

L'estratto che stai consultando
fa parte del volume in vendita
su **ShopWKI**,
il negozio online di **Wolters Kluwer**

[Torna al libro](#)



CEDAM

IPSOA

UTET[®]
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX

GUIDA ALLE PAGHE

2025

1

GENNAIO

ANNO XXI - Gennaio 2025, n. 1 - Direzione e redazione Via Bisceglie n. 66 - 20152 MILANO
Tariffa R.O.C.: Poste Italiane Spa - Spedizione in abbonamento Postale D.L. 353/2003 (conv. in L. 27/02/2004 n. 46) art. 1, comma 1, DCB Milano

PAGHE

- Distacco in Kazakistan

IL CORSO

- Trattamento di fine rapporto – Parte prima

COSTO DEL LAVORO

- Costo del licenziamento

PROCEDURE DEL PERSONALE

- Corretto inquadramento: mansioni e dequalificazione
- Transazione previdenziale

AGENDA

- Contratti collettivi

DATI TABELLARI

- Tfr e crediti di lavoro

SCHEDE CCNL

- Ortofrutticoli ed agrumari
- Alimentari – Aziende cooperative





LAVORO PER SUPPORTARE AZIENDE E LAVORATORI ANCHE NEI MOMENTI ECCEZIONALI

Dalla grande esperienza di TuttoLavoro, Ipsoa e Indicalia nasce One LAVORO, la rivoluzionaria soluzione digitale Wolters Kluwer di aggiornamento e approfondimento pensata per i consulenti del lavoro per essere sempre più vicino alle esigenze dei tuoi clienti anche nei momenti eccezionali. Una soluzione evoluta, completa dei migliori contenuti e di strumenti all'avanguardia, che ti permette di pianificare le strategie più adeguate, gli strumenti di sostegno al lavoro più vantaggiosi e offrire risposte sicure.

Con il tuo lavoro fai grande la differenza ogni giorno per le aziende e i lavoratori italiani.

Scopri di più su info.wolterskluwer.it/one-lavoro

One|LAVORO FA GRANDE LA DIFFERENZA

Sommario

Paghe	Distacco in Kazakistan Fabrizio Valerio Battaglia, Matteo Cesari, Matteo Zangrillo _____	5
Il Corso	Trattamento di fine rapporto – Parte prima Paola Bernardi Locatelli _____	15
Costo del lavoro	Costo del licenziamento Dimitri Cerioli, Giuliano Grassi _____	25
Procedure del personale	Corretto inquadramento: mansioni e dequalificazione Stefano Carotti _____	45
	Transazione previdenziale Giovanni Greco _____	51
Agenda contratti	Contratti collettivi _____	57
Dati tabellari	Tfr e crediti di lavoro _____	73
Schede contratti	Ortofrutticoli ed agrumari	
	Alimentari – Aziende cooperative	

Si segnala che le opinioni espresse dai Funzionari dei Ministeri e dell'Inps non sono vincolanti per l'Amministrazione di appartenenza.

Guida alle Paghe

Mensile di consulenza
per le paghe
e le procedure del personale

Editrice

Wolters Kluwer Italia S.r.l.
Via Bisceglie n. 66
20152 Milano, Italia
<http://www.ipsoa.it>

Direttore Responsabile

Giulietta Lemmi

Direzione scientifica

Massimo Brisciani

Redazione

Paola Boniardi, Federica Calcagno,
Claudia Faravelli

Realizzazione grafica

Wolters Kluwer Italia S.r.l.

Fotocomposizione

Integra Software Services Pvt. Ltd.

Stampa

GECA S.r.l.
Via Monferrato, 54
20098 San Giuliano Milanese
(MI)



Autorizzazione

Autorizzazione Tribunale di Milano n. 732
del 18 ottobre 2004

Contributi redazionali

Per informazioni in merito a contributi, articoli ed argomenti trattati scrivere o telefonare a:

Ipsoa Redazione Guida alle Paghe

Tel. 02 82476.641
e-mail: redazione.guidapaghe.ipsoa-it@wolterskluwer.com

Amministrazione

Per informazioni su gestione abbonamenti, numeri arretrati, cambi d'indirizzo, ecc. scrivere o telefonare a:

Ipsoa Servizio Clienti

Tel. 02 82476.1
e-mail: servizio.clienti@wolterskluwer.com

Tariffa R.O.C.: Poste Italiane Spa – Spedizione in abbonamento Postale – D.L. 353/2003 (conv. in L. 27 febbraio 2004 n. 46) art. 1, comma 1, DCB Milano Iscritta nel Registro Nazionale della Stampa con il n. 3353 vol. 34 foglio 417 in data 31 luglio 1991 Iscrizione al R.O.C. n. 1702

Pubblicità:



E-mail: advertising-it@wolterskluwer.com
www.wolterskluwer.it

Via Bisceglie n. 66
20152 Milano, Italia

Abbonamenti

Gli abbonamenti hanno durata annuale, solare: gennaio-dicembre; rolling: 12 mesi dalla data di sottoscrizione, e si intendono rinnovati, in assenza di disdetta da comunicarsi entro 90 gg. prima della data di scadenza a mezzo raccomandata A.R. da inviare a Wolters Kluwer Italia S.r.l. Via Bisceglie n. 66 - 20152 Milano, Italia.

Servizio Clienti: tel. 02.824761 - e-mail: servizio.clienti@wolterskluwer.com

Indirizzo internet

Compresa nel prezzo dell'abbonamento l'estensione on line della Rivista, consultabile all'indirizzo www.edicolaprofessionale.com.

Italia

Abbonamento annuale: € 275,00

Estero

Abbonamento annuale: € 550,00

Prezzo copia € 30,00

Arretrati: prezzo dell'anno in corso all'atto della richiesta

Distribuzione

Vendita esclusiva per abbonamento. Il corrispettivo per l'abbonamento a questo periodico è comprensivo dell'IVA assolta dall'editore ai sensi e per gli effetti del combinato disposto dell'art. 74 del D.P.R. 26/10/1972, n. 633 e del D.M. 29/12/1989 e successive modificazioni e integrazioni.

Egregio abbonato,
ai sensi dell'art. 13 del Regolamento (UE) 2016/679 del 27 aprile 2016, "relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati e che abroga la direttiva 95/46/CE (regolamento generale sulla protezione dei dati)", La informiamo che i Suoi dati personali sono registrati e custoditi su database elettronici situati nel territorio nazionale e di Paesi appartenenti allo Spazio Economico Europeo (SEE), o paesi terzi che garantiscono un adeguato livello di protezione dei dati. Wolters Kluwer Italia S.r.l., in qualità di Titolare del trattamento, utilizzerà i dati che La riguardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi recapiti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica potrebbero essere anche utilizzati ai fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a quelli della presente vendita. Lei ha il diritto di chiedere a Wolters Kluwer Italia S.r.l. l'accesso ai dati personali che La riguardano, nonché la rettifica, la cancellazione per violazione di legge, la limitazione o l'opposizione al loro trattamento ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali. Lei ha, inoltre, il diritto di revocare il consenso in qualsiasi momento, senza pregiudicare la liceità del trattamento basata sul consenso prestato prima della revoca, nonché di proporre reclamo all'Autorità Garante per il trattamento dei dati personali ai sensi dell'art. 77 del Regolamento UE 679/2016. L'elenco aggiornato dei responsabili e delle persone autorizzate al trattamento è consultabile presso la sede di Wolters Kluwer Italia S.r.l. - Via Bisceglie n. 66 - 20152 Milano (MI).

Distacco in Kazakistan

Fabrizio Valerio Battaglia - *Dottore commercialista e Revisore legale*

Matteo Cesari - *Dottore commercialista e Revisore legale*

Matteo Zangrillo - *Avvocato*

Riforme e investimenti

Dalla sua indipendenza nel 1991, il Kazakistan ha conosciuto una delle crescite economiche più rapide a livello globale, con tassi vicini all'8% negli anni 2000 e un reddito pro capite che è quasi quadruplicato nel corso di tre decenni.

La Banca Centrale kazaka riferisce che, negli ultimi 20 anni, il Paese ha attratto investimenti stranieri per un totale di 350 miliardi di dollari, posizionandosi subito dopo la Russia tra le ex repubbliche sovietiche. Questo risultato è dovuto in gran parte ai massicci investimenti nei numerosi giacimenti di idrocarburi nell'area del Mar Caspio.

Nel 2020, come in molti Paesi dell'area, l'economia kazaka ha subito una forte battuta d'arresto a causa dell'impatto combinato della pandemia di Covid-19 e del crollo dei prezzi delle materie prime, per ridurre questa vulnerabilità, il governo kazako ha lanciato una serie di riforme volte a diversificare l'economia. Il cosiddetto piano dei "100 passi" prevede misure per combattere la corruzione, migliorare l'efficienza del sistema giudiziario e rafforzare la regolamentazione.

Sono stati inoltre incentivati investimenti nel capitale umano, nella digitalizzazione e nella professionalizzazione della pubblica amministrazione, oltre allo sviluppo della green economy, dell'agribusiness e di un'industria manifatturiera locale.

Tale percorso ha portato a miglioramenti significativi nella posizione del Paese nelle classifiche internazionali.

Relazioni Italia-Kazakistan

Da circa tre decenni le relazioni tra Italia e Kazakistan hanno registrato un continuo rafforzamento, grazie a un dialogo costante e a reciproci vantaggi, alimentati dalla politica estera di Astana. Un punto cruciale in questa cooperazione è stato il Trattato di Partenariato Strategico, siglato durante la visita a Roma del Presidente Nazarbayev il 5 novembre 2009, con l'obiettivo di intensificare gli scambi economici tra i due Paesi.

L'intensificazione delle relazioni si è vista anche negli ulteriori tre incontri nel biennio 2014-2015, culminati in un business forum a Milano, nel contesto di Expo 2015. In quella occasione, sono stati firmati 25 accordi commerciali per un valore complessivo di 500 milioni di dollari. Le relazioni economiche sono proseguite anche attraverso la Commissione Mista Bilaterale, che si è riunita l'ultima volta a Roma nel 2018, e un business forum a Nur-Sultan nel novembre 2019.

L'Italia si è confermata un partner commerciale strategico per il Paese. Dal 2018, secondo le statistiche kazake, il nostro Paese è il principale destinatario delle esportazioni e il terzo per volume di scambi complessivi, dopo Russia e Cina. Questo successo è legato soprattutto alla presenza di importanti aziende petrolifere italiane nei giacimenti del Mar Caspio, dove operano proprio sin dal 1992.

In questo promettente contesto in evoluzione, le aziende multinazionali si trovano ad affrontare una concorrenza globale e sentono l'esigenza di avere nel proprio team dipendenti con un'ampia esperienza internazionale. Di conseguenza, si trovano quotidianamente ad affrontare le sfide relative all'invio di personale all'estero.

Adempimenti

Iscrizione all'AIRE

Il primo passo da affrontare per il lavoratore italiano che prevede di trascorrere almeno 12 mesi in Kazakistan attiene ad un aspetto burocratico e consiste nella cancellazione dall'Anagrafe del Comune di residenza e nell'iscrizione contestuale all'AIRE (Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero).

In aggiunta, se la famiglia del lavoratore italiano soggiorna in Kazakistan per più di 12 mesi è tenuta ad adempiere al medesimo obbligo.

A riguardo il lavoratore e la sua famiglia possono perfezionare l'iscrizione all'AIRE direttamente in Italia, presentando la dichiarazione di espatrio all'Ufficio Anagrafe del comune di residenza prima della partenza (tale dichiarazione può essere resa rivolgendosi personalmente all'apposito sportello comunale, ovvero mediante raccomandata, fax, o via telematica). In alternativa, il lavoratore e la sua famiglia devono consegnare o inviare via e-mail presso le autorità consolari in Kazakistan entro 90 giorni dal trasferimento tutta la modulistica rilevante e richiedere l'iscrizione all'AIRE. La prima alternativa è preferibile alla seconda in quanto la data di decorrenza è quella relativa alla pre-iscrizione mentre nel secondo caso l'iscrizione decorre dalla comunicazione ufficiale del Consolato.

Modalità di invio in Kazakistan

La tabella seguente riporta un'analisi delle modalità di invio più comuni per un lavoratore italiano in Kazakistan con un riepilogo della base imponibile ai fini del reddito da lavoro dipendente e delle indennità generalmente erogate dal datore di lavoro nelle diverse fattispecie.

Trasferta	Trasfertismo	Trasferimento	Distacco
Assegnazione di breve periodo del dipendente presso una sede diversa da quella abituale.	Requisiti previsti: a) mancata indicazione, nel contratto o nella lettera di assunzione, della sede di lavoro; b) svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la continua mobilità del dipendente; c) corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa, attribuite senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta e dove la stessa si è svolta.	Mutamento della sede di lavoro per comprovate ragioni tecniche, organizzative e produttive (art. 2103 c.c.).	Il datore di lavoro italiano mette temporaneamente il lavoratore a disposizione della società distaccataria kazaka. Il dipendente, pur mantenendo il legame organico con la società italiana, sarà collocato in uno specifico ruolo estero e presterà la propria attività lavorativa a beneficio del soggetto distaccatario.
Determinazione analitica del reddito imponibile ai fini fiscali.	Determinazione analitica del reddito imponibile ai fini fiscali.	Determinazione analitica del reddito imponibile ai fini fiscali.	Determinazione convenzionale del reddito imponibile ai fini fiscali.
Determinazione analitica del reddito imponibile ai fini previdenziali.	Determinazione analitica del reddito imponibile ai fini previdenziali.	Determinazione analitica del reddito imponibile ai fini previdenziali.	Determinazione analitica del reddito imponibile ai fini previdenziali.

Indennità per trasferte all'estero esenti nei limiti di € 77,47 giornalieri (salvo riduzione di 1/3 della franchigia in caso di rimborso di vitto od alloggio; di 2/3 in caso di rimborso di vitto ed alloggio).	Indennità e maggiorazioni di retribuzione esentate al 50% (art. 51, c. 6, Tuir), incluse le indennità di navigazione e di volo previste dal contratto collettivo.	Indennità di trasferimento, di prima sistemazione ed equipollenti esentate al 50% nei limiti di € 4.648,11 per i trasferimenti all'estero (art. 51, c. 7, Tuir).	La tassazione delle somme e dei benefit erogati in costanza di distacco è forfettizzata nella retribuzione convenzionale.
--	---	--	---

Adempimenti fiscali per il lavoratore italiano in Kazakistan

Gli adempimenti fiscali derivanti dall'invio di un lavoratore italiano in Kazakistan debbono essere analizzati sia alla luce della normativa interna sia con riguardo alla Convenzione contro le doppie imposizioni in vigore tra i due Stati contraenti.

Occorre rilevare che a decorrere dal 1° gennaio 2024, il D.Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209, in attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale (G.U. Serie Generale n. 301/2023), in vigore dal 29 dicembre 2023 ha modificato i criteri di attribuzione della residenza fiscale delle persone fisiche, prevedendo all'art. 1, la sostituzione dell'art. 2, c. 2, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (qui di seguito "Tuir") con il seguente:

«Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta, considerando anche le frazioni di giorno, hanno la residenza ai sensi del codice civile o il domicilio nel territorio dello Stato ovvero sono ivi presenti. Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona. Salvo prova contraria, si presumono altresì residenti le persone iscritte per la maggior parte del periodo di imposta nelle anagrafi della popolazione residente».

La novità più importante rispetto alla normativa vigente al 31 dicembre 2023 è la nuova definizione di "domicilio", intendendosi per tale «il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona», non assumendo più alcuna rilevanza il centro di interessi economici che aveva contraddistinto il precedente inquadramento, anche in numerose pronunce dei giudici di legittimità. La nuova disposizione di legge relega inoltre al mero ruolo di presunzione relativa l'iscrizione del contribuente alle liste anagrafiche della popolazione residente, consentendo al medesimo di fornire la prova contraria.

Pur in assenza ancora di chiarimenti ufficiali dell'Amministrazione Finanziaria, le condizioni esposte sono da considerarsi alternative e non concorrenti e si ritiene sia sufficiente il verificarsi di una sola di esse per attestare la residenza in Italia ai fini fiscali.

Pertanto, una persona fisica sarà considerata fiscalmente residente nel territorio dello Stato e quindi ivi tassata sui redditi ovunque prodotti, se per la maggior parte del periodo d'imposta, considerando anche le frazioni di giorno:

- ha la residenza ai sensi del Codice civile in Italia, intesa come il luogo in cui la persona ha la dimora abituale;
- ha il domicilio, da intendersi come il luogo in cui si sviluppano in via principale le relazioni personali e familiari della persona, in Italia;
- è fisicamente presente in Italia.

Per quanto riguarda l'analisi della residenza fiscale alla luce delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, occorre preliminarmente osservare che gli accordi internazionali sono recepiti con legge dello Stato ed acquisiscono il medesimo rango della normativa interna. A riguardo, l'art. 169 Tuir ("Accordi internazionali") riporta che le disposizioni del Tuir si applicano, se più favorevoli al contribuente, anche in deroga agli accordi internazionali contro la doppia imposizione (art. 169 Tuir). Di conseguenza, è fondamentale per il contribuente comprendere

Nuova definizione di residenza e domicilio

Residenza fiscale

**Convenzione
Italia-Kazakistan**

quale delle due normative (interna o convenzionale) sia a lui più favorevole in termini di imposizione fiscale nei casi di conflitto di residenza tra i due Stati Contraenti (nella fattispecie in esame, Italia e Kazakistan, ponendo specifica attenzione ad eventuali rischi di accertamento da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Ciò premesso, al fine di dirimere il conflitto di residenza tra i due Stati contraenti, l'art. 4, c. 2, Convenzione tra Italia e Kazakistan precisa che:

«Quando, in base alle disposizioni del paragrafo 1, una persona è considerata residente dello Stato contraente nel quale ha una abitazione permanente. Quando essa dispone di una abitazione permanente in entrambi gli Stati, è considerata residente dello Stato nel quale le sue relazioni personali ed economiche sono più strette (centro degli interessi vitali);
 b) se non si può determinare lo Stato nel quale detta persona ha il centro dei suoi interessi vitali, o se la medesima non dispone di un'abitazione permanente in alcuno degli Stati, essa è considerata residente dello Stato in cui soggiorna abitualmente;
 c) se detta persona soggiorna abitualmente in entrambi gli Stati, ovvero non soggiorna abitualmente in alcuno di essi, essa è considerata residente dello Stato del quale ha la nazionalità;
 d) se detta persona ha la nazionalità di entrambi gli Stati, o se non ha la nazionalità di alcuno di essi, le autorità competenti degli Stati risolvono la questione di comune accordo».

Nel caso in cui non sia possibile risolvere il conflitto di residenza tra i due Paesi, il lavoratore potrà essere assoggettato ad una doppia imposizione fiscale, sia nello Stato di residenza sia in quello della fonte la quale potrà essere attenuata o eliminata attraverso il meccanismo del credito d'imposta.

Obblighi del sostituto d'imposta

La residenza fiscale in Italia del lavoratore italiano distaccato in Kazakistan comporta l'obbligo, per il datore di lavoro, di effettuare le ritenute fiscali mensili sulla base delle retribuzioni convenzionali di cui all'art. 51, c. 8-bis, Tuir, previste per i soggetti fiscalmente residenti in Italia che prestano la propria attività lavorativa all'estero per più di 183 giorni nell'arco di 12 mesi in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro. Tali retribuzioni sono:

- determinate annualmente con Decreto interministeriale (Min. lav. pol. soc. e Min. econ. fin.);
- suddivise per fasce di retribuzione lorda, per livello di inquadramento contrattuale e per settore di attività.

