. L’indennizzo Inail viene erogato per il solo fatto che si sia verificato l’infortunio a prescindere dalla colpa del datore di lavoro. Il danno c.d. differenziale è il risarcimento civilistico che spetta quando vi è responsabilità del datore di lavoro in relazione all’infortunio.

so, confermando l'applicazione dell'art. 3, c. 6, D.lgs. 81/2008, secondo cui gli obblighi di prevenzione e protezione gravano sul distaccatario in quanto soggetto che organizza l'attività lavorativa, esercita il potere direttivo, vigila concretamente sul lavoratore ed è, quindi, il centro di imputazione del rischio in caso di infortunio.

La Cassazione ha, inoltre, (ri)precisato che il datore di lavoro distaccante non può essere esente da responsabilità invocando l'imprudenza o la disattenzione del lavoratore, salvo che il comportamento di quest'ultimo presenti i caratteri dell'abnormità, dell'imprevedibilità, tali da interrompere il nesso causale tra violazione degli obblighi di sicurezza ed evento lesivo.

Con riferimento alle **polizze assicurative**, la Suprema Corte ha ribadito che il **tardivo pagamento** del premio comporta la sospensione automatica della garanzia prevista dall'art. 1901, c. 2, c.c. e la successiva regolarizzazione **produce effetti solo per il futuro**; di conseguenza nel caso in specie non vi era copertura assicurativa perché la polizza era sospesa al

momento dell'evento di infortunio. In conclusione, la pronuncia della Corte nomofilattica si inserisce nell'ambito di un consolidato orientamento, ribadendo con chiarezza che la dissociazione dei poteri datoriali nel distacco determina una corrispondente ripartizione degli obblighi in materia di sicurezza: **il distaccatario** essendo colui che di fatto si serve della prestazione lavorativa del lavoratore, **è colui che di fatto si trova a vigilare sullo stesso esercitando potere organizzativo e di controllo** e assume un ruolo centrale nella gestione del rischio e, conseguentemente, **è destinatario di tutti gli obblighi di prevenzione e protezione ai sensi dell'art 3. c.6 Dlgs. 81/2008**; la responsabilità del **distaccante** resta circoscritta agli **obblighi formativi ed informativi connessi alle mansioni**.

La decisione in commento assume, dunque, particolare rilievo applicativo, in quanto richiama le imprese che utilizzano l'istituto del distacco ad un'attenta pianificazione degli obblighi prevenzionistici e di un'effettiva vigilanza sull'ambiente di lavoro, al fine di evitare responsabilità risarcitorie.

AI-nstein

La prima soluzione di **Intelligenza Artificiale** in materia di Lavoro e Fisco



Ora si evolve

Più potente, più intuitivo.



La tua voce è il nuovo comando

Grazie al voice input, ora puoi porre quesiti complessi semplicemente parlando. E per massimizzare la tua produttività, AI-nstein può leggerti le risposte mentre ti occupi di altro.



Upload documenti

Hai un verbale o un documento complesso da analizzare? Caricalo su AI-nstein e otterrai analisi e sintesi immediate con la garanzia che i dati non verranno mai conservati o usati per altri scopi.



Fonti personalizzabili

Decidi dove AI-nstein deve cercare le risposte. Grazie alla nuova selezione mirata, puoi filtrare le interrogazioni tra Lavoro e Fisco, Formulario e CCNL.



Focus CCNL e Formulario

Abbiamo potenziato l'integrazione con il patrimonio documentale TeleConsul. AI-nstein ora suggerisce le formule più adatte, indica linee guida, permette la compilazione automatica degli stessi e fornisce dettagli retributivi puntuali estratti direttamente dai contratti collettivi.



Esperienza Mobile-First

Un'interfaccia completamente rinnovata, fluida e intuitiva, pensata per darti il supporto di cui hai bisogno anche quando sei fuori studio, direttamente dal tuo smartphone.



Scopriilo al



FESTIVAL
DEL LAVORO
2026 - 17ª EDIZIONE





FISCO E TRIBUTI



n. 5 - MAGGIO 2026



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

I profili metodologici e applicativi Isa 2026: attività professionali esercitate in forma di impresa, multiattività e attività complementari

Dopo un inquadramento del recente quadro normativo e di prassi anche in ordine alle attività professionali esercitate sotto forma di impresa, il contributo evidenzia le criticità operative che emergono nei casi di compresenza di più attività e propone una lettura sistematica delle ipotesi nelle quali l'assorbimento dell'attività secondaria impedisce il ricorrere della multiattività.

 **Pietro Di Nono**

CONSIGLIERE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

Il quadro generale degli Isa 2026

L'impianto normativo per l'applicazione degli ISA per l'anno di imposta 2025 risulta essere ormai completo: per il 2026, il quadro è stato aggiornato sia sul piano modulistico sia sul piano metodologico. Sul versante modulistico, l'Agenzia¹ ha approvato 173 modelli per la comunicazione dei

dati rilevanti ai fini ISA e per il calcolo della proposta CPB. Sul versante metodologico, il MEF² ha proceduto all'aggiornamento di 85 ISA, interessando una platea di circa 1,85 milioni di contribuenti, dopo il passaggio in Commissione degli esperti. A ciò si aggiunge il provvedimento³ sui dati precalcolati, centrale soprattutto per

1 Provvedimento AdE del 27.02.2026, prot. n.71684.

2 Decreto del 31.03.2026, Min.Economia e Finanze.

3 Provvedimento AdE del 13.04.2026, prot. n.115774.

gli intermediari e per la ricostruzione corretta della base informativa di partenza, nonché il provvedimento⁴ sull'ambito di applicazione dei benefici premiali⁵, sostanzialmente identici a quelli per il precedente periodo di imposta.

L'applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2025 si inserisce, anche quest'anno, in un quadro che richiede agli operatori un duplice livello di attenzione. Da un lato, vi è il profilo ordinario della corretta individuazione del modello applicabile, delle cause di esclusione e del corretto trattamento dei ricavi o compensi ai fini dell'elaborazione del punteggio. Dall'altro, vi è un profilo più delicato, ma spesso sottovalutato nella pratica: quello delle **situazioni "ibride" o plurime**, nelle quali il contribuente esercita più attività, talora tra loro contigue, talaltra formalmente distinte ma economicamente integrate⁶.

In tale contesto, la corretta qualificazione della fattispecie non ha un valore meramente dichiarativo. Può incidere, infatti, sulla stessa **applicabilità dell'ISA**, sull'accesso al **regime premiale e**, nei casi previsti, sulla possibilità di ingresso o permanenza nel **concordato preventivo biennale**.

Attività professionali esercitate in forma di impresa.

Una delle questioni più delicate, in questa materia, riguarda il diverso trattamento delle **società tra professionisti** rispetto alle **associazioni professionali**. Per le prime, anche per l'anno di imposta 2025, quando l'attività tipicamente professionale è esercitata con produzione di reddito d'impresa, l'inquadramento ISA continua a risentire della frizione tra settore economico di appartenenza e categoria reddituale espressa. In tale contesto, per i modelli professionali della "serie **EK**"⁷, il modello deve essere compilato e trasmesso, ma l'indice non assume carattere sostanziale e resta confinato a una funzione essenzialmente statistica. Diversa è, invece, la posizione delle **associazioni professionali**, che, producendo reddito di lavoro autonomo, rientrano nell'applicazione ordinaria degli ISA, con la conseguenza che l'indice opera in via piena, sempre che non ricorra una specifica causa di esclusione.

Il riflesso sul **concordato preventivo biennale** è coerente con questa distinzione⁸: per i professionisti che dichiarano individualmente redditi di lavoro autonomo e partecipano ad associa-

4 Provvedimento AdE del 22.04.2026, prot. n.123160.

5 Per contro, al momento della redazione del presente articolo, pur essendo disponibili tutti i modelli per il calcolo degli indicatori applicabili al periodo di imposta 2025, non è ancora disponibile il software sia per il calcolo che per la conseguente eventuale proposta di CPB per gli anni 2026/2027.

6 Sul piano operativo, resta inoltre rilevante l'impatto della classificazione ATECO 2025, da utilizzare negli atti e nelle dichiarazioni a decorrere dal 1° aprile 2025, con indicazione del codice corretto nel frontespizio del modello ISA, nei quadri reddituali e nel quadro IVA pertinente; in presenza di più attività, va indicato il codice ATECO dell'attività prevalente.

7 Cfr. Provv. Ade 27 febbraio 2026, prot. n.71684/2026, di approvazione dei modelli ISA 2026 e delle relative istruzioni, nonché Istruzioni Parte generale ISA 2026, in tema di soggetti che esercitano in forma d'impresa attività riferibili ai modelli professionali della serie EK: EK02U (studi di ingegneria), EK04U (studi legali), EK05U (servizi forniti da dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro), EK18U (studi di architettura) ed EK22U (servizi veterinari).

