

Le novità lavoro e fiscali di inizio anno

L'inizio d'anno è sempre foriero di numerose e importanti novità che coinvolgono gli studi professionali. L'accavallarsi di provvedimenti normativi rende questo periodo particolarmente gravoso per la formazione e l'aggiornamento.

A partire dalle novità relative agli ammortizzatori sociali, emanate appena prima della Legge Finanziaria, proseguendo con tutte le norme di lavoro e fiscali della medesima Legge di Bilancio, per passare dalla Gestione delle Crisi di impresa e finire con il decreto "Semplificazioni" e quello previdenziale, caratterizzato da Quota 100 e Reddito di Cittadinanza. Certo non si può definire banale questa parte dell'anno in tema di novità normative di interesse per i Consulenti del Lavoro.

Una serie di interventi che saranno oggetto di puntuali documenti di commento.

La **circolare n.2/2019** della Fondazione Studi si divide in due parti: lavoro e fiscale. Nella prima parte ci si sofferma su tutti gli Istituti novellati dalla Finanziaria in materia di lavoro, compresi gli incentivi all'occupazione, anche considerando la necessità di decreti attuativi e/o circolari esplicative, nonché di ammortizzatori sociali. Ma anche su tariffe Inail, lavoro nero, disabili e lavoro agile. Nella seconda parte, invece, si analizzano alcune delle nuove disposizioni in materia fiscale e, più in particolare quelle contenute nella Legge Finanziaria come ad esempio la *flat tax*, il nuovo regime per i contribuenti forfetari, il saldo e stralcio, le modifiche all'Irap e alla detassazione degli utili reinvestiti. La trattazione, ovviamente, non può essere esaustiva di tutte le novità. A tal proposito seguiranno altri documenti di approfondimento scientifico.

Rosario De Luca

Presidente Fondazione Studi Consulenti del Lavoro

Sommario

PARTE LAVORO

1. L'incentivo occupazione Mezzogiorno (Art. 1 comma 247, Legge... 4 n. 145/2018).....	4
2. Ammortizzatori sociali (Art. 1, commi 248, 251, 252, 253, 254 e 282, Legge n. 145/2018).....	6
3. Misure di contrasto al lavoro nero, irregolare e mancata tutela delle condizioni di salute e sicurezza (Art. 1 comma 445, Legge n. 145/2018)	7
4. Disposizioni in materia di lavoro agile (Art.1, comma 486, Legge . 11 n. 145/2018).....	11
5. Progetti di reinserimento per persone con disabilità (Art. 1, comma 533, Legge n. 145/2018).....	13
6. Bonus occupazionale giovani eccellenze (Art. 1, commi 706-717, Legge n. 145/2018).....	15
7. Disposizioni in tema di revisione tariffe INAIL (Art. 1, commi da 1121 a 1126, Legge n. 145/2018)	18
8. Trattamento di mobilità in deroga per i lavoratori occupati in aziende localizzate nelle aree di crisi industriale complessa (Art. 1, commi 251-253, Legge n. 145/2018; Art. 25 Ter D.L. 23/10/2018 n. 119 conv. in Legge n. 136 del 17/12/18)	22
9. La proroga della CIGS (Art. 25, D.L. n. 119/2018).....	25
10. La (nuova) CIGS per cessazione dell'attività produttiva	28

PARTE FISCALE

11. Disciplina del riporto delle perdite per i soggetti Irpef (commi 23-26).....	30
12. Disposizioni di semplificazione in tema di fatturazione elettronica (commi 53, 54 e 354).....	32
13. Cedolare secca per le locazioni commerciali (comma 59).....	33
14. Nuovo saldo e stralcio carichi anni 2000-2017 per soggetti in comprovata situazione di difficoltà economica (commi 184-199)	33
15. Detassazione utili reinvestiti.....	36
16. Modifiche Irap	40
17. Il nuovo regime forfettario (art. 1 commi 9-11 legge 30 dicembre 2018, n.145)	41
18. La nuova <i>flat tax</i> (art. 1 commi 17-22 legge 30 dicembre 2018, n.145).....	44

PARTE LAVORO

1. L'incentivo occupazione Mezzogiorno (Art. 1 comma 247, Legge n. 145/2018)

La legge di bilancio del 2019, all'art. 1 comma 247, ha di fatto prorogato di ulteriori 24 mesi una misura di incentivazione alle assunzioni già prevista dalla manovra dello scorso anno (art. 1, comma 893 della L. 205/2017). La durata biennale, e non annuale, è riconducibile alla necessità di armonizzare tale esonero annuale con le misure ulteriori di incentivazione all'assunzione previste dal recente decreto dignità. Il comma 247 conferma una agevolazione contributiva a carico dei programmi operativi nazionali cofinanziati dal Fondo Sociale Europeo e dei programmi operativi complementari, i quali potranno articolare misure specifiche mirate a incentivare le assunzioni a tempo indeterminato, che avvengano in una delle otto regioni italiane definite meno sviluppate o in transizione. Queste vengono elencate dalla norma e identificate in Abruzzo, Molise, Campania, Basilicata, Sicilia, Puglia, Sardegna e Calabria. Si tratta delle medesime regioni identificate dalla legge di bilancio dello scorso anno e dal Decreto direttoriale Anpal n. 2 del 2 gennaio 2018. Gli ultimi dati del monitoraggio della Agenzia Nazionale delle Politiche Attive del Lavoro avevano, peraltro, evidenziato come tale incentivo avesse coinvolte in modo più capillare, nel corso dello scorso anno, la Campania, la Sicilia e la Puglia: da tali 3 regioni erano infatti pervenute ben 146.920 richieste; di queste il 75,4% sono state confermate. La platea dei lavoratori ammessi all'incentivo si compone di due tipologie:

- giovani con meno di 35 anni disoccupati oppure
- soggetti di età pari o superiore a 35 anni, se privi di impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi.

La definizione di **impiego regolarmente retribuito** è stata da ultimo aggiornata dall'art. 1 decreto ministeriale del 17 ottobre 2017, intendendosi per tale chi, nei sei mesi precedenti all'assunzione, non abbia prestato attività lavorativa con un rapporto subordinato di durata non inferiore a sei mesi o abbia svolto un rapporto di lavoro autonomo o ancora parasubordinato (co.co.co. etc.) da cui sia derivato un reddito inferiore o pari alla soglia per la spettanza delle detrazioni ex art. 13 TUIR (4.800 euro per i redditi di lavoro autonomo, 8.000 euro

per i redditi di lavoro assimilato a lavoro dipendente dei parasubordinati).

La legge di bilancio del 2019 ripristina inoltre la cumulabilità dell'incentivo occupazione Mezzogiorno con quello di durata triennale, originariamente introdotto dall'art. 1 commi 100 e ss. della L. 205/2017, da ultimo previsto dall'articolo 1-bis del D.L. n. 87/2018. Si tratta cioè dell'esonero contributivo triennale di massimo 3.000 euro per anno nella misura del 50% dei contributi Inps a carico del datore di lavoro, che attende da metà ottobre un decreto attuativo da parte del Ministero del Lavoro e una circolare regolatoria da parte dell'Inps. In assenza di tali ulteriori *step* attuativi l'incentivo rimane inapplicabile, pur se teoricamente vigente. Secondo la previsione della manovra, analogamente a quanto previsto per lo scorso anno e più analiticamente disciplinato dalla Circolare n. 49/2018 dell'Inps (punto 8.1), i programmi operativi summenzionati in seguito alle misure attuative potranno disciplinare l'estensione al 100% del citato esonero del 50%, nella misura massima complessiva dell'importo già previsto dal comma 118 dell'articolo 1 della Legge n. 190/2014 (pari a 8.060 euro nel primo anno di assunzione) per il solo primo anno di assunzione. In questo modo il soggetto con meno di 35 anni e privo di un pregresso rapporto di lavoro, che risulti disoccupato ex art. 19 D.Lgs. 150/2015, potrà ricevere un esonero contributivo del 100% fino a 8.060 euro nel primo anno di assunzione e per i successivi 24 mesi potrà beneficiare dell'esonero parziale del 50% fino a 3.000 euro per anno così come previsto dal cd. Decreto Dignità. L'incentivo è inoltre cumulabile con altri esoneri o riduzioni delle aliquote previsti dalla normativa vigente. Per godere dell'incentivo le assunzioni stabili dovranno essere attuate da datori di lavoro del settore privato a condizione che la prestazione lavorativa si svolga in una delle 8 regioni menzionate, indipendentemente dalla residenza del lavoratore o della sede legale del datore di lavoro. In base a quanto previsto dal decreto Anpal dello scorso anno, nel caso di spostamento della sede di lavoro del lavoratore incentivato fuori dall'area di una delle otto regioni citate, l'agevolazione non spetterà dal mese di paga successivo a quello del trasferimento. L'incentivo dovrà essere fruito nel rispetto delle previsioni normative del D.Lgs. n.150/2015 (art. 31), nonché delle ulteriori condizioni statuite dalla L. 296/2006 (art. 1 commi 1175 ss.)

fra cui la regolarità contributiva, degli obblighi comunitari del Regolamento (UE) n. 1407/2013 (normativa cd. *de minimis*)¹.

2. Ammortizzatori sociali (Art. 1, commi 248, 251, 252, 253, 254 e 282, Legge n. 145/2018)

L'art. 1, comma 248, della legge n. 145/2018 ha provveduto a prorogare anche per il 2019 la CIGS dei dipendenti impiegati presso gli stabilimenti produttivi del gruppo ILVA. Al fine di garantire il sostegno al reddito dei lavoratori coinvolti, le disposizioni previste dall'articolo 1-*bis* del D.L. n. 243/2016, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 18/2017, e dall'articolo 1, comma 1167, n. 205/2017, sono state prorogate per il 2019 nel limite di spesa di 35 milioni a valere sulle risorse del Fondo per lo sviluppo e la coesione, di cui all'articolo 1, comma 6, della legge n. 147/2013.

Per effetto delle disposizioni dell'art. 1, commi 251-253, della legge di Bilancio 2019 è stato altresì concesso il trattamento di mobilità in deroga, nel limite massimo di dodici mesi, anche per i lavoratori che avendo cessato la cassa integrazione guadagni in deroga nel periodo che va dal 1° dicembre 2017 al 31 dicembre 2018 non abbiano diritto all'indennità di disoccupazione NASpl². La misura è condizionata all'attuazione di misure di politica attiva demandate ad un apposito piano regionale da comunicare al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali oltre che all'Agenzia nazionale per le politiche attive del lavoro (ANPAL).

L'art. 1, comma 254 della legge n. 145/2018 ha previsto che la regione Lazio possa destinare ulteriori risorse, fino al limite di 6 milioni di euro nell'anno 2018, per un massimo di dodici mesi, per le specifiche situazioni occupazionali esistenti nel suo territorio. La disposizione insiste sulla scorta dei provvedimenti preordinati dall'art. 1, comma 139, della legge n. 205/2017 (legge di bilancio per il 2018) che, al fine del completamento dei piani di recupero occupazionale previsti per le imprese operanti nelle aree di crisi industriale complessa, riconosciute alla data dell'8 ottobre 2016 - ai sensi dell'art. 27 del D.L. n. 83/2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 134/2012 - aveva previsto che le restanti risorse finanziarie di cui all'articolo 44, comma 11-*bis*,

¹ Per una disamina analitica delle citate condizioni normative nazionali e comunitarie si rimanda alla Circolare n. 8/2018 di Fondazione Studi. Si rimane in attesa dei provvedimenti attuativi e delle istruzioni Inps che confermeranno l'ultravigenza di quelle ufficializzate dalla Circolare 49/2018.