**Retribuzione
convenzionale
imponibile**

In particolare, la retribuzione convenzionale imponibile è determinata sulla base del raffronto con la fascia di retribuzione nazionale corrispondente di cui alle tabelle previste dal decreto ministeriale di riferimento (D.M. 6 marzo 2024). Ai fini dell'individuazione della retribuzione mensile convenzionale da utilizzare come base imponibile per il calcolo delle imposte dovute in Italia occorre, come primo passo, determinare la retribuzione nazionale del lavoratore, da intendersi come il trattamento economico mensile previsto per il lavoratore dal contratto collettivo (retribuzione annuale lorda prevista dal contratto collettivo nazionale applicato divisa per 12), comprensivo degli emolumenti riconosciuti per accordo dalle parti (superminimo e altre indennità), con esclusione dell'indennità estero (Min. lav., circ. n. 72/1990; Inps, circ. n. 49/2024).

È necessario in seguito comparare l'importo calcolato con le tabelle allegate al decreto, e individuare la fascia retributiva mensile da prendere a riferimento per il calcolo della base imponibile fiscale. Nei casi tassativi (D.M. 6 marzo 2024) di:

- assunzione;
- risoluzione del rapporto;
- trasferimento da o per l'estero;

nel corso del mese, è possibile ragguagliare tali valori convenzionali a giornata dividendo l'imponibile mensile per 26 giornate; successivamente si moltiplica il valore ottenuto per il numero dei giorni, domeniche escluse, comprese nella frazione di mese interessata.

Diversamente, nel caso in cui siano rispettati i requisiti di residenza fiscale all'estero del lavoratore italiano per l'anno d'imposta, il datore di lavoro potrà sospendere le ritenute fiscali per detto anno, previo rilascio da parte del dipendente di un'autocertificazione attestante lo *status* di residenza fiscale.

Doppia imposizione tra Italia e Kazakistan

L'ordinamento fiscale italiano ha adottato il metodo del credito d'imposta (c.d. "*foreign tax credit*") disciplinato dall'art. 165, Tuir.

L'art. 165, c. 1, Tuir afferma che: «Se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi prodotti all'estero, le imposte ivi pagate a titolo definitivo su tali redditi sono ammesse in detrazione dall'imposta netta dovuta fino alla concorrenza della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi prodotti all'estero ed il reddito complessivo, al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione».

Se concorrono redditi prodotti in più Stati esteri, la detrazione si applica separatamente per ciascuno Stato (art. 165, c. 3, Tuir). «Nel caso in cui il reddito prodotto all'estero concorra parzialmente alla formazione del reddito complessivo, anche l'imposta estera va ridotta in misura corrispondente» (art. 165, c. 10, Tuir).

La detrazione dell'imposta estera potrebbe non essere intera ma spesso è soggetta a differenti limitazioni.

Quando l'imposta estera, rispetto a quella dovuta in Italia (Paese di residenza del contribuente) è:

- inferiore, occorre versare all'Erario italiano la differenza;
- superiore, non si dà luogo a "restituzione" dell'eccedenza, in quanto il credito compete solo fino a concorrenza dell'imposta italiana relativa al reddito estero.

Condizioni

Per poter fruire del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero secondo la disciplina interna dettata dall'art. 165 Tuir è necessario che:

- il lavoratore sia fiscalmente residente in Italia;
- alla formazione della base imponibile Irpef concorrano redditi prodotti all'estero e, dunque, vi sia una doppia imposizione sullo stesso reddito;
- le imposte estere siano state pagate a titolo definitivo.

Il credito d'imposta deve essere calcolato nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero al quale si riferisce l'imposta da detrarre, a condizione che il pagamento a titolo definitivo avvenga prima della sua presentazione (art. 165, c. 4, Tuir).

L'art. 15, c. 1, D.Lgs. n.147/2015 (c.d. Decreto "Internazionalizzazione") ha modificato l'art. 165, c. 5, Tuir prevedendo per tutti i contribuenti (non solo per i titolari di redditi di impresa) la possibilità di detrarre le imposte pagate all'estero per le quali non è ancora avvenuto il pagamento definitivo, nel periodo di "competenza", vale a dire il periodo in cui il reddito prodotto all'estero concorre a formare il reddito complessivo del soggetto residente in Italia. «*Tale facoltà è subordinata alla condizione che le imposte estere siano pagate a titolo definitivo entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo*» (Ag. entr., circ. n. 35/E/2016).

Retribuzioni convenzionali e limiti di detraibilità

Nel caso in esame il reddito prodotto all'estero concorre parzialmente alla formazione del reddito complessivo e dunque anche l'imposta estera va ridotta in misura corrispondente (art. 165, c. 10, Tuir).

Tale disposizione deve intendersi riferita anche ai crediti d'imposta relativi ai redditi calcolati sulla base delle retribuzioni convenzionali di cui all'art. 51, c. 8-bis, Tuir. Pertanto, il reddito effettivo prodotto all'estero non concorre interamente a formare il reddito complessivo in Italia del lavoratore residente, ma soltanto nel limite della retribuzione convenzionale forfettariamente determinata (Ag. entr., circ. n. 28/2006). In particolare, per la determinazione del credito d'imposta ex art. 165 Tuir, le imposte pagate all'estero a titolo definitivo debbono

Regime previdenziale
del Paese di provenienza

essere ridotte in proporzione, applicando la percentuale risultante dal rapporto tra retribuzione convenzionale e reddito effettivamente prodotto all'estero.

Aspetti di sicurezza sociale

Quale principio di carattere generale il dipendente inviato all'estero è obbligato a contribuire al regime previdenziale ed assistenziale del Paese nel quale svolge l'attività lavorativa, a prescindere dalla residenza del lavoratore e del datore di lavoro (cosiddetto criterio della *lex loci laboris*). In questo caso, secondo tale principio, il lavoratore che presta la sua attività lavorativa in Kazakistan dovrebbe versare i contributi previdenziali in detto Paese.

Nonostante il principio generale, il lavoratore italiano distaccato in Kazakistan continua a versare i contributi previdenziali in Italia ai sensi dell'art. 1, c. 2, legge n. 398/1987, il quale individua, quali soggetti interessati, i lavoratori italiani operanti all'estero alle dipendenze di:

- datori di lavoro residenti, domiciliati o aventi la propria sede, anche secondaria, nel territorio nazionale;
- società costituite all'estero con partecipazione italiana di controllo ai sensi dell'art. 2359, c. 1, c.c.;
- società costituite all'estero, in cui persone fisiche o giuridiche di nazionalità italiana partecipano direttamente, o a mezzo di società da esse controllate, in misura complessivamente superiore ad 1/5 del capitale sociale;
- datori di lavoro stranieri con sede, anche secondaria, in Italia.

Il campo di applicazione soggettivo della legge n. 398/1987 non è però limitato ai lavoratori italiani inviati all'estero, ma si estende anche ai cittadini stranieri comunitari, sulla base dei principi UE in materia di libera circolazione delle persone e di divieto di discriminazione e dell'art. 2, Reg. CE n. 883/2004. Le disposizioni in commento trovano, inoltre, applicazione per i lavoratori extracomunitari:

- con lo status di "soggiornanti di lungo periodo" (art. 9, c. 12, lett. c), D.Lgs. n. 286/1998);
- privi dello status di "soggiornanti di lungo periodo", ma in possesso di un regolare titolo di soggiorno e di contratto di lavoro.

Infine, per quanto riguarda l'ambito di applicazione oggettivo, i datori di lavoro devono farsi carico degli adempimenti contributivi riguardanti le seguenti assicurazioni (art. 1, c. 1, legge n. 398/1987):

- assicurazione per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti;
- assicurazione contro la disoccupazione involontaria;
- assicurazione contro le malattie;
- assicurazione di maternità;
- assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali;
- fondo di garanzia per il Tfr.

Tra le forme di previdenza e assistenza sociali previste dalla legge n. 398/1987 non rientrano né la contribuzione destinata al finanziamento dei trattamenti di integrazione salariale ordinari e straordinari, né quella destinata ai fondi di solidarietà di cui agli artt. 26 e segg. D.Lgs. n. 148/2015, dal momento che questi ultimi hanno una funzione sostitutiva dei predetti trattamenti.

Per i lavoratori assunti nel territorio nazionale o trasferiti da detto territorio per svolgere attività lavorativa in Paesi extracomunitari non convenzionati, i contributi sono dovuti, a decorrere dal periodo di paga in corso al 9 gennaio 1986, non sulle retribuzioni effettivamente corrisposte, bensì sulle retribuzioni convenzionali (art. 4, c. 1, legge n. 398/1987), fissate annualmente con decreto del Ministro del lavoro di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze. Per l'anno 2024 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale, Serie Generale 19 marzo 2024, n. 66, il Decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 6 marzo 2024 (si veda anche Inps, circ. n. 49/2024).

Ad ogni modo, al fine di contenere l'onere contributivo derivante dalla possibile corresponsione di contributi previdenziali obbligatori anche nel Paese estero, è prevista la riduzione dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro nella misura di 10 punti percentuali, mentre l'aliquota contributiva a carico del dipendente sarà pari all'8,84% (con una riduzione pari allo 0,35%).

Procedura per la richiesta del codice autorizzativo «4C»

Direzione Inps competente: ROMA 1111

Denominazione Azienda: XXXXXXXXXXX, OOO

Codice fiscale azienda: 0000000000

Partita IVA: 000000000000

Attività economica dichiarata: 09.10.00 – Attività di supporto all'estrazione di petrolio e di gas naturale

Numero dipendenti: 60

Data inizio attività con dipendenti: 01/01/1995

Indirizzo sede operativa* (indicare l'indirizzo di lavoro)

Indirizzo sede legale o altro indirizzo: Via _____ - Tel. _____

Invio corrispondenza presso altro indirizzo (No/Sì): Sì

Altri dati: Tel. alternativo Fax Riferimento Internet

E-mail: ...@...

Eventuali ulteriori informazioni: trattasi di rappresentanza contributiva per il versamento di contributi per un dirigente settore industria localizzato in un Paese non convenzionato

Soggetti Collegati: Intermediario + Rappresentante legale

Aspetti operativi – Obblighi del datore di lavoro italiano

- 1) Tenuta del Libro unico del lavoro con collocamento del lavoratore sulla matricola Inps relativa al distacco in Paesi non convenzionati
- 2) Versamento dei contributi dovuti secondo le scadenze ordinarie
- 3) Adempimenti payroll correlati (i.e. UniEmens)
- 4) Redazione della Certificazione unica.

Adempimenti contrattuali e amministrativi

La società multinazionale Alfa Srl, operante nel settore dell'estrazione del gas naturale ed idrocarburi ha sede a Milano e ha recentemente costituito una branch in Kazakistan, la Beta Gas TOO, la quale riceverà, per un periodo di 3 anni, un dirigente della Alfa Spa con il ruolo di Energy Production Engineer supervisor e l'incarico di offrire supporto tecnico alle attività di supervisione negli stabilimenti della società distaccataria.

Adempimenti della società Alfa

In virtù di tale decisione, la società Alfa Srl predisporrà:

- accordo di distacco (c.d. *inter-company agreement*) che disciplina i rapporti gestionali tra la società distaccante e la società distaccataria, ivi incluse le operazioni di riaddebito dei costi infra-gruppo e lettera di distacco (c.d. *letter of understanding*), contenente i termini e le condizioni che il dipendente è tenuto ad accettare e rispettare a seguito dell'assegnazione all'estero. A riguardo poiché è stato abolito l'obbligo di autorizzazione del Ministero del lavoro e delle politiche sociali per l'espatrio in Paesi extra-comunitari, il dipartimento HR riporterà nella *letter of understanding* la previsione di un'assicurazione per ogni viaggio di andata nel luogo di destinazione e di rientro dal luogo stesso, per i casi di morte o di invalidità permanente; il tipo di sistemazione logistica e la garanzia di idonee misure in materia di sicurezza;

Lul

- Libro unico del lavoro (Lul) con identificazione della matricola Inps del dipendente in distacco (codice «4C»), l'assoggettamento ad Irpef e a contribuzione previdenziale sulla base delle retribuzioni convenzionali; a riguardo, l'aliquota a carico del dipendente

Esempio

Accordo di distacco

Adempimenti

Autocertificazione	applicabile sarà l'8,84%, mentre il datore di lavoro beneficerà della riduzione di 10 punti percentuali sull'aliquota a proprio carico;
Contratto di prestito	<ul style="list-style-type: none"> Modello di autocertificazione della residenza fiscale, nel quale il dipendente autocertificherà la propria residenza fiscale in Italia in quanto la sua famiglia rimarrà in Italia per l'intera durata del distacco; Contratto di prestito (<i>tax loan</i>) in quanto al dipendente si applica da contratto di distacco la <i>tax equalization policy</i> ed è dunque necessario anticipare al dipendente le imposte dovute in Italia. Predette imposte saranno restituite dal dipendente al datore di lavoro al momento del recupero del credito estero in sede di presentazione del Modello 730.
Pacchetto retributivo	<p>Ciò premesso, si è deciso di definire il pacchetto retributivo costituito dalle seguenti somme e <i>benefit</i> in natura erogate della Alfa Spa:</p> <ul style="list-style-type: none"> retribuzione ordinaria: € 10.000,00; indennità per il viaggio di inizio e fine assegnazione (<i>una tantum</i>): € 1.000,00; <i>house hunting</i> (indennità volte alla ricerca dell'alloggio – <i>una tantum</i>): € 1.000,00; <i>relocation allowance</i> (indennità di trasferimento) – <i>una tantum</i>: € 2.500,00; <i>cost of living allowance/good & service differential</i>, aventi lo scopo di mantenere inalterato il potere d'acquisto del dipendente in Kazakistan: € 350,00 mensili. <p>La Beta Gas TOO assegnerà localmente un appartamento.</p>
Lul e conguaglio di fine anno	<p>Sulla base di tale pacchetto retributivo, il datore di lavoro italiano predisporrà il Lul. Infine, in sede di conguaglio di fine anno, il consulente predisporrà il conguaglio a debito o a credito in riferimento alla ritenuta ipotetica (<i>hypotax</i>) e alle ritenute fiscali dovute all'Erario e previdenziali dovute all'Inps.</p>

Aliquote contributive in Kazakistan

Aliquote contributive			
Kazakistan			
Social tax	9,5%		
Contributi previdenziali	3,5%		
Contributi sanitari	Datore di lavoro 3% - Dipendente 2%		
Contributi previdenza integrativa	Datore di lavoro 1,5% - Dipendente 10%		
Italia (Dirigente settore Industria – Aziende con più di 50 dipendenti)			
Assicurazione pensionistica	Quota datore	Quota lavoratore	Totale
IVS	13,81% (*)	8,84% (**)	22,65%
Contributi minori (NASpl - malattia – maternità – Cuaf - fondo Tfr)	2,07% (***)	N/A	2,07%
Totale	15,88%	8,84%	24,72%

(*) L'aliquota tiene conto della riduzione di 10 punti percentuali di cui alla legge n. 398/1987.
(**) L'aliquota tiene conto della riduzione dello 0,35% applicabile ai casi di assegnazione in Paesi non convenzionati.
(***) L'aliquota tiene conto dei soli contributi applicabili ai Dirigenti Industria per aziende con più di 50 dipendenti ai sensi della legge n. 398/1987.

Aliquote d'imposta in Kazakistan

Flat tax	10%
Categorie reddituali	Reddito di lavoro dipendente, reddito di lavoro autonomo, redditi da pensione, redditi di attività d'impresa, reddito da beni immobili e mobili, redditi di capitale.
Obblighi dichiarativi	31 marzo

Busta paga

Lavoratore residente in Italia in distacco in Kazakistan

PAGA BASE	CONTINGENZA	SCATTI D'ANZIANITÀ	AD PERSONAM	PREMIO PRODUZIONE	EDR-VARIE 1	VARIE 2	VARIE 3	
8.000,00								
							TOTALE	
CODICE	DESCRIZIONE			QUANTITÀ	VALORE BASE	COMPETENZE	TRATTENUTE	
1100	Retribuzione ordinaria			26	384,62	10.000,00		
4400	Relocation allowance (una tantum)					2.500,00		
8900	House hunting (una tantum)					1.000,00		
1200	Indennità inizio assignment (una tantum)					1.000,00		
3998	Adeguamento costo-vita (COLA)					350,00		
5330	Ritenuta ipotetica (hypotax)						3.613,84	
5487	INPS			10.926,00	8,84		965,86	
7120	Contributo aggiuntivo INPS 1%			6.342,00	1,00		63,42	
6954	Fondo Prevint			10.350,00	4,00		414,00	
1201	Trattamento FASI						273,00	
1001	Anticipo IRPEF					3.346,85		
1002	IRPEF						3.346,85	
IMP. PREVIDENZIALE	CTR. PREVIDENZ.	IMP. IVS AGGIUNT.	CTR. AGG. IVS	IMP. PREV. ANNUO	CTR. ANNO	TOT. CTR. PREVID.		
10.926,00	965,86	6.342,00	63,42			1.029,28		
IMP. PREVINTI	CTR. PREVINT			PREVINT ANNUO	CTR. FASI	TOT. CONTRIBUTI		
10.350,00	414,00				273,00	687,00		
IMP. FISCALE	IRPEF LORDA	DETRAZ. LAVORO	DETRAZ. FAMIL.	IRPEF NETTA	IRPEF ANNO	IRPEF PAGATA	IRPEF NETTA	
M 9.209,72				3.346,85			3.346,85	
A							IRPEF TASS SEP	
GG	DETRAZ. LAV.	ULTER. DETRAZ.	DETRAZ. CONIUGE	DET. FIGLI	DET. FIGLI < 3 AA	DET. ALTRI FAM.		
M							TOTALE COMPETENZE	TOTALE TRATTENUTE
A							18.196,85	8.676,97
IMP. TFR 1.1.2001	IMP. ALTRE	IMPOSTA 1.1.2001	IMP. TFR 31.12.2000		IMPOSTA 31.12.2000	%	ARROT	NETTO A PAGARE
								9.519,88
TFR	HH/GG	IMPONIBILE	ACCANT.	CTR 0,5%	TFR AI FONDI P.	ACCANT. NETTO	IMPONIBILE INAIL	
26		10.350,00	712,04	54,63	712,04			
ABI CAB								
NOTE					FIRMA			PERIODO PAGA
								NOVEMBRE 2024

A DOMANDA, ONE RISPONDE



One Risponde Professional ***Le risposte a firma degli Autori Wolters Kluwer***

Il servizio di risposte certificate per ogni problema dei professionisti Fiscali, Lavoro, Legali e Aziende. Per interpretare correttamente la normativa, per risolvere un dubbio su un argomento specifico, per sviluppare competenze in nuovi ambiti, puoi consultare migliaia di quesiti già risolti in oltre 20 aree tematiche o chiedere ad un team di Autori Wolters Kluwer compilando un semplice form online. Per ogni risposta potrai inoltre trovare le correlazioni alla documentazione ufficiale e alle altre risorse di One.

Tutte le risposte per prendere sempre la decisione giusta.

Scopri di più



Trattamento di fine rapporto – Parte prima

Paola Bernardi Locatelli – *Consulente del lavoro*

Nozione

La legge n. 297/1982 ha modificato gli artt. 2120 e 2121 c.c., riordinando in modo definitivo la disciplina delle somme da erogare alla cessazione del rapporto di lavoro.

Il principio fondamentale della norma è che al lavoratore subordinato spetta, alla cessazione del rapporto di lavoro, una somma a titolo di Trattamento di fine rapporto (Tfr).

Nella legislazione italiana il Tfr è succeduto e ha sostituito l'indennità di anzianità, modificandone i destinatari, i criteri di maturazione e di erogazione.

In seguito, il Tfr è stato indicato dal legislatore come la fonte di finanziamento principale per le forme pensionistiche complementari.

Momento di erogazione

Il Trattamento di fine rapporto è un elemento della retribuzione che il lavoratore ha diritto di percepire solo alla cessazione del rapporto di lavoro.

Pertanto, può essere definito come un risparmio forzoso del lavoratore gestito dal datore di lavoro e reso alla fine del rapporto.