8 Cfr. lett. b-*quinquies*) e b-*sexies*), art. 11, d.lgs. n.13/2024.

zioni o società professionali, si costruisce un meccanismo di collegamento tra posizione individuale e posizione del soggetto collettivo. Tuttavia, proprio la mancata definitività (inapplicabilità) dell'ISA per **STP/STA** comporta, secondo la ricostruzione emersa anche in sede interpretativa più recente, che i **singoli soci** con autonoma partita IVA possano accedere al CPB senza che operi, nei loro confronti, lo stesso vincolo rigido previsto per le **associazioni professionali**, per le quali gli ISA restano invece definitivi e pienamente applicabili.

La multiattività e la soglia del 30 per cento

La disciplina generale degli ISA continua a fondarsi sull'art. 9-*bis* del d.l. n. 50/2017; le istruzioni ribadiscono che la valutazione sintetica di affidabilità presuppone, di regola, la riferibilità dell'impresa a un'**attività prevalente** coerente con il singolo modello applicabile. In questo assetto si inserisce la **causa di esclusione** connessa alla multiattività, che opera quando il contribuente esercita due o più attività d'impresa non rientranti nel medesimo indice e i ricavi derivanti dalle attività non prevalenti, diverse da quelle considerate unitariamente dal modello, superano il 30 per cento del totale dei ricavi dichiarati.

La regola è lineare, ma la sua applicazione concreta presenta diverse criticità. Gli errori più frequenti derivano dalla tendenza a confondere la mera

pluralità di attività con la multiattività rilevante ai fini ISA: la presenza di più codici ATECO o di più linee di ricavo non determina, di per sé, la causa di esclusione. Occorre, invece, individuare correttamente l'attività prevalente sulla base dei ricavi effettivamente conseguiti nel periodo d'imposta e, solo successivamente, verificare il peso delle attività secondarie. La vera difficoltà, dunque, non risiede tanto nel calcolo della soglia del 30 per cento, quanto nella corretta delimitazione del suo oggetto. Solo dopo avere ricostruito in modo puntuale il rapporto tra attività prevalente e attività secondarie è possibile stabilire se ricorra o meno una fattispecie di esclusione in senso tecnico.

Attività complementari: l'eccezione tassativa alla multiattività

Le attività complementari rappresentano, all'interno del sistema ISA, una **deroga specifica** alla disciplina ordinaria della multiattività. Il loro tratto qualificante non risiede nella semplice connessione economica con l'attività principale, ma nel fatto che siano **puntualmente individuate** dalle istruzioni del modello come attività assorbite nella prevalente⁹.

Il principio assume rilievo ancora maggiore se si considera che l'assorbimento non è necessariamente reciproco: il fatto che un'attività possa assorbirne un'altra non implica che, ove muti la prevalenza, si produca au-

⁹ Ne deriva un principio operativo di immediata importanza: l'assorbimento non può essere ricavato in via analogica né esteso a fattispecie diverse da quelle contemplate dal singolo ISA. Occorre che lo specifico modello preveda in modo puntuale che l'attività secondaria sia trattata come complementare alla prevalente.

tomaticamente il fenomeno inverso. In questa prospettiva, risulta utile isolare le principali ipotesi nelle quali il sistema ISA consente l'assorbimento di attività secondarie come attività complementari. Si tratta di ipotesi da verificare modello per modello, che derogano alla regola ordinaria della

multiattività e che, proprio per il loro carattere eccezionale, non consentono applicazioni estensive.

Principali ipotesi espresse di attività complementari nei modelli ISA d'impresa

Modello ISA	Attività prevalente	Attività complementari espressamente considerate	Osservazioni operative
ED12U	Produzione di prodotti di panetteria	47.11.02 commercio al dettaglio non specializzato con prevalenza di altri prodotti alimentari, bevande o tabacchi; 47.21.02 frutta e verdura secca e conservata; 47.25.00 bevande; 47.27.10 latte e prodotti lattiero-caseari; 47.27.20 caffè; 47.27.30 integratori alimentari e prodotti dietetici; 47.27.90 altri prodotti alimentari n.c.a.	Se l'attività prevalente è ED12U e le attività secondarie rientrano esclusivamente in tali codici, non si configura multiattività.
EG36U	Ristorazione commerciale	56.11.21 gelaterie con servizio al tavolo; 56.11.22 gelaterie senza servizio al tavolo o da asporto; 56.11.23 pasticcerie con servizio al tavolo; 56.11.24 pasticcerie senza servizio al tavolo o da asporto; 56.12.02 ristorazione mobile di gelaterie; 56.12.03 ristorazione mobile di pasticcerie; 56.30.01 bar e caffetterie; 56.30.02 lounge cocktail bar; 56.30.03 somministrazione mobile di bevande; nonché attività soggette ad aggio o ricavo fisso.	Non sono mai assorbiti gli aggi e ricavi da editoria, carburanti e generi di monopolio; non rientrano tra le complementari gelaterie, pasticcerie, bar e somministrazione di bevande.
EG37U	Bar, gelateria, pasticceria e attività affini	56.11.11; 56.11.12; 56.12.01; 92.00.01; 93.29.30; nonché attività soggette ad aggio o ricavo fisso.	Assorbimento a cascata; restano esclusi editoria, carburanti e generi di monopolio.
EG44U	Strutture ricettive	56.11.11 ristoranti con servizio al tavolo; 56.11.21 gelaterie con servizio al tavolo; 56.11.22 gelaterie senza servizio al tavolo o da asporto; 56.11.23 pasticcerie con servizio al tavolo; 56.11.24 pasticcerie senza servizio al tavolo o da asporto; 56.30.01 bar e caffetterie; 56.30.02 lounge cocktail bar.	Il modello alberghiero assorbe tali attività di somministrazione, ma non assorbe mai aggi e ricavi fissi.

CONTINUA ►

Modello ISA	Attività prevalente	Attività complementari espressamente considerate	Osservazioni operative
EG54U	Sale giochi e gestione di apparecchi automatici da intrattenimento	56.30.01 somministrazione di bevande in bar e caffetterie; 56.30.02 somministrazione di bevande in lounge cocktail bar; nonché attività soggette ad aggio o ricavo fisso.	Restano esclusi gli aggi derivanti da carburanti e generi di monopolio.
EG60U	Gestione di stabilimenti balneari	56.11.11; 56.11.12; 56.11.21; 56.11.22; 56.11.23; 56.11.24; 56.12.01; 56.12.02; 56.12.03; 56.30.01; 56.30.02; 56.30.03.	L'assorbimento opera solo se le attività secondarie sono svolte unitamente all'attività balneare e nella medesima unità produttiva oggetto di concessione.
EM85U	Commercio al dettaglio di prodotti del tabacco	92.00.09 altre attività di scommesse, lotterie e altri giochi d'azzardo; 47.26.02 commercio al dettaglio di sigarette elettroniche e di liquidi per inalazione.	Gli aggi e i ricavi fissi confluiscono nel rigo 1 del prospetto multiattività e non nel rigo 3.

Un esempio applicativo nel settore alberghiero

Il comparto alberghiero offre un esempio particolarmente efficace del funzionamento delle attività complementari e, soprattutto, del carattere non reciproco dell'assorbimento. La coesistenza di attività di alloggio e ristorazione può infatti condurre a esiti diversi a seconda di quale attività risulti prevalente. Nel modello EG44U, relati-

vo alle strutture ricettive, la ristorazione può essere attratta nell'area della complementarità; diverso è il caso inverso, poiché il modello della ristorazione non assorbe automaticamente l'attività di alloggio. Ne deriva che, a parità di linee di business esercitate, il mutamento del peso relativo dei ricavi può determinare il passaggio dall'applicazione ordinaria dell'ISA alla causa di esclusione per multiattività.

Scenario	Attività prevalente	Attività secondaria	Totale ricavi	Trattamento ISA	Esito
A - EG44U	Albergo € 330.000	Ristorante € 220.000 (40%)	€ 550.000	La ristorazione può essere assorbita dal modello alberghiero.	No multiattività, salvo ulteriori ricavi autonomi.
B - EG36U	Ristorante € 330.000	Albergo € 220.000 (40%)	€ 550.000	L'alloggio non è attività complementare del modello della ristorazione.	Multiattività: la secondaria supera il 30%.

L'esempio mostra con immediatezza che il punto decisivo non è la semplice compresenza di attività di alloggio e ristorazione, ma il rapporto tra attività prevalente e attività secondaria alla luce delle specifiche istruzioni del modello applicabile. Quando prevale

l'attività alberghiera, la ristorazione può essere attratta nell'ISA EG44U; quando, invece, prevale la ristorazione, l'alloggio resta attività autonoma e, se supera la soglia del 30 per cento dei ricavi complessivi, determina la multiattività in senso tecnico.

Trattamento fiscale dei dividendi non proporzionali alle quote di partecipazione

L'Agenzia delle Entrate, con un recente documento di prassi, analizza il trattamento fiscale delle distribuzioni di utili non proporzionali, attribuendo rilievo alla causa economica dell'operazione rispetto al dato formale della deliberazione assembleare.

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

La corresponsione dei dividendi presuppone l'inquadramento in un sistema normativo articolato, nel quale si intrecciano disciplina civilistica e normativa tributaria, anche alla luce dei più recenti orientamenti dell'Amministrazione finanziaria, sempre più rilevanti nel ridefinire l'equilibrio tra autonomia decisionale dei soci e qualificazione fiscale delle attribuzioni patrimoniali.