² Vedi paragrafo 8

del D.Lgs. n. 148/2015 - come ripartite tra le regioni con i decreti del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze n. 1 del 12 dicembre 2016 e n. 12 del 5 aprile 2017 - potessero essere destinate dalle regioni ai fini della proroga della CIGS e della mobilità in deroga. Vale la pena ricordare che per aree di crisi complessa si intendono quei territori soggetti a recessione economica e perdita occupazionale di rilevanza nazionale, riconosciuti come tali dal Ministero dello Sviluppo Economico, per ragioni derivanti da una crisi di una o più imprese di grande o media dimensione con effetti sull'indotto oppure da una grave crisi di uno specifico settore industriale con elevata specializzazione nel territorio. Le misure già previste per il 2018 dall'art. 1, comma 139, della legge n. 205/2017, sono state rinsaldate dall'art. 1, comma 282 della legge di bilancio per il 2019, il quale, al fine del completamento dei piani di recupero occupazionale, ha stabilito che le restanti risorse finanziarie di cui all'articolo 44, comma 11-*bis*, del D.Lgs. n. 148/2015, a cui si aggiungono in via ulteriore quelle stabilite per le specifiche situazioni occupazionali esistenti nella regione Sardegna dall'articolo 1, comma 1, del D.L. n. 44/2018, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 83/2018, oltre a 117 milioni di euro a carico del Fondo sociale per occupazione e formazione, di cui all'articolo 18, comma 1, lettera a), del D.L. n. 185/2008, siano ripartite proporzionalmente tra le regioni per la proroga di CIGS e mobilità in deroga sulla base di un emanando decreto interministeriale (Lavoro-Economia).

3. Misure di contrasto al lavoro nero, irregolare e mancata tutela delle condizioni di salute e sicurezza (Art. 1 comma 445, Legge n. 145/2018)

La legge di bilancio 2019, all'art. 1 comma 445, prevede delle specifiche misure per contrastare il fenomeno del lavoro sommerso ed irregolare, nonché per rafforzare la tutela della salute e sicurezza sui luoghi di lavoro.

Dette misure, invero, si articolano in una duplice direttrice:

1. Inasprimento della entità pecuniaria delle sanzioni, con un meccanismo di ulteriore incremento in caso di recidiva, nei tre anni precedenti (lettera d, numeri 1, 2 e 3, e lettera e);
2. Potenziamento del personale incaricato dei controlli (lettera a).

Quanto alla seconda misura, è previsto che l'Ispettorato Nazionale del Lavoro sia autorizzato ad aumentare la propria dotazione organica nel

triennio 2019-2021 (300 unità nel 2019 e 220 e 330 nel 2021), ancorché non tutto il personale in aumento avrà la qualifica di ispettore.

Quanto, invece, all'inasprimento delle sanzioni, è stato previsto:

- un aumento del 20% con riferimento alle violazioni in materia di lavoro nero, esercizio abusivo dell'attività di somministrazione di mano d'opera, distacco in Italia di personale dipendente e orario di lavoro;
- il Ministro del Lavoro, con proprio decreto (non sono previsti termini per l'esercizio di tale delega), potrà individuare altre violazioni in materia di lavoro e legislazione sociale soggette ad un incremento del 20%;
- un aumento del 10% per tutte le violazioni sanzionate dal D.Lgs. n.81/2008, amministrativamente o penalmente;
- tutte le predette misure saranno raddoppiate (40% - 20%) in caso di recidiva specifica nei tre anni precedenti.

La differenza di inasprimento (10% anziché 20%) è da ricercare nel fatto che le sanzioni contenute nel c.d. T.U. sicurezza erano già state oggetto di aumenti dal 1° luglio 2013, nella misura del 9,6% e di un ulteriore 1,9% dal luglio 2018.

Per tutte le sanzioni amministrative vige, come noto, il principio di legalità ex art. 1 della legge 689/81, donde quanto alle condotte iniziate e cessate entro il 31.12.2018 si applicherà l'apparato sanzionatorio, compresa la diffida ex art. 13 del D.Lgs. n.124/2004, precedentemente vigente (senza l'aumento). Quanto, invece alle condotte dal 01.01.2019 si applicherà la sanzione con gli aumenti di cui alla legge di bilancio 2019.

Detto principio era già stato affermato con riferimento alle sanzioni in materia di lavoro nero dal Ministero del Lavoro con la circolare n° 26 del 12.10.2015. In particolare, il Ministero ha già chiarito che, in *subiecta materia*, l'illecito ha natura permanente (*ergo*, si consuma nel momento della cessazione della condotta).

Di seguito una tabella illustrativa.

TIPOLOGIA DI ILLECITO	NORMA VIOLATA	CONSUMATO ENTRO IL 31/12/2018	CONSUMATO DAL 01/01/2019	
			MISURA BASE	RECIDIVA (N-3)
Lavoro in nero	D.L. 12/2002 – art. 3	Da 1.500,00 a 9.000,00 per ogni lavoratore, fino a 30 giorni (1)	Da 1.800,00 a 10.800,00 per ogni lavoratore, fino a 30 giorni (1)	Da 2.100,00 a 12.600,00 per ogni lavoratore, fino a 30 giorni (1)
		Da 3.000,00 a 18.000,00, per ogni lavoratore, da 31 a 60 giorni (1)	Da 3.600,00 a 21.600,00 per ogni lavoratore, da 31 a 60 giorni (1)	Da 4.200,00 a 25.200,00 per ogni lavoratore, da 31 a 60 giorni (1)
		Da 6.000,00 a 36.000,00 per ogni lavoratore, oltre i 60 giorni (1)	Da 7.200,00 a 43.200,00 per ogni lavoratore, oltre i 60 giorni (1)	Da 8.400,00 a 50.400,00 per ogni lavoratore, oltre i 60 giorni (1)

Esercizio abusivo di attività di somministrazione	D.Lgs. 276/2003 – art. 18	50 euro per ogni lavoratore e per ogni giornata di utilizzo. Non inferiore a 5.000 e non superiore a 50.000 – Anche a carico dell'utilizzatore	60 euro per ogni lavoratore e per ogni giornata di utilizzo. Non inferiore a 6.000 e non superiore a 60.000 – Anche a carico dell'utilizzatore	70 euro per ogni lavoratore e per ogni giornata di utilizzo. Non inferiore a 7.000 e non superiore a 70.000 – Anche a carico dell'utilizzatore
---	---------------------------	--	--	--

Mancata comunicazione al Ministero del Lavoro del distacco di lavoratori in Italia	D.Lgs 136/2016 – art. 10, comma 1	Da 150,00 a 500,00 per ogni lavoratore (2)	Da 180,00 a 600,00 per ogni lavoratore (2)	Da 210,00 a 700,00 per ogni lavoratore (2)
Circolazione in assenza della documentazione prevista	D.Lgs. 136/2016 – art. 10 commi 1- <i>bis</i> , <i>ter</i> e <i>quater</i>	Da 1.000,00 a 10.000,00	Da 1.200,00 a 12.000,00	Da 1.400,00 a 14.000,00
Mancata conservazione della documentazione concernente il distacco	D.Lgs. 136/2016 art. 10, comma 3 lettera a)	Da 500,00 a 3.000,00 per ogni lavoratore (2)	Da 600,00 a 3.600,00 per ogni lavoratore (2)	Da 700,00 a 4.200,00 per ogni lavoratore (2)

TIPOLOGIA DI ILLECITO	NORMA VIOLATA	CONSUMATO ENTRO IL 31/12/2018	CONSUMATO DAL 01/01/2019	
			MISURA BASE	RECIDIVA (N-3)
Mancata designazione del referente incaricato di ricevere ed inviare atti	D.Lgs. 136/2016 art. 10, comma 3 lettera b)	Da 2.000,00 a 6.000,00	Da 2.400,00 a 7.200,00	Da 2.800,00 a 8.400,00
Mancata designazione del referente per relazioni sindacali	D.Lgs. 136/2016 art. 10, comma 4			
Violazione in materia di riposi giornalieri	D.Lgs. 66/2003 art. 7	Misura di cui al d.lgs. 66/2003 art. 18- <i>bis</i> comma 4	Misura al 31/12/2018 + 20%	Misura al 31/12/2018 + 40%
Violazione in materia di riposi settimanali	D.Lgs. 66/2003 art. 9	Misura di cui al d.lgs. 66/2003 art. 18- <i>bis</i> comma 3		
Violazione orario massimo di lavoro	D.Lgs. 66/2003 art. 4 comma 2	Misura di cui al d.lgs. 66/2003 art. 18- <i>bis</i> comma 3		
Violazione in materia di fruizione ferie	D.Lgs. 66/2003 art. 10	Misura di cui al d.lgs. 66/2003 art. 18- <i>bis</i> comma 3		
Violazioni in materia di salute e sicurezza	D.Lgs. 81/2008	Misura del d.lgs. 81/2008 + 9,6% (dal 01.07.2013) + 1,9% (dal 01.07.2018)	Misura al 31/12/2018 + 10%	Misura al 31/12/2018 + 20 %
Altre ipotesi	In attesa DM del Ministro del Lavoro		+20% della misura alla data di entrata in vigore dell'emanando decreto	+40% della misura alla data di entrata in vigore dell'emanando decreto

(1) Se minore di età + 20%

(2) Non possono superare complessivamente la somma di € 150.000,00

4. Disposizioni in materia di lavoro agile (Art.1, comma 486, Legge n. 145/2018)

All'articolo 18 della legge 22 maggio 2017, n. 81, dopo il comma 3 è inserito il seguente:

« 3-bis. I datori di lavoro pubblici e privati che stipulano accordi per l'esecuzione della prestazione di lavoro in modalità agile sono tenuti in ogni caso a riconoscere priorità alle richieste di esecuzione del rapporto di lavoro in modalità agile formulate dalle lavoratrici nei tre anni successivi alla conclusione del periodo di congedo di maternità previsto dall'articolo 16 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di tutela e sostegno della maternità e della paternità, di cui al decreto legislativo 26 marzo 2001, n. 151, ovvero dai lavoratori con figli in condizioni di disabilità ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104 ».

La legge di bilancio 2019 integra la recente disciplina del lavoro agile o *smart working*, introdotta nel nostro ordinamento dalla legge 22 maggio 2017 n. 81 (capo II, artt. 18 e ss.), nota anche come Jobs Act del Lavoro Autonomo, per favorire l'accesso a questa particolare modalità di lavoro da parte delle lavoratrici madri e dei genitori di soggetti con disabilità grave.

Il Legislatore ha evidentemente valutato in modo positivo la pur breve esperienza del lavoro agile in Italia, dal momento che ha inteso offrirla in via prioritaria a due categorie di lavoratori che più di altre hanno difficoltà a coniugare le esigenze familiari con quelle professionali.

L'istituto del lavoro agile trova la propria *ratio* ispiratrice nell'obiettivo di aumentare la competitività delle aziende mediante l'incremento della produttività individuale e di agevolare la conciliazione dei tempi di vita e di lavoro. Esso non configura una nuova tipologia contrattuale, ma una modalità alternativa di esecuzione del rapporto di lavoro subordinato. La prestazione lavorativa viene eseguita, in parte all'interno di locali aziendali e in parte all'esterno senza una postazione fissa, entro i soli limiti di durata massima dell'orario di lavoro giornaliero e settimanale, derivanti dalla legge e dalla contrattazione collettiva.

La legge prevede che il lavoro agile sia oggetto di un accordo scritto, con il quale le parti possano concordare anche forme di organizzazione per fasi, cicli e obiettivi e senza precisi vincoli di orario o di luogo di lavoro. L'aspetto più innovativo della disciplina del lavoro agile consiste proprio nello svincolare la prestazione lavorativa:

- da un luogo fisico, obbligatorio e collettivo, di svolgimento della prestazione lavorativa, costituito tradizionalmente dai locali aziendali;
- da un controllo diretto della prestazione da parte del datore di lavoro;
- dal rispetto di un orario di lavoro.