Scelta sulla destinazione

A seguito dell'entrata in vigore della legge n. 252/2005 (riforma della previdenza complementare) dal 2007 il Tfr può essere utilizzato dal lavoratore per finanziare una posizione pensionistica integrativa rispetto a quella obbligatoria gestita dall'Inps.

Il Tfr ha dunque una duplice natura: di retribuzione differita o di contributo previdenziale.

La sua funzione è stabilita dal lavoratore mediante una scelta consapevole o per silenzio assenso, nei primi 6 mesi del rapporto di lavoro: egli, infatti, è chiamato a decidere se continuare ad accantonare il Tfr presso il datore di lavoro, conservandone la funzione originaria di risparmio forzoso (per il dipendente, e di finanziamento a basso costo per il datore di lavoro) oppure se destinarlo al finanziamento di una forma pensionistica di tipo complementare.

In caso di mancata indicazione, vale la regola del silenzio-assenso che prevede l'iscrizione ad un fondo e il versamento del Tfr maturando.

Beneficiari

La prima caratteristica del Tfr è che esso spetta al lavoratore:

- per ogni tipologia di rapporto di lavoro subordinato, sia esso a tempo determinato, indeterminato a tempo parziale, con contratto di apprendistato, con contratto di lavoro intermittente, ecc.;
- per tutte le qualifiche (dirigenti, quadri, impiegati, operai, intermedi);
- indipendentemente dalla forma del recesso di rapporto di lavoro (sia esso in prova, per dimissioni o licenziamento di ogni tipo).

Questo comporta che il Tfr sia considerato un diritto indisponibile per il lavoratore.

Nozione ed elementi per il calcolo

Regole di determinazione

Accantonamento e rivalutazione	<p>A partire dal 1° giugno 1982, data di entrata in vigore della legge n. 297/1982, l'ammontare del Tfr è pari, con riferimento a ciascun anno di servizio, alla retribuzione annua utile diviso 13,5.</p> <p>La quota di retribuzione annua così determinata deve essere accantonata in un fondo individuale del lavoratore e rivalutata al 31 dicembre di ogni anno.</p>
Retribuzione utile	<p>L'accantonamento deve essere iscritto nel bilancio e il datore di lavoro ha l'obbligo di comunicare annualmente al lavoratore l'entità del fondo Tfr maturato.</p> <p>La retribuzione utile corrisponde a quella complessivamente dovuta nell'anno secondo il criterio di competenza e quindi è costituita da tutti i compensi maturati nell'anno anche se non erogati o erogati successivamente per qualsiasi ragione (a titolo esemplificativo si pensi a stipendi non pagati, stipendi di dicembre pagati in gennaio dell'anno successivo).</p>
Quota di calcolo	<p>Il Tfr si calcola sommando per ciascun anno di servizio una quota pari e comunque non superiore all'importo della retribuzione dovuta per l'anno stesso divisa per 13,5.</p> <p>Matematicamente questa quota equivale ad una percentuale pari al 7,41%.</p> <p>La quota di calcolo è da considerarsi come regola generale, inderogabile dalla contrattazione collettiva o individuale; pertanto, non soggetta a modifiche né in aumento né in diminuzione. Le uniche eccezioni a tale disposizione sono riscontrabili in alcuni Ccnl per gli operai agricoli a tempo determinato (Otd), che prevedono una maturazione in percentuale (generalmente pari all'8,63%).</p>
Anni di servizio	<p>Il meccanismo di calcolo previsto dalla norma fa intendere che per anno di servizio vada inteso ogni anno civile in cui è intercorso il rapporto di lavoro.</p>
Criterio di competenza e retribuzione differita	<p>L'aver stabilito come retribuzione utile quella dovuta e non quella erogata comporta da un lato la maturazione del Tfr per competenza e non per cassa, dall'altro la tutela e l'indipendenza di questa parte di retribuzione da eventuali inadempimenti da parte del datore di lavoro riguardanti l'erogazione della retribuzione corrente.</p> <p>Il criterio di competenza deve essere inteso in senso non rigoroso, facendo riferimento al momento in cui avviene il perfezionamento dell'obbligazione retributiva, cioè quando un credito retributivo diventa certo, liquido ed esigibile, in applicazione delle norme di legge o di contratto.</p> <p>Pertanto, alcune somme diventano retribuzione utile al calcolo del Tfr solo al momento della loro erogazione, come accade per le mensilità aggiuntive o per i premi variabili, dovuti ed erogati successivamente alla loro maturazione.</p>
Frazioni inferiori all'anno	<p>In merito al concetto di retribuzione annua dovuta è ritenuta utile anche quella ridotta in caso di frazioni inferiori all'anno. L'art. 2120 c.c. ne specifica le modalità di calcolo, prevedendo che si debbano computare come mese intero le frazioni di mese uguali o superiori a 15 giorni.</p> <p>In merito sono 2 le interpretazioni del c. 2, art. 2120 c.c.:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) la prima ritiene che in caso di frazioni di mese inferiori ai 15 giorni non vi sia alcuna retribuzione utile alla maturazione del Tfr e di conseguenza non vi sia maturazione del rateo (Cass. civ., sez. lav., sent. n. 4057/1987); 2) la seconda, più recente e in contrasto con la precedente, sostiene che in caso di frazioni di mese inferiori ai 15 giorni è comunque dovuto il rateo di accantonamento del Tfr nella misura pari alla retribuzione effettivamente percepita in relazione alle giornate retribuite (Cass. civ., sez. lav., sent. n. 13934/2002).
Assunzione/cessazione in corso d'anno	<p>Si ritiene più corretta quest'ultima interpretazione, ai sensi della quale il secondo comma dell'art. 2120 c.c. non comporta necessariamente l'esclusione della maturazione del Tfr nelle frazioni di mese inferiori ai 15 giorni.</p> <p>In caso di assunzione o cessazione durante l'anno la legge dispone che la quota di retribuzione da accantonare debba essere proporzionalmente ridotta per le frazioni di anno, computandosi come mese intero solo le frazioni di mese pari o superiori a 15 giorni.</p>

Il Corso

Nozione ed elementi per il calcolo

Esempio 1

Nella pratica la riduzione avviene automaticamente, dal momento che la retribuzione su cui calcolare l'accantonamento annuo corrisponde a quella dei soli mesi lavorati. Secondo il prevalente orientamento giurisprudenziale per le frazioni di mese inferiori a 15 giorni non matura alcun diritto al Tfr mentre per quelle pari o superiori a 15 giorni deve essere computata una retribuzione teorica pari al mese intero.

Lavoratrice assunta il 10 ottobre 2024, liv. 3°, Ccnl Terziario Confcommercio.

La retribuzione lorda mensile è così composta:

- paga base € 1.378,78
- contingenza € 527,90
- terzo elemento € 2,07
- superminimo € 91,25

Totale € 2.000,00

Nel mese la lavoratrice effettua 5 ore di straordinario (maggiorazione 15%).

Busta paga

PAGA BASE	CONTINGENZA	SCATTI D'ANZIANITÀ	SUPERMINIMO	PREMIO PRODUZIONE	EDR-VARIE 1	VARIE 2	VARIE 3	
1.378,78	527,90		91,25		2,07			
							TOTALE	
							2.000,00	
CODICE	DESCRIZIONE			QUANTITÀ	VALORE BASE	COMPETENZE	TRATTENUTE	
	Retribuzione giorni lavorati			18	76,92308	1.384,62		
	Straordinario 15%			5	13,69048	68,45		
	- applicato esonero 7% e FIS c/dipendente 0,167%							
IMP. PREVIDENZIALE	CTR PREVIDENZ.	IMP. IVS AGGIUNT.	CTR AGG. IVS	IMP. PREV. ANNUO	CTR ANNO	TOT CTR PREVID.		
1.453,00	34,25					34,25		
IMP. PREVINTI	CTR. PREVINT			PREVINT ANNUO	CTR. FASI	TOT CONTRIBUTI		
IMP. FISCALE	IRPEF LORDA	DETRAZ. LAVORO	DETRAZ. FAMIL.	IRPEF NETTA	IRPEF ANNO	IRPEF PAGATA	IRPEF NETTA	
M 1.418,82	329,71			329,71			329,71	
A							IRPEF TASS SEP	
GG	DETRAZ. LAV.	ULTER. DETRAZ.	DETRAZ. CONIUGE	DET. FIGLI	DET. FIGLI < 3 AA	DET. ALTRI FAM.	TOTALE COMPETENZE	TOTALE TRATTENUTE
M							1.453,07	363,96
A								
IMP TFR 1.1.2001	IMP ALTRE	IMPOSTA 1.1.2001	IMP. TFR 31.12.2000	IMPOSTA 31.12.2000	%	ARROT	NETTO A PAGARE	
							1.089,11	
HH/GG	IMPONIBILE	ACCANT.	CTR 0,5%	TFR AI FONDI P.	ACCANT. NETTO	IMPONIBILE INAIL		
TFR								
ABI CAB								
NOTE				FIRMA		PERIODO PAGA	OTTOBRE 2024	

Descrizione dei calcoli

Retribuzione utile Tfr: € 2.000,00

Tfr lordo maturato: € 2.000,00 / 13,5 = € 148,15

L'importo della retribuzione mensile preso a base di calcolo della retribuzione utile Tfr non è la retribuzione effettivamente percepita dal lavoratore (€ 1.384,62) ma la retribuzione teorica lorda mensile intera (€ 2.000,00), a cui devono essere aggiunte le eventuali voci erogate a titolo non occasionale (non si computa pertanto lo straordinario prestatore una tantum).

Lavoratrice assunta il 1° ottobre 2024, liv. 3°, Ccnl Terziario Confcommercio.

La retribuzione lorda mensile è così composta:

- paga base € 1.378,78
- contingenza € 527,90
- terzo elemento € 2,07
- superminimo € 91,25

Esempio 2

Nozione ed elementi per il calcolo

Busta paga

Totale € 2.000,00

La lavoratrice ha un'indennità di cassa erogata mensilmente pari a € 300,00.

PAGA BASE	CONTINGENZA	SCATTI D'ANZIANITÀ	SUPERMINIMO	PREMIO PRODUZIONE	EDR-VARIE 1	VARIE 2	VARIE 3		
1.378,78	527,90		91,25		2,07				
							TOTALE	2.000,00	
CODICE	DESCRIZIONE			QUANTITÀ	VALORE BASE	COMPETENZE	TRATTENUTE		
	Retribuzione giorni lavorati			26	76,92308	2.000,00			
	Indennità di cassa - applicato esonero 6% e FIS c/dipendente 0,167%			1	300,00	300,00			
IMP. PREVIDENZIALE	CTR PREVIDENZ.	IMP. IVS AGGIUNT.	CTR AGG. IVS	IMP. PREV. ANNUO	CTR ANNO	TOT CTR PREVID.			
2.300,00	77,21					77,21			
IMP. PREVINTI	CTR PREVINT			PREVINT ANNUO	CTR FASI	TOT CONTRIBUTI			
IMP. FISCALE	IRPEF LORDA	DETRAZ. LAVORO	DETRAZ. FAMIL.	IRPEF NETTA	IRPEF ANNO	IRPEF PAGATA	IRPEF NETTA		
M 2.222,79	530,70			530,70			530,70		
A							IRPEF TASS SEP		
GG	DETRAZ. LAV.	ULTR. DETRAZ.	DETRAZ. CONIUGE	DET. FIGLI	DET. FIGLI < 3 AA	DET. ALTRI FAM.			
M							TOTALE COMPETENZE	TOTALE TRATTENUTE	
A							2.300,00	607,91	
IMP TFR 1.1.2001	IMP ALTRE	IMPOSTA 1.1.2001	IMP. TFR 31.12.2000	IMPOSTA 31.12.2000	%	ARROT	NETTO A PAGARE		
							1.692,09		
TFR	HH/GG	IMPONIBILE	ACCANT.	CTR 0,5%	TFR AI FONDI P.	ACCANT. NETTO	IMPONIBILE INAIL		
ABI CAB									
NOTE					FIRMA			PERIODO PAGA	OTTOBRE 2024

Descrizione dei calcoli

Retribuzione utile Tfr: € 2.300,00

Tfr lordo maturato: € 2.300,00 / 13,5 = € 170,37

L'importo della retribuzione mensile preso a base di calcolo della retribuzione utile Tfr è la retribuzione effettivamente percepita dal lavoratore (€ 2.000,00), a cui devono essere aggiunte le eventuali voci erogate a titolo non occasionale: in questo caso, pertanto, va considerata l'indennità di cassa pari a € 300,00.

Elementi della retribuzione utile

Rientrano nella definizione di retribuzione utile per il calcolo del Tfr gli elementi retributivi base (minimo tabellare, contingenza, Edr, scatti di anzianità, superminimi), le mensilità aggiuntive e tutti i compensi corrisposti in via continuativa (es. maggiorazioni per lavoro a turni e notturno, indennità di cassa o di funzione, compenso per lavoro straordinario continuativo come lo straordinario forfettizzato, ecc.).

Esclusioni

Sono, invece, esclusi i compensi occasionali (es. premi una tantum, indennità per ferie e per festività non godute, ecc.), i rimborsi spese (es. indennità di trasferta, indennità chilometrica) e quanto erogato a titolo di liberalità (somme che non costituiscono il corrispettivo della prestazione lavorativa).

Sospensioni lavorative

Per quanto riguarda i periodi di sospensione del rapporto, in alcuni casi, quali malattia, infortunio sul lavoro, congedo obbligatorio per maternità, intervento dell'ammortizzatore sociale in costanza di rapporto, la legge dispone che si debba computare una retribuzione teorica pari a quella che il lavoratore avrebbe percepito in caso di normale prestazione lavorativa.

Per gli altri casi di sospensione del rapporto senza diritto alla retribuzione, il periodo di assenza non può essere preso in considerazione ai fini del calcolo del Tfr, fatte salve eventuali disposizioni di miglior favore dettate dalla contrattazione collettiva.

Assenze e retribuzione utile Tfr

L'art. 2120 c.c. fa riferimento alla retribuzione teorica dovuta e non a quella erogata per un ulteriore motivo: poiché prevede che vi sia la maturazione del Tfr anche durante i periodi non lavorati con diritto ad una retribuzione ridotta.

Il c. 4, art. 2120 c.c. prevede che in caso di sospensione della prestazione di lavoro per infortunio, malattia, gravidanza o puerperio, e in caso di sospensione totale o parziale per la quale sia prevista l'integrazione salariale, debba essere computato nella retribuzione utile al calcolo del Tfr l'equivalente della retribuzione cui il lavoratore avrebbe avuto diritto in caso di normale svolgimento del rapporto di lavoro. L'elenco previsto sembrerebbe essere tassativo e, salvo deroghe previste dalla contrattazione collettiva, ogni altro evento sospensivo della retribuzione non è da considerare utile alla maturazione del Tfr.

Interventi giurisprudenziali

In aggiunta alle assenze esplicitamente richiamate dall'art. 2120 c.c. la giurisprudenza ha stabilito che sono da considerare come periodi di sospensione della prestazione utili alla maturazione del Tfr anche gli eventi riconducibili alle seguenti casistiche:

- congedo parentale;
- congedo matrimoniale;
- riposi giornalieri della madre e del padre nel 1° anno di vita del bambino;
- permessi studio (art. 10, legge n. 300/1970);
- contratti di solidarietà difensivi ed espansivi.

Esclusioni

Non sono, invece, da considerare come periodi utili alla maturazione del Tfr:

- congedo per la formazione (art. 5, legge n. 53/2000);
- aspettative per cariche elettive o sindacali (art. 31, legge n. 300/1970);
- scioperi;
- aspettative non retribuite;
- permessi non retribuiti.

Altre ipotesi

Vi sono poi ulteriori assenze «minori» disciplinate dalla legge senza far riferimento specifico al trattamento economico spettante in relazione al Tfr, per le quali si ritiene applicabile quanto stabilito dal principio n. 9 della Fondazione Studi del Consiglio Nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro, secondo cui, nei casi non disciplinati in modo esplicito dalla norma se «in relazione alla mancata prestazione lavorativa, nulla è dovuto al lavoratore dal datore di lavoro come, ad esempio, scioperi, aspettative, permessi non retribuiti, permessi per malattia del figlio fino a 8 anni di età, il trattamento di fine rapporto non matura».

Inoltre, alla medesima conclusione di esclusione si giunge anche se il datore di lavoro dovesse essere obbligato ad anticipare un'indennità per conto di enti previdenziali (ad esempio, permessi per donazione di sangue, permessi per assistenza ai familiari portatori di handicap, ecc.). Peraltro, nella prassi si rileva che, quando le casistiche sopra menzionate hanno una durata breve e sono poco rilevanti in termini economici, non riducono l'importo della retribuzione utile al calcolo del Tfr.

Ccnl

I contratti collettivi, di ogni livello, possono integrare le previsioni di cui sopra in relazione a periodi di assenza, prevedendo casistiche di maggior favore per i lavoratori.

Computabilità dello straordinario

Secondo la Corte di Cassazione (Cass. civ., sez. lav., sent. n. 4014/2008) il carattere continuativo del lavoro straordinario non può fondarsi sull'accertamento di una semplice

Il Corso

Nozione ed elementi per il calcolo

Potere derogatorio dei Ccnl

reiterazione delle prestazioni eccedenti il normale orario di lavoro ma deve essere individuato nella duplice condizione di una verificata regolarità o frequenza o periodicità della prestazione e di una ragionata esclusione dei caratteri di occasionalità, transitorietà o saltuarietà; in particolare, occorre misurare la riconoscibilità di regolarità, frequenza o anche mera periodicità di una prestazione straordinaria con riguardo al suo ripetersi con costanza ed uniformità per un apprezzabile periodo di tempo, così da divenire abituale nel quadro dell'organizzazione del lavoro.

La legge riconosce alla contrattazione collettiva la possibilità di regolamentare in modo diverso rispetto alla disciplina legale la nozione di retribuzione utile ai fini del calcolo del Tfr. Tale possibilità non incontra limiti particolari e pertanto i contratti collettivi possono prevedere il computo di ulteriori somme rispetto a quelle individuate dalla legge ma possono anche escluderne alcune.

Per la corretta individuazione della retribuzione utile bisogna quindi rifarsi alla disciplina dettata dal Ccnl di riferimento.

Esempio 3

Lavoratore, liv. 3°, Ccnl Terziario Confcommercio.

La retribuzione lorda mensile è così composta:

- paga base € 1.378,78
- contingenza € 527,90
- terzo elemento € 2,07
- superminimo € 91,25

Totale € 2.000,00

Il lavoratore è assente per infortunio per i 3 giorni successivi all'evento. La carenza da Ccnl prevede l'erogazione del 60% della retribuzione normalmente percepita.

Busta paga

PAGA BASE	CONTINGENZA	SCATTI D'ANZIANITÀ	SUPERMINIMO	PREMIO PRODUZIONE	EDR-VARIE 1	VARIE 2	VARIE 3	
1.378,78	527,90		91,25		2,07			
							TOTALE	2.000,00
CODICE	DESCRIZIONE			QUANTITÀ	VALORE BASE	COMPETENZE	TRATTENUTE	
	Retribuzione giorni lavorati			22	76,92308	1.692,31		
	Giorno infortunio			1	76,92308	76,92		
	Carenza infortunio 60% - applicato esonero 7% e FIS c/dipendente 0,167%			3	46,15385	138,46		
IMP. PREVIDENZIALE	CTR PREVIDENZ.	IMP. IVS AGGIUNT.	CTR AGG. IVS	IMP. PREV. ANNUO	CTR ANNO	TOT CTR PREVID.		
1.908,00	44,97					44,97		
IMP PREVINTI	CTR PREVINT			PREVINT ANNUO	CTR FASI	TOT CONTRIBUTI		
IMP. FISCALE	IRPEF LORDA	DETRAZ. LAVORO	DETRAZ. FAMIL.	IRPEF NETTA	IRPEF ANNO	IRPEF PAGATA	IRPEF NETTA	
M	1.862,72	440,68		440,68			440,68	
A							IRPEF TASS SEP	
GG	DETRAZ. LAV.	ULTR. DETRAZ.	DETRAZ. CONIUGE	DET. FIGLI	DET. FIGLI < 3 AA	DET. ALTRI FAM.		
M							TOTALE COMPETENZE	TOTALE TRATTENUTE
A							1.907,69	485,65
IMP TFR 1.1.2001	IMP ALTRE	IMPOSTA 1.1.2001	IMP. TFR 31.12.2000	IMPOSTA 31.12.2000	%	ARROT	NETTO A PAGARE	
							1.422,04	
TFR	HH/GG	IMPONIBILE	ACCANT.	CTR 0,5%	TFR AI FONDI P.	ACCANT. NETTO	IMPONIBILE INAIL	
ABI CAB								
NOTE					FIRMA	PERIODO PAGA		OTTOBRE 2024

Descrizione dei calcoli

Retribuzione utile Tfr: € 2.000,00.