Sul piano civilistico, la disciplina della distribuzione degli utili si differenzia in base al modello societario adottato. Nelle società di persone prevale una logica di maggiore elasticità, coerente con la marcata immedesimazione tra sfera sociale e personale dei soci, mentre nelle società di capitali il procedimento distributivo si inserisce in un sistema più strutturato, imperniato sulla deliberazione assembleare e sul rispetto dei vincoli posti a tutela dell'integrità del capitale, con partico-

lare riguardo alla formazione delle riserve e alla copertura delle eventuali perdite.

In tale contesto, l'**ordinamento ammette**, entro limiti definiti, **una modulazione non proporzionale dei diritti patrimoniali**, purché non si determini una compressione stabile e assoluta della partecipazione a tali proventi.

Disciplina fiscale della distribuzione di utili conseguiti dalle società di persone

L'imposizione tributaria dei dividendi risulta complessa in quanto modulata in base alla natura del percettore e mira a coordinare l'imposizione della società con quella del socio, per evitare distorsioni nel sistema tributario.

Nelle società di persone, in assenza di diversa pattuizione, **ciascun socio ha diritto alla propria quota di utile risultante dal rendiconto** annuale,

anche senza una formale deliberazione assembleare¹. L'utile, una volta accertato, diviene immediatamente esigibile, salvo che il contratto sociale preveda limitazioni o vincoli di accantonamento.

Qualora la partecipazione in una società di persone sia detenuta da una società di capitali², in applicazione del principio della trasparenza, gli utili sono imputati direttamente alla partecipante, indipendentemente dalla loro erogazione, concorrendo integralmente alla formazione del reddito imponibile.

Disciplina fiscale della distribuzione di dividendi

Nelle società di capitali, l'attribuzione ai soci è subordinata a un procedimento strutturato, imperniato sulla **deliberazione assembleare**. Il risultato distribuibile deve risultare da un bilancio regolarmente approvato e può essere attribuito nei limiti dell'utile netto dell'esercizio, incrementato degli utili portati a nuovo e al netto delle riserve obbligatorie e delle eventuali perdite pregresse³.

Il regime fiscale applicabile ai percettori del reddito di partecipazione si differenzia in funzione sia del soggetto che ha prodotto il reddito, sia della natura del percettore.

Per le **persone fisiche** non esercenti attività d'impresa, il legislatore ha progressivamente privilegiato un modello di **tassazione sostitutiva** che assoggetta i dividendi a **ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 26%**, con effetto sostitutivo dell'IRPEF⁴.

Nel caso in cui il **percettore** sia un **soggetto IRES**, la partecipazione agli utili delle società di capitali e degli enti commerciali⁵ concorrono alla formazione del reddito **imponibile nella misura del 5%**, in virtù di un regime volto a evitare fenomeni di doppia imposizione economica sul medesimo reddito.

Il legislatore ha tuttavia introdotto specifiche limitazioni, valorizzando anche la finalità sottesa al possesso della partecipazione e alla percezione dei relativi proventi, con la conseguenza che l'inquadramento tributario può variare in funzione della causa economica dell'operazione.

È il caso delle società che redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali IAS/IFRS, qualora le partecipazioni non siano detenute a titolo di investimento durevole, ma per **finalità di negoziazione**. In tali ipotesi, i **dividendi rilevano integralmente ai fini fiscali**, in coerenza con i criteri valutativi al *fair value*, al fine di evitare fenomeni di "sotto tassazione" dei proventi

1 Ai sensi art. 2262 c.c. ogni socio ha diritto a percepire la sua parte di utili dopo l'approvazione del rendiconto. Il diritto sorge automaticamente con l'approvazione del documento contabile.

2 La partecipazione di società di capitali in società di persone trova il proprio fondamento nella disciplina codicistica delle partecipazioni societarie, come riformata dal D.Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6.

3 Fermo restando il vincolo di integrità del capitale sociale, che impone il rispetto delle disposizioni in materia di accantonamento a riserva legale e di copertura delle perdite.













4 Ai sensi dell'art. 27 del DPR 600/1973, come modificato dalla Legge 205/2017, a decorrere dal 1° gennaio 2018 è stato superato il precedente sistema di tassazione parziale in capo al socio, introducendo un regime sostanzialmente uniforme indipendentemente dalla natura della partecipazione.

5 Nonché degli enti non commerciali, limitatamente all'attività commerciale fiscalmente rilevante.

finanziari connessi a strumenti detenuti con finalità speculative. Analoga attenzione è riservata ai dividendi di fonte estera, per i quali l'applicazione del regime di esclusione del 95% è subordinata all'assenza di regimi fiscali privilegiati in capo alla società partecipata⁶.

quote detenute, segnando un passaggio significativo sul piano interpretativo. Ciò che emerge con maggiore evidenza è lo spostamento del baricentro dalla forma giuridica alla funzione economica dell'operazione. L'Amministrazione, pur riconoscendo che il **diritto al dividendo sorge con la deliberazio-**

REGIMI DI TASSAZIONE DEI PROVENTI PARTECIPATIVI (in funzione del soggetto percettore e della natura della partecipata)

PERCETTORE: SOGGETTO IRES			PERCETTORE: PERSONA FISICA (NON IMPRENDITORE)		
1	 SOCIETÀ DI PERSONE → art. 5 TUIR	<ul style="list-style-type: none"> • utili imputati per trasparenza • 100% imponibile (IRES) • per competenza ✗ non dividendo 	1	 SOCIETÀ DI PERSONE → art. 5 TUIR	<ul style="list-style-type: none"> • utili imputati per trasparenza • 100% imponibile IRPEF • per competenza ✗ non dividendo
2	 SOCIETÀ DI CAPITALI (REGIME ORDINARIO) → art. 89 TUIR	<ul style="list-style-type: none"> • dividendi percepiti • 95% escluso – 5% imponibile 	2	 SOCIETÀ DI CAPITALI (REGIME ORDINARIO)	<ul style="list-style-type: none"> • dividendi percepiti • 26% imposta sostitutiva
3	 SOCIETÀ DI CAPITALI (REGIME DI TRASPARENZA) → art. 115 TUIR	<ul style="list-style-type: none"> • utili imputati per trasparenza • 100% imponibile • per competenza ✗ non dividendo 	3	 SOCIETÀ DI CAPITALI (REGIME DI TRASPARENZA)	<ul style="list-style-type: none"> • utili imputati per trasparenza • 100% imponibile IRPEF • per competenza ✗ non dividendo
4	 PARTECIPAZIONI ESTERE (WHITE LIST)	<ul style="list-style-type: none"> • dividendi percepiti • 95% escluso – 5% imponibile 	4	 PARTECIPAZIONI ESTERE (WHITE LIST)	<ul style="list-style-type: none"> • dividendi percepiti • 26% imposta sostitutiva
5	 PARTECIPAZIONI ESTERE (REGIMI FISCALI PRIVILEGIATI) → art. 47-bis TUIR	<ul style="list-style-type: none"> • 100% imponibile (regola generale) • 50% imponibile (in presenza di esimenti) 	5	 PARTECIPAZIONI ESTERE (REGIMI FISCALI PRIVILEGIATI) → art. 47 TUIR	<ul style="list-style-type: none"> • 100% imponibile IRPEF (salvo esimenti)
6	 PARTECIPAZIONI IAS/IFRS (TRADING) → art. 89, comma 2-bis	<ul style="list-style-type: none"> • 100% imponibile 	6	 PARTECIPAZIONI IAS/IFRS (TRADING)	<ul style="list-style-type: none"> • 26% imposta sostitutiva (assimilazione ai dividendi)

Legenda: Per i soggetti IRES si applica il regime di parziale esclusione di cui all'art. 89 TUIR ai dividendi percepiti da società di capitali (italiane ed estere white list). Per le persone fisiche (non imprenditori) i dividendi sono assoggettati a imposta sostitutiva del 26%, salvo i casi di imputazione per trasparenza e le partecipazioni in regimi fiscali privilegiati.

Criteria di tassazione dei dividendi distribuiti in misura non proporzionale alle quote possedute

In questo quadro si colloca la risposta ad interpello 31 marzo 2026, n. 90 dell'Agenzia delle Entrate, che affronta il tema della **distribuzione di utili in misura non proporzionale rispetto alle**

ne assembleare, ritiene tale elemento **non sufficiente a qualificare** integralmente **le somme attribuite** come utili, imponendo una verifica della causa dell'assegnazione.

Il caso esaminato è incentrato sulla ripartizione, deliberata da una società per azioni, in misura non proporzio-

6 In presenza di regimi fiscali privilegiati, gli utili concorrono integralmente alla formazione del reddito salvo che il contribuente dimostri la sussistenza di specifiche condizioni sostanziali. In tale ipotesi l'esclusione è limitata al 50%, con riconoscimento di un credito d'imposta per le imposte assolate all'estero.

nale, sulla base di una specifica previsione statutaria e con il consenso unanime dei soci, senza meccanismi compensativi. Lo schema adottato, giustificato da esigenze di liquidità e da finalità di stabilità della compagine sociale, comporta l'attribuzione diretta ai soci di un diritto di credito per gli importi deliberati.