L'elemento caratterizzante del lavoro agile è rappresentato dall'impiego delle nuove tecnologie informatiche, che consentono al lavoratore di eseguire la prestazione da remoto, interagendo con l'ambiente di lavoro (colleghi, clienti, fornitori, ecc.) mediante il computer, il *tablet* o lo *smartphone*.

Con la legge di bilancio il Legislatore stabilisce che i datori di lavoro pubblici e privati che stipulano accordi per l'esecuzione della prestazione di lavoro in modalità agile sono tenuti in ogni caso a riconoscere priorità alle richieste di esecuzione del rapporto di lavoro in modalità agile formulate:

- dalle lavoratrici nei tre anni successivi alla conclusione del periodo di congedo obbligatorio di maternità previsto dall'articolo 16 del D.Lgs 26 marzo 2001, n. 151 (TU su maternità e paternità);
- dai lavoratori con figli in condizioni di disabilità grave, come individuati dalla L.104/1992 (art. 3, comma 3).

Nel primo caso la priorità d'accesso al lavoro agile è riconosciuta alle lavoratrici madri che hanno concluso il periodo di interdizione obbligatoria dal lavoro e permane per i tre anni successivi. L'astensione obbligatoria di maternità copre ordinariamente i due mesi antecedenti la data presunta del parto e i tre mesi successivi alla data effettiva dell'evento. La legge di bilancio 2019 ha riconosciuto alla lavoratrice la possibilità di collocare *post partum* l'intera astensione obbligatoria di cinque mesi, con l'effetto di differire il *dies a quo* del triennio di priorità d'accesso al lavoro agile.

Nel secondo caso la priorità dello *smart working* riguarda i genitori di soggetti con disabilità grave, cioè affetti da minorazione, singola o plurima, che ne abbia ridotto l'autonomia personale, correlata all'età, in modo da rendere necessario un intervento assistenziale permanente, continuativo e globale nella sfera individuale o in quella di relazione.

Per rendere possibile l'esercizio della priorità d'accesso al lavoro agile da parte di queste due categorie di genitori, i datori di lavoro dovranno

opportunamente integrare le *policy*, i regolamenti o gli accordi collettivi aziendali.

Di norma le aziende prevedono il lavoro agile solo per alcune categorie di lavoratori, generalmente con profili impiegatizi o tecnici: si pensi, ad esempio, ad un'azienda manifatturiera, che può consentire il lavoro da remoto solo a determinate figure impiegatizie di supporto, ma non agli addetti alla *reception* o alle linee produttive. Se lo *smart working* è offerto alla generalità dei lavoratori appartenenti ad un determinato profilo, la novità normativa non ha alcun impatto organizzativo. Se, invece, come spesso avviene nelle fasi di sperimentazione, lo *smart working* è riservato ad un numero limitato di operatori, il datore di lavoro dovrà tener conto di tutte le richieste pervenute dai lavoratori e formare una graduatoria tenendo conto delle priorità introdotte dalla legge di bilancio.

Qualora il lavoro agile sia oggetto di accordi collettivi, questi dovranno recepire la novità normativa, prevedendo specifici criteri di formazione delle graduatorie.

5. Progetti di reinserimento per persone con disabilità (Art. 1, comma 533, Legge n. 145/2018)

Ai sensi dell'art. 1 comma 166 della Legge n. 190/2014 "sono attribuite all'INAIL le competenze in materia di reinserimento e di integrazione lavorativa delle persone con disabilità da lavoro, da realizzare con progetti personalizzati mirati alla conservazione del posto di lavoro o alla ricerca di nuova occupazione, con interventi formativi di riqualificazione professionale, con progetti per il superamento e per l'abbattimento delle barriere architettoniche sui luoghi di lavoro, con interventi di adeguamento e di adattamento delle postazioni di lavoro". Ad integrazione della suddetta norma, **all'art. 1 comma 533 della Legge n. 145/2018** (legge di bilancio 2019), è stato disposto che al datore di lavoro sia rimborsata dall'INAIL **una quota pari al 60% della retribuzione** effettivamente corrisposta dal datore stesso alla persona con disabilità, qualora tale soggetto sia destinatario 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. In merito a tale tematica si evidenzia che i progetti di reinserimento possono essere proposti dai datori di lavoro e sono approvati dall'INAIL.

Soggetti interessati

Così come specificato dall'INAIL nella circolare n. 51 del 30 dicembre 2016 (emanata a seguito dell'adozione del "Regolamento per il reinserimento e l'integrazione lavorativa delle persone con disabilità da lavoro", di cui alla determinazione presidenziale 11 luglio 2016 n. 258), tali misure si applicano, in assenza di specifiche limitazioni, a tutti i disabili da lavoro. Per tali si intendono tutti i soggetti che, a causa di un infortunio sul lavoro o di una malattia professionale, abbiano riportato una menomazione fisica, psichica o sensoriale, stabilizzata o progressiva, che, indipendentemente dal grado della menomazione stessa, è causa di difficoltà motorie o sensoriali, di apprendimento e di relazione, tale da determinare problematiche di integrazione lavorativa nonché processi di svantaggio sociale o di emarginazione. Tale ambito di applicazione della disposizione, peraltro, è coerente con l'articolo 2, comma 3, del regolamento UE n. 651/2014, che definisce la persona disabile come "chiunque sia riconosciuto come lavoratore con disabilità a norma dell'ordinamento nazionale o, chiunque presenti durature menomazioni fisiche, mentali, intellettuali o sensoriali che, in combinazione con barriere di diversa natura, possono ostacolare la piena ed effettiva partecipazione all'ambiente di lavoro su base di uguaglianza con gli altri lavoratori".

Tipologia di retribuzioni rimborsabili

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 a un anno**. In riferimento a tale fattispecie è bene precisare che, qualora gli interventi individuati nell'ambito del progetto di reinserimento lavorativo personalizzato non siano attuati per **immotivato unilaterale recesso del datore di lavoro** (che si ritiene debba essere accertato con sentenza passata in giudicato), quest'ultimo è tenuto a restituire all'INAIL l'intero importo del rimborso.

Assegno di ricollocazione

All'interno del sopracitato comma 533 dell'art.1 della l. n. 145/2018 è stato inoltre previsto che, a decorrere dal 1° gennaio 2019, l'INAIL

concorre al finanziamento dell'assegno di ricollocazione di cui all'articolo 23 del d.lgs. 150/2015, **rilasciato alle persone con disabilità da lavoro in cerca di occupazione**. I soggetti indicati all'articolo 6, comma 1, lettere d) ed e), del d.lgs. n. 276/2003, possono presentare all'INAIL progetti di formazione e informazione rivolti a lavoratori e datori di lavoro in materia di reinserimento e di integrazione lavorativa delle persone con disabilità da lavoro, finanziati dall'Istituto nei limiti e con le modalità dallo stesso stabiliti.

In ragione di tale disposizione i soggetti che potranno presentare tali progetti sono:

- le associazioni dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale anche per il tramite delle associazioni territoriali e delle società di servizi controllate;
- i patronati, gli enti bilaterali e le associazioni senza fini di lucro che hanno per oggetto la tutela del lavoro, l'assistenza e la promozione delle attività imprenditoriali, la progettazione e l'erogazione di percorsi formativi e di alternanza, la tutela della disabilità.

Modalità di finanziamento

Le modalità di finanziamento dovranno essere definite, entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione, con apposito decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali.

6. Bonus occupazionale giovani eccellenze (Art. 1, commi 706-717, Legge n. 145/2018)

La Legge n.145/2018 (legge di bilancio 2019) ha previsto, all'art.1 commi 706-717, un bonus occupazionale per i datori di lavoro che assumeranno, con un contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, giovani laureati con voti di eccellenza o soggetti in possesso di un dottorato di ricerca. Tale tipologia di incentivo all'assunzione presenta diversi tratti comuni con altre misure già previste ed ancora in vigore, ma se ne differenzia per talune peculiarità.

Tipologia di agevolazione

L'incentivo è riconosciuto sotto forma di esonero dal versamento dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro, con esclusione dei

premi e contributi dovuti all'INAIL, per un periodo massimo di **dodici mesi** decorrenti dalla data di assunzione, nel **limite massimo di 8.000 euro** per ogni assunzione effettuata.

Tale esonero è riconosciuto anche per assunzioni a tempo parziale, purché con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato. In tal caso, il limite massimo dell'incentivo è proporzionalmente ridotto.

Soggetti beneficiari, requisiti richiesti e rapporti di lavoro incentivati

L'incentivo può essere fruito dai **datori di lavoro privati** che, a decorrere dal **1° gennaio 2019 e fino al 31 dicembre 2019**, assumeranno con contratto di lavoro subordinato a tempo **indeterminato** soggetti in possesso di determinati requisiti previsti al comma 707 art. 1 della Legge n.145/2018:

- a) cittadini in possesso della **laurea magistrale**, ottenuta nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e il 30 giugno 2019 con la **votazione di 110 e lode** e con una media ponderata di almeno 108/110, entro la durata legale del corso di studi e prima del compimento del trentesimo anno di età, in Università statali o non statali legalmente riconosciute (comprese quelle telematiche);
- b) cittadini in possesso di un **dottorato di ricerca**, ottenuto nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e il 30 giugno 2019 e prima del compimento del trentaquattresimo anno di età, in Università statali o non statali legalmente riconosciute.

L'esonero si applica anche nel caso di **trasformazione**, avvenuta nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 31 dicembre 2019, di un contratto di lavoro a tempo determinato in contratto di lavoro a tempo indeterminato, fermo restando il possesso dei requisiti, indicati al sopracitato comma 707, alla data della trasformazione.

Nelle ipotesi in cui il lavoratore, per la cui assunzione a tempo indeterminato è stato parzialmente fruito l'esonero, sia nuovamente assunto a tempo indeterminato da altri datori di lavoro privati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 31 dicembre 2019, il beneficio contributivo è riconosciuto agli stessi datori di lavoro per il **periodo residuo utile alla sua piena fruizione**. In merito a tale fattispecie, pertanto, si riscontra piena analogia con quanto previsto all'art. 1, comma 103, della Legge n. 205/2017.

Esclusioni e revoca dell'incentivo

L'esonero non si applica ai rapporti di lavoro domestico, alla pubblica amministrazione e non è riconosciuto ai datori di lavoro privati che, nei dodici mesi precedenti all'assunzione, abbiano proceduto a licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo ovvero a licenziamenti collettivi nell'unità produttiva per la quale intendono procedere all'assunzione di personale, di cui al comma 707 art. 1 della l. n. 145/2018. Inoltre, è prevista la revoca dell'esonero e il recupero delle somme corrispondenti al beneficio già fruito qualora il datore di lavoro proceda al licenziamento individuale per giustificato motivo oggettivo del lavoratore assunto con l'agevolazione occupazionale o nell'ipotesi in cui venga licenziato un lavoratore impiegato nella stessa unità produttiva e inquadrato con la medesima qualifica del lavoratore assunto con la succitata agevolazione, nei ventiquattro mesi successivi alla predetta assunzione.

Vincoli riconducibili al credito di imposta

Al fine di ottenere l'esonero contributivo si applicano, ai sensi del comma 715 dell'art.1 della l. n. 145/2018, le procedure, le modalità e i controlli previsti dal decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 23 ottobre 2013, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 16 del 21 gennaio 2014. Trova altresì applicazione quanto previsto dall'articolo 24, commi 2, 4, 5, 7, 8, 9 e 10, del D.L. n. 83/2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 134/2012. A tal proposito, è bene precisare che tali disposizioni sono state emanate in riferimento ad un contributo concesso, a titolo di credito di imposta, alle imprese per l'assunzione di personale qualificato. Pertanto, allo scopo di raccordare le due diverse fattispecie, si riscontra la necessità di un intervento con ulteriori precisazioni degli organi competenti.