Tfr lordo maturato: € 2.000,00 / 13,5 = € 148,15

L'importo della retribuzione mensile preso a base di calcolo della retribuzione utile Tfr non è la retribuzione effettivamente percepita dal lavoratore (€ 1.907,69), ma la retribuzione teorica che sarebbe spettata al lavoratore (€ 2.000,00), a cui devono essere aggiunte le eventuali voci erogate a titolo non occasionale: in questo caso non ci sono altre voci da aggiungere.

Omnicomprendività della retribuzione utile Tfr

La retribuzione da prendere a riferimento come utile al calcolo del Tfr comprende tutte le somme corrisposte in dipendenza del rapporto di lavoro, a titolo non occasionale e con esclusione di quanto corrisposto a titolo di rimborso spese, compreso l'equivalente delle prestazioni in natura. Si tratta pertanto di una definizione omnicomprensiva, che esclude solamente le somme erogate a titolo di rimborso spese.

Non occasionalità

Per definirla in concreto e nell'analisi delle singole fattispecie la giurisprudenza e la dottrina si sono concentrate sui due requisiti della «non occasionalità» e della «dipendenza» dal rapporto di lavoro.

La non occasionalità dell'erogazione, in relazione alla computabilità ai fini della retribuzione utile al calcolo del Tfr deve essere valutata con riferimento alla dipendenza dal rapporto di lavoro applicando:

- **criterio temporale**, che ne individui la ricorrenza continuativa nel tempo o la reiterazione della corresponsione nel corso del rapporto di lavoro;
- **criterio causale**, che ne individui il collegamento funzionale tra l'attività svolta dal lavoratore e la realtà aziendale.

I due criteri possono essere utilizzati singolarmente o contemporaneamente, in concorso tra di loro. Sono pertanto da escludere le somme erogate per ragioni occasionali, fortuite o imprevedibili rispetto alle quali il rapporto di lavoro rappresenta solo una mera occasione.

Somme da computare

Pertanto, in linea generale possiamo ritenere che i seguenti elementi rientrino nel calcolo della retribuzione annua utile al Tfr:

- minimo contrattuale, paga base, salario o stipendio previsto dai Ccnl;
- indennità di contingenza;
- scatti di anzianità;
- superminimo o ad personam;
- superminimi collettivi;
- elemento distinto della retribuzione (Edr);
- indennità di mensa;
- maggiorazioni contrattuali per lavorazioni od orari disagiati (fatte salve diverse previsioni contrattuali);
- straordinari forfetari e maggiorazioni di turno;
- altri elementi corrisposti mensilmente, quali premi presenza, indennità di cassa;
- elementi con corresponsione periodica ricorrente (bonus, premi di rendimento, incentivazioni, partecipazioni agli utili, provvigioni);
- compenso per lavoro straordinario prestato con continuità e non occasionalmente;
- tredicesima mensilità e gratifica natalizia;
- altre mensilità aggiuntive previste dalla contrattazione collettiva;
- importi per festività non godute;
- indennità sostitutiva del preavviso;
- contributi a carico del datore di lavoro versati a favore di fondi pensionistici integrativi individuali o collettivi (solo per il periodo antecedente il 28 aprile 1993 - D.Lgs. n. 124/1993);
- premi per polizze stipulate dal datore di lavoro in favore del lavoratore.

Il Corso

Nozione ed elementi per il calcolo

Somme da escludere

Non sono, invece, da computare:

- rimborsi spese analitici;
- indennità chilometriche per l'utilizzo di veicoli personali per scopi aziendali;
- indennità sostitutiva delle ferie e dei permessi non goduti;
- indennità di trasferta;
- una tantum occasionali;
- compenso per lavoro straordinario prestato occasionalmente;
- altre liberalità corrisposte a carattere non ricorrente;
- borse di studio erogate a figli dei dipendenti;
- somme corrisposte in seguito a conciliazioni e/o pronunce giudiziali a titolo di risarcimento (anche a seguito di declaratorie di illegittimità del licenziamento);
- contributi a carico del datore di lavoro versati a favore di fondi pensionistici integrativi individuali o collettivi (solo per il periodo successivo al 28 aprile 1993 - D.Lgs. n. 124/1993);
- contributi a carico del datore di lavoro versati a fondi assistenziali integrativi.

Esempio 4

Riprendiamo l'esempio del lavoratore 3° liv., Ccnl Terziario Confcommercio.

La retribuzione lorda mensile è così composta:

- paga base € 1.378,78
- contingenza € 527,90
- terzo elemento € 2,07
- superminimo € 91,25

Totale € 2.000,00

Ipotizziamo che il lavoratore sia per 15 giorni in trasferta (importo giornaliero € 30,00) e abbia diritto a una indennità chilometrica di € 125,20.

Inoltre, percepisce un premio una tantum di € 500,00, oltre al premio presenza, erogato per ogni giorno lavorato, di € 10 giornalieri.

Busta paga

PAGA BASE	CONTINGENZA	SCATTI D'ANZIANITÀ	SUPERMINIMO	PREMIO PRODUZIONE	EDR-VARIE 1	VARIE 2	VARIE 3	
1.378,78	527,90		91,25		2,07			
							TOTALE	2.000,00
CODICE	DESCRIZIONE			QUANTITÀ	VALORE BASE	COMPETENZE	TRATTENUTE	
	Retribuzione giorni lavorati			26	76,92308	2.000,00		
	Indennità di trasferta			15	30,00	450,00		
	Indennità km			1		125,20		
	Premio presenza			26	10,00	260,00		
	Premio una tantum - applicato FIS c/dipendente 0,167%			1		500,00		
IMP. PREVIDENZIALE	CTR. PREVIDENZ.	IMP. IVS AGGIUNT.	CTR. AGG. IVS	IMP. PREV. ANNUO	CTR. ANNO	TOT. CTR. PREVID.		
2.760,00	258,25					258,25		
IMP. PREVINTI	CTR. PREVINT			PREVINT ANNUO	CTR. FASI	TOT. CONTRIBUTI		
IMP. FISCALE	IRPEF LORDA	DETRAZ. LAVORO	DETRAZ. FAMIL.	IRPEF NETTA	IRPEF ANNO	IRPEF PAGATA	IRPEF NETTA	
M	2.501,75	617,26		617,26			617,26	
A							IRPEF TASS SEP	
GG	DETRAZ. LAV.	ULTR. DETRAZ.	DETRAZ. CONIUGE	DET. FIGLI	DET. FIGLI < 3 AA	DET. ALTRI FAM.		
M							TOTALE COMPETENZE	TOTALE TRATTENUTE
A							3.335,20	875,51
IMP. TFR 1.1.2001	IMP. ALTRE	IMPOSTA 1.1.2001	IMP. TFR 31.12.2000	IMPOSTA 31.12.2000	%	ARROT	NETTO A PAGARE	
							2.459,69	
	HH/GG	IMPONIBILE	ACCANT.	CTR 0,5%	TFR AI FONDI P.	ACCANT. NETTO	IMPONIBILE INAIL	
TFR								
ABI CAB								
NOTE						FIRMA	PERIODO PAGA	OTTOBRE 2024

Descrizione dei calcoli

Retribuzione utile Tfr: € 2.260,00

Tfr lordo maturato: € 2.260,00 / 13,5 = € 167,41

L'importo della retribuzione mensile preso a base di calcolo della retribuzione utile Tfr è la retribuzione effettivamente percepita dal lavoratore (€ 2.000,00), a cui devono essere aggiunte le eventuali voci erogate a titolo non occasionale: in questo caso, pertanto, va considerato il premio presenza di € 260,00, erogato continuativamente, mentre va escluso il premio una tantum di € 500,00.

Inoltre, i rimborsi come l'indennità di trasferta e l'indennità chilometrica non vanno considerati.

Indennità per ferie non godute

Controversa è la questione in merito alla computabilità dell'indennità per ferie o permessi non goduti corrisposta alla cessazione del rapporto di lavoro. L'orientamento della giurisprudenza è oscillante fra due posizioni, la prima considera l'indennità sostitutiva per ferie non godute come somma avente natura retributiva e coerentemente ne sostiene la computabilità ai fini del calcolo del Tfr; la seconda, al contrario, sostiene la teoria della natura risarcitoria di queste somme e ne esclude la computabilità.

Retribuzioni in natura

Salvo diversa previsione del contratto collettivo, ai fini della determinazione del valore della retribuzione in natura erogata occorre fare riferimento al valore normale del bene o del servizio. In linea generale è da escludere l'automatica applicabilità dei criteri stabiliti dalla legge in ambito fiscale e previdenziale per alcune forme di retribuzione in natura. Pertanto, la valorizzazione economica del benefit rimane in larga parte lasciata alla valutazione del caso specifico sia che si debba valorizzare la concessione di un'autovettura, di un alloggio, di un telefono cellulare o di un personal computer.

La quota di Tfr da accantonare ogni anno a favore del lavoratore è pari alla retribuzione annua utile diviso 13,5.

Contributo Inps aggiuntivo

Dalla quota annuale di Tfr deve essere detratto un contributo a favore del fondo pensioni per i lavoratori dipendenti pari allo 0,50% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali.

Si tratta di una quota di contribuzione a carico del lavoratore che il datore di lavoro anticipa e versa mensilmente all'Inps (o al diverso ente previdenziale al quale è dovuto il contributo pensionistico) e che quindi recupera in occasione dell'accantonamento del Tfr.

Apprendisti e altri casi particolari

Il contributo non è dovuto dagli apprendisti, dai lavoratori assunti dalle liste di mobilità e dai lavoratori assunti con contratto di inserimento con diritto all'agevolazione contributiva totale, mentre è dovuto in misura ridotta nei casi di riduzione delle aliquote contributive.

Esempio 5

Riprendiamo l'esempio del lavoratore 3° liv., Ccnl Terziario Confcommercio.

La retribuzione lorda mensile è così composta:

- paga base € 1.378,78
- contingenza € 527,90
- terzo elemento € 2,07
- superminimo € 91,25

Totale € 2.000,00

Retribuzione utile Tfr: € 2.000,00

Tfr lordo maturato: € 2.000,00 / 13,5 = € 148,15

Imponibile previdenziale: € 2.000,00

Calcolo 0,5% = € 2.000,00 × 0,5% = € 10,00

Tfr netto del mese = € 138,15

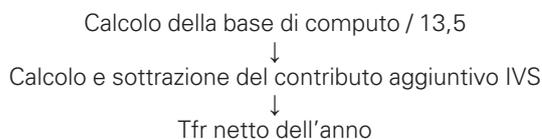
**Previdenza
complementare
Rivalutazione
del Fondo Tfr****Accantonamento nel fondo Tfr**

La quota di Tfr maturata ogni anno, al netto del contributo a carico del lavoratore e al netto della quota eventualmente destinata dal lavoratore alla previdenza complementare, confluisce in un fondo individuale che deve essere registrato in contabilità e iscritto nel bilancio aziendale.

Se il lavoratore ha destinato alla previdenza complementare l'intero Tfr maturato nessun accantonamento dovrà essere effettuato nel fondo Tfr gestito dal datore di lavoro.

L'ammontare del Tfr accantonato deve essere rivalutato al 31 dicembre di ogni anno, con esclusione della quota relativa all'anno in corso, applicando un coefficiente di rivalutazione pari all'1,50% fisso più il 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati accertato dall'Istat rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

È dunque oggetto di rivalutazione il fondo Tfr accantonato al 31 dicembre dell'anno precedente (somma delle quote Tfr accantonate negli anni precedenti e delle rivalutazioni precedenti).

Schema riepilogativo

Costo del licenziamento

Dimitri Cerioli - *Consulente del lavoro*

Giuliano Grassi - *Consulente aziendale*

Il rapporto di lavoro subordinato può estinguersi per recesso unilaterale da parte di uno dei due contraenti: se lo scioglimento del rapporto di lavoro avviene per volontà del lavoratore si parla di "dimissioni", se invece è per volontà del datore di lavoro, si ha un "licenziamento. Mentre il recesso del lavoratore è sostanzialmente libero - fatti salvi gli obblighi di preavviso e gli eventuali oneri stabiliti contrattualmente tra le parti - quello del datore di lavoro deve essere sorretto da particolari causali la cui presenza, o assenza, potrebbe comportare costi aggiuntivi.

La quantificazione preventiva di tali costi non è operazione facile, né per il datore di lavoro né per i suoi consulenti. La materia del licenziamento è, infatti, oggetto di una disciplina normativa complessa e stratificata su cui si sono succeduti vari indirizzi giurisprudenziali. Il proliferare degli interventi normativi e delle pronunce giurisprudenziali, anche della Corte costituzionale, ha contribuito a rendere ancor meno prevedibili le conseguenze indennitarie e risarcitorie, nonché l'esito di un eventuale giudizio.

Disciplina normativa

Codice civile

I concetti fondamentali dell'istituto del recesso del rapporto sono disciplinati dagli artt. 2118 e 2119 c.c.:

- il datore di lavoro può recedere dal contratto di lavoro a tempo indeterminato, dando il preavviso nel termine e nei modi stabiliti dai contratti collettivi di lavoro;
- in mancanza di preavviso, il datore di lavoro è tenuto a corrispondere al lavoratore un'indennità equivalente all'importo della retribuzione che sarebbe spettata per il periodo di preavviso;
- è possibile recedere dal contratto per giusta causa, prima della scadenza del termine se il contratto è a tempo determinato, o senza preavviso, se il contratto è a tempo indeterminato, qualora si verifichi un evento che non consenta la prosecuzione, anche provvisoria, del rapporto;
- non costituisce giusta causa di risoluzione del contratto lo stato di crisi e insolvenza del datore di lavoro e l'apertura della liquidazione giudiziale nei confronti del datore di lavoro non rappresenta di per sé motivo di licenziamento.

In passato il licenziamento poteva essere intimato senza particolari limitazioni, stante la concezione, adottata dal codice civile del 1942, che poneva sullo stesso piano entrambe le parti del rapporto subordinato. In seguito, con la legge n. 604/1966, il legislatore introdusse la necessità che il recesso fosse motivato e comunicato per iscritto al lavoratore; in altre parole, il licenziamento deve fondarsi su elementi che integrano la "*giusta causa*" o il "*giustificato motivo*" (soggettivo - "*gms*", oppure oggettivo - "*gmo*"). Viene definito quale giustificato motivo il notevole inadempimento degli obblighi contrattuali da parte del prestatore di lavoro (*gms*) ovvero le ragioni inerenti all'attività produttiva, all'organizzazione del lavoro e al regolare funzionamento di essa (*gmo*). Nel licenziamento per giustificato motivo è sempre dovuto il preavviso e dal 18 luglio 2012 la comunicazione deve contenere il motivo del recesso.

Costo del lavoro

Normativa e prassi

Ridimensionamento della reintegra	<p>Con l'art. 18, legge n. 300/1970, è stato introdotto l'istituto della "reintegra" in alcuni casi di licenziamento illegittimo, ovvero</p> <hr/> <p>«il giudice, con la sentenza con cui dichiara inefficace il licenziamento [...] ordina al datore di lavoro di reintegrare il lavoratore nel posto di lavoro. [...] Il datore di lavoro che non ottempera alla sentenza [...] è tenuto inoltre a corrispondere al lavoratore le retribuzioni dovutegli in virtù del rapporto di lavoro dalla data della sentenza stessa fino a quella della reintegrazione [...]» non solo, «fermo restando il diritto al risarcimento del danno [...] al lavoratore è data la facoltà di chiedere al datore di lavoro, in sostituzione della reintegrazione nel posto di lavoro, un'indennità pari a quindici mensilità dell'ultima retribuzione globale di fatto, la cui richiesta determina la risoluzione del rapporto di lavoro, e che non è assoggettata a contribuzione previdenziale».</p> <hr/> <p>La portata di queste norme fu rivista con la legge n. 108/1990 che, da un lato ha ridotto la portata della "Reintegra" ai soli casi in cui il licenziamento venga intimato da un</p> <hr/> <p>«datore di lavoro, imprenditore e non imprenditore, che in ciascuna sede, stabilimento, filiale, ufficio o reparto autonomo nel quale ha avuto luogo il licenziamento occupa alle sue dipendenze più di quindici prestatori di lavoro o più di cinque se trattasi di imprenditore agricolo, di reintegrare il lavoratore nel posto di lavoro. Tali disposizioni si applicano altresì ai datori di lavoro, imprenditori e non imprenditori, che nell'ambito dello stesso comune occupano più di quindici dipendenti ed alle imprese agricole che nel medesimo ambito territoriale occupano più di cinque dipendenti, anche se ciascuna unità produttiva, singolarmente considerata, non raggiunge tali limiti, e in ogni caso al datore di lavoro, imprenditore e non imprenditore, che occupa alle sue dipendenze più di sessanta prestatori di lavoro»,</p> <hr/> <p>ma dall'altro lato, ha esteso l'ambito di applicazione della legge n. 604/1966 a tutti i casi in cui non operi l'art. 18 Stat. lav., disponendo all'art. 8 che</p> <hr/> <p>«quando risulti accertato che non ricorrono gli estremi del licenziamento per giusta causa o giustificato motivo, il datore di lavoro è tenuto a riassumere il prestatore di lavoro entro il termine di tre giorni o, in mancanza, a risarcire il danno versandogli un'indennità di importo compreso tra un minimo di 2,5 ed un massimo di 6 mensilità dell'ultima retribuzione globale di fatto avuto riguardo al numero dei dipendenti occupati, alle dimensioni dell'impresa, all'anzianità di servizio del prestatore di lavoro, al comportamento e alle condizioni delle parti [...]».</p>
Tutela indennitaria	<p>La legge n. 92/2012 ha ulteriormente innovato la materia operando sul testo dell'art. 18, legge n. 300/1970, circoscrivendo la portata della "tutela reale" solamente ad alcune fattispecie di licenziamento illegittimo, prevedendo per le altre la "tutela indennitaria"; il giudice della controversia ha il compito di quantificare l'indennizzo avendo riguardo a molteplici fattori quali: la condizione delle parti, la "dimensione datoriale", l'anzianità, la condotta delle parti. Questa scelta del legislatore fu ispirata dall'idea di cercare di stabilire dei parametri che permettessero di quantificare preventivamente, in modo quasi certo, il costo da sostenere in caso di recesso dichiarato illegittimo.</p>
Tutele crescenti	<p>In seguito, con il D.Lgs. 4 marzo 2015, n. 23, fu previsto che, in caso di licenziamento illegittimo di un lavoratore assunto con contratto "a tutele crescenti", l'applicazione della "tutela indennitaria" operasse per un numero di fattispecie maggiori rispetto a quanto previsto dalla legge n. 92/2012 e che, nella quantificazione dell'indennizzo, il giudice della controversia dovesse considerare solamente l'anzianità aziendale del lavoratore. Questo intervento, che permetteva di quantificare preventivamente e in modo più preciso il costo da sostenere in caso di recesso illegittimo, è stato oggetto di ulteriori modifiche ad opera del D.L. 12 luglio 2018, n. 87, convertito con modificazioni dalla legge n. 96/2018 e a seguito di varie pronunce della Corte costituzionale.</p>
Interventi della Corte costituzionale	<p>Con la sentenza 8 novembre 2018, n. 194, la Corte ha dichiarato illegittimo l'art. 3, c. 1, D.Lgs. n. 23/2015 nella parte in cui prevedeva che il calcolo dell'indennità dovesse essere parametrato esclusivamente all'anzianità aziendale, optando, invece, per la necessità di un "criterio correttivo", ovvero che dovessero essere considerati anche gli altri criteri previsti dalla</p>

normativa sui licenziamenti, cioè: il numero dei dipendenti occupati, la dimensione dell'attività economica, la condizione delle parti e la loro condotta.

