

---

# AGGIORNAMENTI NORMATIVI PER LE COOPERATIVE

---

**Bollettino di informazione tecnica**  
a cura di Confcooperative Pordenone

---

n. 2 – 2019

---



## TABELLA RIASSUNTIVA DEGLI AGGIORNAMENTI NORMATIVI

<b>CIRCOLARI</b>			
<b>N.</b>	<b>AMBITO</b>	<b>OGGETTO</b>	
<b>C09/2019</b>	CONTABILE-FISCALE	Pace fiscale: servizio per la compilazione delle istanze	<a href="#"><u>Consulta scheda</u></a>
<b>C10/2019</b>	CONTABILE-FISCALE	Remunerazione dei prestiti sociali e relativa deducibilità	<a href="#"><u>Consulta scheda</u></a>
<b>C11/2019</b>	CONTABILE-FISCALE	I nuovi obblighi di trasparenza relativi alle erogazioni pubbliche	<a href="#"><u>Consulta scheda</u></a>
<b>C12/2019</b>	LAVORO-PREVIDENZA	Soci lavoratori inclusi nel conteggio per il limite dimensionale ex art.18	<a href="#"><u>Consulta scheda</u></a>
<b>C13/2019</b>	LAVORO-PREVIDENZA	Intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro	<a href="#"><u>Consulta scheda</u></a>
<b>C14/2019</b>	LAVORO-PREVIDENZA	Regolamento per il reinserimento e l'integrazione lavorativa delle persone con disabilità da lavoro	<a href="#"><u>Consulta scheda</u></a>
<b>C15/2019</b>	LAVORO-PREVIDENZA	Indennità Nاسpi a detenuti che svolgono attività lavorativa alle dipendenze dell'Istituto penitenziario	<a href="#"><u>Consulta scheda</u></a>
<b>C16/2019</b>	LAVORO-PREVIDENZA	Benefici contributivi per l'assunzione di persone detenute o internate. Istruzioni Inps.	<a href="#"><u>Consulta scheda</u></a>

<b>COMUNICAZIONI</b>			
<b>N.</b>	<b>AMBITO</b>	<b>OGGETTO</b>	
<b>CM09/19</b>	CONTABILE - FISCALE	Nuovo Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza	<a href="#"><u>Consulta scheda</u></a>
<b>CM10/19</b>	CONTABILE - FISCALE	Comunicazioni per la promozione dell'adempimento spontaneo	<a href="#"><u>Consulta scheda</u></a>
<b>CM11/19</b>	CONTABILE - FISCALE	Definizione agevolata liti pendenti	<a href="#"><u>Consulta scheda</u></a>

CM12/19	CONTABILE - FISCALE	Credito d'imposta per l'acquisto o l'adattamento dei registratori di cassa di nuova generazione	<a href="#">Consulta scheda</a>
CM13/19	CONTABILE - FISCALE	Modello Unico di Dichiarazione Ambientale per il 2019	<a href="#">Consulta scheda</a>
CM14/19	CONTABILE - FISCALE	Fatturazione elettronica per conto dei soci di coop agricole	<a href="#">Consulta scheda</a>
CM15/19	CONTABILE - FISCALE	Trattamento fiscale dell'utilizzo cumulato dei buoni pasto oltre il limite di otto	<a href="#">Consulta scheda</a>
CM16/19	CONTABILE - FISCALE	Indennità risarcitorie corrisposte nell'ambito di accordi transattivi	<a href="#">Consulta scheda</a>
CM17/19	CONTABILE - FISCALE	Trattamento fiscale della produzione di energia fotovoltaica	<a href="#">Consulta scheda</a>
CM18/19	CONTABILE - FISCALE	Imposta di bollo sul duplicato informatico di un documento amministrativo informatico	<a href="#">Consulta scheda</a>
CM19/19	CONTABILE - FISCALE	Aliquota Iva cessione e alla somministrazione di alimenti e bevande	<a href="#">Consulta scheda</a>
CM20/19	CONTABILE - FISCALE	Obblighi di rendicontazione 5 per mille	<a href="#">Consulta scheda</a>
CM21/19	CONTABILE - FISCALE	ECOTASSA: istituito il codice tributo per il versamento	<a href="#">Consulta scheda</a>
CM22/19	CONTABILE - FISCALE	Adeguamento delle coop sociali alla riforma dell'impresa sociale	<a href="#">Consulta scheda</a>
CM23/19	CONTABILE - FISCALE	Principi consolidati per la redazione modelli organizzativi L. 231/2001	<a href="#">Consulta scheda</a>

## CONTABILE – FISCALE

[TORNA ALL'INDICE](#)

### C09/19 – Pace fiscale: servizio per la compilazione delle istanze

Con il [provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 18 febbraio 2019, n. 39209](#), è stato approvato il modello di istanza per la definizione delle liti pendenti con le relative istruzioni, cui ha fatto seguito la pubblicazione del software per la sua trasmissione.

Con questo nuovo applicativo, l'Agenzia delle Entrate rende di fatto possibile l'adesione a tale definizione agevolata che ricordiamo si chiuderà il prossimo 31 maggio 2019.

Per gli intermediari che dovessero compilare la domanda, il modulo è accessibile dall'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate.

La definizione agevolata oggetto del presente intervento, ai sensi dell'art. 6 del decreto legge 119/2018, riguarda le controversie tributarie aventi ad oggetto atti impositivi in

cui è parte l’Agenzia delle Entrate pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in cassazione e anche a seguito di rinvio, per le quali il ricorso in primo grado è stato notificato entro il 24 ottobre 2018 e per le quali, alla data di presentazione della domanda di definizione agevolata, il processo non si sia concluso con una pronuncia definitiva.

Sulla base di quanto su precisato, sono escluse le controversie che hanno come controparte gli Enti locali, nonché l’Agente della riscossione, sempre che l’Agenzia delle Entrate non sia diventata parte della lite.

Per quel che riguarda la tipologia di atto amministrativo per il quale si può procedere alla definizione agevolata, si tratta in via generale degli avvisi di accertamento e degli avvisi di irrogazione delle sanzioni.

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito nell’incontro di Telefisco 2019, che non è consentito di fruire della definizione delle liti pendenti con riferimento alle cartelle di pagamento che fanno seguito ad avvisi bonari, ossia riguardanti ruoli emessi per imposte e ritenute dichiarate e non versate, in quanto tali ruoli non possono essere annoverati tra gli “atti impositivi”.

Al contrario la definizione agevolata può essere richiesta con riferimento agli atti di recupero dei crediti d’imposta per R&S e per le assunzioni nel mezzogiorno.

Con riferimento all’imposta di registro, sono definibili i seguenti atti: avvisi di rettifica e liquidazione dell’imposta di successione in caso di omessa o di infedele dichiarazione; avvisi di rettifica e liquidazione dell’imposta di registro per insufficiente dichiarazione di valore o per occultamento del corrispettivo; avvisi di liquidazione dell’imposta di registro emessi a seguito di decadenza dalle agevolazioni prima casa emessi ai sensi dell’art. 1, comma 1, della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/1986 (nei quali sono compresi anche gli atti di recupero nei confronti del mutuatario per l’imposta sostitutiva in caso di perdita dei benefici connessi al finanziamento erogato per l’acquisto della prima casa e gli atti di recupero delle imposte ipotecarie e catastali connesse all’imposta di successione versate in misura fissa). Sono altresì definibili gli avvisi di liquidazione dell’imposta di registro a seguito di decadenza dalle agevolazioni per la piccola proprietà contadina.

Ovviamente contro tali atti, perché si possa utilizzare la procedura agevolata in commento, la lite deve essere ancora pendente alla data del 24 ottobre 2018.

Quali somme sono da versare per la definizione agevolata delle liti pendenti?

Le agevolazioni che il legislatore ha riservato per questa procedura, sono di due tipi: la prima è sulle sanzioni ed è di tipo generale, cioè vale per tutti coloro che intendono aderire indipendentemente dall’eventuale esito del giudizio e si sostanzia sull’annullamento di tutte le sanzioni e gli interessi dell’atto impugnato.

La seconda è invece sulla pretesa erariale dell’atto impugnato: questa seconda agevolazione varia in virtù di due variabili e cioè il grado del giudizio cui si trova il processo, nonché l’esito che lo stesso ha avuto sino al 24 ottobre (o in alcuni casi 19 dicembre 2018).

In particolare abbiamo le seguenti casistiche che sono da riferirsi ai possibili casi cristallizzati alla data del 24 ottobre 2018:

- 1) Ricorso notificato all’Agenzia delle Entrate, per il quale però a tale data il contribuente non si era ancora costituito in giudizio: 100% dell’imposta. In tale fattispecie rientrano anche tutte quelle casistiche in cui il contribuente alla data del 24 ottobre 2018 pur avendo notificato il ricorso all’Agenzia delle Entrate, era impossibilitato ad effettuare la costituzione in giudizio in quanto il valore della causa obbligava ad un tentativo di mediazione. Ovviamente in questa ultima circostanza la lite è definibile se il contribuente non ha deciso di accettare l’eventuale proposta di mediazione ed ha quindi proceduto con la costituzione in giudizio.
- 2) Ricorso notificato all’Agenzia delle Entrate, per il quale il contribuente si è già costituito in giudizio, senza però che ci sia sentenza depositata entro tale data: 90% dell’imposta.
- 3) Ricorso con sentenza di 1° grado favorevole al contribuente, non ancora definitiva: 40% dell’imposta.

- 4) Ricorso con sentenza di 1° grado sfavorevole al contribuente, non ancora definitiva: 100%.
- 5) Ricorso con sentenza di 2° grado favorevole al contribuente: 15%.
- 6) Ricorso con unica o ultima sentenza con reciproca soccombenza: 100% della controversia per la parte in cui il contribuente è risultato soccombente, 40% o 15% per la parte favorevole al contribuente

Per quel che riguarda l'eventuale pendenza della lite innanzi la Suprema Corte di Cassazione, la data cui far riferimento è quella del 19 dicembre 2018 (data di entrata in vigore della legge di conversione 136/18): qualora la lite sia pendente con entrambi i gradi di giudizio favorevoli al contribuente, per aderire alla definizione agevolata in argomento, sarà dovuto il solo 5% dell'imposta.

Dalle istruzioni al modello per la definizione in questione allegato al provvedimento 39209/2019, come anche dalla lettura del comma 2-bis e 2-ter dell'art. 6 del D.L. 119/2018, la misura premiante del 5% sembra essere prevista esclusivamente nel caso di ricorso pendente presso la Suprema corte di Cassazione con vittoria piena del contribuente in entrambi i gradi di giudizio.

Diversamente, qualora ci sia stata anche una soccombenza parziale del contribuente, la definizione dovrà avvenire secondo le disposizioni previste dal comma 2 e 2-bis dell'art. 6 richiamato e cioè:

Se la sentenza di CTR è tutta favorevole al contribuente e quindi il giudizio sfavorevole che non consente di accedere al beneficio del 5% è avvenuto in primo grado, si potrà aderire alla definizione agevolata con il versamento del 15% dell'imposta originariamente pretesa.