Sul piano civilistico, tale assetto si colloca entro i limiti di legittimità delineati dall'ordinamento, che consente la modulazione dei diritti patrimoniali⁷, purché non si realizzi una esclusione assoluta dalla partecipazione agli utili o alle perdite⁸.

Gli istanti sostengono la piena qualificazione delle somme percepite come dividendi, con applicazione del regime di parziale esclusione anche alla quota eccedente. A supporto di tale tesi, viene richiamata la distinzione rispetto ad una precedente interpretazione dell'Amministrazione Finanziaria⁹, nella quale le attribuzioni tra soci trovano origine in un autonomo accordo negoziale, con conseguente qualificazione come redditi diversi.

Nel proprio percorso argomentativo, l'Agenzia delle Entrate ha valutato tale modalità distributiva funzionale al soddisfacimento di esigenze di liquidità di taluni soci e al rafforzamento

degli equilibri interni alla compagine sociale, assumendo così una **funzione ulteriore rispetto alla mera ripartizione dell'utile**.

Da tale impostazione discende, in termini generali, l'affermazione di un principio generale secondo cui, in presenza di finalità ulteriori, l'erogazione patrimoniale non può essere integralmente considerata dividendo.

L'approccio adottato trova fondamento nei principi generali dell'ordinamento tributario, che privilegiano la sostanza economica rispetto alla forma giuridica, e si colloca in linea con la logica sottesa al divieto di abuso del diritto¹⁰. Nell'ambito considerato, anche la tempistica adottata per l'introduzione della clausola statutaria assume rilievo quale indice della finalità perseguita.

Ne deriva una qualificazione "scomposta" del provento, distinguendo **la quota corrispondente alla partecipazione, che mantiene la natura di dividendo** (beneficiando del regime di parziale esclusione di cui all'art. 89, co.2, del TUIR), mentre **la parte eccedente viene ricondotta a una diversa categoria reddituale** (sopravvenienze attive) che ai sensi dell'art. 88 del TUIR, concorre integralmente alla formazione del reddito imponibile.

7 Art. 2348 c.c.

8 Divieto del c.d. "patto leonino" di cui all'art. 2265 c.c.

9 Risposta ad interpello 27 febbraio 2025, n.50.

10 Art. 10 bis della Legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente).

DISTRIBUZIONE DI UTILI NON PROPORZIONALE



La soluzione adottata, pur coerente con un'impostazione di matrice sostanziale, solleva profili critici nella misura in cui introduce, in assenza di un espresso fondamento normativo, una distinzione fondata sulla causa dell'operazione. Gli articoli 44 e 47 del TUIR qualificano come utili tutte le somme distribuite ai soci in dipendenza del rapporto partecipativo, senza richiedere la proporzionalità quale elemento costitutivo della fattispecie.

Se è vero, infatti, che l'ordinamento tributario valorizza, in via generale, la sostanza economica delle operazioni, tale principio non può tradursi in un potere di riqualificazione svincolato da fattispecie tipiche o da criteri oggettivamente verificabili.

L'assunto secondo cui la distribuzione non proporzionale integrerebbe, per la parte eccedente, un trasferimento di

ricchezza tra soci appare discutibile alla luce della struttura dell'operazione. Le somme sono infatti erogate esclusivamente dalla società in forza della deliberazione assembleare, **in assenza di negozi tra soci o di flussi patrimoniali diretti**. Tale conclusione è rafforzata dalla rinuncia definitiva a qualsiasi diritto di compensazione, escludendo una logica di pianificazione condivisa.

Va inoltre evidenziato come l'argomentazione dell'Agenzia si avvicina alle categorie proprie dell'abuso del diritto, senza tuttavia farvi espresso ricorso. I rilievi formulati in ordine alle finalità, con particolare riferimento alla recente modifica statutaria, evocano una logica antielusiva che, tuttavia, in caso di accertamento, andrebbe accompagnata dall'applicazione delle garanzie procedurali previste (onere probatorio rafforzato e contraddittorio preventivo).

Il concorso di persone nell'illecito tributario e il ruolo dell'intermediario

Ha fatto scalpore nelle scorse settimane il principio di diritto formulato dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 5638 del 2026, tramite il quale viene posto l'accento sulla responsabilità dell'intermediario alla trasmissione delle dichiarazioni fiscali predisposte dal contribuente nel caso in cui, essendo contemporaneamente anche il tenutario delle scritture contabili, venissero esposti dati non veritieri o addirittura con l'intento di evadere. Qual è il confine di questa responsabilità?

 **Luigi Carbonelli**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

L'ordinanza della Corte di Cassazione (Sezione V) n. 5638 del 2026, pubblicata il 12 marzo scorso, e già oggetto di segnalazione sulla nostra rivista, fornisce una nuova interpretazione del ruolo dell'intermediario alla presentazione delle dichiarazioni fiscali e della corretta compilazione delle stesse dichiarazioni fiscali sotto diversi aspetti.

Questo perché, al di là del caso posto all'attenzione della Suprema Corte, collega e intreccia tra loro, con un ragionamento ampio e mirato, diverse norme del nostro ordinamento tributario.

Il caso prospettato riguarda un professionista (commercialista) che, tenutario delle scritture contabili di una società (cooperativa sociale srl), aveva trasmesso una dichiarazione reddituale predisposta dal contribuente nella quale erano confluiti oneri non documentati (prestazioni occasionali non supportate da documentazione)

comportando un minor imponibile e di conseguenza un minor debito d'imposta: l'accertamento della violazione in capo alla società aveva portato l'Amministrazione Finanziaria a irrogare un provvedimento sanzionatorio anche in capo al consulente esterno giacché – a detta dell'agenzia delle entrate – non utilizzando la diligenza necessaria all'espletamento dell'incarico, avrebbe contribuito direttamente alla condotta illecita dell'ente.

Prima di descrivere il percorso logico che ha portato il giudice di legittimità ad arrivare alle conclusioni dell'ordinanza in parola, è utile porre l'accento sul ruolo dell'intermediario e sulle sue responsabilità.

A descrivere la figura dell'intermediario è l'art. 3 del Dpr 322/1998, che, trattando delle modalità di presentazione delle dichiarazioni fiscali, statuisce che tale adempimento possa essere effettuato

dal contribuente direttamente oppure per il tramite di un incaricato alla trasmissione appartenente ad una delle categorie indicate al comma 3 dello stesso articolo, e che comprende, oltre che diversi professionisti ordinistici, anche lavoratori autonomi non ordinistici, CAF, associazioni sindacali ed altri soggetti individuati dal MEF.

La presentazione delle dichiarazioni da parte degli incaricati deve avvenire esclusivamente per via telematica, previa abilitazione ai servizi telematici, e tale abilitazione può essere revocata per ripetute o gravi irregolarità, oppure in caso di provvedimento di sospensione – per i professionisti ordinistici – dell'Ordine di appartenenza.

Fin qui stiamo quindi trattando di una figura terza rispetto al contribuente, che assume l'incarico di trasmettere una dichiarazione fiscale (dei redditi, IVA, dei sostituti d'imposta, eccetera), ed in determinate tempistiche deve provvedere all'inoltro all'Amministrazione Finanziaria.

Il comma 6 dello stesso articolo precisa che all'atto del conferimento dell'incarico per la trasmissione andrà specificata anche l'eventuale assunzione dell'incarico per la sua predisposizione. Questa generica dicitura ha importanti riflessi sulla responsabilità del contenuto della dichiarazione, giacché individua chi ha effettivamente compilato la dichiarazione e quindi si dichiara responsabile del suo contenuto.

Nella pratica tale dichiarazione consiste nell'indicare il codice "1" o "2" nella casella "impegno a trasmettere", così da indicare chi ha materialmente predisposto la dichiarazione.

La conoscibilità di tale informazione,

seppur concordata a priori nella predisposizione del tracciato telematico di trasmissione, è altresì evincibile dalla ricevuta rilasciata dall'amministrazione finanziaria che l'incaricato rilascia poi al contribuente nei successivi trenta giorni.

Altro aspetto da considerare ai fini della presente trattazione è il concorso in violazioni tributarie: il caso di specie si riferisce ad irregolarità nella dichiarazione di una società di capitali, dotata quindi di personalità giuridica. L'art. 7 del dl. n. 269 del 2003 (convertito poi in legge 326/2003) statuisce che *"Le sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica sono esclusivamente a carico della persona giuridica"*. Sulla base di tale assunto i giudici di prime cure, e successivamente la Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado, avevano ritenuto non applicabili le sanzioni in capo al professionista (esterno) giacché non era stato dimostrato *"che la commissione della violazione da parte dell'estraneo persona fisica risponda a un interesse esclusivamente proprio e quindi sia sanzionabile o che la persona fisica autrice della violazione non abbia agito nell'interesse della società, ma abbia perseguito un interesse proprio o comunque diverso da quello sociale (Cass. 12334/19), o, ancora, che abbia artificialmente costruito una società per fini illeciti e personali, poiché in tal caso la persona giuridica sarebbe una mera fictio creata nell'interesse della persona fisica, esclusiva beneficiaria delle violazioni (Cass. 10975/19; Cass. 5924/17; Cass. 19716/13)."*

Si era ritenuto quindi che il comporta-

mento del professionista, non avendo ricevuto per sé un vantaggio, facesse venir meno la propria responsabilità nell'illecito.