Questa concezione è stata ribadita con la sentenza 16 luglio 2020, n. 150 che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 4, D.Lgs. n. 23/2015.

Inoltre, con la successiva pronuncia 1° aprile 2021, n. 59 la Corte costituzionale ha censurato l'art. 18, c. 7, legge n. 300/1970, nella parte in cui escludeva l'applicazione dell'istituto della "reintegra" in caso di licenziamento economico in cui fosse stata acclarata la manifesta infondatezza del fatto materiale contestato, di fatto estendendo la portata della "Tutela reale" ed i relativi maggiori costi. Ulteriori modifiche alla disciplina introdotta col D.Lgs. n. 23/2015, sono state apportate dalle seguenti sentenze:

- **sent. 22 febbraio 2024, n. 22**, che ha dichiarato incostituzionale l'art. 2, D.Lgs. n. 23/2015 nella parte in cui circoscrive la portata della "Tutela reale piena" ai soli casi "espressamente" previsti, estendendone la portata e relative conseguenze e costi anche a tutti i casi di licenziamenti qualificati come nulli dalla legge (ad esempio il licenziamento ritorsivo);
- **sent. 16 luglio 2024, n. 128**, che ha dichiarato incostituzionale l'art. 3, c. 2, D.Lgs. n. 23/2015, nella parte in cui escludeva l'applicazione dell'istituto della reintegra in caso di licenziamento economico in cui fosse stata acclarata la manifesta infondatezza del fatto materiale contestato;
- **sent. 16 luglio 2024, n. 129**, che ha interpretato l'art. 3, c. 2, D.Lgs. n. 23/2015, precisando che nei casi in cui il fatto contestato sia sanzionato in modo conservativo e non in modo espulsivo, allora si riterrà carente quel licenziamento disciplinare del fatto materiale posto a suo fondamento, con il conseguente diritto del lavoratore a vedersi applicata la "Tutela reale" e non quella "indennitaria".

Alla luce di questo *excursus* storico, è chiaro come la tesi di "un costo certo in caso di licenziamento" sia ancora oggi di difficile realizzazione, stante i numerosi interventi legislativi e giurisdizionali.

Aree di costo

Nonostante questo, è possibile classificare tre grandi aree di costo che il datore recedente dal rapporto dovrà stimare in quanto possibili, se non addirittura probabili:

- **costi certi**: che sicuramente dovranno essere sostenuti e che possono preventivamente essere quantificati in modo certo: tra questi possiamo citare il contributo di licenziamento della legge n. 92/2012 e l'indennità sostitutiva del preavviso (se dovuta); a livello finanziario, occorre considerare che saranno dovuti il trattamento di fine rapporto e le competenze legate ai ratei maturati e non goduti alla cessazione del rapporto;
- **costi in caso di licenziamento illegittimo**: che potranno sopravvenire nel caso in cui venga accertata l'illegittimità del licenziamento: per tali elementi l'ammontare dovuto può essere preventivamente solo stimato e non quantificato in modo puntuale;
- **costi ulteriori**: tra questi possono essere individuati i costi connessi all'instaurazione di una controversia tra le parti (ad esempio quelli per assistenza legale), costi relativi alle ore spese dal datore di lavoro o dai propri addetti alla predisposizione di eventuali ricorsi, CTU e spese giudiziali varie, oltre ad elementi che insorgono come conseguenze automatiche di alcune tipologie di recesso (ad esempio la decadenza da alcune agevolazioni e benefici normativi).

In aggiunta a queste fattispecie, dovrebbero esser stimati costi che potrebbero sopravvenire per volontà delle parti, come nel caso di erogazione di **somme a titolo transattivo** nell'ambito di un tentativo obbligatorio di conciliazione (come quello previsto in caso di licenziamento per giustificato motivo oggettivo introdotto della legge n. 92/2012 modificando l'art. 7, legge n. 604/1966), oppure a titolo di "**offerta di conciliazione**" ai sensi dell'art. 6, D.Lgs. n. 23/2015, ovvero a titolo di "**incentivo all'esodo**".

Di seguito verranno analizzati i costi delle varie tipologie illustrate sopra, in modo coerente con le aree di appartenenza del datore di lavoro e del lavoratore.

Costi certi

NASpl

Contributo di licenziamento

L'estinzione del rapporto di lavoro a tempo indeterminato in forza del recesso datoriale comporta l'obbligo per il datore di versare il contributo (detto anche "Ticket") di licenziamento ai sensi dell'art. 2, c. da 31 a 35, legge n. 92/2012. Questo costo è finalizzato al reperimento delle risorse necessarie al finanziamento della Nuova assicurazione sociale per l'impiego (c.d. NASpl). L'obbligo di versamento sussiste anche nel caso in cui il soggetto licenziato non soddisfi concretamente i requisiti per beneficiare della NASpl, ovvero decida di non richiederla. Questo contributo si aggiunge a quello "ordinario", sostenuto dal datore di lavoro, di importo pari all'1,61% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali (di cui lo 0,30% è destinato al reperimento delle risorse per i Fondi interprofessionali).

Il Ticket deve essere esposto nella denuncia UniEmens e versato in unica soluzione dal datore «non oltre il termine di versamento della denuncia successiva a quella del mese in cui si verifica l'interruzione del rapporto di lavoro» (Inps, circ. n. 40/2020); l'importo è quantificato, ai sensi dell'art. 2, c. 31, legge n. 92/2012, considerando il 41% del massimale mensile NASpl per ogni 12 mesi di anzianità di servizio del lavoratore negli ultimi 36 mesi, senza procedere a riproporzionamento in caso di rapporto a tempo parziale (sul punto nel tempo si sono susseguiti vari chiarimenti, l'ultimo dei quali è stato fornito col mess. Inps n. 531/2024).

In prima battuta, è quindi necessario individuare il massimale mensile NASpl, che viene periodicamente rivalutato ed indicato con apposita circolare emanata dall'Inps (€ 1.550,42 per l'anno 2024; Inps, circ. n. 25/2024). Successivamente, dovrà essere calcolato il 41% del massimale, in modo da determinare l'importo dovuto per ogni 12 mesi di anzianità di servizio (€ 635,67 per l'anno 2024). In seguito si dovranno calcolare i mesi di anzianità di servizio del dipendente nei 36 mesi "a ritroso" partendo dal momento della cessazione, conteggiando anche i periodi in cui quel rapporto non era a tempo indeterminato (purché non vi sia stata soluzione di continuità); in caso il rapporto si sia protratto per meno di 12 mesi, ovvero cessato in corso di anno, il contributo sarà proporzionato ai mesi di durata del rapporto, quantificando come mesi interi, quelli in cui vi siano stati almeno 15 giorni di calendario di attività (Inps, circ. n. 44/2013).

Alla luce degli elementi così calcolati, sarà possibile quantificare l'ammontare del contributo dovuto.

Esempio 1

Si pensi al caso di un lavoratore assunto in data 1° gennaio 2020 e licenziato il 30 giugno 2024; in questo caso il Ticket avrà il seguente ammontare:

Dati		
Anni di anzianità di servizio	4 anni e 6 mesi	
Anni di anzianità di servizio massima per ticket NASpl		3 anni
Massimale NASpl 2024	€ 1.550,42	
41% massimale NASpl		€ 635,67
Anni computo		3 anni
Ticket dovuto		€ 1.907,01

Nel caso in cui il licenziamento sia effettuato nell'ambito di un licenziamento collettivo, qualora la dichiarazione di eccedenza del personale non sia stato oggetto di accordo sindacale, l'importo del contributo è moltiplicato per tre (art. 2, c. 35, legge n. 92/2012).

Costo del lavoro

Normativa e prassi

Esempio 2

Si pensi al caso di un lavoratore assunto in data 1° gennaio 2020 e coinvolto in un licenziamento collettivo intimatogli il 30 giugno 2024, che non prevedeva il suo esubero nell'accordo sindacale; in questo caso il Ticket avrà il seguente ammontare:

Dati		
Anni di anzianità di servizio	4 anni e 6 mesi	
Anni di anzianità di servizio massima per ticket NASpl		3 anni
Massimale NASpl 2024	€ 1.550,42	
41% massimale NASpl x 3		€ 1.907,01
Anni computo		3 anni
Ticket dovuto		€ 5.721,03

Nel caso in cui il datore recedente sia tenuto al versamento del contributo di finanziamento della Cigs, la percentuale del 41% è raddoppiata; pertanto, in questi casi, il contributo dovuto sarà pari all'82% del massimale mensile NASpl per ogni 12 mesi di anzianità di servizio del lavoratore negli ultimi 36 mesi.

Esempio 3

Si pensi al caso di un lavoratore assunto in data 1° gennaio 2020 e licenziato il 30 giugno 2024, da parte di un datore assoggettato all'obbligo di versare il contributo di finanziamento della Cigs; in questo caso il Ticket avrà il seguente ammontare:

Dati		
Anni di anzianità di servizio	4 anni e 6 mesi	
Anni di anzianità di servizio massima per ticket NASpl		3 anni
Massimale NASpl 2024	€ 1.550,42	
82% massimale NASpl		€ 1.271,34
Anni computo		3 anni
Ticket dovuto		€ 3.814,03

Nel caso in cui il recesso sia stato intimato nell'ambito di un licenziamento collettivo da parte di un datore tenuto al versamento del contributo di finanziamento della Cigs, qualora la dichiarazione di eccedenza del personale non sia stata oggetto di accordo sindacale, l'importo del contributo (ottenuto applicando la percentuale dell'82%) è moltiplicato per tre volte (art. 2, c. 35, legge n. 92/2012).

Esempio 4

Si pensi al caso di un lavoratore assunto in data 1° gennaio 2020 e coinvolto in un licenziamento collettivo intimatogli il 30 giugno 2024, che non prevedeva il suo esubero nell'accordo sindacale, da parte di un datore assoggettato all'obbligo di versare il contributo di finanziamento della Cigs; in questo caso il Ticket avrà il seguente ammontare:

Dati		
Anni di anzianità di servizio	4 anni e 6 mesi	
Anni di anzianità di servizio massima per ticket NASpl		3 anni
Massimale NASpl 2024	€ 1.550,42	

Costo del lavoro

Normativa e prassi

Dati		
82% massimale NASpl x 3		€ 3.814,03
Anni computo		3 anni
Ticket dovuto		€ 11.442,09

Il legislatore ha inoltre previsto delle fattispecie di esenzione dall'obbligo del versamento del contributo in esame, in caso di:

- licenziamenti dovuti in forza di cambio di appalto, purché l'appaltatore subentrante proceda ad assumere il lavoratore licenziato al fine di garantire la sua "continuità occupazionale" (art. 2, c. 34, lett. a), legge n. 92/2012);
- interruzione del rapporto nel settore delle costruzioni edili per completamento dell'attività e/o chiusura del cantiere (art. 2, c. 34, lett. b), legge n. 92/2012);
- interruzione del rapporto di lavoro a tempo indeterminato del dipendente già pensionato e nel caso in cui all'interruzione del rapporto di lavoro a tempo indeterminato segua l'accesso ad una delle prestazioni pensionistiche.

Chiarimenti Inps

L'Inps ha dato ulteriori chiarimenti circa i casi di esenzione con la circ. 19 marzo 2020, n. 40 e con la circ. 17 maggio 2023, n. 46 ha chiarito i dubbi in merito al pagamento del *Ticket* nel caso in cui l'estinzione del rapporto avvenga nelle more della procedura di liquidazione giudiziale del datore, stante la previsione dell'art. 190, D.Lgs. n. 14/2019 e successive modifiche, il *c.d.* Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza (di seguito "CCII"), il quale dispone che: «La cessazione del rapporto di lavoro ai sensi dell'articolo 189 costituisce perdita involontaria dell'occupazione [...] e al lavoratore è riconosciuto il trattamento NASpl a condizione che ricorrano i requisiti [...]».

L'art. 189 CCII stabilisce che l'apertura della liquidazione giudiziale non integra un motivo di licenziamento, prevedendo che i rapporti di lavoro subordinato in atto alla data della sentenza dichiarativa restino sospesi fino a quando il curatore comunichi ai lavoratori il subentro ovvero il recesso, dovendo però procedere «*senza indugio*» a intimare il licenziamento, «qualora non sia possibile la continuazione o il trasferimento dell'azienda o di un suo ramo o comunque sussistano manifeste ragioni economiche inerenti l'assetto dell'organizzazione del lavoro». L'articolo in commento prescrive che lo scadere del termine di 4 mesi dalla data di apertura della liquidazione giudiziale, senza che il curatore abbia comunicato il subentro, comporterà l'estinzione di diritto dei rapporti pendenti, con decorrenza dalla data di apertura della liquidazione giudiziale. È possibile, nel caso ricorrano i presupposti, che il periodo di sospensione venga prorogato per massimo 8 mesi su disposizione del Giudice delegato, a seguito di istanza inoltrata dal curatore, dal direttore dell'ITL del luogo dove è stata aperta la liquidazione giudiziale ovvero dai singoli lavoratori, potendo però questi ultimi rassegnare le dimissioni (che saranno qualificate come giusta causa) durante il periodo di sospensione. Nella quantificazione del *Ticket*, non dovrà essere conteggiato nella determinazione dell'anzianità aziendale, il periodo decorrente dalla data di apertura della liquidazione giudiziale e quella dell'estinzione del rapporto. Nel caso in cui risulti dovuto il *Ticket*, il curatore dovrà provvedere alla sua esposizione nella denuncia UniEmens secondo le istruzioni date dalla circolare in commento, ma non potrà procedere al versamento in ossequio al principio della "*par condicio creditorum*" e spetterà alla Struttura Territoriale Inps agire al fine che il suo credito venga ammesso alla procedura concorsuale.

Infine, la citata circolare Inps precisa che in caso di licenziamenti collettivi che vedano coinvolti lavoratori di datori sottoposti a liquidazione giudiziale, si applichi un'apposita disciplina che diverge da quella appena esaminata sui seguenti punti:

- la “risoluzione di diritto” dei rapporti di lavoro non opera, in quanto il curatore ha avviato la procedura di licenziamenti collettivi;
- l’estinzione del rapporto decorre dalla data di notifica al lavoratore da parte del curatore e non dalla data di apertura della procedura concorsuale;
- nella quantificazione dell’ammontare del *Ticket*, rimangono ferme le particolarità disposte dall’art. 2, c. 35, legge n. 92/2012.

Indennità sostitutiva del preavviso

La parte che recede dal rapporto di lavoro è tenuta a comunicare la sua volontà alla controparte che lo subisce, con un preavviso di tempo che dipende generalmente dall’anzianità di servizio e dal livello del lavoratore; in caso contrario, dovrà essere corrisposta un’indennità sostitutiva del preavviso volta a ristorare il receduto dal pregiudizio potenzialmente da lui sofferto. Questa previsione trova origine nella *ratio* dell’istituto del preavviso: in caso di licenziamento permette al lavoratore di attivarsi per ricercare una nuova occupazione, mentre in caso di dimissioni consente al datore di riorganizzare la propria attività e di cercare nuova “forza lavoro”.

L’obbligo di rispettare il preavviso ovvero di corrispondere l’indennità sostitutiva del preavviso sussiste nel caso in cui il motivo del recesso permetta, seppur in modo momentaneo, la prosecuzione del rapporto di lavoro, come in caso di licenziamento per giustificato motivo oggettivo o soggettivo; di contro, tale obbligo non sussiste qualora, ad esempio, ricorra una giusta causa di licenziamento.

L’*iter* per la quantificazione dell’indennità sostitutiva del preavviso richiede, in prima battuta, di verificare se il periodo di preavviso previsto dalla contrattazione collettiva rispetto alla posizione del lavoratore licenziato sia stato o meno rispettato nel caso concreto; nel caso in cui il rapporto sia stato estinto prima di dar seguito all’intero periodo prescritto, questa “differenza temporale” dovrà essere quantificata e sarà dovuto l’ammontare dell’indennità sostitutiva del preavviso. In questa analisi, dovranno essere considerati anche gli eventi che sospendono lo svolgimento dell’attività lavorativa (ad esempio il ricorso agli ammortizzatori sociali in costanza di rapporto di lavoro), ovvero le assenze del lavoratore (ad esempio il ricorso alle ferie), stante il loro essere in contrasto col principio che sancisce la necessità che il periodo di preavviso sia effettivamente lavorato.

Infine, sarà necessario tramutare il periodo di preavviso non effettivamente svolto in un importo, prendendo come riferimento l’ammontare della retribuzione che il lavoratore avrebbe percepito se avesse normalmente reso la propria attività lavorativa, considerando, oltre alla retribuzione riconosciuta al lavoratore al momento della cessazione del rapporto, anche tutti gli elementi che hanno natura continuativa, salvo diversa previsione contrattuale, quali per esempio:

- ratei delle mensilità aggiuntive;
- premi previsti dalla contrattazione di II° livello, qualora non esclusi da tale contrattazione;
- media degli importi delle retribuzioni variabili percepiti nei 3 anni precedenti al recesso a titolo di premio di produzione;
- premi di risultato e provvigioni erogati su base individuale;
- valore equivalente a quello dei *benefit* concessi al dipendente.

La somma così ottenuta sarà assoggettata ad imposizione contributiva, stante la non esclusione dalla base imponibile previdenziale ai fini contributivi dell’indennità sostitutiva del preavviso, ai sensi dell’art. 12, c. 4), *lett. b)*, legge n. 153/1969 e sottoposta a tassazione separata ai sensi dell’art. 17, D.P.R. n. 917/1986 (*c.d. Tuir*), secondo le modalità stabilite dal successivo art. 19, *Tuir*.

Si pensi al caso di un lavoratore assunto al III livello del Ccnl Commercio (cod. CNEL H011) in data 1° gennaio 2020 e licenziato il 30 giugno 2024 per giustificato motivo soggettivo senza dar seguito al periodo di preavviso stabilito dall’art. 247, pari a 30 giorni di calendario. Il

Quantificazione
dell’indennità sostitutiva

Esempio 5

Costo del lavoro

Normativa e prassi

lavoratore ha percepito benefit nell'anno 2022 per un importo pari ad € 258,00, nell'anno 2023 per un importo pari ad € 1.000,00 e nell'anno 2024 per un importo pari ad € 500,00:

Calcolo indennità sostitutiva del preavviso	
Retribuzione (comprensiva dello scatto triennale)	€ 1.928,63
Rateo mensilità aggiuntive	€ 321,44
Media mensile valore benefit del triennio	€ 586,00
Indennità sostitutiva del preavviso	€ 2.836,07

I contributi Inps sono stati calcolati prendendo a riferimento la tabella per gli impiegati del commercio (38,17% meno 9,19% a carico dipendente), il contributo FIS (0,50% meno 0,16667% a carico dipendente), il tasso Inail per la voce di rischio 0722 (3,80 per mille):

Ind. sost. preavviso	Cont. Inps c/Ditta	Cont. FIS c/Ditta	Premio Inail	Costo totale c/Ditta
€ 2.836,07	€ 821,89	€ 9,45	€ 10,88	€ 3.678,30

Erogazioni ulteriori

Trattamento di fine rapporto e competenze legate a ratei maturati e non goduti alla cessazione del rapporto

Tfr Durante lo svolgimento del rapporto di lavoro subordinato, il lavoratore matura il Trattamento di fine rapporto (c.d. Tfr), che, ai sensi dell'art. 2120 c.c., dovrà essere erogato «*in ogni caso di cessazione del rapporto di lavoro*», nei casi in cui non sia stato destinato a forme di previdenza complementare integrativa. L'importo erogato al lavoratore non è soggetto ad imposizione contributiva stante l'esclusione dalla base imponibile previdenziale del Tfr ai sensi dell'art. 12, c. 4), *lett. b)*, legge n. 153/1969, ma è sottoposto a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, Tuir, secondo le modalità stabilite dal successivo art. 19, Tuir.