Diversamente qualora in primo grado il contribuente abbia vinto rispetto a tutte le pretese erariali, mentre in secondo grado sia risultato soccombente parzialmente, sarà da corrisponderci il 100% sulla parte del giudizio sfavorevole al contribuente ed il 15% su quella favorevole.

In pratica su quella parte del giudizio per il quale il contribuente è risultato vincitore in entrambi i gradi di giudizio e che è eventualmente pendente in cassazione, non si potrà beneficiare del 5%, in quanto questa misura è prevista esclusivamente per coloro che hanno integralmente vinto il giudizio in primo e secondo grado.

Se si tratta di controversia relativa esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo e l'Agenzia delle entrate è risultata soccombente nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data del 24 ottobre 2018, l'importo lordo dovuto è pari al 15 per cento del valore della controversia.

Qualora, sempre con riferimento alla medesima controversia (sanzioni non collegate al tributo) il contribuente sia risultato soccombente nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data del 24 ottobre 2018 ovvero a tale data non sia stata ancora depositata alcuna pronuncia oppure a seguito di pronuncia di cassazione con rinvio, l'importo lordo dovuto è pari al 40 per cento del valore della lite.

Infine, se si tratta di controversia relativa esclusivamente alle sanzioni non collegate al tributo e vi è stata reciproca soccombenza dell'Agenzia delle entrate e del contribuente nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, depositata alla data del 24 ottobre 2018, l'importo lordo dovuto è pari al 15 per cento del valore della controversia, per la parte in cui l'Agenzia delle entrate è risultata soccombente, e al 40 per cento per la restante parte.

Ai sensi del comma 8, in presenza di autonome controversie, occorrerà presentare una distinta domanda di definizione, entro il 31 maggio 2019, esente dall'imposta di bollo ed esclusivamente in via telematica, la quale secondo il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, può farsi anche con consegna presso uno degli Uffici territoriali di una qualunque Direzione provinciale dell'Agenzia delle Entrate.

Per quel che riguarda invece le modalità di pagamento degli importi dovuti, per ciascuna controversia autonoma andrà effettuato un separato versamento. Il comma 9 prevede che dagli importi dovuti vanno scomputati quelli già versati a qualsiasi titolo in

pendenza di giudizio. In ogni caso, la definizione non dà luogo alla restituzione delle somme già versate, ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione.

Il pagamento dell'importo da versare per la definizione può avvenire in un'unica soluzione oppure in un numero massimo di venti rate trimestrali nei termini previsti dall'articolo 6 del DL n. 119 del 2018.

Non è ammesso il pagamento rateale se gli importi da versare non superano mille euro.

Il limite di mille euro si riferisce all'importo netto dovuto come specificato nelle istruzioni per la compilazione della domanda.

Il termine per il pagamento dell'importo netto dovuto o della prima rata scade il 31 maggio 2019.

Il termine per il pagamento delle rate successive alla prima scade il 31 agosto, il 30 novembre, il 28 febbraio e il 31 maggio di ciascun anno a partire dal 2019.

E' esclusa la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

La definizione si perfeziona col pagamento integrale dell'importo netto dovuto o della prima rata e con la presentazione della domanda entro il termine del 31 maggio 2019.

Con Ris. n. 29/E del 21 febbraio 2019 sono stati diffusi i codici tributo da utilizzare per definizione agevolata in argomento.

Gli effetti della definizione perfezionata prevalgono su quelli delle eventuali pronunce giurisdizionali non passate in giudicato prima della data di entrata in vigore del decreto (24 ottobre 2018).

Ai sensi del comma 10, le controversie definibili sono sospese soltanto a seguito di apposita istanza al giudice nella quale il richiedente dichiara di volersi avvalere delle disposizioni in commento; in tal caso, il processo è sospeso fino al 10 giugno 2019.

Per le controversie definibili sono sospesi per nove mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in Cassazione che scadono dal 24 ottobre 2018 al 31 luglio 2019 (comma 11).

In occasione di Telefisco 2019, l'agenzia delle Entrate ha chiarito che la sospensione dei termini di impugnazione di 9 mesi, si aggiunge al termine di scadenza calcolato secondo le ordinarie regole processuali.

Quindi al fine di applicare correttamente la sospensione è necessario individuare in via preventiva la scadenza naturale del termine di impugnazione, comprensiva dell'eventuale sospensione feriale, e poi sommare i 9 mesi, con la precisazione che la durata di tale sospensione non deve essere ulteriormente incrementata dell'eventuale periodo di sospensione feriale dei termini.

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **C10/19 – Remunerazione dei prestiti sociali e relativa deducibilità**

Con Comunicato della Cassa Deposito e Prestiti è stata emessa la serie ordinaria Serie TF120A190322 con effetti dal 22/03/2019 (G.U. del 22 marzo 2019, n. 69), la quale ha rimodulato il tasso massimo dei Buoni Fruttiferi Postali (BFP) della precedente emissione. A seguito di tali variazioni queste le nuove misure di tassi:

- tasso massimo dei Buoni Fruttiferi Postali 7,00%
- tasso minimo dei Buoni Fruttiferi Postali 0,25%

Pertanto, il tasso massimo di interesse che può essere riconosciuto dalle cooperative ai propri soci sul finanziamento da questi effettuato (prestito sociale), nonché la misura massima di remunerazione del capitale sociale (dividendo distribuibile), è pari al 9,50% lordo (7,00% + 2,5 punti).

Tali interessi sono indeducibili per la parte che eccede il tasso minimo degli interessi spettanti ai detentori dei buoni fruttiferi postali, aumentata dello 0,9% (Comma 465, art. 1, Legge n. 311 del 30/12/2004).

Considerato che il tasso minimo è fissato allo 0,25%, la soglia di indeducibilità riguarda la parte che eccede il tasso dello 1,15%.

Questo lo schema di sintesi:

<b>Periodo</b>	<b>Tasso minimo B.Tesoro</b>	<b>Massimo deducibile +0,9%</b>	<b>Tasso Massimo B.Tesoro</b>	<b>Interesse massimo per il socio+2,5%</b>
<b>Dal 26/06/2017 al 21/01/2018</b>	0,05%	<b>0,95%</b>	2,50%	<b>5,00%</b>
<b>Dal 22/01/2018 al 13/09/2018</b>	0,05%	<b>0,95%</b>	3,50%	<b>6,00%</b>
<b>Dal 14/09/2018 al 21/03/2019</b>	0,25%	<b>1,15%</b>	5,00%	<b>7,50%</b>
<b>Dal 22/03/2019</b>	0,25%	<b>1,15%</b>	7,00%	<b>9,50%</b>

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **C11/19 – I nuovi obblighi di trasparenza relativi alle erogazioni pubbliche**

L'articolo 1, commi 124- 129, della Legge n. 124/2017, perseguendo la finalità di assicurare la trasparenza nel sistema delle erogazioni pubbliche, ha introdotto alcuni obblighi di pubblicità a carico sia degli enti privati facenti parte del Terzo settore, sia delle imprese (comprese le società cooperative), che ricevono sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e vantaggi economici di qualunque genere da parte di Pubbliche Amministrazioni ed enti assimilati alla P.A..

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, con la [Circolare n. 2 dell'11 gennaio 2019](#), ha diramato i primi chiarimenti in merito, che tuttavia non sono apparsi né sufficienti, né totalmente confacenti alla realtà delle imprese, comprese le società cooperative.

in attesa di ulteriori e più puntuali chiarimenti ministeriali, si riepiloga di seguito l' inquadramento dei nuovi suddetti obblighi di trasparenza, proponendo altresì soluzioni interpretative ed operative alle problematiche più controverse, di maggiore interesse e frequenza nel mondo cooperativo.

#### **1) AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA: I SOGGETTI OBBLIGATI:**

Gli obblighi di trasparenza previsti dall'art. 1, comma 125, L. 124/2017, sono distinti a seconda delle due seguenti categorie di soggetti obbligati, destinatari di erogazioni pubbliche:

- a) le associazioni (incluse quelle di rappresentanza di imprese quali le Confcooperative territoriali), le fondazioni e le ONLUS;
- b) le imprese.



Le società cooperative, di qualunque tipologia e settore, incluse le cooperative sociali, sono soggette ai soli obblighi previsti per le imprese.

Come infatti specificato nella Circolare del Ministero del Lavoro n. 2/2019, le cooperative sociali, nonostante la qualifica fiscale di ONLUS, sotto il profilo civilistico sono società e, pertanto, sono soggette alle misure di trasparenza previste per la generalità delle imprese (e non, invece, a quelle previste per le associazioni, le fondazioni e le ONLUS).

## 2) GLI OBBLIGHI DI TRASPARENZA:

Le associazioni, le fondazioni e le ONLUS devono pubblicare le erogazioni pubbliche ricevute sui propri siti internet o portali digitali, inclusa la pagina Facebook dell'ente, o sui siti internet o portali digitali delle reti associative di appartenenza dell'ente.

Le imprese (comprese le società cooperative) devono pubblicare le erogazioni pubbliche ricevute nella nota integrativa del bilancio d'esercizio e nella nota integrativa dell'eventuale bilancio consolidato.

Tuttavia, a norma del comma 127 dell'art. 1 in commento, per evitare l'accumulo di informazioni non rilevanti nella nota integrativa, l'obbligo di pubblicazione non sussiste qualora le erogazioni pubbliche ricevute nell'esercizio precedente non superino l'ammontare complessivo di € 10.000.

Come specificato dal Ministero del Lavoro nella citata circolare n. 2/2019, conseguentemente "andranno pubblicati gli elementi informativi relativi a tutte le voci che, nel periodo di riferimento, hanno concorso al raggiungimento o al superamento di tale limite, quantunque il valore della singola erogazione sia inferiore ad € 10.000,00".

Relativamente al limite di euro 10.000, si è tuttavia posto il dubbio se esso vada riferito al totale dei vantaggi economici ricevuti dal beneficiario, ovvero al totale dei vantaggi economici erogati da ogni singolo soggetto pubblico o assimilato, ossia se debba essere interpretato in funzione del soggetto beneficiario, ovvero in funzione del soggetto erogante.

Nonostante posizioni dottrinali differenti sul punto (cfr. ASSONIME), si ritiene che la suddetta soglia debba intendersi riferita al totale dei vantaggi economici percepiti dal beneficiario, a prescindere dalla fonte da cui derivano, seppur ciò comporti la conseguenza di dover indicare tutti i contributi (anche di importo irrisorio), derivanti da qualsiasi soggetto pubblico o equiparato, che cumulativamente sono di ammontare pari o superiore a euro 10.000.