Cumulabilità con altri incentivi all'assunzione e condizioni di fruizione

L'incentivo, che deve essere fruito nel rispetto delle norme dell'Unione europea in materia di aiuti «*de minimis*», è cumulabile con altri incentivi all'assunzione, di natura economica o contributiva, definiti su base nazionale e regionale. La fruizione dell'agevolazione è subordinata al rispetto dei dettami di cui all'art. 1 comma 1175 della legge n. 296/2006 nonché dei principi generali di fruizione degli incentivi di cui all'art. 31 del D.Lgs. n. 150/2015.

Risorse a disposizione e modalità di fruizione

Gli oneri relativi agli interventi di cui ai commi da 706 a 716 sono posti a carico, nel limite di 50 milioni di euro per l'anno 2019 e di 20 milioni di euro per l'anno 2020, delle risorse del programma operativo nazionale «Sistemi di politiche attive per l'occupazione». A tal proposito, si precisa che l'Agenzia nazionale per le politiche attive del lavoro (ANPAL) dovrà provvedere a rendere tempestivamente disponibili le predette risorse al fine di determinare la data di effettivo avvio delle agevolazioni. È stato altresì previsto che le regioni possano integrare le risorse per il finanziamento dell'incentivo. Sarà invece onere dell'INPS stabilire, con un'apposita circolare, le modalità di fruizione dell'esonero.

7. Disposizioni in tema di revisione tariffe INAIL (Art. 1, commi da 1121 a 1126, Legge n. 145/2018)

Come noto, l'entrata in vigore delle nuove tariffe dei premi viene stabilita con decorrenza 1° gennaio 2019 (art. 1, comma 1125, legge 145/2018) a distanza di circa 19 anni dall'ultima revisione. Infatti, il D.Lgs. n.38/2000 aveva innovato la materia infortunistica, riorganizzandola in quattro separate gestioni (industria, artigianato, terziario ed altre attività) ed il d.m. 12 dicembre 2000 fissava sia le nuove tariffe sia le relative modalità di applicazione.

In proposito, la legge di bilancio 145/2018 interviene in materia di revisione delle tariffe INAIL e di riduzione dei premi. In particolare, l'art. 1, commi 1121-1122, stabilisce che, ai fini della revisione delle tariffe, con effetto dal 1° gennaio 2019 e fino al 31 dicembre 2021, dei premi e dei contributi INAIL per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, si prevedono minori entrate, che verranno realizzate mediante:

- a) una riduzione per ciascuno degli anni 2019, 2020 e 2021 delle risorse strutturali destinate dall'INAIL per il finanziamento dei progetti di investimento e formazione in materia di salute e sicurezza sul lavoro;
- b) una riduzione per ciascuno degli anni 2020 e 2021 delle risorse destinate allo sconto per prevenzione³;

³ Secondo l'art. 1, comma 1123, "si provvede a rimodulare con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, le percentuali di riduzione dello sconto per prevenzione sulla base di quanto stabilito dall'articolo 3 del decreto

- c) una ulteriore riduzione delle risorse strutturali di cui alle lettere a) e b) per l'anno 2021 fino a un importo complessivo massimo di euro 50 milioni, previa verifica dell'INAIL unitamente al Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Tuttavia, avendo la disposizione carattere provvisorio, il comma 1124 dell'art. 1, dispone che l'INAIL, per garantire la sostenibilità delle nuove tariffe di cui al comma 1121, comunque sottoposte a revisione al termine del primo triennio di applicazione, ne assicuri il costante monitoraggio degli effetti e, in caso di accertato significativo scostamento negativo dell'andamento delle entrate, tale da compromettere l'equilibrio economico-finanziario e attuariale della gestione assicurativa, proponga tempestivamente al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e al Ministero dell'Economia e delle Finanze l'adozione delle conseguenti misure correttive.

Al fine di consentire l'applicazione delle nuove tariffe **a decorrere dal 1° gennaio 2019**, il Legislatore prevede i seguenti differimenti:

- a) il termine del 31 dicembre, entro cui l'INAIL rende disponibili al datore di lavoro **gli elementi necessari** per il calcolo del premio assicurativo, è stato differito **al 31 marzo 2019**; l'INAIL ha comunicato⁴ che le nuove basi di calcolo saranno rese disponibili nel "Fascicolo aziende" ai soggetti assicuranti entro il 31 marzo 2019 e saranno altresì disponibili per gli utenti con i servizi "Visualizza basi di calcolo" e "Richiesta basi di calcolo" e per il settore navigazione "Visualizzazione elementi di calcolo";
- b) per il medesimo anno 2019 sono altresì differiti **al 16 maggio 2019** i seguenti termini:
- il termine entro cui inviare la **comunicazione motivata di riduzione** delle retribuzioni presunte (il termine originario è il 16 febbraio 2019);
 - il termine previsto per il **versamento tramite F24 e F24EP** dei premi ordinari della polizza dipendenti e dei premi speciali unitari artigiani, dei premi relativi al settore marittimo, per il

legislativo n. 38 del 2000 e delle disposizioni di applicazione delle nuove tariffe, entro il 31 dicembre dell'anno precedente all'applicazione della riduzione"

⁴ Vedi circolare INAIL 1/19

- pagamento in unica soluzione e per il pagamento della prima rata in caso di rateazione ai sensi delle leggi 449/1997 e 144/1999 (il termine originario è il 16 febbraio 2019);
- il termine per la **presentazione telematica delle dichiarazioni delle retribuzioni 2018**, tramite i servizi “Alpi online”, “Invio telematico dichiarazione salari” e “Invio delle retribuzioni e calcolo del premio” (il termine originario è il 28 febbraio 2019);
 - il termine per comunicare la **volontà di avvalersi del pagamento in quattro rate** e per chiedere la **riduzione** prevista dall’articolo 1, commi 780 e 781, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 a favore delle imprese artigiane (il termine originario è il 28 febbraio 2019).

Va sottolineato che il rinvio dell’autoliquidazione comporta anche il differimento del termine di pagamento dei **contributi associativi** riscossi dall’INAIL per conto delle associazioni di categoria convenzionate ai sensi della legge 4 giugno 1973, n. 311.

Inoltre, si precisa che in caso di pagamento del premio in quattro rate ai sensi dell’ articolo 44 del Testo Unico (d.p.r. 1124/1965), come integrato dall’articolo 55, comma 5, della legge 17 maggio 1999, n. 144, i termini di scadenza della prima e della seconda rata per il 2019 sono unificati al 16 maggio del medesimo anno. Ne deriva quanto segue:

- 1^a rata: 16 maggio 2019 pari al 50% del premio, senza maggiorazione di interessi;
- 2^a rata: 16 agosto 2019 pari al 25% del premio, differita di diritto al 20 agosto 2019 con maggiorazione degli interessi;
- 3^a rata: 18 novembre 2019 pari al 25% del premio, con maggiorazione degli interessi.

L’INAIL, poi, ha comunicato⁵ che:

- **restano confermati i termini di scadenza** previsti per il pagamento e per gli adempimenti relativi **ai premi speciali anticipati per il 2019** relativi alle polizze scuole, apparecchi rx, sostanze radioattive, pescatori, frantoi, facchini nonché barrocciai/vetturini/ippotrasportatori; in riferimento a tali premi

⁵ Si veda sito INAIL sezione “Avvisi e Scadenze” e circolare INAIL 1/19

l'INAIL informa che, per il 2019, in attesa della loro revisione continueranno ad usufruire della riduzione prevista dalla legge 147/2013, che per l'anno in corso è pari al 15,24%;

- il termine di scadenza dei premi per i **lavoratori somministrati** relativi al 4° trimestre 2018 rimane confermato al 18 febbraio 2019;
- **la validità del certificato di assicurazione dell'equipaggio** (o attestato annuale di copertura assicurativa) emesso su richiesta dell'armatore, al fine attestare l'assicurazione annuale dell'equipaggio, a seguito della denuncia di prima iscrizione o dell'autoliquidazione annuale, è prorogata di diritto **al 16 maggio 2019**.

Inoltre, ai sensi del comma 1126 dell'art. 1, in relazione alla revisione delle tariffe operata ai sensi dell'articolo 1, comma 128, della legge 23 dicembre 2013, n. 147, **con decorrenza dal 1° gennaio 2019**, sono apportate a decorrere da tale data le seguenti modificazioni:

- il premio supplementare previsto dagli articoli 153 e 154 del Testo Unico, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 30 giugno 1965, n. 1124, inerente alla copertura **per la silicosi ed asbestosi non è più dovuto**;
- all'articolo 29, comma 2, del D.L. 23 giugno 1995, n. 244, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1995, n. 341, è stata soppressa la parola «e all'INAIL»; pertanto, i premi INAIL **non beneficeranno della riduzione contributiva prevista per il settore edile** (pari all'11,50%); la riduzione, invece, si applica alla regolazione 2018 nella misura dell'11,50%; si ricorda che, per fruire dell'agevolazione per la regolazione 2018 menzionata, le aziende interessate devono trasmettere entro il 16 maggio 2019, via PEC, alla sede INAIL competente, l'apposito modello "autocertificazione per sconto settore edile";
- l'art. 3 comma 6, d.lgs. 38/2000, secondo il quale "...la misura massima dei tassi medi nazionali è ridotta al 130 per mille", dispone ora che la misura massima è **ridotta al 110 per mille**.

Infine, per quanto concerne la cessazione di tutti i **soggetti autonomi artigiani** tra il 1° gennaio e 16 maggio 2019, l'INAIL ha comunicato che⁶:

- in caso di cessazione dell'attività intervenuta tra il 1° gennaio e la data di scadenza dell'autoliquidazione, per i premi speciali unitari artigiani è ammessa l'autoliquidazione della rata di premio anticipata rapportata al minor periodo di attività, anziché in ragione d'anno;
- in conseguenza del differimento dell'autoliquidazione al 16 maggio 2019, le imprese artigiane che dovessero cessare l'attività tra il 1° gennaio e il 16 maggio 2019 devono versare il premio anticipato a titolo di rata rapportato ai mesi di effettiva attività esercitata nello stesso periodo.

8. Trattamento di mobilità in deroga per i lavoratori occupati in aziende localizzate nelle aree di crisi industriale complessa (Art. 1, commi 251-253, Legge n. 145/2018; Art. 25 Ter D.L. 23/10/2018 n. 119 conv. in Legge n. 136 del 17/12/18)

La disposizione normativa, contenuta all'art. 25 ter D.L. n. 119/2018, convertito con modificazioni in legge n. 136/2018, estende la possibilità di concedere ai lavoratori occupati in aziende localizzate in aree di crisi industriale complessa, al ricorrere di determinate condizioni, il trattamento di mobilità in deroga di cui all'art. 1, comma 142, della Legge 27 dicembre 2017, n. 205. La misura di sostegno viene concessa per 12 mesi anche in favore dei lavoratori che hanno cessato o cessano la mobilità ordinaria o in deroga dal 22 novembre 2017 al 31 dicembre 2018, prescindendo dall'applicazione dei criteri di cui al D.M. 83473 del 1° agosto 2014.

Al fine di analizzare compiutamente la portata della norma è opportuno⁷ prima di tutto chiarire cosa debba intendersi per area di crisi industriale complessa.

⁶ Vedi circolare INAIL n. 1/19

⁷ Per un primo commento si veda anche Fondazione Studi Consulenti del Lavoro circ. n. 1/2019

Area industriale complessa

La definizione è da ricercarsi nell'art. 27 del decreto legge 22 giugno 2012, n. 83. In tale articolo si evidenzia come per aree di crisi industriale complessa debbano intendersi specifici territori soggetti a recessione economica e perdita occupazionale di rilevanza nazionale derivante da:

- una crisi di una o più imprese di grande o media dimensione con effetti sull'indotto;
- una grave crisi di uno specifico settore industriale con elevata specializzazione nel territorio.