Durante lo svolgimento del rapporto il lavoratore matura, oltre al Tfr, anche altre somme quali: le mensilità aggiuntive, le ferie, i permessi per riduzione di orario di lavoro ed *ex festivi* previsti dalla contrattazione collettiva di lavoro.

Mensilità aggiuntive

Le mensilità aggiuntive costituiscono *retribuzione differita* che il prestatore matura mensilmente, ma che viene erogata in un periodo successivo, secondo le tempistiche previste dai contratti collettivi; nel caso in cui il rapporto cessi prima della scadenza di erogazione prevista, il datore dovrà corrispondere l'importo maturato al momento della cessazione.

Ferie

L'art. 36 Cost. sancisce il diritto irrinunciabile del lavoratore al riconoscimento di un periodo di ferie retribuite al fine di permettergli un recupero delle energie psico-fisiche, salvaguardandone lo stato di salute, nel solco anche di quanto statuito dal precedente art. 32 Cost. L'istituto delle ferie è disciplinato oggi dall'art. 10, D.Lgs. n. 66/2003. Il periodo minimo annuale di ferie retribuite è di almeno 4 settimane e salvo quanto previsto dalla contrattazione collettiva, deve essere goduto per almeno 2 settimane, consecutive in caso di richiesta del lavoratore, nel corso dell'anno di maturazione e per le restanti 2 settimane, nei 18 mesi successivi al termine dell'anno di maturazione. Una delle novità più importanti introdotte dal citato decreto è contenuta nel c. 2, art. 10 che ha stabilito il «*Divieto di monetizzazione del periodo minimo di ferie previsto dalla legge*», che però viene meno nel caso in cui, per cause oggettive (ad

Costo del lavoro

Normativa e prassi

Permessi retribuiti

esempio la cessazione del rapporto di lavoro), non sia stato possibile per il lavoratore godere del periodo intero di ferie, col conseguente obbligo per il datore di corrispondere un'indennità sostitutiva volta a ristorare il prestatore.

L'indennità sostitutiva per ferie non godute, in quanto percepita in luogo di somme che concorrerebbero a formare reddito da lavoro dipendente (art. 6, c. 2, Tuir), è soggetta all'ordinaria imposizione previdenziale e fiscale.

Nell'ottica di garantire ai lavoratori ulteriori periodi di tempo volti a permettere un migliore equilibrio tra la vita personale e quella lavorativa, vari contratti collettivi sanciscono la maturazione di "permessi retribuiti", il cui numero varia a seconda del contratto applicato. Data la natura contrattuale di questo istituto, a differenza di quanto previsto per le ferie, le parti non sono soggette all'obbligo di legge di godimento entro i 18 mesi dal termine dell'anno di maturazione, con la conseguente possibilità di sancire la liquidazione periodica dell'ammontare dei permessi non goduti (in alcuni Ccnl questa prassi è una regola generale), riconoscendo al lavoratore un'indennità sostitutiva dei permessi non goduti, la cui quantificazione segue lo stesso *iter* adottato per le mensilità aggiuntive. Dal punto di vista previdenziale e fiscale, vale quanto esposto per l'indennità riconosciuta a titolo di ferie non godute.

Esempio 6

Si pensi al caso di un lavoratore assunto al III livello Ccnl Commercio (cod. CNEL H011) in data 1° gennaio 2020 e licenziato il 30 giugno 2024 con i seguenti dati:

- Tfr maturato: € 8.609,00 di cui € 520,40 di rivalutazione netta;
- 6 ratei maturati della tredicesima mensilità;
- quattordicesima mensilità erogata il giorno 16 giugno;
- 6 giorni di ferie maturati e non goduti relativi all'anno 2023;
- 13 giorni di ferie maturati e non goduti relativi all'anno 2024;
- 15 ore di permessi maturati e non goduti relativi all'anno 2024.

	Importo	Cont. Inps c/Ditta	Cont. FIS c/Ditta	Premio Inail	Totale
Tfr	€ 8.609,00				€ 8.609,00
Mens. agg.	€ 964,32	€ 279,46	€ 3,21	€ 3,70	€ 1.250,69
Ind. ferie non god.	€ 1.409,38	€ 408,44	€ 4,70	€ 5,41	€ 1.827,93
Ind. perm. non god.	€ 172,20	€ 49,90	€ 0,57	€ 0,66	€ 223,34

Considerando che i contributi Inps sono calcolati prendendo a riferimento la tabella per gli impiegati del commercio (38,17% meno 9,19% a carico dipendente), il contributo FIS (0,50% meno 0,16667% a carico dipendente), il tasso Inail per la voce di rischio 0722 (3,80 per mille), si avrà il seguente costo:

Totale ratei	Cont. Inps c/Ditta	Cont. FIS c/Ditta	Premio Inail	Costo totale c/Ditta
€ 11.154,90	€ 737,80	€ 8,48	€ 9,77	€ 11.910,95

Costi in caso di licenziamento illegittimo

Lavoratori assunti prima del 7 marzo 2015

Nel caso in cui venga rilevata l'assenza dei requisiti che devono sussistere per la legittimità di un licenziamento, il datore dovrà affrontare ulteriori costi, che verranno quantificati dal giudice

Costo del lavoro

Normativa e prassi

considerando molteplici elementi. Salvo i casi di licenziamento illegittimo considerati più gravi dall'ordinamento, per i quali si applica indiscriminatamente la *Tutela reale piena*, le conseguenze delle altre fattispecie dipendono dai requisiti dimensionali del datore di lavoro previsti dall'art. 18, c. 8 e 9, legge n. 300/1970: nel caso in cui non sussistano al momento del recesso, si applicherà il regime prescritto dalla legge n. 604/1966, in caso contrario si applicherà l'art. 18, legge n. 300/1970, come innovato dalla legge n. 92/2012.

Tutela contro i licenziamenti illegittimi			
Tipologia datore	Regime di tutela	Fattispecie assoggettate	Conseguenze
Tutti	Tutela reale piena	<ul style="list-style-type: none"> - Licenziamento discriminatorio; - Licenziamento intimato in concomitanza col matrimonio o in violazione dei divieti di licenziamento in materia di tutela e sostegno della maternità e della paternità; - licenziamento intimato oralmente; - licenziamento riconducibile ad altri casi di nullità previsti dall'ordinamento. 	<ul style="list-style-type: none"> - Giudice dichiara nullo il licenziamento; - condanna del datore a reintegrare il lavoratore; - condanna del datore al pagamento di un'indennità commisurata all'ultima retribuzione globale di fatto, pari ad almeno 5 mensilità; - condanna del datore al pagamento dei contributi e premi.
Datori che soddisfano i requisiti dimensionali ex art. 18, c. 8 e 9, legge n. 300/1970	Tutela reale attenuata	<ul style="list-style-type: none"> - Licenziamenti ingiustificati più gravi: - nel caso non ricorra G.C. o GMS, per insussistenza del fatto contestato, oppure perché punito con misura conservativa; - nel caso non ricorra GMO per manifesta insussistenza del fatto invocato; - nel caso il licenziamento sia dovuto alla condizione di disabilità del lavoratore. 	<ul style="list-style-type: none"> - Giudice annulla il licenziamento; - condanna del datore a reintegrare il lavoratore; - condanna del datore al pagamento di un'indennità commisurata all'ultima retribuzione globale di fatto, pari al massimo di 12 mensilità; - condanna del datore al pagamento dei contributi e premi.
	Tutela obbligatoria forte	<ul style="list-style-type: none"> - Licenziamenti ingiustificati non coperti dalla Tutela reale attenuata. 	<ul style="list-style-type: none"> - Giudice dichiara risolto il rapporto di lavoro; - condanna del datore al pagamento di un'indennità omnicomprensiva commisurata all'ultima retribuzione globale di fatto, pari ad almeno 12 mensilità e non superiore a 24 mensilità.
	Tutela obbligatoria ridotta	<ul style="list-style-type: none"> - Licenziamenti inefficaci per difetto dei requisiti formali-procedurali. 	<ul style="list-style-type: none"> - Giudice dichiara risolto il rapporto di lavoro; - condanna del datore al pagamento di un'indennità omnicomprensiva commisurata all'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto, pari ad almeno 6 mensilità e non superiore a 12 mensilità.
Datori al di sotto dei requisiti	Tutela obbligatoria ex art. 8,	<ul style="list-style-type: none"> - Licenziamenti Illegittimi. 	<ul style="list-style-type: none"> - Giudice condanna il datore ad adempiere a un'obbligazione alternativa:

Costo del lavoro

Normativa e prassi

Tutela contro i licenziamenti illegittimi

dimensionali ex art. 18, c. 8 e 9, legge n. 300/1970	legge n. 604/ 1966	a) instaurare un nuovo rapporto col lavoratore illegittimamente licenziato; b) corrispondere al lavoratore un'indennità omnicomprensiva commisurata all'ultima retribu- zione globale di fatto, pari ad almeno 2,5 mensilità e non superiore a 6 mensilità.
---	-----------------------	---

Determinazione dell'indennità

Nella determinazione dell'indennità il giudice dovrà considerare l'ammontare dell'ultima retribuzione globale di fatto del lavoratore, oltre che molteplici fattori quali: la condizione delle parti, la " *dimensione datoriale*", l'anzianità, la condotta delle parti.

L'intento del legislatore di quantificare in modo certo il costo del licenziamento non è stato soddisfatto per diversi motivi: l'assetto normativo riconosce al giudice il compito di determinare l'ammontare dell'indennità sulla base di un parametro economico (l'ultima retribuzione globale di fatto) coordinandolo con ulteriori fattori che possono variare a seconda del caso. Durante il giudizio potrebbero emergere elementi che conducano ad una diversa qualificazione della tipologia del recesso rispetto a quanto previsto dal datore, con la possibilità di vedere applicato un trattamento sanzionatorio diverso da quanto preventivato, con le relative ricadute anche sul fronte economico. Ad esempio, un licenziamento inefficace per difetto dei requisiti formali-procedurali che teoricamente potrebbe determinare l'applicazione della *Tutela obbligatoria ridotta*, nel corso del giudizio potrebbe essere ricondotto alla fattispecie del licenziamento discriminatorio e quindi sottoposto all'applicazione della *Tutela reale piena*.

Revoca del recesso

Al fine di evitare di subire il trattamento sanzionatorio appena analizzato, il datore, qualora il lavoratore impugni il licenziamento, ha la facoltà entro 15 giorni dalla comunicazione della reazione del lavoratore di revocare il suo recesso; il rapporto verrà ricostituito «senza soluzione di continuità, con diritto del lavoratore alla retribuzione maturata nel periodo precedente alla revoca, e non trovano applicazione i regimi sanzionatori previsti dal presente articolo» (art. 18, c. 10, legge n. 300/1970).

Indennità ulteriore

Infine, ulteriore elemento che rende ancora più incerta la quantificazione del costo in caso di applicazione della *Tutela reale*, consiste nella possibilità per il lavoratore, riconosciuta dall'art. 18, legge n. 300/1970, di optare per la richiesta di un'indennità ulteriore pari a 15 mensilità dell'ultima retribuzione globale di fatto, in luogo alla *Reintegra* (c.d. " *Opting out*").

Esempio 7

Si pensi al caso di un lavoratore assunto al III livello Ccnl Commercio (cod. CNEL H011) in data 1° gennaio 2010 e licenziato in modo discriminatorio il 30 giugno 2024 con i seguenti dati:

- retribuzione mensile: € 2.000,00;
- rateo mensilità aggiuntive: € 166,67 × 2 = € 333,33
- il lavoratore ha percepito benefit nell'anno 2022 per un importo pari ad € 258,00, nell'anno 2023 per un importo pari ad € 1.000,00 e nell'anno 2024 per un importo pari ad € 500,00.

Calcolo indennità retribuzione globale di fatto

Retribuzione mensile	€ 2.000,00
Ratei mensilità aggiuntive	€ 333,33
Media mensile bonus ultimi 3 anni	€ 48,83
Ultima retribuzione globale di fatto	€ 2.382,16

Costo del lavoro

Normativa e prassi

Considerando che:

- la sanzione risarcitoria ammonterà minimo a 5 mensilità dell'ultima retribuzione globale di fatto, ma probabilmente l'importo sarà pari a 12 mensilità (durata media stimata delle vertenze in giudizio);
- in caso di esercizio dell'Opting out da parte del lavoratore, dovrà essergli corrisposta anche un'indennità sostitutiva della reintegra pari a 15 mensilità dell'ultima retribuzione globale di fatto;
- i contributi Inps sono calcolati prendendo a riferimento la tabella per gli impiegati del commercio (38,17% meno 9,19% a carico dipendente), il contributo Cigs (0,90% meno 0,30% a carico del dipendente), il contributo FIS (0,80% meno 0,26667% a carico dipendente, il tasso Inail per la voce di rischio 0722 (3,80 per mille), si avrà il seguente costo:

	Importo	Cont. Inps c/Ditta	Cont. Cigs c/Ditta	Cont. FIS c/Ditta	Premio Inail	Tfr	Totale
Indennità minima 5 mensilità	€ 11.910,80	€ 3.451,80	€ 71,47	€ 63,52	€ 45,71	€ 822,73	€ 16.366,03
Indennità probabile 12 mensilità	€ 28.585,92	€ 8.284,22	€ 171,52	€ 152,46	€ 109,71	€ 1.974,54	€ 39.278,37
Indennità sostitutiva reintegra	€ 35.732,40	-	-	-	-	-	€ 35.732,40

Esempio 8

Si riprenda l'esempio 7, lavoratore assunto al III livello Ccnl Commercio (cod. CNEL H011) in data 1° gennaio 2010 e licenziato il 30 giugno 2024 da un datore di lavoro che non soddisfi i requisiti dimensionali ex art. 18, c. 8 e 9, legge n. 300/1970, nel caso in cui a seguito di giudizio venga accertata l'illegittimità del recesso e il datore decida di non procedere a instaurare un nuovo rapporto di lavoro, ma di corrispondere l'indennità omnicomprensiva (quantificata dal giudice in 6 mensilità dell'ultima retribuzione globale di fatto), avremo i seguenti calcoli:

Calcolo indennità retribuzione globale di fatto	
Retribuzione mensile	€ 2.000,00
Ratei mensilità aggiuntive	€ 333,33
Media mensile bonus ultimi 3 anni	€ 48,83
Ultima retribuzione globale di fatto	€ 2.382,16

	Importo	Cont. Inps c/Ditta	Cont. FIS c/Ditta	Premio Inail	Tfr	Totale
Indennità massima 6 mensilità	€ 14.292,96	-	-	-	-	€ 14.292,96

- *l'indennità è omnicomprensiva, non soggetta a contribuzione previdenziale, ma non esente da imposizione fiscale in quanto sottoposta a tassazione separata (vedi Ag. entr., interp. n. 130/2024).*

Lavoratori assunti dopo il 7 marzo 2015

In caso di licenziamento illegittimo intimato nei confronti di un lavoratore con la qualifica di operaio, impiegato o quadro, assunto con contratto di lavoro "a tutele crescenti", le conseguenze sono poste dal combinato disposto del D.Lgs. n. 23/2015 e dell'art. 18, legge n. 300/1970. L'intento del legislatore consisteva nel garantire una certezza del costo del licenziamento: in caso di recesso illegittimo del datore, al lavoratore è riconosciuta un'indennità commisurata all'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del Trattamento di fine rapporto, considerando solamente l'anzianità di servizio del prestatore.

L'intervento del 2015 ripropose anche lo schema della precedente legge n. 92/2012, prevedendo casi in cui vige la *Tutela reale* ("piena" o "attenuata") e fattispecie sottoposte alla *Tutela obbligatoria* ("forte" o "ridotta"), operando ancora la distinzione tra datori che integrino o meno i requisiti dimensionali prescritti dall'art. 18, c. 8 e 9, legge n. 300/1970.

Il testo oggi applicato del *c.d. "Jobs Act"* risulta mutato nel contenuto e nel funzionamento a seguito del Decreto-legge 12 luglio 2018, n. 87, convertito con modificazioni dalla legge 9 agosto 2018, n. 96 e di varie pronunce della Corte costituzionale; tali interventi hanno inciso circa la portata della "*Tutela Reale*" e della "*Tutela Obbligatoria*", sui limiti minimi e massimi degli importi dovuti a titolo di indennità e scardinando l'idea di calibrarla solamente alla luce dell'anzianità di servizio (rimettendo al giudice un ruolo fondamentale nella determinazione degli indennizzi e allontanandosi dall'idea del legislatore del 2015 di dare una maggiore rigidità circa l'individuazione del "costo del licenziamento").

Tutela contro i licenziamenti illegittimi			
Tipologia datore	Regime di tutela	Fattispecie assoggettate	Conseguenze
Tutti	Tutela reale piena	- Licenziamento discriminatorio; - licenziamento in cui venga accertato il difetto di giustificazione per motivo consistente nella disabilità fisica o psichica del lavoratore; - licenziamento intimato oralmente; - licenziamento riconducibile ad altri casi di nullità previsti dall'ordinamento, anche se non espressamente previsti dal D.Lgs. n. 23/2015 (Corte cost., sent. n. 22/2024).	- Giudice dichiara nullo il licenziamento; - condanna del datore a reintegrare il lavoratore; - condanna del datore al pagamento di un'indennità commisurata all'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto, pari ad almeno 5 mensilità; - condanna del datore al pagamento dei contributi e premi.
Datori che soddisfano i requisiti dimensionali ex art. 18, c. 8 e 9, legge n. 300/1970	Tutela reale attenuata	- Licenziamenti ingiustificati nel caso non ricorra G.C. o GMS, per insussistenza del fatto contestato, oppure perché punito con misura conservativa (*); - nel caso non ricorra GMO per manifesta insussistenza del fatto invocato (*). (*) Corte cost., sent. n. 128/2024 e n. 129/2024.	- Giudice annulla il licenziamento; - condanna del datore a reintegrare il lavoratore; - condanna del datore al pagamento di un'indennità commisurata all'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto, pari al massimo di 12 mensilità; - condanna del datore al pagamento dei contributi e premi.

Costo del lavoro

Normativa e prassi

Tutela contro i licenziamenti illegittimi			
	Tutela obbligatoria forte	- Licenziamenti ingiustificati non coperti dalla Tutela reale attenuata.	- Giudice dichiara estinto il rapporto di lavoro; - condanna del datore al pagamento di un'indennità omnicomprensiva commisurata all'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto, pari ad almeno 6 mensilità e non superiore a 36 mensilità.
	Tutela obbligatoria ridotta	- Licenziamenti inefficaci per difetto dei requisiti formali-procedurali.	- Giudice dichiara estinto il rapporto di lavoro; - condanna del datore al pagamento di un'indennità omnicomprensiva commisurata all'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto, pari ad almeno 2 mensilità e non superiore a 12 mensilità.
Datori al di sotto dei requisiti dimensionali ex art. 18, c. 8 e 9, legge n. 300/1970	Tutela risarcitoria dimezzata	- Licenziamenti Illegittimi.	- Giudice dichiara estinto il rapporto di lavoro; - condanna del datore al pagamento di un'indennità omnicomprensiva commisurata all'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto, pari a: a) almeno 3 mensilità e non superiore a 6 mensilità in caso di licenziamento ingiustificato; b) almeno 1 mensilità e non superiore a 6 mensilità in caso di licenziamento inefficace.