## 3) INDIVIDUAZIONE DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI (E SOGGETTI AD ESSE ASSIMILATI) EROGANTI

Sono oggetto di pubblicazione le erogazioni provenienti dai seguenti soggetti pubblici ed assimilati:

a) Le Pubbliche amministrazioni ed i soggetti di cui all'art. 2-bis, D.Lgs. 14/03/2013, n. 33, categoria composta dalle seguenti due sotto-categorie:

a.1) le Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1, co. 2, D.Lgs. 165/2001:

- tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative,
- le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo,
- le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni,
- le istituzioni universitarie,
- gli Istituti autonomi case popolari,
- le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni,
- tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali,
- le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale,
- il CONI,
- le autorità amministrative indipendenti di garanzia, vigilanza e regolazione;



a.2) soggetti equiparati alle Pubbliche Amministrazioni:

- gli enti pubblici economici e gli ordini professionali;
- le associazioni, le fondazioni e gli enti di diritto privato comunque denominati, anche privi di personalità giuridica, con bilancio superiore a cinquecentomila euro, la cui attività sia finanziata in modo maggioritario per almeno due esercizi finanziari consecutivi nell'ultimo triennio da pubbliche amministrazioni e in cui la totalità dei titolari o dei componenti dell'organo d'amministrazione o di indirizzo sia designata da pubbliche amministrazioni;

b) le società controllate, di diritto o di fatto, direttamente o indirettamente, da Pubbliche Amministrazioni, ivi comprese quelle che emettono azioni quotate in mercati regolamentati e le società da loro partecipate;

c) le società partecipate da Pubbliche Amministrazioni, ivi comprese quelle che emettono azioni quotate in mercati regolamentati, e le società da loro partecipate.

Se appare abbastanza agevole l'individuazione delle pubbliche amministrazioni o dei soggetti controllati da P.A. (essendo a tale riguardo fruibili anche gli elenchi validi per il meccanismo dello split payment, quali l'elenco IPA e gli elenchi pubblicati periodicamente sul sito del MEF), è di tutta evidenza invece la difficoltà nell'identificazione delle società a partecipazione pubblica ma non di controllo, soprattutto nel caso di partecipazioni indirette (le società partecipate da società partecipate dalla P.A.).

A tal proposito, come peraltro evidenziato anche da ASSONIME, pur esistendo la Banca dati unitaria delle partecipazioni pubbliche istituita presso il Dipartimento del Tesoro, che, in attuazione del D.Lgs. 175/2016, contiene i dati comunicati annualmente da tutte le Pubbliche Amministrazioni circa le loro partecipazioni, essa, tuttavia, oltre a non essere di facile consultazione, riguarda solo le società controllate e le società partecipate direttamente dalle P.A., mentre non include le società partecipate da società partecipate dalla P.A..

#### 4) AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE: SOVVENZIONI, CONTRIBUTI, INCARICHI RETRIBUITI E VANTAGGI ECONOMICI

In base al dettato normativo, costituiscono oggetto di pubblicazione tutti i contributi, sovvenzioni e vantaggi economici di qualunque genere, concessi, a livello nazionale, regionale e locale da parte dei sopra elencati soggetti pubblici e assimilati.

Al fine di definire, in modo più puntuale e concreto, il perimetro delle erogazioni ricevute dalle società cooperative ed oggetto dei nuovi obblighi di trasparenza, si precisa quanto segue:

- ricadono nell'obbligo di indicazione in nota integrativa tutte le erogazioni, ricevute da Pubbliche Amministrazioni ed enti assimilati, effettuate sulla base di uno specifico provvedimento amministrativo e che, quindi, non spettano in virtù di una disposizione di legge che fissa in modo generale e automatico requisiti e condizioni di fruibilità. Dunque, non rientrano nell'ambito di applicazione della stessa le misure agevolative rivolte alla generalità delle imprese, come ad esempio agevolazioni fiscali o previdenziali, essendo esse previste da norme dello Stato ed in quanto tali non indirizzate ad una specifica realtà aziendale, bensì accessibili potenzialmente a tutte le imprese che soddisfano determinate condizioni. Ciò vale, a maggior ragione, per le agevolazioni fiscali che devono essere indicate nella dichiarazione dei redditi (es. quadro RU) o nella dichiarazione IRAP;
- sono altresì soggette agli obblighi di pubblicità, in quanto vantaggi economici, le esenzioni o riduzioni di prestazioni dovute all'amministrazione pubblica, così come le assegnazioni in comodato o concessione di beni mobili registrati (es.

autoveicoli) o immobili. In questi ultimi casi il vantaggio economico è rappresentato dal valore dichiarato dalla pubblica amministrazione che ha attribuito il bene;

- nonostante la ratio della norma sembri vincolare l'obbligo di pubblicazione alle sole erogazioni pubbliche aventi natura di liberalità, e pertanto prive del carattere di corrispettività (contributi, sovvenzioni, sostegni e vantaggi economici di qualunque genere, che non traggono titolo da un rapporto contrattuale o comunque sinallagmatico in generale), occorre dar conto della diversa indicazione formulata dal Ministero del Lavoro con la circolare n. 2 dell'11 gennaio 2019, che invece, dal riferimento letterale agli "incarichi retribuiti" esplicitato nella norma, fa discendere l'estensione degli obblighi in oggetto anche a tutte le somme che abbiano natura di corrispettivo (erogate, quindi, da P.A. ed enti assimilati, sulla base di contratti, affidamenti di contratti pubblici o in regime di accreditamento).

Al riguardo, si evidenzia che di recente ASSONIME, con la circolare n. 5 del 22 febbraio 2019, ha sostenuto che, analogamente al corrispondente, speculare, assetto emergente dalla disciplina sulla trasparenza in capo alle pubbliche amministrazioni, di cui all'art. 26 del D.Lgs. n. 33/2013 (che impone l'obbligo, in capo alle Pubbliche Amministrazioni, di pubblicazione sui propri siti Internet, degli atti di concessione di sovvenzioni, contributi e comunque vantaggi economici di qualunque genere), i nuovi obblighi di pubblicazione in nota integrativa non dovrebbero applicarsi ai corrispettivi incassati per forniture di servizi, lavori pubblici e beni, rese in esecuzione di contratti pubblici, essendo questi ultimi già soggetti ad altri obblighi di trasparenza, statuiti da altre norme del medesimo D.Lgs. 33/2013.

A sostegno di detta tesi, ASSONIME, osserva che il severo regime sanzionatorio previsto dal D.Lgs. 124/2017 (vedi infra), in base al quale l'inosservanza degli obblighi di indicazione in nota integrativa determina la restituzione delle intere somme incassate e non dichiarate, apparirebbe iniquo e sproporzionato nell'ipotesi di importi percepiti a titolo di corrispettivo, nell'ambito quindi di un rapporto contrattuale con la P.A..

In senso conforme si è espresso anche il CNDCEC, sostenendo che una lettura diversa della norma (che imponesse l'indicazione anche dei corrispettivi) porterebbe al paradosso di "riscrivere" in nota integrativa i ricavi già indicati (peraltro, con il rischio di un altro criterio contabile) nella voce A1 di Conto economico.

Ritenendo fondate le argomentazioni formulate da ASSONIME e dal CNDCEC, e, conseguentemente reputando difendibile la scelta di omettere in nota integrativa la segnalazione delle somme incassate a titolo di corrispettivo dalle Pubbliche amministrazioni ed enti assimilati, richiamati dal D.Lgs. 124/2017, si auspica un ufficiale chiarimento ministeriale sul punto, che confermi tale posizione.

## 5) PROVENIENZA DELLE EROGAZIONI PUBBLICHE

Dato il richiamo alle pubbliche amministrazioni di cui all'art. 2-bis del D.Lgs. 33/2013, si ritiene che le nuove disposizioni sulla trasparenza riguardino esclusivamente le risorse pubbliche nazionali e che siano pertanto escluse dagli obblighi di pubblicazione le erogazioni provenienti da soggetti pubblici di altri Stati (europei o extra-europei) o da istituzioni europee (UE).

## 6) DECORRENZA DEGLI OBBLIGHI

L'obbligo di pubblicazione decorre dal 2019 e ha ad oggetto le erogazioni pubbliche percepite dall'ente nel corso del 2018.

Dunque, nel primo anno di decorrenza della normativa:

- per le società con esercizio coincidente con l'anno solare, l'obbligo va adempiuto tenendo conto delle erogazioni liberali incassate/spettanti dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018, con la pubblicazione nella nota integrativa del bilancio d'esercizio 2018;

- per le società con esercizio non coincidente con l'anno solare, l'obbligo va adempiuto tenendo conto delle erogazioni liberali incassate/spettanti nell'esercizio avente data di inizio successiva al 1° gennaio 2018 (es. 01/04/2018-31/03/2019); a titolo prudenziale, trattandosi della prima fase di applicazione della nuova disciplina, si consiglia di indicare nella nota integrativa anche i dati relativi ai primi mesi del 2018, come consigliato anche da Assonime nella Circolare n. 5 del 22/02/2019.

## 7) SANZIONI

L'inosservanza dell'obbligo di pubblicazione comporta, a carico delle imprese beneficiarie, una sanzione gravosissima, consistente nella restituzione delle somme percepite ai soggetti eroganti, entro il termine di tre mesi.

Non sono invece previste sanzioni nel caso di inosservanza dell'obbligo di pubblicazione a carico di associazioni, fondazioni e ONLUS.

## 8) CRITERIO CONTABILE DI INDICAZIONE IN NOTA INTEGRATIVA: CASSA O COMPETENZA?

L'art. 1, comma 125 della L. n. 124/2017 fa riferimento ai vantaggi economici "ricevuti" dalle Pubbliche Amministrazioni.

Dal tenore letterale della norma, il Ministero del Lavoro farebbe discendere la necessità di utilizzare il criterio contabile di cassa nella rendicontazione da fornire in Nota integrativa, con la conseguenza che andrebbero pubblicate le somme effettivamente incassate nell'anno solare precedente indipendentemente dall'anno di competenza cui le medesime somme si riferiscono (v. Circolare n. 2 del 11/01/2019 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali).

Dunque, come primo anno di applicazione della normativa, dovrebbero essere indicate in Nota integrativa le somme incassate dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare.

Tuttavia, accogliendo la tesi di ASSONIME e considerando che anche nel Registro degli Aiuti nazionali di Stato le erogazioni vengono registrate in base al momento in cui vengono concesse (e non quindi, in base al momento in cui vengono erogate) e considerando altresì che l'iscrizione in bilancio di contributi e sovvenzioni, avvenendo ordinariamente secondo il criterio contabile di competenza (competenza = esercizio in cui sorge il diritto a percepire il contributo), precede normalmente il momento di effettiva erogazione degli stessi (che può cadere anche nell'anno successivo), si ritiene che, almeno nella prima fase di applicazione della nuova normativa, una soluzione pratica potrebbe essere quella di scegliere se adottare il criterio di cassa o il criterio di competenza nell'informazione da fornire, indicando espressamente in nota integrativa il criterio utilizzato e applicandolo per tutti i contributi ricevuti.

## 9) SEMPLIFICAZIONE PER I CONTRIBUTI ISCRITTI NEL REGISTRO DEGLI NAZIONALE DEGLI AIUTI DI STATO

Nonostante una formulazione letterale non priva di equivoci e la presenza di un evidente refuso formale, l'art. 3-quater, co. 2, D.L. 135/2018, introducendo una semplificazione nell'obbligo di trasparenza, consente che le imprese che hanno ricevuto aiuti di Stato (anche "de minimis"), soggetti o meno all'obbligo di notifica preventiva alla UE, adempiano all'obbligo di informativa in nota integrativa mediante un rinvio esplicito, nella nota integrativa stessa, a quanto pubblicato nel Registro nazionale degli Aiuti di Stato, senza necessità di fornire il dettaglio dei benefici ricevuti.