In tali ambiti si autorizza il Ministero dello Sviluppo Economico, nel quadro della strategia europea per la crescita e al fine di sostenere la competitività del sistema produttivo nazionale, per attrarre nuovi investimenti nonché per la salvaguardia dei livelli occupazionali nei casi di situazioni di crisi, ad adottare Progetti di riconversione e riqualificazione industriale.

Nel tempo sono state individuate quali aree di crisi⁸:

- I Poli industriali di Acerra-Marcianise-Airola, Torre Annunziata-Castellammare e Battipaglia-Solofra (DM 22/11/2017)
- L'area industriale di Trieste, di Piombino (DL n. 43/2013 conv. in L. n. 71/2013)
- Sistema Locale del Lavoro di Rieti che ricomprende 44 Comuni
- L'area di Frosinone (DM 12 settembre 2016)
- L'area di Savona, con i SLL di Cairo Montenotte e Comuni di Vado Ligure, Quiliano e Villanova d'Albenga, è riconosciuta area di crisi industriale complessa (DM 21 settembre 2016)
- L'area di Val Vibrata - Valle del Tronto - Piceno (DM 10 febbraio 2016)
- i Comuni di Tolentino e Corridonia e i Sistemi Locali del Lavoro di Fermo, Montegiorgio, Montegranaro, Porto Sant'Elpidio e Civitanova Marche (DM 12 dicembre 2018)
- L'area delle province di Isernia e Campobasso ricomprendente i Comuni di Campochiaro, Bojano e Venafro (DM 7 agosto 2015)
- L'area di Taranto (DL 7 agosto 2012, n. 129)

⁸ Elencazione tratta dal sito del Ministero dello Sviluppo Economico

- L'area di Porto Torres (DM 7 ottobre 2016)
- L'area di Portovesme, con i SLL di Carbonia, Iglesias e Teulada (DM 13 settembre 2016)
- Polo di Termini Imerese
- L'area di Gela che con i SLL di Gela, Mazzarino, Vittoria, Caltagirone, Riesi, Caltanissetta e Piazza Armerina (decreto 20 maggio 2015)
- Area di Livorno
- Area di Terni – Narni (DM 7 ottobre 2016)
- Area di Venezia - Porto Marghera (DM 8 marzo 2017).

Requisiti, durata e decadenza della mobilità in deroga

Come anticipato in premessa, il comma 1 dell'art. 25 ter, introdotto dalla Legge di conversione del D.L. n.119/2018, prevede l'estensione della concessione della mobilità in deroga prevista dall'articolo 1, comma 142, della l. n. 205/2017, anche ai lavoratori già occupati in imprese operanti in aree di crisi industriale complessa, che abbiano cessato o cessino la mobilità (ordinaria o in deroga) senza soluzione di continuità nei periodi dal 22 novembre 2017 al 31 dicembre 2018.

È opportuno ricordare che sono già beneficiari della prestazione i lavoratori che avevano terminato un trattamento di mobilità ordinaria o in deroga nel semestre dal 1° gennaio 2018 al 30 giugno 2018⁹ per effetto, appunto, della richiamata legge n. 205/2017. Il trattamento viene concesso per 12 mesi prescindendo dai criteri di cui al D.M. 83473/2014 e a condizione che a tali lavoratori siano contestualmente applicate misure di politica attiva individuate con apposito piano regionale, da comunicare al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e all'ANPAL. Viene inoltre prevista la decadenza dalla prestazione qualora il lavoratore trovi una nuova occupazione a qualsiasi titolo.

Il pagamento della prestazione sarà subordinato alla presentazione da parte del beneficiario di un'apposita domanda online di mobilità in deroga attraverso i canali telematici messi a disposizione dall'INPS. A tal fine, stante il tenore letterale della norma, che prevede la concessione della prestazione in commento "prescindendo anche dall'applicazione dei criteri di cui al decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali n. 83473 del 1° agosto 2014", non trovano

⁹ Inps circolare 1° agosto 2018, n. 90

applicazione i termini di presentazione introdotti dal suddetto decreto. Pertanto, è presumibile ritenere che le istanze di accesso alla prestazione saranno soggette all'ordinaria prescrizione decennale.

[La mobilità in deroga nella legge di bilancio 2019](#)

In aggiunta a quanto sopra rappresentato, e per raccordarne la disciplina, è qui opportuno ricordare come la legge di bilancio per il 2019¹⁰ ha disposto di concedere il trattamento di mobilità in deroga, nel limite massimo di dodici mesi, anche in favore dei lavoratori che hanno cessato la Cassa integrazione guadagni in deroga (non solo quindi il trattamento di mobilità come previsto dalla L. n. 136/2018) nel periodo dal 1° dicembre 2017 al 31 dicembre 2018 e non hanno diritto all'indennità di Nuova prestazione di Assicurazione Sociale per l'Impiego (NASpi). Anche in questo caso il trattamento è condizionato all'attuazione di apposite misure di politica attiva individuate con apposito piano regionale, da comunicare al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e all'ANPAL.

9. La proroga della CIGS (Art. 25, D.L. n. 119/2018)

L'art. 1, comma 133, della legge n. 205/2017 (legge di bilancio per il 2018) ha introdotto nell'ambito del D.Lgs. n. 148/2015, l'art. 22-*bis*. Con questa disposizione, nel limite di spesa di 100 milioni di euro per ciascuno degli anni 2018 e 2019, è stata prevista una particolare proroga della CIGS per il completamento dei programmi intrapresi - con riferimento alle causali di crisi e riorganizzazione aziendale - in deroga alla durata massima prevista nel quinquennio mobile e ai periodi massimi d'intervento di cui agli artt. 4 e 22, commi 1 e 2, del D.Lgs. n. 148/2015, per le imprese con organico superiore a 100 dipendenti.

Secondo la disposizione originaria, la proroga può essere concessa per le causali di:

1. riorganizzazione aziendale, fino a dodici mesi, quando il programma sia caratterizzato da investimenti complessi non attuabili nel limite temporale di durata di ventiquattro mesi, ovvero siano presenti piani di recupero occupazionale per la ricollocazione delle risorse umane e azioni di riqualificazione non attuabili nel medesimo limite temporale;

¹⁰ Art.1, commi 251 - 253, Legge 30 dicembre 2018, n. 145

2. crisi aziendale, fino a sei mesi, ove il programma presenti interventi correttivi complessi volti a garantire la continuazione dell'attività aziendale e la salvaguardia occupazionale.

Per entrambe le causali la proroga è condizionata alla definizione di un piano di gestione delle risorse umane volto alla salvaguardia dei livelli occupazionali, con l'indicazione di specifiche azioni di politica attiva concordate con le regioni interessate, preordinato da un accordo in sede governativa presso il Ministero del Lavoro con la presenza degli Enti regionali competenti.

L'articolo 25 del D.L. n. 119/2018 [c.d. *Decreto Fiscale*] ha abrogato il riferimento alle imprese con "*organico superiore a 100 unità lavorative*" estendendo la facoltà della proroga anche ai soggetti imprenditoriali di dimensioni minori, sul presupposto che la rilevanza strategica dell'impresa e il relativo impatto occupazionale debbano essere valutati a livello territoriale dalla regione o dalle regioni interessate.

La stessa disposizione d'urgenza, integrando l'art. 22-*bis*, comma 1, del D.Lgs. n. 148/2015, ha ampliato la possibilità della proroga per 12 mesi del trattamento CIGS - sempre nel limite delle risorse già stanziato - anche per la causale del contratto di solidarietà. In tale circostanza la proroga dell'intervento è ammessa ove permanga, anche solo parzialmente, l'esubero di personale già dichiarato nell'accordo per la riduzione concordata dell'orario di lavoro finalizzata ad evitare o ridurre il ricorso al licenziamento dei lavoratori in eccedenza. Sulla base della novità normativa le imprese - con rilevanza economico-strategica anche a livello regionale che presentino rilevanti problematiche occupazionali con esuberanti significativi nel contesto territoriale, previo accordo stipulato in sede governativa presso il Ministero del Lavoro con la presenza della regione o delle regioni interessate - possono richiedere la proroga dell'intervento CIGS anche per la causale contratto di solidarietà:

1. in deroga ai limiti temporali di cui agli articoli 4 del D.Lgs. n. 148/2015, ma anche a quelli specifici di cui al successivo art. 22, commi 3 e 5;
2. a condizione che vengano presentati piani di gestione volti alla salvaguardia occupazionale con la previsione di specifiche azioni di politica attiva concordate con le regioni interessate per competenza territoriale rispetto alle singole unità produttive.

In materia è intervenuto il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali con la circolare n. 16/2018. Nell'operare una ricognizione sulla provvidenza anche per quanto concerne le modalità di presentazione della domanda, l'atto di prassi ha precisato che la proroga del trattamento di integrazione salariale disciplinato dall'articolo 22-bis del D.Lgs n. 148/2015, possa essere concessa quale *prosecuzione* - anche *con soluzione di continuità* - di un trattamento di CIGS già riconosciuto all'impresa richiedente, ancora in corso o conclusosi in precedenza, preordinato da un programma che imponga un ulteriore periodo per le azioni di risanamento aziendale, purché nel frattempo l'esubero di personale non sia stato risolto anche attraverso procedure di licenziamento.

Con la successiva circolare n. 18/2018, il Dicastero, muovendo dal presupposto che durante il periodo estivo le aziende potrebbero aver gestito le criticità aziendali e occupazionali mediante il ricorso a strumenti diversi dalla CIGS, anche di natura contrattuale, quali a titolo esemplificativo le ferie, ha precisato che l'attualità della situazione di difficoltà dell'impresa sia considerata valida ove il programma scada "*non prima del 30 giugno 2018*", pertanto a decorrere dal 30 giugno 2018.

La circolare ministeriale n. 16/2018 ha altresì precisato che la proroga in argomento:

- sia destinata anche ad aziende che - a causa del raggiungimento del limite massimo di fruizione degli ammortizzatori sociali nel quinquennio mobile - non abbiano potuto fruire del trattamento CIGS per la durata prevista dagli articoli 4 e 22 del D.Lgs. n. 148/2015;
- sia ammessa anche per le aziende che abbiano fruito della CIGS e che, al fine di proseguire nella gestione di permanenti criticità aziendali e occupazionali, abbiano fatto ricorso ad altri strumenti di integrazione salariale straordinaria e ordinaria;
- nel caso di aziende plurilocalizzate in diverse regioni, possa essere limitata alle sole unità produttive per le quali le regioni competenti abbiano riconosciuto la particolare rilevanza economica e occupazionale dell'impresa nonché l'impegno della programmazione di politiche attive.

In ogni caso la presentazione dell'istanza finalizzata al raggiungimento dell'accordo in sede governativa non può essere presentata prima di 60 giorni antecedenti l'avvio della proroga del trattamento CIGS.

10. La (nuova) CIGS per cessazione dell'attività produttiva

Una ulteriore novità è da individuarsi nell'art. 44 del D.L. 28 settembre 2018, n. 109 – recante Disposizioni urgenti per la città di Genova, la sicurezza della rete nazionale delle infrastrutture e dei trasporti, gli eventi sismici del 2016 e 2017, il lavoro e le altre emergenze (c.d. Decreto Genova)¹¹ con il quale viene introdotta - a valere per il periodo intercorrente dal 29 settembre 2018 a tutto il 2020, nel limite delle risorse destinate allo scopo - una specifica ipotesi di crisi aziendale¹² che, sulla scia della previsione dell'art. 21, comma 4, del D.Lgs. n. 148/2015, individua una deroga alla durata massima complessiva del trattamento CIGS per le imprese, anche in procedura concorsuale, che abbiano cessato o stiano cessando la propria attività produttiva.