L'art. 5, D.Lgs. n. 23/2015 permette al datore di sottrarsi all'applicazione del regime sanzionatorio disciplinato dal decreto in quanto «nell'ipotesi di revoca del licenziamento, purché effettuata entro il termine di quindici giorni dalla comunicazione [...], il rapporto di lavoro si intende ripristinato senza soluzione di continuità, con diritto del lavoratore alla retribuzione maturata nel periodo precedente alla revoca, e non trovano applicazione i regimi sanzionatori previsti dal presente decreto», riproponendo il medesimo meccanismo descritto precedentemente.

Esempio 9

Si pensi al caso di un lavoratore assunto al III livello Ccnl Commercio (cod. CNEL H011) in data 1° gennaio 2020 e licenziato in modo discriminatorio il 30 giugno 2024 con i seguenti dati:

- *retribuzione mensile: € 2.000,00;*
- *rateo mensilità aggiuntive: € 166,67 × 2 = € 333,33*
- *il lavoratore ha percepito benefit nell'anno 2022 per un importo pari ad € 258,00, nell'anno 2023 per un importo pari ad € 1.000,00 e nell'anno 2024 per un importo pari ad € 500,00 da non imputare nella maturazione del Tfr.*

Schede contratti

Accordo 19 luglio 2024

Ortofrutticoli ed agrumari

Parti stipulanti FruitImprese - FLAI-CGIL - FISASCAT-CISL - UILTUCS-UIL

Data di stipula Ccnl 20 novembre 2020

Accordo 19 luglio 2024

Decorrenza e Scadenza 1° gennaio 2020 - 31 dicembre 2027

Divisori **Giornaliero. 26 - Orario. 173**
Mensilità 14

Minimi e scatti di anzianità

Livello	Minimo				Ind. funz.	Scatti di anzianità
	1.9.2024	1.6.2025	1.6.2026	1.8.2027		
Q	2.336,65	2.366,62	2.396,58	2.486,48	154,93	30,45
1	2.229,65	2.258,24	2.286,84	2.372,62	—	29,40
2	1.970,16	1.995,43	2.020,70	2.096,50	—	27,30
3	1.883,91	1.908,07	1.932,23	2.004,71	—	27,30
4	1.706,24	1.728,13	1.750,01	1.815,65	—	26,25
5	1.632,77	1.653,71	1.674,65	1.737,47	—	26,25
6S	1.597,91	1.618,40	1.638,89	1.700,37	—	25,20
6	1.559,53	1.579,53	1.599,53	1.659,53	—	25,20
7	1.499,80	1.519,03	1.538,27	1.595,97	—	25,20

Periodo di prova

Livello	Periodo di prova
Q - 1	6 mesi di calendario
2 - 3	60 giorni di lavoro effettivo
4 - 5	45 giorni di lavoro effettivo
6 - 7	30 giorni di lavoro effettivo

Indennità varie

Il Ccnl prevede l'erogazione, ricorrendone i presupposti, delle seguenti indennità: indennità di funzione (quadri), indennità vitto e alloggio, indennità vitto e alloggio per ingaggi fuori residenza, maggiorazione per lavori in celle frigorifere, indennità di cassa o maneggio denaro, indennità di trasferta, indennità di trasferimento.

Orario di lavoro

40 ore settimanali, distribuite su 5 giorni.

Lavoro straordinario, notturno e festivo

Tipologia	Impiegati	Operai
Straordinario	35%	35%
Straordinario festivo	42%	42%
Straordinario notturno (*)	50%	50%
Straordinario festivo notturno	60%	60%
Festivo	30%	30%
Notturno in turni	15%	15%

(*) Per il personale preposto alla direzione tecnica e amministrativa, domenicale e straordinario festivo, 42% e 50% per lo straordinario notturno non in turni.

Accordo 19 luglio 2024

Ferie
Riduzione annua
Malattia

Base di computo. Quota oraria della paga nazionale conglobata.

26 giorni lavorativi (dal lunedì al sabato).

66 ore.

Conservazione del posto. 180 giorni nell'anno solare, più eventuali 180 giorni di aspettativa non retribuita.

Trattamento economico.

Durata dell'assenza	Retribuzione
dal 1° al 3° giorno	100%
dal 4° al 20° giorno	75%
dal 21° al 180° giorno	100%

Infortunio sul lavoro

Conservazione del posto. 180 giorni nell'anno solare, più eventuali 180 giorni di aspettativa non retribuita.

Trattamento economico. Trattamento integrativo, a carico dell'azienda, fino a concorrenza delle seguenti aliquote della retribuzione: 100% dal 1° al 21° giorno; 75% dal 22° al 90° giorno. Integrazione dell'indennità Inps fino a concorrenza del 100% della retribuzione normale lorda per il periodo di congedo di maternità (5 mesi). Integrazione delle mensilità aggiuntive limitatamente all'aliquota corrispondente al 20% della retribuzione.

Maternità

Congedo matrimoniale

Durata. 15 giorni di calendario, con decorrenza della normale retribuzione per i rapporti a tempo indeterminato e tanti 12mi di 15 gg. per quanti sono i mesi interi lavorati, per i rapporti a termine. Il congedo decorre dal terzo giorno antecedente alla celebrazione del matrimonio. I diversi termini di preavviso che seguono, espressi in giorni di calendario, corrispondono a diverse anzianità di servizio sono decorrenti dal 1° o dal 16° giorno di ciascun mese.

Preavviso

Livelli	Anzianità di servizio/Durata		
	Fino a 5 anni	Da 6 a 10 anni	Oltre 10 anni
Q - 1	60 giorni	90 giorni	120 giorni
2 - 3	30 giorni	45 giorni	60 giorni
4 - 5	20 giorni	30 giorni	45 giorni
6 - 7	15 giorni	20 giorni	20 giorni

Apprendistato

Limiti percentuali. 100% dei lavoratori specializzati e qualificati in servizio.

Periodo di prova. Durata non superiore a quanto previsto per il lavoratore qualificato inquadrato al medesimo livello iniziale di assunzione.

Malattia. 50% della retribuzione lorda cui avrebbe diritto in caso di normale svolgimento del rapporto, per i primi 3 giorni di malattia e limitatamente a 6 eventi morbosi in ragione d'anno.

Apprendistato professionalizzante.

Qualifiche ammesse. Dal liv. 1 al liv. 5.

Durata. Da un minimo 6 mesi fino a massimo 36 mesi. **In cicli stagionali.** Durata minima 4 mesi.

Attività formativa. Il Ccnl prevede durate differenziate in relazione al titolo di studio posseduto dall'apprendista al momento dell'assunzione.

Lavoro a termine

Limiti numerici. 20% dei lavoratori a tempo indeterminato in forza in ogni unità produttiva; nelle unità produttive fino a 30 dipendenti sono comunque consentite 6 assunzioni.

Schede contratti

Accordo 14 maggio 2024

Alimentari – Aziende cooperative

Parti stipulanti AGCI-Agrital - Legacoop-Agroalimentare - FEDAGRI-Confcooperative - FAI-CISL - FLAI-CGIL - UILA-UIL

Data di stipula Ccnl 5 dicembre 2012

Accordi 23 marzo 2016, 2 dicembre 2020 e 14 maggio 2024

Decorrenza e scadenza 1° dicembre 2019 - 30 novembre 2027

Divisori **Giornaliero. 26 - Orario. 173 (174 per il settore saccarifero).**

Mensilità 14.

Minimi e scatti di anzianità

Livelli	Minimi					Conting.	Edr conf.	Ind. funz.	Ear		Scatti di anzianità
	1.9.2024	1.1.2025	1.1.2026	1.1.2027	1.9.2027				1.12.2023	1.9.2027	
1 A Q	2.569,39	2.670,12	2.770,85	2.836,32	2.836,32	545,72	10,33	120,00	151,11	169,57	51,42
1 A	2.569,39	2.670,12	2.770,85	2.836,32	2.836,32	545,72	10,33	—	151,11	169,57	51,42
1 Q	2.234,22	2.321,81	2.409,40	2.466,34	2.466,34	538,70	10,33	90,00	131,39	147,45	44,71
1	2.234,22	2.321,81	2.409,40	2.466,34	2.466,34	538,70	10,33	—	131,39	147,45	44,71
2	1.843,27	1.915,53	1.987,80	2.034,77	2.034,77	530,51	10,33	—	108,40	121,65	36,89
3 A	1.619,83	1.683,34	1.746,84	1.788,12	1.788,12	525,83	10,33	—	95,26	106,90	32,42
3	1.452,29	1.509,22	1.566,16	1.603,17	1.603,17	522,33	10,33	—	85,41	95,85	29,06
4	1.340,55	1.393,10	1.445,65	1.479,82	1.479,82	519,99	10,33	—	78,84	88,47	26,83
5	1.228,86	1.277,04	1.325,21	1.356,52	1.356,52	517,65	10,33	—	72,27	81,10	24,59
6	1.117,15	1.160,94	1.204,74	1.233,20	1.233,20	515,31	10,33	—	65,70	73,73	22,35

Periodo di prova

Livelli	Durata
1A - 1	6 mesi
2 - 3A - 3	3 mesi
4 - 5	1 mese e mezzo
6	18 giorni lavorativi

Indennità varie

Una durata diversa è prevista per il settore saccarifero.

Il Ccnl prevede l'erogazione, ricorrendone i presupposti, delle seguenti indennità: indennità di funzione (*quadri*), premio per obiettivi, indennità di maneggio denaro, indennità di rischio macchina (*viaggiatori e piazzisti*), indennità di trasferta, indennità di trasferimento, maggiorazioni di zona (*settore saccarifero*), gratifica venticinquennale (*settore saccarifero*).

Orario di lavoro

39 ore settimanali (normalmente concentrate su 5 giorni) con assorbimento di un numero di ore di permesso per riduzione annua pari ad un'ora per ogni settimana con orario a 39 ore. Per i turnisti, 40 ore.

Lavoro straordinario, notturno e festivo

Tipologia	Impiegati	Intermedi	Operai
Straordinario (*)	45%	45%	45%
Straordinario festivo	60%	60%	60%
Straordinario notturno	50%	50%	50%

Schede contratti

Accordo 14 maggio 2024

Tipologia	Impiegati	Intermedi	Operai
Notturno	40%	40%	40%
Notturno festivo	50%	50%	50%
Festivo	50%	50%	50%

(*) Nel settore mangimistica, 50% per 8 ore prese dalla flessibilità; per le attività di macellazione carni, 50%.

Per i lavoratori turnisti e del settore saccarifero, il Ccnl prevede maggiorazioni diverse.

Base di computo. Quota oraria della retribuzione mensile di fatto: minimo di retribuzione, indennità di contingenza, aumenti periodici di anzianità, superminimi o aumenti individuali.

Ferie

Qualifiche	Durata
Tutte	22 giorni lavorativi per orari su 5 giorni settimanali (*)
	26 giorni lavorativi per orari su 6 giorni settimanali (*)

(*) In ogni caso 173 ore.

Riduzione annua

Una durata diversa è prevista per il settore saccarifero.

6 ore (80 ore dal 1.1.2027), commisurate ad un orario di 40 ore settimanali, da cui vanno detratte quelle necessarie per la realizzazione dell'orario a 39 ore settimanali. Per i turnisti e per i viaggiatori e piazzisti il Ccnl prevede riduzioni d'orario diverse.

Ex festività
Malattia

32 ore.

Conservazione del posto. Dal 14.5.2024. 186 giorni di calendario (*anzianità fino a 5 anni*) e 365 giorni di calendario (*anzianità superiori*), più eventuali 12 mesi di aspettativa non retribuita (90 gg. per disabilità certificata ex legge n. 68/1999).

Trattamento economico. Dal 14.5.2024. 100% per 186 giorni di calendario (*anzianità fino a 5 anni*) e 100% per 186 giorni di calendario e 50% per i successivi 176 giorni di calendario (*anzianità superiori*). Il trattamento è interamente a carico dell'azienda per gli impiegati; per gli operai e gli intermedi si realizza mediante integrazione dell'indennità Inps. Una disciplina diversa è prevista per i viaggiatori e piazzisti e per il settore saccarifero.

Infortunio sul lavoro

Conservazione del posto. Spetta per tutto il periodo di erogazione da parte dell'Inail dell'indennità. **Operai a tempo determinato:** 4 mesi.

Trattamento economico. Trattamento integrativo, a carico dell'azienda, fino a concorrenza dell'intera retribuzione normale netta a partire dal giorno in cui si è verificato l'infortunio e per tutto il periodo di conservazione del posto.

Maternità

Per il periodo di astensione obbligatoria, integrazione dell'indennità Inps fino a concorrenza dell'intera retribuzione netta di fatto.

Congedo matrimoniale

15 giorni consecutivi di calendario retribuiti.

Preavviso

Livelli	Anni di servizio/Durata		
	Fino a 4	Da 5 a 10	Oltre 10
1A - 1	60 giorni	90 giorni	120 giorni
2	30 giorni	45 giorni	60 giorni
3 A - 4 - 5 - 6	15 giorni	30 giorni	45 giorni

Schede contratti

Accordo 14 maggio 2024

Apprendistato
professionalizzante

È prevista una durata diversa per i viaggiatori e piazzisti e per i lavoratori del settore saccarifero. Per gli impiegati il preavviso decorre dalla metà o dalla fine di ciascun mese. In caso di dimissioni il periodo è ridotto alla metà.

Qualifiche ammesse. Livelli dal 1° al 5.

Durata. 36 mesi (10+10+16 per il liv. 1; 10+12+14 per i livv. 2, 3A e 3, 6+14+16 per il liv. 4); 24 mesi (6+18 per il liv. 5).

Progressione economica

Livello di destinazione finale	Periodo apprendistato (mesi)	Livello di inquadramento
1	0 - 10	3A
	11 - 20	2
	21 - 36	1
2	0 - 10	3
	11 - 22	3A
	23 - 36	2
3A	0 - 10	4
	11 - 22	3
	23 - 36	3A
3	0 - 10	5
	11 - 22	4
	23 - 36	3
4	0 - 6	6
	7 - 20	5
	21 - 36	4
5	0 - 6	6
	7 - 24	5

Periodo di prova. Non maggiore di quello previsto per il livello superiore a quello di inserimento. **Formazione esterna.** 80 ore medie annue retribuite. **Malattia e infortunio.** Nei limiti della durata del rapporto: in caso di malattia, conservazione del posto e corresponsione del 50% della normale retribuzione per 6 mesi ogni anno; in caso di infortunio, integrazione fino al 100% della normale retribuzione fino alla cessazione del trattamento Inail. **Preavviso.** 15 giorni.

Lavoro a termine

Limiti numerici. Dal 1.7.2024. In media annua, 25% dei lavoratori a tempo indeterminato occupati al 1° gennaio dell'anno di assunzione o nel caso di inizio dell'attività nel corso dell'anno, sul numero dei lavoratori a tempo indeterminato in forza al momento dell'assunzione del lavoratore a termine. 25% complessivo (termine + somministrazione) nei limiti stabiliti dalla legge per i singoli istituti.

Lavoro part-time

Lavoro supplementare: non può superare l'80% dell'orario stabilito per il lavoratore part-time ed è compensato con una maggiorazione del 15% della retribuzione di fatto per le prestazioni rientranti nel 50% dell'orario individuale, del 30% oltre tale limite.

Accordo 14 maggio 2024

ALIMENTARI - Aziende cooperative - Costo del lavoro dal 1° settembre 2024										
	1 A Q	1 A	1 Q	1	2	3 A	3	4	5	6
Minimo	2.569,39	2.569,39	2.234,22	2.234,22	1.843,27	1.619,83	1.452,29	1.340,55	1.228,86	1.117,15
Contingenza	545,72	545,72	538,70	538,70	530,51	525,83	522,32	519,99	517,65	515,31
Altro	281,44	161,44	231,72	141,72	118,73	105,59	95,74	89,17	82,60	76,03
Scatti di anzianità	102,85	102,85	89,43	89,43	73,78	64,84	58,12	53,66	49,18	44,71
E.a.r. - Mancata adesione all'Ente bilaterale	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00
Indennità mancata contrattazione Il livello	50,37	50,37	43,80	43,80	36,14	31,76	28,47	26,28	24,09	21,90
Retribuzione diretta	3.569,77	3.449,77	3.157,87	3.067,87	2.622,43	2.367,85	2.176,94	2.049,65	1.922,38	1.795,10
Ex festività (4 novembre)	10,89	10,51	9,64	9,35	7,99	7,22	6,64	6,25	5,87	5,48
Festività non godute	21,78	21,02	19,28	18,70	15,98	14,44	13,28	12,50	11,74	10,96
Retribuzione indiretta	32,67	31,53	28,92	28,05	23,97	21,66	19,92	18,75	17,61	16,44
Retribuzione differita - Mensilità aggiuntive	583,23	563,23	515,68	500,68	427,71	386,01	354,74	333,89	313,05	292,20
Retribuzione totale	4.185,67	4.044,53	3.702,47	3.596,60	3.074,11	2.775,52	2.551,60	2.402,29	2.253,04	2.103,74
Competenze di fine rapporto	283,91	274,16	251,02	243,71	208,18	187,88	172,66	162,51	152,36	142,21
Contributi Fondo di previdenza integrativa	49,38	47,69	43,66	42,39	36,22	32,69	30,04	28,27	26,51	24,74
Contributi INPS - Impiegati	1.208,82	1.168,06	1.069,27	1.038,70	887,80	801,57	736,90	693,78	650,68	607,56
Contributi INPS - Operai	1.301,74	1.257,85	1.151,47	1.118,54	956,05	863,19	793,55	747,11	700,70	654,26
Contributo di solidarietà	4,94	4,77	4,37	4,24	3,62	3,27	3,00	2,83	2,65	2,47
Contributi INAIL	60,67	58,62	53,66	52,13	44,55	40,23	36,98	34,82	32,65	30,49
Contributi obbligatori - Impiegati	1.274,43	1.231,45	1.127,30	1.095,07	935,97	845,07	776,88	731,43	685,98	640,52
Contributi obbligatori - Operai	1.367,35	1.321,24	1.209,50	1.174,91	1.004,22	906,69	833,53	784,76	736,00	687,22
Costo medio MENSILE - Impiegati	5.793,39	5.597,83	5.124,45	4.977,77	4.254,48	3.841,16	3.531,18	3.324,50	3.117,89	2.911,21
Costo medio MENSILE - Operai	5.886,31	5.687,62	5.206,65	5.057,61	4.322,73	3.902,78	3.587,83	3.377,83	3.167,91	2.957,91
Costo medio ANNUO - Impiegati	69.520,68	67.173,95	61.493,40	59.733,23	51.053,75	46.093,91	42.374,15	39.893,99	37.414,67	34.934,51
Costo medio ANNUO - Operai	70.635,72	68.251,43	62.479,80	60.691,31	51.872,75	46.833,35	43.053,95	40.533,95	38.014,91	35.494,91
Costo medio ORARIO - Impiegati	40,26	38,90	35,61	34,59	29,56	26,69	24,54	23,10	21,66	20,23
Costo medio ORARIO - Operai	40,90	39,52	36,18	35,14	30,04	27,12	24,93	23,47	22,01	20,55

Voce "Altro" - Tutti i livelli: Edr confederale ed elemento aggiuntivo alla retribuzione; livello quadro: indennità di funzione.

Ear - Mancata adesione all'Ente bilaterale - Corrisposto per 12 mensilità ai sensi dell'accordo 2 dicembre 2020 in caso di mancata adesione dell'azienda al sistema della bilateralità. Nel presente calcolo tale somma non è stata considerata utile ai fini di qualsivoglia istituto retributivo legale o contrattuale.

Indennità per mancata contrattazione di Il livello - Erogata per 12 mensilità dalle aziende che non hanno realizzato la contrattazione del premio per obiettivi. Non è computabile in alcun istituto legale o contrattuale, compreso il Tfr.