Al riguardo, si segnala che tale Registro, che costituisce il primo strumento informatizzato attivato da un Paese membro per il controllo e la pubblicità degli aiuti di Stato, in un'ottica comunitaria, e che ora, alla luce della Legge 124/2017, fornisce un utile ausilio anche in una prospettiva meramente nazionale, è pienamente operativo dal 10 luglio 2018.

In proposito, si rileva che costituiscono aiuti di Stato gli aiuti economici, sotto qualsiasi forma, che derivino da "risorse statali", intendendosi per tali sia quelle provenienti dall'Amministrazione pubblica centrale, sia quelle provenienti dagli enti locali (Camere di Commercio, Regioni, ecc.), sia quelle provenienti da soggetti pubblici o privati controllati dallo Stato.

Dal punto di vista tecnico, alla nozione di "aiuto di Stato" è stata data un'interpretazione molto ampia, al fine di ricomprendere nel suo ambito tutti i vantaggi economici sia di tipo diretto o "positivo" (e quindi espressi in denaro), sia di tipo indiretto o "negativo" (e quindi espressi in termini di Equivalente Sovvenzione Lordo). Gli aiuti di Stato possono quindi assumere le seguenti forme:

- Sussidi diretti
- Contributi a fondo perduto
- Esenzioni o riduzioni da imposte o tasse
- Prestiti a tasso agevolato
- Garanzie a condizioni particolarmente favorevoli
- Disponibilità di immobili a un valore inferiore rispetto a quello di mercato o a condizioni particolarmente favorevoli
- Cancellazioni/storno/conversione di debiti
- Sostegno all'esportazione
- Partecipazioni al capitale delle imprese pubbliche o private a condizioni preferenziali
- Ecc..

Dunque, rientrano nel novero degli aiuti di Stato numerosissimi contributi e sovvenzioni, probabilmente la maggior parte di quelli ricevuti dalle imprese beneficiarie.

Al fine della corretta compilazione delle informazioni sulle erogazioni pubbliche, in nota integrativa, si consiglia pertanto di consultare preventivamente il Registro Nazionale degli aiuti di Stato, al link:

[https://www.rna.gov.it/sites/PortaleRNA/it\\_IT/home](https://www.rna.gov.it/sites/PortaleRNA/it_IT/home)

accedendo all'area pubblica (Sezione Trasparenza), essendo invece l'altra area riservata alle Autorità responsabili della registrazione degli aiuti e ai soggetti concedenti gli aiuti stessi.

Tale Registro contiene le seguenti informazioni:

- I dati identificativi dell'Autorità responsabile, intesa come il soggetto, pubblico o privato, designato dalla norma primaria come responsabile della registrazione degli aiuti di Stato;
- I dati identificativi della misura "misura di aiuto":
  - Titolo della misura di aiuto (ad esempio: "Nuova Sabatini"; "Bando per l'assegnazione di contributo per l'internazionalizzazione delle PMI"; ecc.)
  - La legge, il regolamento o la normativa in applicazione dei quali l'aiuto è concesso
  - La dotazione finanziaria complessiva
  - La tipologia di aiuto e l'obiettivo perseguito (ad esempio, aiuti all'investimento e all'occupazione in favore delle PMI; promozione all'esportazione; sviluppo regionale o locale)
- 
- I dati identificativi del Soggetto concedente, pubblico o privato, che concede gli aiuti (ad esempio, una Camera di Commercio, una Regione, il MISE, ecc.)
- I dati identificativi del soggetto beneficiario dell'aiuto di Stato: codice fiscale; denominazione o ragione sociale; sede legale; dimensioni (ad esempio, PMI);
- I dati identificativi del progetto o dell'attività per i quali è concesso l'aiuto;

- I dati identificativi dell'aiuto individuale: codice; data di concessione; ammontare concesso, in termini di valore o in termini di Equivalente Sovvenzione Lordo.
- Le informazioni e i dati contenuti nel Registro sono conservati e resi accessibili per almeno 10 anni dalla data di concessione dell'aiuto e possono essere stampati, quale visura avente natura certificativa.

Si ricorda che il rinvio al Registro Nazionale degli aiuti di Stato rappresenta una misura di semplificazione per le erogazioni pubbliche ivi iscritte: si raccomanda pertanto alle imprese di accertare che non vi siano ulteriori contributi, sovvenzioni o vantaggi economici, comunque percepiti dalle amministrazioni pubbliche ed enti ad esse assimilati, non iscritti nel Registro Nazionale degli aiuti di stato, rispetto ai quali permane pertanto l'obbligo di indicazione analitica nella nota integrativa.

#### 10) PUBBLICAZIONE IN NOTA INTEGRATIVA

Il predetto obbligo informativo deve essere adempiuto nel bilancio chiuso a partire dal 31 dicembre 2018.

A tal fine, la nuova tassonomia XBRL PCI\_2018-11-04 pubblicata sul sito internet <https://it.xbrl.org> ha previsto, nella sezione "Nota integrativa, altre informazioni" dei bilanci ordinari e dei bilanci abbreviati, un nuovo campo testuale dedicato alla nuova informativa, denominato "Informazioni ex art. 1, comma 125 della Legge 4 agosto 2017 n. 124".

Il nuovo campo è presente nella nota integrativa al bilancio ordinario, al bilancio abbreviato e nella sezione "Bilancio micro, altre informazioni" per le micro-imprese.

Si ricorda che la nuova tassonomia XBRL PCI\_2018-11-04 è applicabile obbligatoriamente dal 1° marzo 2019 ai bilanci chiusi dal 31 dicembre 2018. E' tuttavia consentita la sua applicazione anticipata.

Nel nuovo campo testuale della Nota integrativa, le informazioni richieste dalla Legge 124/2017 possono essere fornite in modo discorsivo, oppure in forma tabellare, indicando chiaramente:

- gli identificativi del soggetto erogante;
- l'importo del vantaggio economico ricevuto/spettante;
- una breve descrizione del tipo di vantaggio economico ricevuto/spettante (causale).

Come già prima osservato, occorre specificare il criterio di rendicontazione (cassa o competenza) adottato nel fornire l'informativa.

Inoltre, occorre fare esplicito rinvio al Registro Nazionale degli Aiuti di Stato, qualora nell'esercizio la società abbia percepito/contabilizzato aiuti di Stato oggetto di pubblicazione nel suddetto Registro Nazionale, con esonero, in tal modo, dall'obbligo di fornire il dettaglio degli aiuti di Stato di cui la società ha beneficiato.

Per le erogazioni pubbliche non iscritte nel Registro Nazionale degli aiuti di Stati, oppure nel caso non si intenda fruire della misura di semplificazione del mero rinvio a tale Registro (rinvio da specificare, come detto, in Nota integrativa), permane l'obbligo di indicare in Nota integrativa tutte le suelencate informazioni per ogni singolo contributo, sovvenzione, vantaggio economico o incarico retribuito incassato/contabilizzato.

Ovviamente, si ricorda che l'obbligo di informativa diviene operante solo al raggiungimento o al superamento della soglia cumulativa di € 10.000 di contributi, sovvenzioni e vantaggi economici in genere, di cui la società ha fruito/ottenuto il diritto di fruire, nell'esercizio.

#### 11) OBBLIGHI DI TRASPARENZA NEI BILANCI MICRO

Il nuovo obbligo di trasparenza incombe anche sulle società (comprese le cooperative) che redigono i bilanci micro, ancorché queste non siano tenute, a certe condizioni, alla predisposizione della nota integrativa.

Infatti, affinché tali società possano ottemperare al nuovo adempimento di informativa, è stato inserito un nuovo campo testuale, in calce al Conto economico in formato XBRL (vedi sopra), nel quale occorrerà riportare tutte le informazioni sopra specificate.

## LAVORO - PREVIDENZA

[TORNA ALL'INDICE](#)

### C12/19 – Soci lavoratori inclusi nel conteggio per il limite dimensionale ex art.18

Forniamo un commento ad una interessante sentenza in materia cooperativa della Corte di Cassazione, la n. 6947 dell'11 marzo 2019 che, riformando una sentenza della Corte di Appello di Palermo, ha affermato che nel computo dimensionale previsto dall'articolo 18 della legge 300/70 vanno compresi anche i soci lavoratori che, dopo il rapporto associativo, hanno acquisito la qualificazione di lavoratori subordinati, secondo quanto previsto dalla legge n. 142/2001.

Il caso trae origine da una sentenza del Tribunale che, calcolando il numero dei dipendenti utili alla soglia di applicabilità dell'art. 18, aveva incluso nel conteggio anche i soci lavoratori di cooperativa, proprio in virtù del rapporto di lavoro subordinato che si instaura con la cooperativa.

Tale orientamento era stato però ribaltato dalla Corte d'appello, che non aveva ritenuto applicabile l'art. 18, non ritenendo corretta l'inclusione dei soci lavoratori nel computo del limite dimensionale richiesto.

La Cassazione ha invece riformato la decisione stabilendo che la prestazione di lavoro dei soci unitamente al vincolo associativo, li faccia automaticamente includere nel conteggio del numero dei dipendenti utili per rendere applicabile l'art. 18, secondo quanto previsto dalla legge 142/2001, che ha reso il rapporto di lavoro subordinato non più un mero adempimento del contratto sociale bensì un rapporto ulteriore con una sua autonomia, tale da rendere ad esso applicati gli istituti e le discipline proprie del lavoro subordinato.

La sentenza di cassazione fa anche riferimento, a consolidamento della tesi, alla sentenza n. 17989 del 9 luglio 2018, in cui si stabilisce che " Il rapporto di lavoro del socio lavoratore di cooperativa è assistito dalla garanzia di stabilità, poiché, in caso di licenziamento, la maggiore onerosità per il conseguimento della tutela restitutoria, legata, oltre che all'impugnativa del licenziamento stesso, anche alla tempestiva opposizione alla contestuale delibera di esclusione, non può, di per sé, definirsi equivalente ad una condizione di "metus" caratterizzante lo svolgimento del rapporto lavorativo, tale da indurre il socio lavoratore a non esercitare i propri diritti per timore di perdere il posto di lavoro; ne consegue il decorso della prescrizione in costanza di rapporto".

Secondo la Suprema Corte, dunque, qualora si debba determinare e calcolare il numero dei lavoratori occupati in società cooperative ai fini dell'applicazione della legge 300/70 art. 18, di dovranno calcolare, unitamente ai lavoratori dipendenti, anche i soci lavoratori.

Probabilmente, anche solo per prudenza, la prassi di molte cooperative ora è già questa. Di fatto con la Legge 142 le cooperative hanno potuto utilizzare pienamente i benefici tipici del lavoro subordinato (si pensi ad esempio alla possibilità di avere soci apprendisti).

È abbastanza evidente che il rapporto subordinato dei soci debba valere anche per quelle situazioni o istituti meno favorevoli alla cooperativa. A queste brevi riflessioni dobbiamo aggiungere che la normativa prevede i casi in cui i soci lavoratori non vengono considerati alla stregua dei "normali" lavoratori subordinati. Un esempio per tutti è quello dell'esclusione dal computo ai fini delle assunzioni obbligatorie dei disabili.