Tale trattamento risulta ammissibile allorquando:

1. l'azienda abbia cessato o cessi l'attività produttiva e sussistano concrete prospettive di cessione dell'attività con conseguente riassorbimento occupazionale, secondo le disposizioni del decreto del D.L. n. 95075/2016;
2. sia possibile realizzare interventi di reindustrializzazione del sito produttivo;
3. siano individuati specifici percorsi di politica attiva del lavoro posti in essere dagli Enti regionali interessati.

Come precisato dal Dicastero con la circolare n. 15/2018, in linea con la previsione dell'art. 2 del D.L. n. 95075/2016, è necessario che l'impresa abbia cessato, in tutto o in parte, l'attività produttiva o assuma la decisione di cessarla, eventualmente nel corso dell'intervento di integrazione salariale, di cui all'articolo 21 del D.Lgs. n. 148/2015 a seguito dell'aggravarsi delle iniziali difficoltà, qualora sussistano le concrete prospettive di cessione dell'attività medesima con il riassorbimento del personale ai sensi dell'art. 3 della medesima

¹¹ G.U. n. 226/2018, in vigore dal 29 settembre 2018.

¹² Cfr. Ministero del Lavoro, circolare n. 15/2018 con cui sono state anche emanate le istruzioni per la presentazione delle istanze.

fonte secondaria o si prospettino piani di reindustrializzazione, anche presentati dalla medesima azienda in cessazione. Poiché la prassi ministeriale collega questa tipologia d'intervento all'eventualità che sia in corso un altro periodo di Cassa integrazione guadagni straordinaria - secondo una delle diverse causali previste dall'art. 21 del D.Lgs. n. 148/2015 (riorganizzazione aziendale, crisi aziendale o contratto di solidarietà) - la sua attivazione potrà anche essere esterna a periodi di sostegno al reddito per CIGS ove si presentino le condizioni evocate dalla norma, non essendo richiesta quale preconditione la sussistenza di un precedente periodo di integrazione salariale. In questo caso l'azienda interessata all'intervento potrà anche aver già cessato l'attività senza tuttavia aver licenziato il personale per cui è richiesto il sostegno reddituale.

Per la concessione della provvidenza che si presenta, di fatto, quale autonoma causale, in caso di cessazione dell'attività e individuate le prospettive di cessione, l'impresa dovrà stipulare uno specifico accordo con le parti sociali presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, al quale possono partecipare anche il Ministero dello Sviluppo Economico e la Regione interessata. La circolare n. 15/2018 spiega che nell'accordo il Ministero potrà illustrare - tra le altre condizioni - come il piano delle sospensioni dei lavoratori sia motivatamente ricollegabile nei tempi e nei modi alla prospettata cessione di attività. In tale sede dovrà altresì essere presentato un articolato e dettagliato piano per il riassorbimento del personale sospeso.

Una ulteriore possibilità d'intervento CIGS per crisi aziendale (in deroga) è altresì ammessa, come un'ipotesi autonoma, in caso di cessazione dell'attività aziendale *laddove sia possibile realizzare interventi di reindustrializzazione del sito produttivo*. In tale circostanza il piano di interventi potrà essere presentato dall'impresa richiedente ovvero dall'impresa terza cessionaria o, in ultima analisi, dallo stesso Ministero dello Sviluppo Economico.

Infine, in alternativa alle richiamate condizioni, il trattamento di CIGS potrà essere richiesto anche quale ipotesi di sostegno al reddito dei lavoratori in esubero coinvolti in specifici percorsi di politica attiva del lavoro posti in essere dalla regione o dalle regioni nei cui territori siano dislocate le unità produttive in cessazione e che dovranno condividere le intese negoziali preordinate allo scopo.

PARTE FISCALE

11. Disciplina del riporto delle perdite per i soggetti Irpef (commi 23-26)

Il comma 23 modifica la disciplina del riporto delle perdite per i soggetti Irpef novellando gli articoli 8, 56, 101 e 116 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR). Per comprendere meglio la novella è opportuno richiamare il contenuto della normativa previgente distinguendo il caso delle imprese **in contabilità semplificata e in contabilità ordinaria**.

Per le prime la compensazione delle perdite era possibile esclusivamente con tutti gli altri redditi del titolare conseguiti nel medesimo periodo di imposta (c.d. compensazione orizzontale), senza possibilità di riporto in avanti della eventuale eccedenza.

Per le imprese in contabilità ordinaria le perdite potevano essere utilizzate solo per ridurre ulteriori redditi di impresa del medesimo periodo di imposta (c.d. compensazione verticale). Le eventuali perdite eccedenti potevano essere riportate nei successivi cinque esercizi ed essere compensate esclusivamente con altri redditi d'impresa.

Con la novella le perdite derivanti dall'esercizio di attività d'impresa sia in forma individuale che in forma societaria (s.n.c., s.a.s) a prescindere dal regime contabile adottato **sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta (c.d. compensazione verticale)**. Inoltre, le eventuali perdite eccedenti possono essere compensate nei successivi esercizi senza limiti temporali, in misura non superiore all'80% dei relativi redditi conseguiti in detti periodi d'imposta.

Si segnalano pertanto i seguenti effetti innovativi:

- le perdite dell'esercizio possono essere interamente compensate con altri redditi d'impresa conseguiti nel medesimo esercizio;
- le perdite eccedenti vengono riportate a nuovo illimitatamente nel tempo;
- eventuali perdite di esercizi precedenti potranno essere compensate nel limite dell'80% del reddito imponibile di un esercizio.

La nuova disciplina mantiene inalterata la possibilità di utilizzo senza alcun limite delle perdite relative al primo triennio di attività dell'impresa (fase di *start-up*).

Si precisa che per i **lavoratori autonomi** la compensazione delle perdite prodotte non è stata modificata. Il novellato art. 8, comma 1, del TUIR continua a prevedere per i soli lavoratori autonomi la possibilità di compensazione delle perdite con tutte le categorie reddituali (c.d. compensazione orizzontale) esclusa la possibilità di riporto a nuovo della eventuale eccedenza.

Il **comma 24** prevede in deroga all'articolo 3, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto del contribuente), che le disposizioni sopradette di cui al comma 23 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017. Pertanto viene prevista **un'applicazione retroattiva della norma vigente già dal periodo d'imposta 2018.**

Il **comma 25**, in deroga alle modifiche introdotte dal citato comma 23 all'art. 8, comma 3, del TUIR, prevede che le perdite realizzate dalle imprese minori di cui all'art. 66 del TUIR:

- a) del periodo d'imposta 2018 siano computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta 2019 e 2020 in misura non superiore, rispettivamente, al 40% e al 60% dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- b) del periodo d'imposta 2019 siano computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nel periodo d'imposta 2020 in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

Il **comma 26** prevede per il regime delle imprese minori il recupero delle perdite non compensate nel 2017 all'avvio del nuovo regime introdotto dalla Legge 11 dicembre 2016, n. 232. Tali perdite sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti:

- a) nei periodi d'imposta 2018 e 2019 in misura non superiore al 40% dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- b) nel periodo d'imposta 2020 in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

Per le perdite delle **imprese in contabilità ordinaria**, in assenza di regole specifiche, il passaggio al regime temporalmente illimitato con limite dell'80%, di cui al comma 23, si ritiene debba riguardare tutte le perdite per le quali, nel 2018, il precedente termine di 5 anni non sia scaduto (perdite degli anni 2013 e seguenti). In tale senso si era espressa l'Agenzia delle Entrate con la circolare 53/E/2011 in occasione delle modifiche alla disciplina fiscale delle perdite delle

società di capitali ai sensi del decreto legge n. 98 del 6 luglio 2011, convertito con modificazioni dalla legge 15 luglio 2011, n. 111.

12. Disposizioni di semplificazione in tema di fatturazione elettronica (commi 53, 54 e 354)

Il comma 53 sostituisce interamente l'articolo 10-*bis* del decreto legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136.

Il citato nuovo art. 10-*bis* per il periodo d'imposta 2019 **vieta agli operatori sanitari la possibilità di emettere fatture elettroniche con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare al Sistema tessera sanitaria. Pertanto, la fattura dovrà essere emessa in modalità analogica e i relativi dati dovranno essere inviati al Sistema.**

Il comma 54 modifica l'articolo 17 del citato D.L. 119/2018 prevedendo per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria la possibilità di adempiere all'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi di cui al comma 1 del citato articolo 17, D.L. 119/2018 mediante la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati, relativi a tutti i corrispettivi giornalieri, al Sistema tessera sanitaria.

I dati fiscali trasmessi al Sistema tessera sanitaria ai sensi delle previsioni modificate dai citati commi 53 e 54 potranno essere utilizzati solo dalle pubbliche amministrazioni per l'applicazione delle disposizioni in materia tributaria e doganale, ovvero, in forma aggregata per il monitoraggio della spesa sanitaria pubblica e privata complessiva. Con decreto del MEF, di concerto con i Ministri della salute e per la pubblica amministrazione, sentito il Garante per la protezione dei dati personali, sono **definiti i termini e gli ambiti di utilizzo dei predetti dati ed i relativi limiti, anche temporali, nel rispetto dei principi in materia di protezione dei dati personali**, anche con riferimento agli obblighi di cui agli articoli 9 e 32 del regolamento (UE) 2016/679 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016.

Il comma 354 introduce le parole “*su richiesta*” all'interno del quarto periodo dell'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127. A seguito di tale modifica le fatture elettroniche emesse nei confronti dei consumatori finali sono rese disponibili “*su richiesta*” di **questi ultimi dai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate**; una copia della fattura in formato elettronico ovvero analogico sarà comunque messa a disposizione direttamente da chi emette la fattura.

13. Cedolare secca per le locazioni commerciali (comma 59)

Il **comma 59** introduce la possibilità di optare per il regime della cedolare secca di cui all'articolo 3 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, con l'applicazione **dell'aliquota del 21%** per i contratti di locazione ad uso commerciale stipulati nell'anno 2019. Tali contratti devono avere ad oggetto unità immobiliari classificate nella categoria catastale **C/1, di superficie fino a 600 metri quadrati**, escluse le pertinenze e le relative pertinenze locate congiuntamente.

La *ratio* della norma è favorire la stipula di nuovi contratti di locazione commerciale introducendo una possibilità di opzione per il regime di tassazione sostitutiva già esistente per le locazioni ad uso abitativo. Per evitare comportamenti elusivi, all'ultimo periodo del comma 59, si precisa che **tale regime non è applicabile ai contratti stipulati nell'anno 2019, qualora alla data del 15 ottobre 2018 risulti in corso un contratto non scaduto tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale.**

14. Nuovo saldo e stralcio carichi anni 2000-2017 per soggetti in comprovata situazione di difficoltà economica (commi 184-199)

Il **comma 184** introduce per le persone fisiche una nuova procedura di definizione dei debiti risultanti dai singoli carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 alla data del 31 dicembre 2017. Tali debiti devono riguardare tributi e relativi interessi e sanzioni derivanti dall'omesso versamento di **imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività di cui all'articolo 36-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (imposte dirette), e all'articolo 54-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (IVA).**

Come avvenuto nelle tre edizioni della c.d. "rottamazione", la norma individua quali somme definibili quelle contenute nei "*singoli carichi affidati (...)*". Pertanto non risulta necessaria la notifica della relativa cartella di pagamento. Invece, si ritengono esclusi dalla definizione gli avvisi bonari recapitati al contribuente. Inoltre, sono espressamente esclusi da tale definizione i carichi già stralciati automaticamente dall'agente della riscossione alla data del 31/12/2018 secondo quanto previsto dall'articolo 4 del D.L. 119/2018.