È a questo punto che la Suprema Corte interviene a chiarire la ratio alla base del su citato art. 7: sebbene il professionista non abbia tratto un vantaggio dalla condotta non conforme della società, nella sua qualità di tenutario delle scritture contabili, in ossequio al principio dettato dall'art. 1176 c. 2 c.c. (*"Nell'adempimento delle obbligazioni inerenti all'esercizio di un'attività professionale, la diligenza deve valutarsi con riguardo alla natura dell'attività esercitata"*), avrebbe avuto l'obbligo di controllare il contenuto delle dichiarazioni trasmesse e delle poste negative (relative agli oneri dimostrati non documentati) rispetto alle scritture contabili della società.

Nel caso di specie quindi il professionista, seppur avesse assunto l'incarico di trasmettere una dichiarazione non da lui predisposta (ed in questo senso assumeva di non rispondere delle eventuali inesattezze sul suo contenuto), aveva a disposizione le competenze e la documentazione per controllare la conformità delle informazioni contenute nella dichiarazione inviata rispetto alla contabilità che lui stesso deteneva.

È questo il fatto dirimente: la Corte di Cassazione ha ritenuto applicabile l'art. 9 del d.lgs. n. 472 del 1997 sul concorso nelle violazioni tributarie, riconoscendo nel professionista non solo un semplice intermediario alla trasmissione, ma, stante il rapporto professionale di tenutario delle scritture contabili e consulente fiscale,

come parte attiva del comportamento illecito e quindi ritiene integrabile la previsione del concorso di persone nella violazione.

A ben guardare però vi è di più: nel descrivere il processo logico per arrivare a queste conclusioni, la Corte di Cassazione ha ritenuto che per configurare il concorso di persone nella violazione la condotta del professionista deve andare oltre.

Non deve, al fine del riconoscimento della responsabilità, semplicemente astenersi dal "compiere" azioni che favoriscano il concretizzarsi dell'illecito, ma deve anche accertarsi di "non aver omesso" controlli e comportamenti che lo avrebbero potuto evitare.

È questo il contenuto dell'art. 1176 c.c. su cui verte la decisione dell'organo giudicante, la diligenza che, secondo la Suprema Corte, è l'indice principale della valutazione del comportamento del professionista, che può fornire un contributo decisivo nella realizzazione dell'illecito amministrativo.

Rebus sic stantibus, come si potrà delineare il confine tra l'asettica trasmissione di dati che l'attività dell'intermediario può presupporre e il comportamento attivo (e/o non omissivo) che il professionista, per la propria preparazione, deve assumere, quasi a diventare controllore per conto dell'Agenzia delle Entrate o quantomeno promotore di compliance fiscale?

Seppur quindi la portata di tale previsione, e del principio di diritto dalla Corte formulato, venga riferito alla confusione, nello stesso soggetto, di responsabile della contabilità e incaricato della trasmissione di una dichiarazione mendace, è lecito porsi

ulteriori interrogativi: il professionista che trasmette dichiarazioni predisposte dal contribuente, contenente oneri deducibili e/o detraibili rivelatisi poi non conformi – se non addirittura inesistenti- sarà responsabile insieme al

contribuente delle eventuali sanzioni? La sua posizione di intermediario pre-supporrà anche – per la natura professionale della prestazione e per le sue competenze – il preventivo controllo del contenuto dei dati dichiarati?

Art. 9 D.L. 27 marzo 2026, n. 38 — Soglia di esenzione dalla ritenuta sui premi agli atleti dilettanti: profili normativi e criticità applicative

L'articolo 9 del D.L. 27 marzo 2026, n. 38 introduce, per il periodo compreso tra il 28 marzo e il 31 dicembre 2026, una soglia di esenzione dalla ritenuta alla fonte pari a 300 euro per i premi erogati agli atleti dilettanti nell'ambito di manifestazioni sportive. La disposizione si coordina con l'art. 36, comma 6-*quater*, del D.Lgs. n. 36/2021 e con l'art. 30 del DPR n. 600/1973, prevedendo l'applicazione della ritenuta a titolo d'imposta del 20 per cento sull'intero importo qualora il limite sia superato. La norma introduce una misura di semplificazione, ma lascia aperti alcuni profili di criticità, soprattutto nei casi di confine tra premio occasionale e compenso da lavoro sportivo.

 **Pasquale Formisano**
CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Quadro normativo di riferimento

La disciplina fiscale dei premi erogati ai tesserati dilettanti si inserisce nel più ampio quadro della riforma del lavoro sportivo attuata con il D.Lgs. 36/2021, entrato a regime dal 1° luglio 2023. La riforma ha introdotto una disciplina organica del lavoro nello sport e, sul piano fiscale, ha distinto i compensi per lavoro sportivo dai premi riconosciuti per risultati sportivi.

In tale contesto assume rilievo l'art. 36, comma 6-*quater*, del D.Lgs. 36/2021, che qualifica come "premi" le somme corrisposte ai tesserati, in qualità di

atleti e tecnici operanti nel settore dilettantistico, per risultati conseguiti in competizioni sportive o per la partecipazione a raduni e manifestazioni, anche quali componenti di squadre nazionali. La norma richiama, ai fini tributari, l'art. 30, comma 2, del DPR 600/1973.

Ne deriva che tali somme, in via ordinaria, sono assoggettate a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta del 20 per cento. Proprio perché qualificate come premi, esse restano distinte dai redditi di lavoro sportivo e non assumono rilevanza contributiva. Resta però fermo che la qualificazione non dipende dalla

sola denominazione formale attribuita dalle parti, ma dalla concreta natura dell'erogazione.

Il compenso sportivo remunera una prestazione resa in modo continuativo o organizzato; il premio, invece, ha natura eventuale ed è collegato a uno specifico risultato sportivo o a una determinata performance. Perché una somma possa essere qualificata come premio sportivo dilettantistico è quindi necessario che vi sia un collegamento diretto con un evento sportivo individuato, con un risultato conseguito e con un'erogazione non stabile né programmata quale componente ordinaria del rapporto.

Primo intervento agevolativo sui premi sportivi

Il primo intervento agevolativo è stato introdotto dal D.L. 215/2023, convertito nella L. 18/2024. Per le somme erogate dal 29 febbraio 2024 al 31 dicembre 2024, il legislatore ha previsto la non applicazione della ritenuta alla fonte sui premi sportivi dilettantistici entro il limite di 300 euro, con riferimento alle somme complessivamente corrisposte dal medesimo sostituto d'imposta al singolo percipiente.

Qualora il limite fosse superato, la ritenuta del 20 per cento tornava ad applicarsi sull'intero importo e non soltanto sulla parte eccedente. La disposizione ha introdotto, quindi, una deroga temporanea al regime ordinario, con finalità di semplificazione per i premi di modesta entità.

Reintroduzione nell'anno 2026 dell'esenzione sui premi sportivi

Con l'art. 9 del D.L. 38/2026, il legislatore

è nuovamente intervenuto, riproponendo per il periodo dal 28 marzo 2026 al 31 dicembre 2026 una soglia di esenzione dalla ritenuta pari a 300 euro.

La disposizione stabilisce che i premi sportivi corrisposti da soggetti qualificati – CONI, CIP, Federazioni sportive nazionali, Discipline sportive associate, Enti di promozione sportiva, nonché ASD e SSD – non siano assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta se l'importo complessivamente erogato al singolo percettore non supera euro 300. Anche in questo caso il limite va verificato con riferimento alle somme corrisposte dal medesimo sostituto d'imposta al medesimo beneficiario.

La norma precisa inoltre che le somme già assoggettate a ritenuta prima dell'entrata in vigore del decreto non danno luogo a rimborso. Se il limite di 300 euro viene superato, la ritenuta del 20 per cento si applica sull'intero ammontare corrisposto.

Va però rilevato che tra il 2024 e il 2026 non vi è stata continuità piena: nel 2025, in assenza di una disposizione analoga, non ha trovato applicazione la soglia speciale di esenzione, con conseguente ritorno al regime ordinario dei premi sportivi dilettantistici.

Criticità operative e rischi di riqualificazione fiscale dei premi sportivi dilettantistici

Le principali criticità emergono nella prassi di ASD e SSD, soprattutto nei casi in cui il premio venga utilizzato in modo improprio. Sono particolarmente problematiche le somme corrisposte in maniera ricorrente, in misura fissa o indipendentemente dal risultato sportivo: in tali ipotesi viene meno

il carattere eventuale dell'erogazione e aumenta il rischio di riqualificazione come compenso da lavoro sportivo.

Ulteriori elementi sintomatici di una possibile riqualificazione sono la previsione del premio in accordi contrattuali, la sua costanza nel tempo e l'assenza di un effettivo collegamento con una performance sportiva specifica. In sede di controllo, l'Amministrazione finanziaria potrebbe quindi ricondurre tali somme ai redditi di lavoro sportivo, con recupero delle imposte, applicazione di sanzioni e interessi, nonché possibili riflessi contributivi.