## C13/19 – Intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro

L'Ispettorato nazionale del lavoro ha diffuso la [circolare n. 5 del 28-2-2019](#), fornendo le linee guida per il personale ispettivo in materia di intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro, in particolare circa lo svolgimento di iniziative di vigilanza di contrasto al caporalato, con riferimento agli elementi costitutivi della fattispecie di reato di cui all'art. 603 bis c.p., cioè intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro, e alle modalità di svolgimento dell'attività investigativa.

In questa sede ci limitiamo ad analizzare la circolare estrapolandone i tratti salienti, che possono essere utili per evitare situazioni che determinino un illecito.

L'INL ricorda in via preliminare le due figure di incriminazione previste dalla L. n. 199/2016.

- quella della intermediazione illecita, che persegue chiunque "recluta" manodopera allo scopo di destinarla al lavoro presso terzi in condizione di sfruttamento e approfittando dello stato di bisogno dei lavoratori;
- quella dello sfruttamento lavorativo, con cui si punisce penalmente chiunque utilizza, assume o impiega manodopera, anche mediante la citata attività di intermediazione, sottoponendo i lavoratori a condizioni di sfruttamento ed approfittando del loro stato di bisogno.

Si sottolinea inoltre il rilievo che ha il presunto vantaggio economico rispetto all'illecito; nonostante il reato in questione sia spesso associato alle attività svolte in agricoltura, tuttavia, lo stesso è riscontrabile anche in ambiti diversi, ad esempio nei servizi, dove si riscontrano esempi di intermediazione illecita che riguardano l'abbattimento abnorme dei costi del lavoro a danno dei lavoratori o degli Istituti previdenziali.

Non è altresì escluso che ipotesi di sfruttamento possano essere realizzate nell'ambito di una "associazione per delinquere" (art. 416 c.p.) o, addirittura, nell'ambito di "associazioni di tipo mafioso anche straniere" (art. 416 bis).

La circolare dell'ispettorato, per fornire ulteriori elementi di valutazione al proprio personale, esplicita il concetto di indice di sfruttamento, in relazione a due elementi costitutivi di entrambe le fattispecie di illecito (intermediazione illecita e sfruttamento lavorativo) e cioè:

- L'approfittamento dello stato di bisogno: si tratta della strumentalizzazione a proprio favore della situazione di debolezza della vittima del reato, per la quale è sufficiente una consapevolezza che una parte abbia dello squilibrio tra le prestazioni contrattuali.

Per quanto concerne lo "stato di bisogno" si ritiene di poter aderire anzitutto a quell'orientamento giurisprudenziale che ha chiarito come "lo «stato di bisogno» della persona offesa (...) non può essere ricondotto ad una situazione di insoddisfazione e di frustrazione derivante dall'impossibilità o difficoltà economica di realizzare qualsivoglia esigenza avvertita come urgente, ma deve essere riconosciuto soltanto quando la persona offesa, pur senza versare in stato di assoluta indigenza, si trovi in una condizione anche provvisoria di effettiva mancanza di mezzi idonei a sopperire ad esigenze definibili come primarie, cioè relative a beni comunemente considerati come essenziali per chiunque" (Cass. pen., sent. n. 4627/2000).

Tale elemento del reato è stato altresì ricondotto ad "una condizione psicologica in cui la persona si trova e per la quale non ha piena libertà di scelta" (Cass. pen., sent. n. 2085/1993) e "non si identifica nel bisogno di lavorare, ma presuppone uno stato di necessità tendenzialmente irreversibile, che pur non annientando in modo assoluto qualsiasi libertà di scelta, comporta un impellente assillo, tale da compromettere fortemente la libertà contrattuale della persona" (Cass. pen., sent. n. 10795/2016).



- Lo sfruttamento lavorativo, che si intende come la sussistenza di una o più "condizioni", da intendersi tuttavia quali condizioni "di lavoro" e non quali elementi condizionanti la sussistenza del reato.

Sono, come già anticipato, fondamentali gli indici utilizzati dal personale ispettivo per verificare il reato di cui all'art. 603 bis c.p. Sono identificabili come:

1. reiterata corresponsione di retribuzioni in modo palesemente difforme dai contratti collettivi nazionali o territoriali stipulati dalle organizzazioni sindacali più rappresentative a livello nazionale, o comunque sproporzionato rispetto alla quantità e qualità del lavoro prestato.

In questo indice, particolare attenzione viene data anche alla cooperazione, quando la circolare specifica che nel settore della cooperazione, vanno applicati "i trattamenti economici complessivi non inferiori a quelli dettati dai contratti collettivi stipulati dalle organizzazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale nella categoria"

2. reiterata violazione della normativa relativa all'orario di lavoro, ai periodi di riposo, al riposo settimanale, all'aspettativa obbligatoria, alle ferie

3. sussistenza di violazioni delle norme in materia di sicurezza e igiene nei luoghi di lavoro

4. sottoposizione del lavoratore a condizioni di lavoro, a metodi di sorveglianza o a situazioni alloggiative degradanti

La circolare ricorda inoltre che se i fatti illeciti sono commessi mediante violenza o minaccia si applica la pena della reclusione da cinque a otto anni e la multa da 1.000 a 2.000 euro per ciascun lavoratore reclutato. Inoltre, costituiscono aggravante specifica e comportano l'aumento della pena da un terzo alla metà:

- 1) il fatto che il numero di lavoratori reclutati sia superiore a tre;
- 2) il fatto che uno o più dei soggetti reclutati siano minori in età non lavorativa;
- 3) l'aver commesso il fatto esponendo i lavoratori sfruttati a situazioni di grave pericolo, avuto riguardo alle caratteristiche delle prestazioni da svolgere e delle condizioni di lavoro.

La circolare specifica che gli elementi utili alla dimostrazione degli indici di sfruttamento dovranno essere acquisiti anche presso gli istituti previdenziali e le organizzazioni sindacali, oltre ovviamente alle normali ispezioni presso il datore di lavoro e i luoghi di svolgimento dell'attività lavorativa.

Una particolare attenzione viene riservata agli appalti, dove la situazione di sfruttamento lavorativo si verifica quando l'impresa appaltatrice, al fine di garantire forti risparmi ai committenti, approfitti dello stato di bisogno dei lavoratori abbattendo considerevolmente i costi del lavoro attraverso la corresponsione di retribuzioni "in modo palesemente difforme dai contratti collettivi nazionali o territoriali stipulati dalle organizzazioni sindacali più rappresentative a livello nazionale, o comunque sproporzionato rispetto alla quantità e qualità del lavoro prestato".

In queste situazioni andrà ad esempio valutato il comportamento del personale incaricato dalla società appaltatrice di offrire i servizi ai futuri committenti sottoscrivendo i relativi preventivi, il quale potrà rendersi anch'esso responsabile di un comportamento penalmente rilevante.

Le indagini andranno estese anche alle imprese (indipendentemente dal possesso della personalità giuridica) utilizzate come mezzo per la consumazione dei delitti in questione.

Segnaliamo anche, come strumento di analisi e di autoanalisi, l'allegato 1 alla circolare per l'accertamento dello stato di bisogno, dello sfruttamento, della reiterata violazione della normativa relativa all'orario di lavoro, per l'individuazione dell'indice relativo alla sussistenza di violazioni delle norme in materia di sicurezza e igiene nei luoghi di lavoro.

## C14/19 – Regolamento per il reinserimento e l'integrazione lavorativa delle persone con disabilità da lavoro

La [circolare INAIL n. 6/2019](#) del 26-2-2019 ha fornito le istruzioni operative aggiornate per l'applicazione delle modifiche al Regolamento per il reinserimento lavorativo delle persone con disabilità da lavoro, così come previsto dalla determina presidenziale n. 527 del 19 dicembre 2018.

Le modifiche riguardano:

1. la riduzione del frazionamento per tipologia di intervento dell'importo complessivo di spesa rimborsabile dall'Inail al datore di lavoro;
2. la disciplina dell'iter procedimentale dei casi in cui il datore di lavoro, nel rivolgersi all'Istituto per chiederne il sostegno previsto dal Regolamento, proponga un progetto condiviso con il lavoratore;
3. la disciplina delle fattispecie in cui il datore di lavoro, prima che sia attivato o che sia concluso l'ordinario procedimento per la trattazione dei progetti di reinserimento, per ragioni di necessità e urgenza, abbia realizzato accomodamenti ragionevoli finalizzati a garantire il tempestivo reinserimento della persona con disabilità da lavoro;
4. la semplificazione degli adempimenti posti a carico del datore di lavoro per accedere alle misure di sostegno previste dal Regolamento.

Il testo è molto articolato. Forniamo qui una sintesi rimandando chi fosse interessato alla lettura del testo.

Frazionamento per tipologia di intervento dell'importo complessivo di spesa rimborsabile dall'INAIL al datore di lavoro – Le modifiche al Regolamento hanno confermato l'importo massimo di 150mila euro come contributo a fondo perduto erogabile dall'INAIL per ciascun progetto personalizzato, eliminando però il frazionamento dell'importo complessivo in distinte voci di spesa, lasciando invariato soltanto il limite di 15mila euro fissato per gli interventi di formazione.

I rimanenti 135mila euro potranno essere utilizzati sia per gli interventi di superamento e di abbattimento delle barriere architettoniche nei luoghi di lavoro, sia per quelli di adeguamento e di adattamento delle postazioni di lavoro.

A differenza del passato i datori di lavoro potranno presentare piani esecutivi con costi superiori ai tetti massimi di spesa fissati dalle disposizioni regolamentari, considerando sempre che le somme eccedenti rimangono comunque in carico agli stessi.

Progetti di reinserimento lavorativo personalizzato proposti dai datori di lavoro – Altra novità riguarda la possibilità, da parte dei datori di lavoro, di poter presentare di propria iniziativa progetti di reinserimento condivisi con il lavoratore, che verranno poi valutati dall'équipe multidisciplinare di primo livello della sede dell'Istituto competente per domicilio del lavoratore, con il supporto delle consulenze tecniche INAIL.

Casi di necessità e urgenza – il nuovo Regolamento modificato ha previsto inoltre una particolare disciplina per i casi in cui il datore di lavoro, per ragioni di necessità e urgenza, abbia realizzato gli interventi necessari al reinserimento lavorativo della persona con disabilità da lavoro prima di essersi rivolto all'Istituto per l'elaborazione del progetto personalizzato o l'approvazione del progetto proposto.

In questi casi il rimborso delle spese sostenute potrà essere richiesto alle strutture territoriali dell'Istituto per tutti gli interventi realizzati sia dopo l'adozione del nuovo regolamento, sia per quelli realizzati prima, purché successivi al 1° gennaio 2015 (entrata in vigore dell'art. 1 comma 166 della l. 190/2014).

E' anche disciplinato il caso dei datori di lavoro che per necessità e urgenza hanno realizzato, prima della presentazione della domanda, soltanto una parte degli interventi previsti.

Semplificazione degli adempimenti a carico del datore di lavoro – Il Regolamento modificato ha inoltre apportato alcune semplificazioni agli adempimenti a carico del

datore di lavoro. Li riportiamo brevemente, rimandando alla lettura integrale della circolare per i dettagli relativi alla modulistica e alla mera operatività.

il datore di lavoro può allegare al piano esecutivo un unico preventivo per ciascun intervento, redatto nel rispetto di listini e/o tariffari vigenti,

è stato modificato il calcolo del limite massimo di spesa complessivamente rimborsabile per le consulenze tecniche, come segue: 20% delle spese complessivamente sostenute per importi fino a 20.000 euro; 15% per importi da 20.001 euro fino a 75.000 euro; 10% per importi da 75.001 euro fino a 150.000 euro.