Il **comma 185** prevede la possibilità di estinzione anche per i debiti risultanti dai singoli carichi affidati all'agente della riscossione nel medesimo periodo di cui al precedente comma, derivanti dall'omesso

versamento dei **contributi dovuti dagli iscritti alle Casse previdenziali professionali o alle gestioni previdenziali dell'INPS dei lavoratori autonomi**. Con la locuzione *“alle gestioni previdenziali dei lavoratori autonomi”* sembrano essere inclusi nella definizione i contributi dei lavoratori autonomi e quindi sia di professionisti iscritti alla gestione separata Inps, sia di artigiani e commercianti. Sono invece esclusi i contributi dovuti per la gestione dei lavoratori dipendenti.

Inoltre, con la locuzione *“derivanti dall'omesso versamento dei contributi dovuti”* sembrano esclusi anche i contributi derivanti da eventuali accertamenti subiti.

Per accedere alla definizione il contribuente deve essere in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica individuata dal **comma 186** con un valore **dell'indicatore ISEE del nucleo familiare non superiore ad euro 20.000**.

Il **comma 187** prevede che i debiti possono essere estinti **senza corrispondere le sanzioni e gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ovvero le sanzioni e le somme aggiuntive di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46**, versando:

- a) le somme affidate all'agente della riscossione a titolo di capitale e interessi, in misura pari:
 - al **16%**, qualora l'ISEE del nucleo familiare risulti non superiore a euro 8.500;
 - al **20%**, qualora l'ISEE del nucleo familiare risulti superiore a euro 8.500 e non superiore a euro 12.500;
 - al **35%**, qualora l'ISEE del nucleo familiare risulti superiore a euro 12.500 e non superiore a euro 20.000;
- b) le somme maturate a favore dell'agente della riscossione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, a titolo di **aggio** sulle somme di cui alla lettera a) e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.

Il **comma 188** in deroga al requisito ISEE di 20.000 euro prevede la possibilità di accesso ai soggetti per cui è stata aperta, alla data di presentazione della dichiarazione di cui al comma 189, la procedura di liquidazione per sovraindebitamento di cui all'articolo 14-ter della legge 27 gennaio 2012, n. 3. **Per tali soggetti i debiti possono essere estinti versando le somme sopracitate del comma 187 in misura pari al 10%.**

Il debitore manifesta all'agente della riscossione la sua volontà di procedere alla definizione con **apposita dichiarazione entro il 30 aprile 2019**, indicando i debiti che vuole definire ed il numero di rate nel quale intende effettuare il pagamento (**comma 189**).

Il versamento delle somme dovute può essere effettuato in unica soluzione entro il **30 novembre 2019**, o nelle seguenti **5 rate**:

- 1) pari al 35% con scadenza 30 novembre 2019;
- 2) pari al 20% con scadenza 31 marzo 2020;
- 3) pari al 15% con scadenza 31 luglio 2020;
- 4) pari al 15% con scadenza 31 marzo 2021;
- 5) pari al 15% con scadenza 31 luglio 2021.

In caso di pagamento rateale si applicano, a decorrere dal 1° dicembre 2019, gli interessi al tasso del 2% annuo.

Con l'espresso rinvio all'articolo 3 del D.L. 119/2018, a seguito della domanda:

- sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;
- sono sospesi, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione, gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere alla data di presentazione;
- non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione della domanda;
- non possono essere avviate nuove procedure esecutive;
- non possono essere proseguite le procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo;
- il debitore non è considerato inadempiente ai fini delle compensazioni e dei pagamenti da parte di pubbliche amministrazioni;
- può essere rilasciato un Durc positivo.

Entro il 31 ottobre 2019, l'agente della riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione di adesione l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini dell'estinzione, nonché quello delle singole rate, il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse (comma 192). Entro la stessa data, l'agente della riscossione comunica ove sussistenti, il difetto dei requisiti prescritti dai precedenti commi

186 e 188 (indicatore ISEE) o la presenza nella predetta dichiarazione di debiti diversi da quelli indicati ai commi 184 e 185 e la conseguente impossibilità di estinguere il debito. In tale ultimo caso l'agente della riscossione avverte il debitore che i debiti inseriti nella dichiarazione presentata, ove definibili ai sensi dell'articolo 3, D.L. 119/2018 (c.d. rottamazione *ter*), sono automaticamente inclusi in tale definizione. Nella comunicazione vengono a tal fine indicati l'ammontare complessivo delle somme dovute e la ripartizione delle scadenze in 17 rate. La prima di tali rate, di ammontare pari al 30% delle predette somme, scade il 30 novembre 2019; il restante 70% è ripartito nelle rate successive, ciascuna di pari importo, scadenti il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020 (comma 193).

I debiti possono essere estinti anche se ricompresi nelle precedenti edizioni della rottamazione di cui all'articolo 6, comma 2, del decreto legge 22 ottobre 2016, n. 193, e dell'articolo 1, comma 5, del decreto legge 16 ottobre 2017, n. 148, per le quali il debitore non ha perfezionato la relativa definizione con l'integrale e tempestivo pagamento delle somme dovute (comma 194).

Infine, nei successivi commi da 195 a 198 vengono individuate le procedure di controllo sulla veridicità dei dati, dichiarati dal contribuente, che può effettuare l'agente della riscossione in collaborazione con l'Agenzia delle Entrate e con la Guardia di Finanza.

15. Detassazione utili reinvestiti

Il Legislatore, con la previsione di cui all'art. 1, commi da 28 a 34 della Legge n. 145/2018, ha introdotto un'agevolazione fiscale che consente di assoggettare una parte del reddito prodotto ad un'aliquota ai fini delle imposte sui redditi ridotta di 9 punti percentuali. L'incentivo riguarda tutti i contribuenti che conseguono reddito d'impresa e si applica di regola alle società soggette ad IRES, ma allarga l'ambito di applicazione anche alle imprese individuali e alle società di persona.

In particolare, per tutti i soggetti IRES di cui all'art. 73 del TUIR, l'incentivo opera mediante una riduzione dell'aliquota dell'imposta che si applica in misura pari al 15% in luogo di quella del 24% normalmente prevista (sono previste regole particolari in caso di opzione per il regime di trasparenza fiscale).

Rientrano altresì nel campo di applicazione, per espressa previsione contenuta al comma 33, gli imprenditori individuali, le società in nome collettivo e in accomandita semplice sia in regime di contabilità

ordinaria che in regime di contabilità semplificata ai fini della determinazione del reddito ai fini Irpef.

Tuttavia, nel caso di applicazione del regime semplificato, è necessario *“che le scritture contabili previste dall’articolo 2217, secondo comma, del codice civile siano integrate con apposito prospetto da cui risultino la destinazione a riserva dell’utile di esercizio e le vicende della riserva”*. Il secondo comma – ricordiamo – prevede che *“l’inventario si chiude con il bilancio e con il conto dei profitti e delle perdite, il quale deve dimostrare con evidenza e verità gli utili conseguiti o le perdite subite. Nelle valutazioni di bilancio l’imprenditore deve attenersi ai criteri stabiliti per le società per azioni, in quanto applicabili”*.

Come si può notare, quindi, il Legislatore fa riferimento alla redazione del libro degli inventari, limitatamente alla suddetta previsione, che deve essere integrato da apposito prospetto nel quale venga indicata la destinazione dell’utile di esercizio destinato a riserva e le relative vicende della stessa. Si tratta di un aspetto che indubbiamente creerà alcune difficoltà operative in quanto appare di difficile praticabilità la gestione dell’utile destinato a riserva nel caso di contabilità semplificata, posto che tale regime non preveda la rilevazione delle movimentazioni finanziarie.

Appare auspicabile sul punto un chiarimento dell’Agenzia delle Entrate sulle modalità di applicazione della norma.

Ad ogni modo, l’agevolazione ai fini Irpef si applica in maniera differente in considerazione del fatto che, come è noto, tale imposta prevede delle aliquote progressive per scaglioni di reddito.

A tal fine è previsto che la riduzione di 9 punti percentuali si applica alla quota parte del reddito complessivo attribuibile al reddito d’impresa, riducendo le aliquote Irpef a partire da quella più elevata. Non si applica l’agevolazione nei casi di regimi forfetari di determinazione del reddito.

Misura e limiti

Per la verifica della parte di reddito per il quale è possibile fruire del beneficio occorre tenere conto dei limiti previsti dal comma 28. Sono necessari tre passaggi.

- 1) Innanzitutto la riduzione si applica per la parte corrispondente agli utili del periodo d’imposta precedente a quello per il quale è presentata la dichiarazione. Ad esempio, per il 2019 (in caso di

- periodo coincidente con l'anno solare), si applicherà facendo riferimento agli utili per periodo di imposta 2018;
- 2) si considerano esclusivamente gli utili accantonati a riserve diverse da quelle degli utili non disponibili;
 - 3) la detassazione opererà nei limiti dell'importo corrispondente alla somma:
 - a) degli investimenti effettuati in beni strumentali materiali nuovi di cui all'articolo 102 del TUIR;
 - b) del costo del personale dipendente assunto con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato.

Riserve di utili non disponibili

Si tratta delle riserve formate con utili diversi da quelli realmente conseguiti ai sensi dell'articolo 2433 c.c. in quanto derivanti da processi di valutazione. Rilevano gli utili realizzati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018 e accantonati a riserva, ad esclusione di quelli destinati a riserve non disponibili, al netto delle riduzioni del patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci o partecipanti.

Investimento

Si intendono per investimenti:

- la realizzazione di nuovi impianti nel territorio dello Stato, il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione, l'ammodernamento di impianti esistenti;
- l'acquisto di beni strumentali materiali nuovi, anche mediante contratti di locazione finanziaria, destinati a strutture situate nel territorio dello Stato.

Sono invece esclusi gli investimenti in immobili e in veicoli di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b-bis), del TUIR, cioè quelli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta. Per ciascun periodo d'imposta l'ammontare degli investimenti è determinato in base all'importo degli ammortamenti dei beni strumentali materiali, acquisiti a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, deducibili a norma dell'art. 102 del TUIR.

Tale importo risulta agevolabile nei limiti dell'incremento del costo complessivo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni strumentali materiali, assunto al lordo delle quote di ammortamento dei beni strumentali materiali nuovi, dedotte nell'esercizio rispetto al costo complessivo fiscalmente riconosciuto di tutti i beni strumentali materiali, assunto al netto delle relative quote di ammortamento dedotte, del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

Costo del personale dipendente

Il costo del personale dipendente si considera in ciascun periodo d'imposta e rileva se si realizza un doppio incremento.

Il primo riguarda la verifica che il numero complessivo medio dei lavoratori dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali costituisca un incremento di personale dipendente.

Il calcolo si effettua mettendo a confronto il numero dei lavoratori dipendenti assunti al 30 settembre 2018 rispetto a quello del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

I lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo parziale sono computati nella base occupazionale in misura proporzionale alle ore di lavoro prestate rispetto a quelle previste CCNL.

Il secondo incremento invece opera quale limite di applicazione dell'agevolazione. In particolare, l'incentivo si applica entro il limite massimo costituito dall'incremento complessivo del costo del personale classificabile nelle voci di cui all'articolo 2425, primo comma, lettera B), numeri 9) e 14), c.c.. I soci lavoratori di società cooperative sono equiparati ai lavoratori dipendenti.

Per i soggetti che assumono la qualifica di datore di lavoro a decorrere dal 1° ottobre 2018, ogni lavoratore dipendente assunto costituisce incremento della base occupazionale.

Ai fini della detassazione della quota di costo del lavoro calcolata come sopra, è necessario che il datore di lavoro applichi i CCNL e le norme in materia di salute e sicurezza dei lavoratori previste dalle vigenti disposizioni. Da notare come questa volta il Legislatore non operi alcun rinvio all'art. 51 del D.Lgs. n. 81/2015 ai fini dell'individuazione dei requisiti previsti dai contratti collettivi.