Un ulteriore profilo di criticità riguarda il disallineamento tra l'art. 36, comma 6-*quater*, del D.Lgs. 36/2021 e l'art. 9 del D.L. 38/2026. La norma generale sui premi richiama infatti atleti e tecnici, mentre la disposizione agevolativa del 2026 fa riferimento ai soli atleti. Il punto non è irrilevante: in assenza di chiarimenti ufficiali, una lettura prudente induce a ritenere l'esenzione applicabile ai soli atleti, non essendo possibile estendere automaticamente una norma agevolativa oltre il suo dato letterale.

Sotto il profilo operativo, gli enti sportivi devono quindi monitorare con attenzione sia gli importi erogati sia il periodo in cui le erogazioni vengono

effettuate. Il limite di 300 euro va verificato sommando tutti i premi corrisposti dal medesimo sostituto al medesimo soggetto nel periodo agevolato. È inoltre opportuno che le erogazioni siano adeguatamente documentate, tenute distinte dai compensi sportivi e supportate da criteri oggettivi, così da ridurre il rischio di contestazioni.

Conclusioni

L'art. 9 del D.L. 38/2026 si inserisce in un quadro normativo non del tutto lineare, nel quale il legislatore è intervenuto in modo discontinuo sul trattamento fiscale dei premi sportivi dilettantistici. Restano centrali tre aspetti: la variabilità del regime nel tempo, la corretta qualificazione delle somme erogate e il disallineamento tra la norma generale e la disposizione agevolativa del 2026. Per ASD e SSD la misura costituisce senza dubbio una semplificazione, ma richiede un'applicazione attenta. Occorre distinguere con chiarezza il premio dal compenso, monitorare il superamento della soglia e adottare una documentazione coerente con la natura occasionale dell'erogazione. In questo senso, la vera criticità non è tanto nella misura dell'esenzione, quanto nella corretta gestione sostanziale e formale del premio sportivo.

Bando MIMIT: 50 milioni per le PMI del Sud. Il tempo per le tue imprese sta scadendo.

L'opportunità strategica per il
Mezzogiorno passa
attraverso il tuo Studio.

Contributo a fondo perduto fino al 70% per la formazione innovativa delle tue aziende.

Supportiamo i tuoi clienti nell'acquisizione di competenze chiave per la competitività:

- **Transizione Digitale:** Integrazione tecnologica, IoT e processi automatizzati.
- **Sostenibilità e Green:** Competenze per l'efficientamento energetico e l'economia circolare.
- **Innovazione:** Evoluzione dei modelli organizzativi e produttivi.

Affianchiamo i **Consulenti del Lavoro** come braccio operativo per l'**analisi dei fabbisogni**, la **costruzione del progetto formativo**, l'**erogazione della formazione** e la **rendicontazione finale**.

Con lo sportello già attivo, la tempestività è l'unico modo per garantire l'accesso alle risorse residue prima dell'esaurimento dei fondi.

Un supporto concreto per
rafforzare il tuo ruolo di
consulente strategico per le
imprese. Offri ai tuoi clienti
una soluzione reale, al resto
pensiamo noi.

scopri come blindare i fondi >>>



PROFESSIONAL- MENTE

PROFESSIONALITÀ, COMUNICAZIONE & BUSINESS
PER IL LIBERO PROFESSIONISTA 5.0

n. 5 - MAGGIO 2026

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

Carisma: fascino, attrattiva e charme. Caratteristica della personalità o competenza acquisibile?

Carisma: dono misterioso di pochi eletti o competenza che ognuno può allenare e rendere strumento "professionale"? La risposta passa da mindset, dialogo interiore, comunicazione, leadership personale e intelligenza emotiva. Se queste soft skills si possono sviluppare, allora forse il vero interrogativo è un altro: siamo davvero disposti a trattare il carisma come una competenza da studiare, praticare e rendere il nostro vantaggio competitivo?

 **Simona Letizia Ilardo**

CONSULENTE DEL LAVORO, LIFE & BUSINESS COACH

Questo articolo nasce da un gioco, da una domanda che mi è stata posta e che, più o meno, recitava così: **"possibile che le soft skills di cui ci hai sinora parlato, se agite, facciano acquisire un carisma magnetico, come tu stessa affermi?"**

E figuriamoci se non sto al gioco! E come sono stata al gioco con chi ha posto la domanda, mi sono messa dalla vostra parte e, questa volta, nel mix and match delle soft skills, ho deciso di inserire quelle che, anche solo da una disamina veloce, secondo me, contribuiscono a renderci persone carismatiche. **Magneticamente?... Perché no?!**

Il carisma viene spesso raccontato come un talento misterioso, quasi un privilegio riservato a poche persone "naturalmente magnetiche".

Eppure, osservando da vicino leader, professionisti e persone capaci di lasciare il segno, emerge una verità più interessante: il carisma non è solo un dono, è anche una competenza che può essere allenata, raffinata e portata alla luce.

Nella mia professione di life & business coach, ho incontrato molte persone convinte di "non avere carisma" e che, come tali, si avvicinavano a se stessi ed al mondo. In realtà, ciò che mancava non era il potenziale, ma la consapevolezza.

Il carisma, infatti, nasce dall'allineamento tra ciò che siamo, ciò che pensiamo e ciò che comunichiamo. È un equilibrio dinamico che si costruisce nel tempo.

Come si diventa davvero carismatici?

Non "simpatici", non "bravi tecnici", ma figure capaci di attrarre fiducia, attenzione e rispetto anche nelle situazioni più tese – quelle in cui, come consulenti del lavoro, spesso ci ritroviamo tra norme, scadenze e nervi tesi di clienti e collaboratori.

Dal "talento" al metodo: il mindset come primo mattone

Il primo tassello? Indubbiamente il mindset. Credere che il carisma sia sviluppabile cambia completamente il punto di partenza. Un approccio di crescita permette di vedere ogni interazione come un'opportunità di apprendimento, non come un giudizio definitivo sul proprio valore.

Si è mai notato come, di fronte allo stesso problema – un contenzioso improvviso, un'ispezione, una crisi aziendale – alcuni colleghi vadano nel panico, mentre altri mantengono lucidità e guidano la situazione con autorevolezza tranquilla?

La differenza, spesso, è nel mindset: non è ottimismo ingenuo, ma abitudine mentale a leggere le difficoltà come terreno di gioco su cui agire, e non come pareti contro cui sbattere.

Un mindset di crescita porta a domande molto diverse:

- non "Perché capitano tutte a me?", ma "Che cosa posso imparare e che scelta ho ora?"
- non "Il cliente è ingestibile", ma "Come posso comunicare in modo che si senta compreso e guidato?"

Questo dialogo interiore non è psicologia spicciola: è il software invisibile che determina il nostro comportamento esteriore. Senza un mindset allenato, il carisma resta un vezzo per pochi; con un mindset allenabile, diventa una possibilità concreta per chiunque.

Dialogo interiore: il tono di voce che nessuno sente, ma tutti percepiscono

In questo processo, il dialogo interiore gioca un ruolo cruciale: le parole che usiamo con noi stessi influenzano postura, tono di voce, presenza.

Allenare un linguaggio interno costruttivo significa allenare anche l'impatto esterno.

Ci si è mai chiesti che cosa raccontiamo a noi stessi prima di una riunione delicata, di una trattativa sindacale o di un confronto con un cliente difficile?

Se dentro rimbomba un copione del tipo: "Non devo sbagliare, devo dimostrare di

essere all'altezza", il corpo si irrigidisce, la voce trema, la comunicazione si fa difensiva. Il risultato? Autorità formale, carisma zero.

Quando, invece, il dialogo interiore è più simile a: "Porto competenza, ascolto e soluzioni; se qualcosa non va, aggiusto il tiro", cambia tutto:

- postura più aperta,
- sguardo più diretto,
- capacità di fare pause senza ansia.

Un esempio concreto: presentazione di una riorganizzazione aziendale al personale. Due professionisti, stesso contenuto normativo.

Chi si sente "sotto esame" leggerà le slide, parlerà troppo veloce, eviterà le domande. Chi si sente "alleato" dell'azienda e delle persone userà esempi, chiederà feedback, accoglierà le obiezioni senza viverle come attacchi. Indovinate chi verrà percepito come più carismatico?

Comunicazione efficace: quando la tecnica incontra l'umanità

Il carisma non è il monologo brillante, ma la capacità di far sentire l'altro coinvolto, rispettato e, perché no, anche un po' sollevato.

Nel nostro lavoro, questo significa:

- tradurre linguaggi tecnici in parole comprensibili,
- saper dire anche brutte notizie senza devastare l'interlocutore,
- far percepire sempre una via d'uscita praticabile.

Il carisma non è mai solo "performance": è presenza consapevole, capacità di ascolto, empatia concreta.

Leadership personale: guidare senza bisogno di alzare la voce

La leadership personale non è un ruolo gerarchico, ma la capacità di guidare contesto e relazioni, a prescindere dal titolo sul biglietto da visita.

Significa:

- prendersi responsabilità invece che cercare colpe,
- gestire i conflitti, non evitarli,
- dare esempio prima ancora che direttive.

Pensiamo a un giovane collega in studio: è più carismatico chi gli scarica addosso compiti "perché si è sempre fatto così" o chi si prende dieci minuti per spiegare il perché, il quadro normativo, il senso del lavoro, magari raccontando un caso vissuto?