Eliminato l'onere di acquisire certificazioni attestanti i requisiti degli operatori economici a cui affidare la realizzazione degli interventi

Rimborso del 60% della retribuzione - L'articolo 1, comma 533, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 ha introdotto una nuova misura di sostegno al reinserimento lavorativo prevedendo che "la retribuzione corrisposta dal datore di lavoro alla persona con disabilità da lavoro destinataria di un progetto di reinserimento mirato alla conservazione del posto di lavoro che alla cessazione dello stato di inabilità temporanea assoluta non possa attendere al lavoro senza la realizzazione degli interventi individuati nell'ambito del predetto progetto è rimborsata dall'INAIL al datore di lavoro nella misura del 60 per cento di quanto effettivamente corrisposto. [...] Le retribuzioni rimborsabili sono quelle corrisposte dalla data di manifestazione della volontà da parte del datore di lavoro e del lavoratore di attivare il progetto e fino alla realizzazione degli interventi in esso individuati e, comunque, per un periodo non superiore ad un anno". La formulazione letterale della disposizione rende evidente che il rimborso può essere riconosciuto al datore di lavoro esclusivamente con riferimento a progetti per la conservazione del posto di lavoro e non è applicabile al caso della nuova occupazione di un disabile da lavoro rimasto inoccupato.

Le retribuzioni rimborsabili, chiarisce la circolare, sono quelle corrisposte dalla data di manifestazione della volontà da parte del datore di lavoro e del lavoratore di attivare il progetto e fino al suo completamento, per un periodo comunque non superiore a un anno, e corrisposte per periodi successivi al 1° gennaio 2019.

La circolare ricorda anche che è stata rivista la modulistica.

## LAVORO - PREVIDENZA

[TORNA ALL'INDICE](#)

### C15/19 – Indennità Naspi a detenuti che svolgono attività lavorativa alle dipendenze dell'Istituto penitenziario

Anche se il tema è di interesse soltanto di riflesso per le cooperative, segnaliamo che con messaggio n. 909 del 5-3-2019 l'Inps ha precisato che l'indennità Naspi non è dovuta per i detenuti che svolgono attività lavorativa alle dipendenze dell'istituto penitenziario.

L'Istituto si basa su una sentenza della Corte di Cassazione (I sezione penale, decisione n. 18505 del 3-5-2006) secondo la quale "l'attività lavorativa svolta dal detenuto all'interno dell'Istituto penitenziario ed al medesimo assegnata dalla Direzione del carcere non è equiparabile alle prestazioni di lavoro svolte al di fuori dell'ambito carcerario e, comunque, alle dipendenze di datori di lavoro diversi dall'Amministrazione penitenziaria. Detta attività, infatti, ha caratteri del tutto peculiari per la sua precipua funzione rieducativa e di reinserimento sociale e per tale motivo prevede la predisposizione di graduatoria per l'ammissione al lavoro ed è soggetta a turni di rotazione ed avvicendamento che non possono essere assimilati a periodi di licenziamento che, in quanto tali, danno diritto all'indennità di disoccupazione".

Il messaggio precisa inoltre che le persone detenute presso Istituti penitenziari hanno diritto alla indennità di disoccupazione da licenziamento nel caso in cui il rapporto di lavoro si sia svolto con datori di lavoro diversi dall'Amministrazione penitenziaria.

Gli Istituti penitenziari sono comunque tenuti al versamento della contribuzione Naspi per i detenuti che svolgono attività alle loro dipendenze e detta contribuzione sarà utile - nel caso di cessazione involontaria da un rapporto di lavoro con datori di lavoro diversi dall'Istituto penitenziario - ai fini della prestazione di disoccupazione NASpI, qualora rientrante nei quattro anni precedenti l'inizio del periodo di disoccupazione.

Ai sensi della legge 56/1987, i detenuti che già godevano del diritto all'indennità di disoccupazione prima che iniziasse lo stato di detenzione continuano ad averne diritto anche durante il periodo di detenzione, salvi i casi di revoca giudiziale della prestazione.

## LAVORO - PREVIDENZA

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **C16/19 – Benefici contributivi per l'assunzione di persone detenute o internate. Istruzioni Inps.**

A quasi 5 anni dall'emanazione del Dm 148/2014 l'Inps, su sollecitazione di Confcooperative, ha emanato le istruzioni operative (circolare n. 27 del 15-2-2019) per la fruizione dei benefici contributivi spettanti alle cooperative sociali che assumono persone detenute o internate.

La circolare ha il pregio di fornire un quadro normativo, piuttosto complesso, per la cui lettura il lungo tempo trascorso non aiuta.

Come noto fin dalla sua approvazione la Legge 381/1991 comprendeva tra le persone considerate svantaggiate ai fini lavorativi i "detenuti".

Pochi anni dopo, in piena emergenza carceri, fu approvata la legge 193/2000 (Legge "Smuraglia") per promuovere l'attività lavorativa dei detenuti, con la quale è stata introdotta un'agevolazione contributiva in favore dei datori di lavoro che impiegano persone detenute o internate, anche ammesse al lavoro esterno, e ex degenti di ospedali psichiatrici giudiziari.

La legge 193 ha anche modificato l'articolo 4 della legge n. 381/1991, includendo, tra le persone svantaggiate che possono essere assunte dalle cooperative sociali, anche gli ex degenti di istituti psichiatrici giudiziari, i detenuti e gli internati negli istituti penitenziari, nonché i condannati e gli internati ammessi alle misure alternative alla detenzione e al lavoro all'esterno.

Una ulteriore novità è stata l'introduzione, sempre nell'articolo 4, del comma 3-bis, in base al quale l'assunzione delle persone detenute o internate negli istituti penitenziari, ex degenti di ospedali psichiatrici giudiziari, condannate e internate ammesse al lavoro esterno ex art. 21 L. 354/75) comporta una riduzione dell'aliquota contributiva dovuta nella misura stabilita ogni due anni con apposito decreto e che l'agevolazione si applica anche durante i mesi successivi alla cessazione dello stato detentivo. Per i condannati ammessi alle misure alternative alla detenzione ex art. 47, 47 bis, 47 ter e 48 della Legge 354/75 si applica l'azzeramento dell'aliquota contributiva, come per la generalità dei soggetti svantaggiati inclusi nel comma 1 dello stesso articolo 4. Si tratta di una norma in parziale discontinuità rispetto all'impianto originale della legge: lo sgravio non è più al 100%, ma è definito periodicamente e continua per 6 mesi dopo la cessazione dello stato di detenzione (attenzione in questo periodo le persone non possono più essere considerate "svantaggiate" ai fini del computo del 30% di cui al comma 2 articolo 4 Legge 381).

Per inciso ricordiamo che l'articolo 2 della legge n. 193/2000 ha esteso l'agevolazione appena descritta anche alle aziende pubbliche e private che organizzino attività produttive e di servizi all'interno degli istituti penitenziari impiegando persone detenute e internate.

Il decreto interministeriale 9-11-2001 aveva fissato la riduzione contributiva all'80% dei contributi totali.

Il decreto n. 148/2014 ha innalzato al 95% la misura della riduzione contributiva spettante a fronte delle retribuzioni corrisposte ai detenuti e internati, agli ex degenti degli ospedali psichiatrici giudiziari e ai condannati ed internati ammessi al lavoro all'esterno.

I destinatari del beneficio rimangono quelli previsti dalla Legge 193/2000:

- cooperative sociali di cui alla legge n. 381/1991, che assumono persone detenute e internate negli istituti penitenziari o persone condannate e internate ammesse al lavoro esterno, nonché ex degenti di ospedali psichiatrici giudiziari;
- aziende pubbliche e private che, organizzando attività di produzione o di servizio all'interno degli istituti penitenziari, impiegano persone detenute e internate. Solo le cooperative sociali possono fruire del beneficio per i lavoratori occupati per attività svolta al di fuori dell'istituto penitenziario.

Per accedere al beneficio, le cooperative sociali e gli altri datori di lavoro devono sottoscrivere una convenzione con l'amministrazione penitenziaria, centrale e periferica (articolo 20 L 354/1975 modificato da articolo 5, comma 2, legge n. 193/2000) che disciplina oggetto e condizioni di svolgimento dell'attività lavorativa, della formazione e il trattamento retributivo.

Lavoratori per i quali spetta lo sgravio contributivo sono i seguenti:

1. detenuti e internati negli istituti penitenziari;
2. ex degenti di ospedali psichiatrici, anche giudiziari, oggi REMS;
3. condannati e internati ammessi alle misure alternative alla detenzione e al lavoro esterno ai sensi dell'articolo 21 della legge n. 354/1975 e successive modificazioni.

L'elencazione della circolare può ingenerare qualche confusione in quanto sono elencate tutte le categorie di svantaggiati "in ambito carcerario. Per alcune di queste categorie lo sgravio è al 100% per le altre, quelle individuate dalla Legge 193, lo sgravio è al 95%. Nella tabella che segue sono indicate tutte le categorie di persone svantaggiate suddivise nei due gruppi.

In merito agli ex degenti in ospedali psichiatrici ci sembra corretto mantenere nella colonna 1 con sgravio al 100% coloro che provengono da ospedali non giudiziari.

Sgravio 100%	Sgravio 95%
<ul style="list-style-type: none"> <li>• invalidi fisici, psichici e sensoriali</li> <li>• ex degenti di ospedali psichiatrici, non giudiziari</li> <li>• soggetti in trattamento psichiatrico</li> <li>• tossicodipendenti</li> <li>• alcolisti</li> <li>• minori in età lavorativa in situazioni di difficoltà familiare</li> <li>• condannati e internati ammessi alle misure alternative ex artt. 47, 47 bis, 47 ter, 48)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• persone detenute o internate negli istituti penitenziari</li> <li>• ex degenti di ospedali psichiatrici giudiziari</li> <li>• persone condannate e internate ammesse al lavoro esterno ai sensi dell'articolo 21 della legge 26 luglio 1975, n. 354, e successive modificazioni</li> </ul>

La circolare precisa che le cooperative sociali per le altre persone svantaggiate continuano a beneficiare dell'azzeramento delle aliquote contributive.

I datori di lavoro privati e le aziende pubbliche che assumono condannati ammessi alle misure alternative alla detenzione - come ad esempio per chi si trova agli arresti domiciliari - non possono accedere al beneficio (risoluzione n. 144 del 30-6-2003 dell'Agenzia delle Entrate).

La gamma dei rapporti agevolati è ampia.

Lo sgravio contributivo spetta per le assunzioni con contratto di lavoro

- a tempo determinato
- a tempo indeterminato, anche a tempo parziale
- di apprendistato
- intermittenti
- in somministrazione

Lo sgravio non spetta invece per i rapporti di lavoro domestico.

Come si diceva la misura dell'agevolazione è pari al 95% dell'aliquota contributiva complessivamente dovuta quindi sia l'aliquota a carico del datore di lavoro sia del lavoratore, calcolata sulla retribuzione corrisposta al lavoratore.