Il comma 30 regola la modalità di gestione delle eccedenze inutilizzate per utili destinati a riserva e/o investimenti in beni

strumentali e del costo del personale, agevolabili dell'esercizio successivo.

16. Modifiche Irap

Tra le novità della Legge n. 145/2018, l'articolo 1, commi 1085 e 1086, introducono modifiche in materia di Irap.

La prima, prevista dal comma 1085, riguarda l'abrogazione della maggiorazione delle deduzioni spettanti per i lavoratori dipendenti a tempo indeterminato impiegati nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia. Si tratta della deduzione prevista dall'art. 11, comma 1, lettera a), numero 3) del D.Lgs. n. 446/1997, applicabile in alternativa a quella prevista dal precedente numero 2).

Le deduzioni previste dal citato numero 2), spettanti per un importo pari a 7.500 euro, su base annua, per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo di imposta, aumentano a 13.500 euro per i lavoratori di sesso femminile nonché per quelli di età inferiore ai 35 anni. Nelle suddette regioni meridionali, la deduzione poteva essere elevata fino a 15.000 euro, aumentata a 21.000 euro per le lavoratrici e per i giovani under 35.

Tale deduzione maggiorata, alternativa a quella base, poteva peraltro essere fruita nei limiti di quanto previsto dal Reg. Ce n. 1407/2013 relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «*de minimis*».

In realtà la citata abrogazione non avrà ricadute nella misura in cui il minor importo di deduzioni eventualmente spettanti ai sensi dell'art. 11, comma 1, lettera a), numero 3) del D.Lgs. n. 446/1997 verrà compensato dal corrispondente aumento della quota residua di deduzioni spettanti ai sensi del successivo comma 4-*octies*. Infatti, tale ultima deduzione, spettante per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato, si applica per differenza tra il costo complessivo di tali lavoratori e le deduzioni spettanti ai sensi dei commi 1, lettera a), 1-*bis*, 4-*bis*.1 e 4-*quater* del presente articolo.

L'altra modifica, contenuta al comma 1086, prevede l'abrogazione del comma 21 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, che prevedeva un credito d'imposta da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, pari al 10% dell'imposta lorda per i soggetti che non si avvalgono di lavoratori dipendenti.

17. Il nuovo regime forfettario (art. 1 commi 9-11 legge 30 dicembre 2018, n.145)

L'art. 1 della Legge 145/2018 attraverso i commi 9, 10 e 11 ha modificato la disciplina relativa al regime forfettario prevista dall'art. 1 della legge 23 dicembre 2014 n. 190 commi 54-89.

In particolare il nuovo comma 54 prevede che i contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni a partire dal 1° gennaio 2019 possono accedere al regime forfettario se nell'anno precedente hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 65.000, non rilevando, ai fini della verifica della sussistenza del requisito per l'accesso al regime forfettario, gli ulteriori componenti positivi indicati nelle dichiarazioni fiscali ai fini degli indici sintetici di affidabilità fiscale previsti dal comma 9 dell'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96.

Vengono di colpo eliminati tutti i requisiti che erano previsti dallo stesso comma 54 e che erano necessari per l'accesso al regime forfettario agevolato fino al periodo d'imposta 2018, compresi i precedenti valori soglia dei ricavi/compensi percepiti - fissati tra 25.000 e 50.000 euro - differenziati sulla base del codice ATECO, che contraddistingue l'attività esercitata, e riportati nell'allegato 4 della legge 190/2014 (ora sostituito dall'allegato 2 annesso alla legge 145/2018), mantenendo un unico requisito relativo al non superamento del limite dei 65.000 euro di compensi/ricavi conseguiti nell'anno precedente oppure se si ritiene di non superarli nel corso del primo anno in presenza di inizio attività.

Come prima, nel nuovo regime forfettario le spese sostenute nell'esercizio dell'attività non sono analiticamente deducibili, ad eccezione dei contributi previdenziali, ma sono previsti dei forfait da applicare ai ricavi (coefficienti di redditività previsti dal citato allegato n. 2), che variano a seconda dei diversi tipi di attività. Sono previsti inoltre dei vantaggi sul versante degli adempimenti, che sono fortemente semplificati (es. esonero dalle comunicazioni per lo spesometro), nonché per il regime contributivo.

In tema di fatturazione elettronica si ricorda, inoltre, che la stessa legge di bilancio 2018, che ha disposto, a decorrere dal 1° gennaio 2019, l'introduzione della fatturazione elettronica obbligatoria, ha

previsto alcuni esoneri, tra i quali i soggetti che applicano il regime forfettario.

A livello di tassazione nulla cambia in quanto, in fase di determinazione del reddito, lo stesso verrà assoggettato ad un'unica imposta sostitutiva dell'Irpef, delle addizionali regionali e comunali e dell'Irap con l'aliquota del 15 per cento senza limiti di tempo. All'interno del nuovo regime è prevista una specifica disciplina di vantaggio per coloro che iniziano una nuova attività: in tal caso l'aliquota è del 5 per cento e può essere utilizzata per cinque anni a condizione che:

- a) il contribuente non abbia esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività di cui al comma 54, attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- c) qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi e compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore al limite di cui al comma 54.

Va precisato che, come stabilito dal punto b) del comma 55, nel caso di esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici ATECO, si assume la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate. Il regime naturale per tutti i soggetti che abbiano i requisiti previsti dal comma 54, sarà quello forfettario e pertanto tali soggetti non sono tenuti ad esercitare un'opzione, comunicazione preventiva o successiva, per l'ingresso nel regime.

Tra le cause di esclusione dal regime forfettario va segnalato che il nuovo comma 57 nel confermare quanto previsto precedentemente ai punti a), b) e c) ha modificato il punto d) prevedendo che non possono avvalersi del regime forfettario gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o imprese familiari, ovvero che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali

esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

Altra novità riguarda la sostituzione del punto *d-bis*) dello stesso comma 57 in cui si prevede che non possono altresì avvalersi del regime le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

In base a quanto stabilito dall'art. 1 comma 70 della Legge 190/2014, peraltro rimasto invariato, i contribuenti che applicano il regime forfetario possono optare per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sul reddito nei modi ordinari. L'opzione, valida per almeno un triennio, è comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata. In merito, la circolare 10E del 4 aprile 2016 aveva previsto, in occasione delle modifiche apportate al regime forfetario dalla Legge di stabilità per il 2016, che ai sensi dell'articolo 3 del DPR n. 442 del 1997, l'opzione per un regime di determinazione dell'imposta vincola il contribuente alla sua concreta applicazione almeno per un triennio, trascorso il quale si rinnova tacitamente per ciascun anno successivo, finché permane la concreta applicazione del regime ordinario. L'articolo 1 del citato decreto, tuttavia, consente *“la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative”*. Si ritiene pertanto che, a seguito delle significative modifiche apportate al regime forfetario dalla legge 145/2018, i soggetti che in precedenza avevano optato per il regime ordinario possono, dal 1° gennaio 2019, revocare la scelta effettuata e accedere al nuovo regime forfetario.

In base a quanto stabilito dal comma 71 il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo a quello in cui viene meno il requisito dei 65.000 euro previsto dal comma 54 oppure ovvero si verifica una delle fattispecie indicate al comma 57.

Sono state introdotte alcune modifiche di coordinamento formale con riguardo al regime contributivo agevolato di cui ai commi 77 e seguenti, con particolare riferimento alla cessazione dello stesso a partire dall'anno successivo a quello in cui viene meno la condizione di cui al comma 54 ovvero si verifica taluna delle fattispecie di cui al

comma 57 con rientro automatico nel regime ordinario di determinazione e di versamento del contributo dovuto. Da notare che il passaggio al regime previdenziale ordinario, in ogni caso, determina l'impossibilità di fruire nuovamente del regime contributivo agevolato. Modificato anche il comma 87 nella parte in cui viene previsto un termine più lungo, un quinquennio al posto di un triennio, entro il quale i soggetti che nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 si avvalgono di altri regimi fiscali agevolati possono applicare il regime forfettario previsto per le nuove iniziative economiche. In sostanza coloro che nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 si avvalevano del regime fiscale agevolato per il trattamento degli avanzi di gestione di consorzi o del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità possono applicare, laddove in possesso dei requisiti previsti dalla legge, il regime di cui al comma 65 (aliquota tassazione agevolata del 5%) per i soli periodi d'imposta che residuano al completamento del quinquennio agevolato.

18. La nuova *flat tax* (art. 1 commi 17-22 legge 30 dicembre 2018, n.145)

Viene introdotta una nuova *flat tax* (comma 17) a decorrere dal 1° gennaio 2020 consistente in una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito, delle addizionali regionali e comunali e dell'IRAP, con una aliquota del 20 per cento destinata alle persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, che nel periodo d'imposta precedente a quello per il quale è presentata la dichiarazione hanno conseguito ricavi o percepito compensi compresi tra 65.001 euro e 100.000 euro ragguagliati ad anno. La *flat tax* sarà applicabile al reddito d'impresa o di lavoro autonomo, determinato nei modi ordinari e non in maniera forfettaria come previsto dai commi 54-89. Come per il regime forfettario (comma 18), non rilevano nel computo delle soglie dei suddetti ricavi e/o compensi, gli ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, che i contribuenti possono indicare nelle dichiarazioni fiscali per i periodi d'imposta in cui trovano applicazione gli indici sintetici di affidabilità fiscale, per migliorare il proprio profilo di affidabilità e accedere all'apposito regime premiale (ai sensi dell'articolo 9-bis, comma 9 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50) e, ove il contribuente eserciti

contemporaneamente differenti attività, si assume la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle attività esercitate.

Come previsto dal comma 22 i contribuenti che applicano l'imposta sostitutiva di cui al comma 17 da una parte sono esonerati dall'applicazione dell'IVA e dai relativi adempimenti, analogamente a quanto previsto per gli aderenti al regime forfettario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, mentre dall'altra mantengono l'obbligo di fatturazione elettronica previsto dal decreto legislativo 5 agosto 2015 n. 127.

In base al dettato del comma 19 non potranno applicare l'imposta sostitutiva (al pari di quanto previsto dal comma 57 per i forfettari):

- a) le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini IVA o di regimi forfettari di determinazione del reddito;
- b) i soggetti non residenti, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75 per cento del reddito da essi complessivamente prodotto;
- c) i soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato e di terreni edificabili (che, ai sensi dell'articolo 10, primo comma, numero 8) del D.P.R. IVA, n. 633 del 1972, sono operazioni esenti da IVA) o di mezzi di trasporto nuovi (di cui all'articolo 53, comma 1, del decreto-legge n. 331 del 1993);
- d) gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o imprese familiari, ovvero che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni;
- e) le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

Il comma 20 prevede che i ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto di *flat tax*, di cui al comma 17 ed assoggettati ad imposta sostitutiva, non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto d'imposta e spetterà direttamente ai contribuenti rilasciare apposita dichiarazione dalla quale risulti che il reddito, cui le somme afferiscono, è soggetto ad imposta sostitutiva.

D'altro canto il comma 21 dispone che le persone fisiche che applicano l'imposta sostitutiva non debbano effettuare le ritenute alla fonte obbligatorie per legge (di cui al titolo III del DPR n. 600 del 1973 sull'accertamento), ma sono obbligati, nella dichiarazione dei redditi, a indicare il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi.

Dipartimento Scientifico
Fondazione Studi Consulenti del Lavoro

AREA NORMATIVA
ed ECONOMIA E FISCALITÀ

Hanno collaborato:

Sergio Giorgini - *coordinamento*
Luca De Compadri - *coordinamento*
Massimo Braghin
Massimo Brisciani
Giuseppe Buscema
Simone Cagliano
Francesco Capaccio
Luca Caratti
Dario Fiori
Mauro Marrucci
Antonello Orlando