Chi esercita leadership personale diventa per natura carismatico: lo si cerca per consiglio, per chiarezza, per visione.

Essere carismatici non significa dominare, ma guidare prima di tutto sé stessi.

Significa assumersi la responsabilità delle proprie scelte, dei propri valori e del proprio modo di stare nel mondo.

Intelligenza emotiva: la vera differenza nei momenti critici

E ancora, accanto alle soft skills di cui vi ho appena parlato, fa capolino l'intelligenza emotiva, un pilastro fondamentale nella struttura della conoscenza di sé e degli altri.

Riconoscere le proprie emozioni e quelle altrui consente di entrare in relazione autentica, creando connessioni profonde.

Si è mai notato come, in un tavolo di crisi, non vince il più aggressivo né il più accondiscendente, ma chi sa regolare le proprie emozioni e leggere quelle altrui? L'intelligenza emotiva è la capacità di:

- riconoscere ciò che si prova (rabbia, frustrazione, timore di perdere il cliente);
- non esserne travolti;
- usare quell'energia per rimanere lucidi.

Le persone percepiscono quando si sentono viste e comprese, e questa è una delle forme più potenti di influenza. Un altro elemento chiave è la leadership personale.

Chi sviluppa questa competenza emana coerenza, e la coerenza è uno dei fattori più attrattivi in assoluto.

Ed infine – ma solo perché questo gioco lo termino qui – il carisma prende forma attraverso la comunicazione efficace.

Non basta "avere qualcosa da dire": è essenziale saperlo esprimere in modo chiaro, coinvolgente e autentico.

Il linguaggio verbale, paraverbale e non verbale lavorano insieme per trasmettere credibilità e calore.

Un messaggio ben strutturato, un tono di voce coerente e una gestualità naturale amplificano l'impatto della presenza.

Il carisma come competenza: dall'essere al saper fare

E allora, il carisma è un dono o una competenza?

Forse entrambe le cose: parte da un nucleo di autenticità personale, ma si costruisce, si affina, si allena attraverso soft skills che, da semplici abilità latenti, diventano competenze concrete:

- mindset allenato → resilienza e proattività;
- dialogo interiore consapevole → sicurezza non aggressiva;

- comunicazione efficace → chiarezza e vicinanza;
- leadership personale → capacità di guida riconosciuta;
- -ntelligenza emotiva → gestione dei momenti critici.

Il risultato? Un carisma "magnetico" che non è teatro, ma coerenza: tra quello che si pensa, si sente, si dice e si fa. Un carisma che diventa asset professionale tanto quanto la conoscenza delle norme.

In fondo, la domanda è solo una: vogliamo limitarci ad essere ottimi tecnici o vogliamo diventare professionisti che lasciano il segno, nei clienti, nei collaboratori e nelle organizzazioni che accompagnano?

La normativa cambia, i software si aggiornano. Il carisma – quello costruito sulle competenze – resta. E fa, spesso, la differenza decisiva, il nostro centro di gravità permanente direbbe Gurdjieff.

https://www.youtube.com/watch?v=AOWVB7V0kMA&list=RDAOWVB7V0kMA&-start_radio=1



RASSEGNA GIURISPRUDENZIALE

n. 5 - MAGGIO 2026

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

La subordinazione non può essere ricavata né dal fatto notorio, né dall'attività svolta

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza N. 1228 del 20 Gennaio 2026

La Corte di Cassazione – Sez. Lavoro –, **ordinanza n° 1228 del 20 gennaio 2026**, ha ribadito che **la natura subordinata di un rapporto di lavoro non può essere desunta né dal “fatto notorio” né dal solo tipo di attività svolta.**

Il caso riguardava undici addetti al servizio di “maschere” durante un concerto che erano stati considerati dall'Ispettorato del lavoro lavoratori come subordinati non regolarmente assunti, con conseguenti sanzioni amministrative per oltre 52.000 euro.

La Corte d'Appello aveva ritenuto subordinato il rapporto valorizzando: dichiarazioni rese agli ispettori, contatto diretto con l'amministratore, uso di divise identiche, inserimento nell'organizzazione dell'evento e, soprattutto, la pretesa “notorietà” del fatto che tale attività non possa essere svolta autonomamente.

La Cassazione ha giudicato errato l'uso del “fatto notorio” per saltare la prova concreta della subordinazione, cassando la sentenza e rinviando alla Corte d'Appello perché riesamini il caso applicando correttamente i criteri di qualificazione del rapporto di lavoro

I Giudici nomofilattici, infatti, hanno (ri)affermato che **per qualificare un rapporto come subordinato, occorre una prova concreta dell'assoggettamento del lavoratore ai poteri direttivo, organizzativo e disciplinare del datore di lavoro** (art. 2094 c.c.).

Per l'effetto, risultava errata la decisione della Corte distrettuale che aveva considerato automaticamente subordinata l'attività di addetti al controllo e vigilanza (nel caso, le “maschere” a un concerto), limitandosi ad affermare che si trattava, “notoriamente”, di mansioni non svolgibile in autonomia, senza verificare in concreto come la prestazione è stata eseguita.

La Suprema Corte, all'uopo, ha richiamato il principio secondo cui **ogni attività economicamente rilevante può essere svolta sia in forma subordinata sia autonoma, a seconda delle modalità concrete di organizzazione e dell'effettivo esercizio del potere direttivo.**

L'occultamento del debito contributivo potrebbe determinare un'ipotesi di sospensione della prescrizione

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza interlocutoria N. 409 dell'8 Gennaio 2026

La Corte di Cassazione – Sez. Lavoro –, **ordinanza interlocutoria n° 409 dell'8 gennaio 2026**, ha rinviato il ricorso a nuovo ruolo per la trattazione in pubblica udienza, con l'intervento della Procura generale e la discussione delle parti.

Il caso riguarda una cooperativa che aveva proposto ricorso per cassazione contro la sentenza della Corte d'appello di Bari che, riformando il primo grado, l'aveva condannata a pagare all'INPS circa 875.000 euro oltre sanzioni e somme aggiuntive, a seguito di opposizione a cartella esattoriale per contributi e sanzioni.

Secondo la Corte d'appello, dalle dichiarazioni rese in sede ispettiva, risultava che i lavoratori della cooperativa avessero svolto in realtà attività di assistenza agli anziani, e non semplici pulizie come formalmente rappresentato dalla cooperativa, la quale mirava così a ottenere un trattamento contributivo più favorevole; l'INPS aveva quindi correttamente rideterminato la contribuzione ai sensi dell'art. 1 d.l. 338/1989. La Corte territoriale aveva inoltre ritenuto generiche le contestazioni della cooperativa sul conguaglio degli assegni per il nucleo familiare e aveva respinto l'eccezione di prescrizione, **ritenendo che la cooperativa avesse dolosamente occultato il proprio debito**, così **determinando la sospensione della prescrizione ex art. 2941 n. 8 c.c.**

Tale norma prevede che la prescrizione resta sospesa tra il debitore, che ha dolosamente occultato l'esistenza del debito, ed il creditore, finché il dolo non sia stato scoperto.

Ebbene, **per giurisprudenza consolidata** della Suprema Corte, la condotta dolosa di occultamento del debito presuppone un comportamento intenzionalmente diretto ad occultare al creditore l'esistenza dell'obbligazione, comportamento foriero di un impedimento non superabile con gli ordinari controlli. **La condotta riveste rilievo solo quando è idonea a determinare, per il creditore, una vera e propria impossibilità di agire, e non una mera difficoltà d'accertamento del credito.**

La Corte di cassazione, esaminando in via prioritaria proprio questo motivo, rileva che l'accertamento ispettivo ha comunque consentito all'INPS di acquisire tutti gli

elementi utili per la pretesa contributiva e che la vicenda pone questioni di rilievo sistematico sulla nozione di “occultamento doloso del debito” e sulla correlata “impossibilità di agire” del creditore.

Ritenendo tali questioni di particolare importanza teorica e pratica, la Corte non decide nel merito ma rinvia il ricorso a nuovo ruolo per la trattazione in pubblica udienza, con l'intervento della Procura generale e la discussione delle parti.

Bisognerà, quindi attendere, l'esito della pubblica udienza. Si rileva che tale questione, laddove dovesse ritenersi operante, apre uno scenario particolarmente importante per aziende e Consulenti del Lavoro, potendo, a questo punto, l'Inps pretendere contributi oltre i canonici 5 anni.

La mancata comunicazione del lavoratore sulla propria disabilità non attenua il risarcimento del danno

Corte di Cassazione – Sez. Lavoro – Sentenza N. 4623 del 2 Marzo 2026

La Corte di Cassazione – Sez. Lavoro –, **sentenza n° 4623 del 2 marzo 2026**, ha affrontato il caso del licenziamento per superamento del periodo di comportamento di un lavoratore disabile, riaffermando che il riconoscimento dello stesso periodo di conservazione per malattia dei lavoratori non affetti da condizione di disabilità, costituisce una forma di discriminazione indiretta, donde il licenziamento è affetto da nullità.

Una lavoratrice disabile, socia-lavoratrice di una cooperativa sociale, era stata licenziata per superamento del periodo di comportamento e contestualmente esclusa dalla compagine sociale.