La nuova percentuale di sgravio del 95% decorre dall'anno 2013 e si applica fino all'adozione di un nuovo decreto ministeriale in materia.

Inoltre, il beneficio deve essere determinato al netto delle misure compensative eventualmente spettanti.

Non sono oggetto di sgravio il contributo:

- a) ove dovuto, al Fondo per l'erogazione del Tfr;
- b) ove dovuto, al Fis e ai fondi di solidarietà contrattuali;
- c) dello 0,30% (integrativo NASpI), per fondi interprofessionali.

Sono, inoltre, escluse dall'applicazione dell'esonero le contribuzioni che non hanno natura previdenziale e quelle concepite allo scopo di apportare elementi di solidarietà alle gestioni previdenziali di riferimento, ossia:

- (a) il contributo per la garanzia sul finanziamento della Qu.I.R. (istituto peraltro ormai non più operativo);
- (b) il contributo di solidarietà sui versamenti destinati alla previdenza complementare e/o ai fondi di assistenza sanitaria;
- (c) il contributo di solidarietà per i lavoratori dello spettacolo.

Il contributo aggiuntivo IVS, previsto dall'articolo 3, comma 15, della legge n. 297/1982 e destinato al finanziamento dell'incremento delle aliquote contributive del Fpld dello 0,50% rientra nell'ambito di applicazione dell'agevolazione.

In particolare, in considerazione del fatto che il comma 16 dell'articolo 3 sopra citato prevede l'abbattimento della quota annua del trattamento di fine rapporto in misura pari al predetto incremento contributivo, una volta applicato l'esonero dal versamento del contributo aggiuntivo IVS, il datore di lavoro non dovrà operare l'abbattimento della quota annua del trattamento di fine rapporto del lavoratore ovvero potrà effettuare detto abbattimento in misura pari alla quota del contributo esclusa dalla fruizione dell'agevolazione contributiva.

Il beneficio spetta per la durata del rapporto fintanto che i lavoratori si trovano nella condizione di detenuti e internati.

Come detto sopra il beneficio è fruibile anche per un periodo successivo a quello successivo alla cessazione dello stato di detenzione. Fino al 19-8-2013 il prolungamento del beneficio era di 6 mesi. Dopo tale data è scattato l'aumento del periodo previsto dal DI n. 78/2013:

- 18 mesi successivi alla cessazione dello stato detentivo, a condizione che l'assunzione del detenuto e internato sia avvenuta mentre lo stesso era ammesso al regime di semilibertà o al lavoro esterno.
- 24 mesi successivi alla cessazione dello stato detentivo, se l'assunzione è avvenuta mentre il lavoratore è in regime di restrizione.



Il prolungamento del beneficio si applica solo ai rapporti incentivati in cui le cessazioni dello stato detentivo siano intervenute a partire dal 20-8-2013. In tali casi la riduzione contributiva spetterà nella misura dell'80% fino al 5-11-2014, giorno antecedente l'entrata in vigore del decreto n. 148/2014. Dal 6-11-2014 la riduzione contributiva spetterà nella misura del 95%.

Per le cessazioni avvenute fino al 19-8-2013 l'incentivo opera per ulteriori 6 mesi successivi alla cessazione dello stato detentivo.

Il beneficio è riconosciuto nei limiti delle risorse stanziare con diversi provvedimenti in riferimento a ogni singolo anno:

- 8.045.284 euro per l'anno 2013,
- 4.045.284 euro per l'anno 2014,
- 3.906.500,00 euro per l'anno 2015,
- 3.717.390,21 euro per l'anno 2016,
- 3.717.390,21 euro per l'anno 2017,
- 5.211.872,03 euro per l'anno 2018,
- 5.989.867,21 euro per l'anno 2019.

La circolare richiama poi le condizioni di spettanza dello sgravio.

- adempimento degli obblighi contributivi;
- osservanza delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro;
- rispetto degli altri obblighi di legge;
- rispetto degli accordi e contratti collettivi nazionali, nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali.

Per questo beneficio invece non operano i limiti previsto dall'articolo 31 del Dlgs 150/2015 salvo quanto stabilito dal comma 3 relativo all'inoltro tardivo delle comunicazioni telematiche obbligatorie inerenti all'instaurazione e la modifica di un rapporto di lavoro o di somministrazione (la perdita dell'incentivo è relativa al periodo compreso tra la decorrenza del rapporto agevolato e la data della tardiva comunicazione).

Coordinamento con altri incentivi.

Se vi sono i presupposti di applicazione dell'incentivo previsto per l'assunzione di detenuti e internati e di incentivi previsti da altre disposizioni di legge sotto forma di riduzione contributiva in senso stretto, il datore di lavoro non può fruire, per il medesimo lavoratore, di entrambi i benefici, ma, ricorrendone i presupposti di legge, è sua facoltà decidere quale incentivo applicare.

Realisticamente l'unico incentivo "concorrenziale" è quello per le altre persone svantaggiate (che anno lo sgravio al 100% rispetto al 95% dei detenuti).

Una volta effettuata la scelta dello specifico regime agevolato (la circolare precisa "mediante comportamenti univoci" riteniamo quindi senza dover effettuare comunicazioni non sarà possibile applicarne un altro.

L'agevolazione contributiva per l'assunzione dei lavoratori detenuti e internati è, invece, cumulabile con gli incentivi che assumono natura economica, fra i quali si ricordano i seguenti:

a) incentivo all'assunzione di beneficiari del trattamento NASpI di cui all'articolo 2, comma 10-bis, della legge 28 giugno 2012, n. 92, pari, a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 24, comma 3, del decreto legislativo n. 150/2015 (cfr. la circolare n. 194/2015), al 20 per cento dell'indennità che sarebbe spettata al lavoratore se non fosse stato assunto per la durata residua del trattamento;

b) incentivo per l'assunzione dei lavoratori disabili di cui all'articolo 13, della legge 12 marzo 1999, n. 68, come modificato dall'articolo 10 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 151.

Per questi incentivi è necessario, ovviamente, che ricorrano tutti i requisiti previsti per la singola fattispecie.



L'ulteriore beneficio economico eventualmente spettante potrà essere fruito solo fino al limite massimo della contribuzione effettivamente dovuta.

Riportiamo di seguito i punti 9 e 10 della circolare che contengono le istruzioni operative per l'esposizione del beneficio su Uniemens e Dmag e per il recupero degli arretrati.

Le domande per il recupero dei periodi pregressi dal 2013 al 2018 potranno essere trasmesse dal 15-2-2019 (trattandosi di periodi ormai passati per questi l'ordine di priorità nell'ammissione sarà rappresentato dalla data in cui è stato assunto il lavoratore).

Le domande per il 2019 potranno essere trasmesse non prima del 18-3-2019, solo dopo che l'INPS avrà terminato l'elaborazione delle domande per i periodi pregressi di cui al punto sopra.

La domanda deve essere inviata non appena possibile visto che ai fini dell'ammissione, in presenza di risorse scarse, rileverà l'ordine cronologico di presentazione delle stesse. La domanda dovrà essere presentata per ogni singolo anno e quindi ripresentata negli anni successivi in relazione a contratti ancora in corso per i quali il beneficio è stato riconosciuto in anni precedenti.

## COMUNICAZIONI

### CONTABILE – FISCALE

[TORNA ALL'INDICE](#)

#### CM09/19 – Nuovo Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza

E' stato pubblicato sulla G.U. n. 38 del 14/02/2019 il [D.Lgs. n. 14 del 12/01/2019](#) contenente il Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza.

Tra le novità introdotte si segnala la procedura di allerta e di composizione assistita della crisi, che richiede il costante monitoraggio della situazione debitoria dell'impresa, con la previsione di disposizioni dirette ad una maggiore responsabilizzazione del debitore nonché degli organi della società.

Sono state apportate una serie di modifiche al Codice Civile tra le quali si evidenzia:

- l'obbligo di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi d'impresa;
- l'incremento della responsabilizzazione degli amministratori;
- l'ampliamento delle ipotesi in cui nelle Srl è obbligatoria la nomina dell'organo di controllo/revisore;
- la previsione di nuovi compiti (controlli) a carico dei predetti soggetti (sindaci/revisori).

### CONTABILE – FISCALE

[TORNA ALL'INDICE](#)

#### CM10/19 - Comunicazioni per la promozione dell'adempimento spontaneo

Con Provvedimento del 15/02/2019 l'Agenzia delle Entrate ha stabilito le modalità con cui il Fisco mette preventivamente a disposizione dei contribuenti e della Guardia di Finanza, elementi e informazioni dai quali risultano redditi, di varie tipologie, omessi o dichiarati soltanto in parte.

Nel Provvedimento sono contenute anche le indicazioni per regolarizzare la propria posizione mediante ravvedimento operoso.

Le anomalie riscontrate e segnalate nelle comunicazioni riguardano i redditi:

- provenienti dalla locazione di fabbricati sottoposti a tassazione ordinaria o a cedolare secca;
- di lavoro dipendente e assimilati;
- derivanti da assegni periodici;
- di partecipazione nonché quelli derivanti da partecipazione in Srl a ristretta base proprietaria;
- diversi;
- di lavoro autonomo abituale e professionale;
- di lavoro autonomo abituale e non professionale;
- di capitale di varia provenienza.

I contribuenti riceveranno una comunicazione dell’Agenzia, via Pec, contenente i dati presenti in Anagrafe tributaria relativi alle anomalie riscontrate, gli estremi del modello presentato dal quale non risultano i redditi percepiti oggetto della comunicazione e l’importo omesso complessivamente.

Il contribuente può chiedere, direttamente o tramite intermediario, ulteriori elementi all’Amministrazione finanziaria o segnalare fatti e circostanze sconosciuti al Fisco, tramite i Cam o gli uffici provinciali dell’Agenzia, seguendo le indicazioni della comunicazione stessa.

Nel caso il Fisco dovesse aver ragione, è possibile sanare errori od omissioni, regolarizzando la propria posizione tramite ravvedimento operoso, utilizzando i dati presenti nella comunicazione ricevuta. Occorre presentare una dichiarazione integrativa e versare le maggiori imposte dovute, i relativi interessi e le sanzioni per infedele dichiarazione in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni contestate ai sensi dell’art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997 (ravvedimento operoso).

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL’INDICE](#)

### **CM11/19 - Definizione agevolata liti pendenti**

Con [Provvedimento del 18/02/2019](#) l’Agenzia delle Entrate ha approvato il modello e le istruzioni per aderire alla definizione agevolata delle liti pendenti prevista dal D.L. n. 119/2018, con la quale possono essere definite le liti aventi ad oggetto atti impositivi in cui è parte l’Agenzia delle Entrate, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio.

Per poter accedere alla definizione agevolata delle liti pendenti è necessario che il ricorso in primo grado sia stato notificato entro il 24 ottobre 2018 e che, alla data di presentazione della domanda, il processo non si sia concluso con una pronuncia definitiva.

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL’INDICE](#)

### **CM12/19 - Credito d’imposta per l’acquisto o l’adattamento dei registratori di cassa di nuova generazione**

Con Provvedimento del 28/02/2019 l’Agenzia delle Entrate ha dettato le istruzioni per fruire in maniera semplificata del credito d’imposta riconosciuto per l’acquisto e l’adattamento dei registratori di cassa di nuova generazione, utilizzati per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri.

Dal 1° gennaio 2020, infatti, chi effettua commercio al dettaglio dovrà memorizzare e trasmettere telematicamente alle Entrate i dati dei corrispettivi giornalieri (data anticipata al 1° luglio 2019 per gli esercenti con un volume d’affari superiore a 400.000 euro).

Il credito d'imposta è pari al 50% della spesa sostenuta nel 2019 e nel 2020 per ogni misuratore fiscale, fino ad un massimo di 250 euro in caso di acquisto e di 50 euro in caso di adattamento.

Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione tramite modello F24 a partire dalla prima liquidazione periodica dell'Iva successiva al mese in cui è stata registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento del misuratore fiscale ed è stato pagato, con modalità tracciabile, il relativo corrispettivo.

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **CM13/19 - Modello Unico di Dichiarazione Ambientale per il 2019**

Con [D.P.C.M. del 24/12/2018](#), pubblicato sulla G.U. n. 45 del 22/02/2019, è stato approvato il Modello Unico di Dichiarazione Ambientale per il 2019.

A fronte della soppressione del SISTRI, infatti, dal 1° gennaio 2019 e fino alla piena operatività del nuovo "Registro elettronico nazionale per la tracciabilità dei rifiuti", i soggetti tenuti a effettuare la tracciabilità dei rifiuti mediante il SISTRI dovranno presentare la dichiarazione annuale MUD e provvedere alla tenuta del registro di carico e scarico e del formulario di trasporto dei rifiuti, secondo il sistema tradizionale cartaceo; tali adempimenti potranno essere effettuati anche in formato digitale.

Per il 2019 la scadenza entro cui inviare il MUD è fissata al 22 giugno 2019.

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **CM14/19 - Fatturazione elettronica per conto dei soci di coop agricole**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'istanza di interpello n. 30 del 07/02/2019, ha indicato la corretta modalità di fatturazione elettronica di una cooperativa agricola che svolge tale adempimento, per conto dei soci, in occasione del conferimento dei prodotti. La cooperativa agricola può pertanto emettere fatturazione elettronica per conto del suo socio conferente, adottando una numerazione progressiva distinta per ciascun socio (es. 1/Cop\_\_\_\_, 2/Cop\_\_\_\_, ecc.), così che la numerazione risulterà diversa da quella utilizzata dal socio stesso per le fatture emesse ad altri clienti, e avendo cura di indicare che la fattura è stata emessa dal cessionario/committente.

In caso di emissione della fattura per conto del socio, occorre valorizzare i blocchi "Terzo intermediario o soggetto emittente" e "Soggetto emittente", inserendo i dati della cooperativa e indicando che l'emittente è il "Cessionario/committente".

Inoltre la cooperativa può indicare il proprio indirizzo telematico come recapito del destinatario della fattura. In tal caso è tenuta a comunicare al produttore agricolo di avere emesso la fattura e deve trasmettergli duplicato del file xml o copia in formato pdf del documento, ricordandogli che può consultare o scaricare la fattura anche nella propria area riservata del portale "Fatture e corrispettivi".

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **CM15/19 - Trattamento fiscale dell'utilizzo cumulato dei buoni pasto oltre il limite di otto**

L'Agenzia delle Entrate, con il Principio di Diritto n. 6 del 12/02/2019, ha chiarito che il divieto di cumulo oltre il limite di otto buoni pasto (ex art. 4, comma 1, lettera d) del

D.M. n. 122/2017) non incide sui limiti di esenzione dal reddito di lavoro dipendente (5,29 euro giornaliero ovvero, per i buoni elettronici, 7 euro).

La non concorrenza al reddito di lavoro dipendente (e assimilato) delle prestazioni sostitutive di mensa aziendale erogate sotto forma di buoni pasto opera nei limiti stabiliti dall'art. 51, comma 2, lettera c) del Tuir, a prescindere dal numero di buoni utilizzati. Pertanto, il datore di lavoro è tenuto alla verifica dei limiti di esenzione rispetto al valore nominale dei buoni erogati.

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **CM16/19 - Indennità risarcitorie corrisposte nell'ambito di accordi transattivi**

L'Agenzia delle Entrate, con il Principio di Diritto n. 7 del 12/02/2019, ha chiarito che, ai fini della rilevanza reddituale degli indennizzi corrisposti per effetto di accordi transattivi (ex art. 6, comma 2 del Tuir), se la determinazione del danno patrimoniale avviene sulla base della differenza tra il costo di acquisto delle partecipazioni (anche a seguito di operazioni di conversione di prestiti obbligazionari) e il prezzo della relativa vendita e, dunque, pari alla minusvalenza realizzata su queste azioni, detto importo assume rilevanza ai fini Ires in quanto rettifica del costo di acquisto originario, cui consegue la pari riduzione delle minusvalenze da utilizzare in compensazione in sede di dichiarazione dei redditi.

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **CM17/19 - Trattamento fiscale della produzione di energia fotovoltaica**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'istanza di interpello n. 33 del 12/02/2019, ha chiarito la corretta tassazione dell'energia prodotta da un impianto fotovoltaico di una società che possiede diversi ettari di terreno su cui svolge la propria attività agricola.

La produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili fotovoltaiche può essere tassata come reddito agrario nel limite di 260.000 kwh (nuova franchigia introdotta dall'art. 1, comma 910 della L. n. 208/2015). Entro tale franchigia si considera, in ogni caso, connessa all'attività agricola. Oltre tale soglia si genera reddito d'impresa, che deve essere determinato forfetariamente (applicando il coefficiente di redditività del 25%) solo se sussiste un legame tra produzione di energia e fondo, oppure seguendo le regole ordinarie in materia di reddito d'impresa in tutti gli altri casi.

Pertanto i limiti richiamati nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 32/2009 devono essere quantificati alla luce della nuova normativa, che non fa più riferimento alla potenza installata ma alla quantità di energia prodotta.

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **CM18/19 - Imposta di bollo sul duplicato informatico di un documento amministrativo informatico**

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'istanza di interpello n. 45 del 12/02/2019, ha precisato che il presupposto per l'applicazione dell'imposta di bollo sui duplicati

informatici di documenti informatici si realizza solamente se essi sono muniti della relativa dichiarazione di conformità all'originale attestata da pubblico ufficiale a ciò autorizzato; pertanto, laddove non sia prevista alcuna dichiarazione di conformità all'originale, come per i duplicati informatici di documenti informatici di cui all'art. 23-bis del D.Lgs. n. 82/2005, non deve essere applicata l'imposta di bollo.

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **CM19/19 - Aliquota Iva cessione e alla somministrazione di alimenti e bevande**

L'Agenzia delle Entrate, con il Principio di Diritto n. 9 del 22/02/2019, ha sancito, in merito all'applicazione dell'art. 16 del D.P.R. n. 633/1972, che, ai fini del corretto inquadramento fiscale, occorre distinguere la somministrazione di alimenti e bevande dalla cessione dei medesimi beni.

Infatti, il contratto di somministrazione di alimenti e bevande, a differenza delle cessioni, è inquadrato tra le fattispecie assimilate alle prestazioni di servizi dall'art. 3, comma 2, n. 4) del D.P.R. n. 633/1972.

La somministrazione di alimenti e bevande è assoggettata all'aliquota ridotta del 10% (n. 121 della Tabella A, parte III allegata al D.P.R. n. 633/1972) mentre la cessione sconta l'aliquota applicabile in dipendenza della singola tipologia di bene venduto.

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **CM20/19 - Obblighi di rendicontazione 5 per mille**

Con la Nota n. 2106 del 26/02/2019 il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha fornito chiarimenti in merito all'individuazione della normativa alla quale fare riferimento ai fini dell'adempimento degli obblighi di trasparenza e pubblicità, se cioè debba farsi riferimento al dettato dell'art. 8 del D.Lgs. n. 111/2017 o alla preesistente disciplina contenuta negli artt. 12 e 12-bis del D.P.C.M. 23/04/2010, così come modificato ed integrato dal D.P.C.M. 07/07/2016.

In assenza del D.P.C.M. attuativo del D.Lgs. n. 111/2017, gli obblighi di rendicontazione del contributo del 5 per mille e di pubblicazione dei rendiconti medesimi continuano a essere disciplinati dagli artt. 12 e 12-bis del D.P.C.M. 23/04/2010.

## **CONTABILE – FISCALE**

[TORNA ALL'INDICE](#)

### **CM21/19 - ECOTASSA: istituito il codice tributo per il versamento**

L'Agenzia delle Entrate, con la [Risoluzione n. 31/E del 26/02/2019](#), ha istituito il codice tributo 3500 per il versamento, mediante modello F24 Elide, dell'ecotassa, ossia dell'imposta dovuta per i veicoli con emissioni eccedenti la soglia di 160 CO<sub>2</sub> g/km (art. 1, commi da 1042 a 1045 della L. n. 145/2018).

Infatti dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021, chi acquista un veicolo, anche in locazione finanziaria, di categoria M1 (automezzi destinati al trasporto di persone aventi al massimo otto posti a sedere oltre al sedile del conducente) nuovo di fabbrica oppure immatricula in Italia un veicolo della stessa categoria già immatricolato in altro Stato, deve pagare un'imposta in funzione del numero di grammi di biossido di carbonio emessi eccedenti il limite indicato.

Il versamento dell'ecotassa deve essere effettuato dall'acquirente o da chi richiede l'immatricolazione tramite il modello F24 Elide.

## **CM22/19 - Adeguamento delle cooperative sociali e delle imprese sociali alla riforma dell'impresa sociale**

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, insieme all'Alleanza delle Cooperative Italiane, ha pubblicato sul proprio sito il Documento "Adeguamento delle cooperative sociali e delle imprese sociali alla riforma dell'impresa sociale".

L'orientamento che emerge da tale documento è quello che dalla disciplina dell'impresa sociale non deriva nessun obbligo di adeguamento degli statuti delle cooperative sociali.

Il documento ha ribadito che le cooperative sociali acquisiscono lo status di impresa sociale senza la necessità di ottemperare ad alcun onere di adeguamento o qualificazione, né dover passare il vaglio di verifiche o controlli preventivi.

Il Documento ha, inoltre, passato in rassegna le prescrizioni del D.Lgs. n. 112/2017 che si applicano anche alle cooperative sociali.

## **CM23/19 - Principi consolidati per la redazione modelli organizzativi L. 231/2001**

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, insieme ad ABI, Consiglio Nazionale Forense e Confindustria, ha pubblicato sul proprio sito il Documento "Principi consolidati per la redazione dei modelli organizzativi e l'attività dell'organismo di vigilanza, prospettive di revisione del D.Lgs. 8 giugno 2001 n. 231" nel quale è stata individuata una serie di principi di alto livello per la predisposizione dei Modelli organizzativi ex D.Lgs. n. 231/2001 e lo svolgimento delle funzioni degli Organismi di Vigilanza (norme di comportamento dei componenti degli ODV), evidenziando al contempo alcune proposte di modifica alla normativa vigente.