Il Tribunale, confermato poi dalla Corte d'appello di Torino, aveva dichiarato nullo per discriminazione indiretta il licenziamento (e la delibera di esclusione), ritenendo che l'applicazione del periodo "breve" ad una persona disabile costituisse prassi discriminatoria, poiché non tiene conto della maggiore morbilità connessa alla disabilità.

La Corte territoriale aveva inoltre accertato che il datore, pur non essendo stato formalmente informato della disabilità, disponeva di elementi idonei a far emergere la condizione (inidoneità al lavoro notturno, ricovero in casa di cura per malattie nervose, giudizio di inidoneità alle mansioni per un lungo periodo), che avrebbero dovuto indurlo, secondo buona fede, ad approfondire le cause delle assenze e ad attivare gli accomodamenti ragionevoli, previa interlocuzione con la lavoratrice.

Tuttavia, pur confermando la nullità del licenziamento, la Corte d'appello aveva però ridotto il risarcimento alla misura minima di cinque mensilità, ritenendo che il silenzio della lavoratrice sulle proprie condizioni di salute attenuasse la colpa del datore.

La lavoratrice, pertanto, ha proposto ricorso per cassazione.

La Suprema Corte ha accolto il ricorso e affermato che **quando il datore conosce o può conoscere con l'ordinaria diligenza la condizione di disabilità, sorge l'onere di acquisire, prima del licenziamento per comportamento, informazioni sull'eventuale collegamento tra le assenze e la disabilità, e di adottare i possibili accomodamenti ragionevoli** ex art. 3, comma 3 *bis*, d.lgs. 216/2003, previa interlocuzione con

l'interessato, che costituisce fase ineludibile della fattispecie del licenziamento. La sentenza si premura di evidenziare che **il lavoratore, avviata l'interlocuzione da parte del datore, ha un dovere di fornire le informazioni richieste.**

Inoltre, ha precisato che la responsabilità risarcitoria del datore per licenziamento invalido è responsabilità contrattuale ex art. 1218 c.c. In tale caso, la colpa non è elemento costitutivo dell'inadempimento (che è oggettivo), ma rileva solo quale possibile causa di esonero se il datore prova che l'inadempimento deriva da causa a lui non imputabile.

Pertanto, in caso di licenziamento per comportamento di lavoratore disabile, quando il datore conosca o possa conoscere la disabilità, egli deve attivare una interlocuzione e predisporre accomodamenti ragionevoli; **il mancato adempimento di tali obblighi integra colpa datoriale e non può essere "compensato" riducendo il risarcimento sulla base del mancato disvelamento spontaneo della disabilità da parte del lavoratore.**

Estinzione della società e limiti temporali della notificazione degli atti processuali

Corte di Cassazione – Sez. Trib. – Sentenza N. 10381 del 20 aprile 2026

La Corte di Cassazione – Sez. Trib. –, **sentenza n° 10381 del 20 aprile 2026**, affronta il tema degli effetti della cancellazione della società dal registro delle imprese ai fini della notificazione degli atti processuali e, in particolare, dell'ammissibilità del ricorso per cassazione decorso il termine quinquennale previsto dall'art. 28, comma 4, del d.lgs. n. 175/2014.

La vicenda trae origine dall'impugnazione di una cartella di pagamento notificata al liquidatore di una società estinta. La Corte, esaminando preliminarmente i profili di ammissibilità, ribadisce che **la cancellazione della società determina**, in via ordinaria, **la perdita della capacità processuale, salvo il differimento quinquennale degli effetti estintivi previsto dalla normativa tributaria**, che introduce una *fictio iuris* di sopravvivenza della società limitatamente ai rapporti fiscali, configurando una **deroga al regime ordinario dell'estinzione** ex art. 2495 c.c.

Entro tale periodo resta, pertanto, ammissibile la notificazione degli atti alla società estinta e la permanenza dei poteri rappresentativi in capo al liquidatore o all'ultimo rappresentante legale, ma **decorso il suddetto termine**, la società deve ritenersi definitivamente estinta e **le obbligazioni tributarie si trasferiscono ai soci** secondo un meccanismo successorio.

Nel caso di specie, il ricorso per cassazione è stato notificato al difensore della società dopo la scadenza del quinquennio dalla cancellazione. La Corte esclude, in tale ipotesi, l'applicabilità del principio di ultrattività del mandato alle liti, evidenziando come il periodo di differimento non integri un evento interruttivo in senso proprio, ma una finzione legale destinata a cessare automaticamente allo spirare del termine.

Ne consegue che la notifica effettuata nei confronti di un soggetto ormai privo di capacità processuale non è idonea a instaurare validamente il giudizio di legittimità, con conseguente inammissibilità del ricorso.

Distinzione tra evasione ed elusione e limiti dell'accertamento fondato sull'antieconomicità

Corte di Cassazione – Sez. Trib. – Ordinanza N. 10654 del 22 aprile 2026

La Corte di Cassazione – Sez. Trib. –, **ordinanza n° 10654 del 22 aprile 2026**, interviene su diversi profili in materia di accertamento tributario, soffermandosi in particolare sui limiti dell'utilizzo del criterio dell'antieconomicità, sulla **distinzione tra evasione ed elusione fiscale** e sul trattamento IVA delle attività di intermediazione nella gestione dei rifiuti.

La controversia trae origine da un avviso di accertamento relativo all'anno 2008, con cui l'Amministrazione finanziaria contestava la mancata imputazione di interessi attivi figurativi su un finanziamento infruttifero concesso a una controllata, ritenuto espressione di un comportamento antieconomico. Venivano inoltre recuperati costi ritenuti non inerenti e contestata l'indebita detrazione IVA, applicata con aliquota ordinaria anziché ridotta.

Il Collegio chiarisce che **la mera antieconomicità di una scelta imprenditoriale non è sufficiente**, di per sé, **a fondare una ripresa fiscale**, poiché l'Amministrazione ha qualificato la fattispecie in termini sostanzialmente evasivi, mentre la Corte esclude la sussistenza di redditi non dichiarati e riconduce la questione, eventualmente, all'ambito dell'elusione, con la conseguenza che l'Ufficio avrebbe dovuto utilizzare lo specifico strumento previsto per tali fattispecie, nel rispetto delle relative garanzie procedurali. Nel caso di specie, l'Amministrazione non aveva contestato un'alterazione della rappresentazione contabile, ma aveva imputato al contribuente redditi mai conseguiti.

In tale contesto, la Corte ribadisce la distinzione tra **evasione fiscale**, che **presuppone una rappresentazione infedele o incompleta dei dati contabili e dichiarativi**, ed **elusione**, che riguarda, invece, **operazioni formalmente corrette ma prive di sostanza economica** o di giustificazione commerciale, **finalizzate al conseguimento di un indebito vantaggio fiscale**.

Da tale distinzione discende la necessità di applicare, in presenza di condotte elusive, le specifiche garanzie procedurali previste *ratione temporis vigente*, senza poter ricorrere agli strumenti previsti per fenomeni evasivi.

Con riferimento ai costi relativi alla gestione post-operativa di una discarica esaurita, viene dichiarata inammissibile la censura della contribuente, in quanto diretta

a contestare un accertamento in fatto circa l'assenza del requisito di inerenza, mentre, sul versante IVA, si afferma che l'attività di intermediazione senza detenzione di rifiuti non rientrava, nel 2008, tra le operazioni soggette ad aliquota agevolata, essendo tale figura introdotta solo nel 2010, con conseguente impossibilità di applicare retroattivamente la disciplina più favorevole.



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

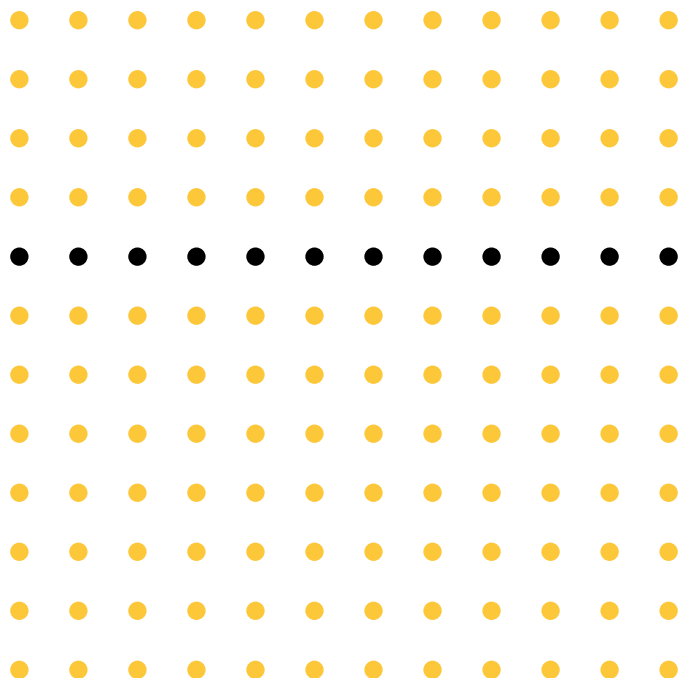


www.sparkmarketing.it



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