Parametri: • Divisorio giornaliero: 26 • N° scatti di anzianità maturati: 2 • N° medio annuo festività non godute (coincidenti con dom.): 2 • Mensilità contrattuali: 14 • Aliquota Inps datore - Impiegati (%): 29,36 • Aliquota Inps datore (%) - Operai: 31,58 • Esonero Inps applicato: 0,48 • Premio medio tariffa Inail (per mille): 14,35 • Aliquota Fondo previdenza integrativa (%): 1,20.

Calendario: • Ore settimanali: 40 • Giorni per settimana: 5 • Ferie godute (ore): 173 • Festività godute (ore): 80 • Ore permessi festività soppressi: 32 • Ore ROL: 76 • Ore lavorate annue: 1.727.

Aliquota Inps datore - I contributi Inps sono calcolati applicando alle retribuzioni effettive le aliquote previste per le cooperative D.P.R. n. 602/1970 non iscritte nell'albo informatico (ramo Industria con più di 50 dipendenti o soci - Lavoratori non soci).

Schede contratti

Accordo 19 luglio 2024

Contratto
di somministrazione
Lavoro part-time

Durata. Nei contratti stagionali, 10 mesi continuativi.

Periodo di prova. Nei contratti a termine, calcolato con i criteri previsti dal Ccnl. Nei contratti stagionali, 3 giorni di effettivo lavoro (contratti fino a 1 mese) e 6 giorni di lavoro effettivo (contratti superiori).

Malattia. Normale retribuzione per i primi 3 giorni di assenza; per i periodi successivi non è dovuta alcuna integrazione a carico dell'azienda.

Preavviso. Quello del periodo di prova in caso di dimissioni e trattamento del 34,45% in caso di licenziamento nei contratti stagionali.

Limiti percentuali. 20% annuo dell'organico in forza nell'unità produttiva, con arrotondamento all'unità superiore o uguale allo 0,5.

Lavoro supplementare. (Sulla retribuzione oraria globale di fatto): 35%; 42% (supplementare festivo); 60% (supplementare festivo notturno).

Schede contratti

Accordo 19 luglio 2024

	0	1	2	3	4	5	6S	6	7
Minimo	2.336,65	2.229,65	1.970,16	1.883,91	1.706,24	1.632,77	1.597,91	1.559,53	1.499,80
Altro	154,93	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Scatti di anzianità	30,45	29,40	27,30	27,30	26,25	26,25	25,20	25,20	25,20
Elemento di garanzia retributiva	12,00	12,00	12,00	12,00	12,00	12,00	12,00	12,00	12,00
<i>Retribuzione diretta</i>	<i>2.534,03</i>	<i>2.271,05</i>	<i>2.009,46</i>	<i>1.923,21</i>	<i>1.744,49</i>	<i>1.671,02</i>	<i>1.635,11</i>	<i>1.596,73</i>	<i>1.537,00</i>
Ex festività (4 novembre)	8,08	7,24	6,40	6,13	5,55	5,32	5,20	5,08	4,89
Festività non godute	16,16	14,48	12,80	12,26	11,10	10,64	10,40	10,16	9,78
<i>Retribuzione indiretta</i>	<i>24,24</i>	<i>21,72</i>	<i>19,20</i>	<i>18,39</i>	<i>16,65</i>	<i>15,96</i>	<i>15,60</i>	<i>15,24</i>	<i>14,67</i>
<i>Retribuzione differita - Mensilità aggiuntive</i>	<i>420,34</i>	<i>376,51</i>	<i>332,91</i>	<i>318,53</i>	<i>288,75</i>	<i>276,50</i>	<i>270,52</i>	<i>264,12</i>	<i>254,17</i>
Retribuzione totale	2.978,61	2.669,28	2.361,57	2.260,13	2.049,89	1.963,48	1.921,23	1.876,09	1.805,84
Competenze di fine rapporto	204,86	183,49	162,23	155,23	140,70	134,73	131,81	128,70	123,85
Contributi Fondo di previdenza integrativa	29,67	26,57	23,50	22,48	20,38	19,51	19,09	18,64	17,94
Contributi INPS	848,90	760,74	673,05	644,14	584,22	559,59	547,55	534,69	514,66
Contributo di solidarietà	2,97	2,66	2,35	2,25	2,04	1,95	1,91	1,86	1,79
Contributi INAIL	41,15	36,88	32,63	31,23	28,32	27,13	26,55	25,92	24,95
Contributi obbligatori	893,02	800,28	708,03	677,62	614,58	588,67	576,01	562,47	541,40
Costo medio MENSILE	4.106,16	3.679,62	3.255,33	3.115,46	2.825,55	2.706,39	2.648,14	2.585,90	2.489,03
Costo medio ANNUO	49.273,92	44.155,44	39.063,96	37.385,52	33.906,60	32.476,68	31.777,68	31.030,80	29.868,36
Costo medio ORARIO	28,09	25,17	22,27	21,31	19,33	18,52	18,12	17,69	17,03

Voce "Altro" - Indennità di funzione.

Elemento di garanzia retributiva - Spetta per 12 mensilità ai lavoratori che non percepiscono trattamenti economici aggiuntivi a quelli previsti dal Ccnl. Non incide sul computo di alcun istituto retributivo e non è utile ai fini del Tfr.

Parametri: • Divisore giornaliero: 26 • N° scatti di anzianità maturati: 1 • N° medio annuo festività non godute (coincidenti con dom.): 2 • Mensilità contrattuali: 14 • Aliquota Inps datore (%): 28,98 • Esonero Inps applicato: 0,48 • Premio medio tariffa Inail (per mille): 13,68 • Aliquota Fondo previdenza integrativa (%): 1.

Calendario: • Ore settimanali: 40 • Giorni per settimana: 6 • Ferie godute (ore): 173 • Festività godute (ore): 67 • Ore permessi festività soppressa: 27 • Ore ROL: 66 • Ore lavorate annue: 1.754.

Aliquota Inps datore - Settore: "Commercio - Titolari non iscritti - Fino a 50 dipendenti".

NOTA METODOLOGICA. Nel determinare il costo del lavoro si è tenuto conto degli oneri derivanti dall'applicazione delle norme di legge, degli accordi interconfederali e dei contratti collettivi nazionali. Il costo è riferito a ciascun livello di inquadramento previsto dai contratti collettivi nazionali di lavoro differenziando, laddove necessario, tra qualifiche impiegate e operarie. Per la determinazione di qualsiasi istituto per il quale assume rilevanza l'anzianità di servizio del lavoratore (es. aumenti periodici di anzianità), si è considerata convenzionalmente un'anzianità di 4 anni. Ai fini del calcolo si è ritenuto opportuno raggruppare i singoli elementi di costo in: **Retribuzione contrattuale:** minimo di retribuzione; eventuali indennità di contingenza; Edr confederale e altre voci di retribuzione diretta previste dal Ccnl (comprese le voci aggiuntive della retribuzione erogate in base al Ccnl in sostituzione della mancata corresponsione di trattamenti economici di secondo livello ovvero di contributi ad enti bilaterali/casse di assistenza sanitaria); scatti di anzianità (uno o due a seconda della periodicità di maturazione); due (tre per i Ccnl che prevedono il pagamento della Pasqua) festività non godute (supponendo che in media nell'anno due festività coincidano con la domenica), qualora il Ccnl ne preveda il pagamento; eventuale compenso corrisposto a fronte dell'ex festività del 4 novembre (per i soli Ccnl che lo prevedono); mensilità aggiuntive. **Contributi obbligatori:** contributi previdenziali relativi al settore di appartenenza, con riconoscimento dell'esonero dal versamento del contributo al Fondo di garanzia del Tfr e dell'ulteriore riduzione dei contributi dovuti alla Gestione prestazioni temporanee nelle misure di cui all'art. 8, D.L. n. 203/2005 (si assume infatti che il lavoratore versi il 100% del Tfr al Fondo pensione di categoria ovvero, in mancanza, al Fondo di riserva Inps). Premio Inail in funzione dell'attività secondo la tariffa di cui al DD.MM. 27/02/2019, con applicazione di un tasso medio tra le varie lavorazioni e dell'addizionale dell'1% ex art. 181, D.P.R. n. 1124/1965. Sui contributi versati dal datore di lavoro al Fondo di previdenza integrativa è inoltre calcolato il contributo di solidarietà del 10% dovuto all'Inps. È infine considerato il contributo aggiuntivo IVS dello 0,50%, che il datore di lavoro detrae dall'accantonamento Tfr. (N.d.R. Il calcolo dei contributi obbligatori non tiene conto delle eventuali contribuzioni ai Fondi di Solidarietà bilaterali o al Fondo di integrazione salariale a carico dei datori di lavoro non rientranti nell'ambito di applicazione delle norme sulle integrazioni salariali ordinarie). **Contributi a Fondi di previdenza integrativa:** secondo l'aliquota di contribuzione fissata dal contratto collettivo nazionale, applicata sulla base retributiva indicata dallo stesso. **Competenze di fine rapporto:** la quota annuale di accantonamento al Fondo Tfr - che si presume interamente versata al Fondo pensione di categoria - è determinata, a norma della legge n. 29/7/1982, sulla base dell'intera retribuzione considerata utile (al netto del contributo aggiuntivo dello 0,50%). Trattandosi di lavoratore iscritto ai Fondi pensione, e con un'anzianità contributiva presso la previdenza obbligatoria successiva al 29 aprile 1993, l'intero Tfr risulta versato al Fondo di categoria; pertanto presso l'azienda non ci sono accantonamenti Tfr relativi agli anni precedenti da rivalutare (in mancanza di Fondo pensione di categoria, il Tfr si assume accantonato presso il Fondo di tesoreria Inps senza oneri di rivalutazione in capo all'azienda). Per ogni livello/qualifica sono riportati 3 valori: costo medio mensile, costo medio annuo (costo mensile x 12) e costo medio orario. Il costo orario è ricavato dividendo il costo annuo per il numero di ore di effettiva prestazione nell'anno ("Ore lavorate annue"), tenuto conto dello specifico orario fissato dal Ccnl, nonché dei riposi contrattualmente previsti. Pertanto, dalle ore teoricamente lavorabili (orario di lavoro settimanale x 52 settimane + 1 giorno) sono state detratte le ore perdute per ferie, festività, permessi per festività soppressa e Rol. Quando il Ccnl ha espresso tali valori in giorni, la conversione in ore è avvenuta moltiplicando ciascun giorno per l'orario medio giornaliero (orario settimanale/giorni per settimana). Ai fini della determinazione delle ore lavorate annue si è ritenuto di non considerare le eventuali causali di assenteismo (es. malattia, infortunio, maternità, congedi).

Costo del lavoro

Normativa e prassi

Calcolo indennità retribuzione utile Tfr	
Retribuzione mensile	€ 2.000,00
Ratei mensilità aggiuntive	€ 333,33
Ultima retribuzione per il calcolo del Tfr	€ 2.333,33

Considerando che:

- la sanzione risarcitoria ammonta ad un minimo 5 mensilità dell'ultima retribuzione di calcolo del Tfr, ma probabilmente l'importo sarà pari a 12 mensilità (durata media stimata delle vertenze in giudizio);
- in caso di esercizio dell'opting out da parte del lavoratore, dovrà essergli corrisposta anche un'indennità sostitutiva della reintegra pari a 15 mensilità dell'ultima retribuzione di calcolo del Tfr;
- i contributi Inps sono calcolati prendendo a riferimento la tabella per gli impiegati del commercio (38,17% meno 9,19% a carico dipendente), il contributo FIS (0,80% meno 0,26667% a carico dipendente), il contributo Cigs (0,90% meno 0,30% a carico del dipendente), il tasso Inail per la voce di rischio (3,80 per mille), si avrà il seguente costo:

	Importo	Cont. Inps c/Ditta	Cont. Cigs c/Ditta	Cont. FIS c/Ditta	Premio Inail	Tfr	Totale
Indennità minima 5 mensilità	€ 11.666,65	€ 3.381,10	€ 70,00	€ 62,22	€ 44,78	€ 805,87	€ 16.030,62
Indennità probabile 12 mensilità	€ 28.000,00	€ 8.114,40	€ 168,00	€ 149,32	€ 107,46	€ 1.934,07	€ 38.473,25
Indennità sostitutiva reintegra	€ 35.000,00	-	-	-	-	-	€ 35.000,00

Esempio 10

Si riprenda l'esempio 9, lavoratore assunto al III livello Ccnl Commercio (cod. CNEL H011) in data 1° gennaio 2020 e licenziato il 30 giugno 2024 da un datore di lavoro che non soddisfi i requisiti dimensionali ex art. 18, c. 8 e 9, legge n. 300/1970, nel caso in cui a seguito di giudizio venga accertata l'assenza della motivazione del recesso e il datore venga condannato al riconoscimento di un'indennità omnicomprensiva pari a 6 mensilità dell'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del Tfr, avremo i seguenti calcoli:

Calcolo indennità retribuzione utile Tfr	
Retribuzione mensile	€ 2.000,00
Ratei mensilità aggiuntive	€ 333,33
Ultima retribuzione per il calcolo del Tfr	€ 2.333,33

Costo del lavoro

Normativa e prassi

Considerando che:

- la sanzione risarcitoria è pari minimo a 6 mensilità dell'ultima retribuzione di calcolo del Tfr, l'ammontare massimo è pari a 36 mensilità dell'ultima retribuzione di calcolo del Tfr, ma fondamentale sarà la valutazione del giudice dei criteri per la quantificazione dell'indennità;
- l'indennità è omnicomprensiva, non soggetta a contribuzione previdenziale, ma non esente da imposizione fiscale in quanto sottoposta a tassazione separata (vedi Ag. entr., interp. n. 130/2024); si avrà il seguente costo:

	Importo	Cont. Inps c/Ditta	Cont. FIS c/Ditta	Premio Inail	Tfr	Totale
Indennità massima 6 mensilità	€ 14.000,00	-	-	-	-	€ 14.000,00

- l'indennità è omnicomprensiva, non soggetta a contribuzione previdenziale, ma non esente da imposizione fiscale in quanto sottoposta a tassazione separata (vedi Ag. entr., interp. 130/2024).

Costi ulteriori

Accordo transattivo

Nell'ottica di evitare il sopraggiungere di una successiva controversia tra le parti connessa al rapporto di lavoro, è possibile che queste stipolino in sede protetta, secondo quanto definito dall'art. 2113 c.c., un "Accordo transattivo", il quale sovente prevede il riconoscimento di una somma a favore del lavoratore. Tale misura, finalizzata alla riduzione del contenzioso, non vede però un'assoluta autonomia delle parti in quanto l'accordo non potrà avere ad oggetto i diritti indisponibili del lavoratore, ma neanche i principi di indisponibilità e di autonomia dell'obbligazione contributiva; ne consegue che l'importo corrisposto concorrerà alla formazione del reddito del lavoratore e quindi anche all'imponibile previdenziale, come affermato dall'Inps con la circ. n. 6/2014, in quanto «l'ammontare dell'imponibile contributivo può non essere coincidente con le somme riconosciute in sede di transazione. Ciò in quanto l'imponibilità contributiva deve essere riferita alle retribuzioni virtuali, calcolate cioè per intero, di cui avrebbe avuto diritto il lavoratore se non fosse intervenuto l'accordo transattivo, corrispondenti alla categoria e qualifica professionale posseduta dall'interessato durante il periodo contributivo oggetto dell'atto transattivo ed adeguate in relazione alla dinamica contrattuale della stessa categoria e qualifica. Una reciproca concessione tra datore di lavoro e lavoratore, consistente nella rinuncia anche parziale al versamento di quanto dovuto/ accertato a titolo di contribuzione, rientrerebbe infatti nella previsione di nullità di cui al citato articolo 2115 del cod. civ.».

Offerta di conciliazione agevolata

Sempre nell'ottica di ridurre il contenzioso, in caso di licenziamento di un lavoratore con contratto a "Tutele crescenti", l'art. 6, D.Lgs. n. 23/2015, ha introdotto la c.d. "Offerta di conciliazione agevolata" che potrà essere promossa dal datore fino a quando non sia scaduto il termine per impugnare il licenziamento. Questo istituto, si differenzia da quello trattato in precedenza perché:

- sono previsti dei tetti minimi e massimi dell'importo riconoscibile considerando l'anzianità aziendale del lavoratore licenziato e la "dimensione datoriale", in quanto in caso il datore soddisfi i requisiti dell'art. 18, c. 8 e 9, legge n. 300/1970 il parametro è una mensilità dell'ultima retribuzione di riferimento per il calcolo del Trattamento di fine rapporto per ogni anno di servizio, in misura comunque non inferiore a 3 e non superiore a 27 mensilità, mentre in caso di datore "di piccole dimensioni", sarà pari a mezza mensilità dell'ultima

Costo del lavoro

Normativa e prassi

Incentivo all'esodo

- retribuzione di riferimento per il calcolo del Trattamento di fine rapporto per ogni anno di servizio, in misura comunque non inferiore a 1,5 e non superiore a 6 mensilità;
- l'importo corrisposto in "sede protetta" non è assoggettato a ritenuta previdenziale né fiscale e dovrà essere riconosciuto per mezzo della consegna di assegno circolare da parte del datore al lavoratore;
- può aver ad oggetto solamente la rinuncia del lavoratore ad impugnare il licenziamento, con la conseguenza che in caso in cui le parti vogliano trovare un accordo che influisca anche su altre posizioni soggettive del lavoratore, dovranno ricorrere all'istituto ordinario, visto precedentemente.

Distinto dagli istituti appena analizzati è "l'incentivo all'esodo", un importo che il datore di lavoro potrebbe erogare affinché il lavoratore accetti di risolvere consensualmente il rapporto: uno degli elementi che lo caratterizza è il fatto di non essere connesso con un atto unilaterale (il recesso di una parte). Nel caso in cui la contropartita sia una somma di denaro, questa potrà essere determinata in modo forfettario e omnicomprensivo, oppure quantificata rapportandola in base ai dati retributivi del lavoratore.

Particolare ipotesi di questo istituto, è quella sancita dall'art. 4, c. 1-7, legge n. 92/2012, il quale riconosce ai datori di lavoro con più di 15 dipendenti la facoltà di stipulare accordi con le organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative a livello aziendale per incentivare l'esodo dei lavoratori che maturino i requisiti pensionistici entro 4 anni (elevati a 7 anni per il periodo 2018-2026), anche nello svolgimento di una procedura di licenziamento collettivo ex legge n. 223/1991. Il datore interessato deve presentare apposita domanda all'Inps, al fine di ottenerne la validazione, accompagnata da una fideiussione bancaria a garanzia della sua solvibilità ed è obbligato a versare mensilmente all'Inps la provvista per la prestazione e per la contribuzione figurativa fino al momento in cui i lavoratori coinvolti maturino i requisiti pensionistici.

L'importo riconosciuto a titolo di incentivo all'esodo non è mai imponibile previdenziale ai fini contributivi stante la sua esclusione ai sensi dell'art. 12, c. 4), lett. b), legge n. 153/1969, mentre è sottoposto a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, Tuir, secondo le modalità stabilite dal successivo art. 19 Tuir.

Esempio 11

Si pensi al caso di un lavoratore assunto al III livello Ccnl Commercio (cod. CNEL H011) in data 1° gennaio 2020 e licenziato il 31 dicembre 2024, cui il datore, che soddisfi i requisiti dell'art. 18, c. 8 e 9, legge n. 300/1970, ha presentato un'offerta di conciliazione agevolata per la rinuncia all'impugnazione del licenziamento, le parti inoltre hanno stipulato un accordo transattivo generale a titolo di rinuncia del lavoratore circa altre posizioni giuridiche connesse al rapporto di lavoro cessato:

- retribuzione mensile: € 2.000,00;
- rateo mensilità aggiuntive: € 166,67 × 2 = € 333,33;
- il lavoratore ha percepito valori a titolo di welfare nell'anno 2022 per un importo pari ad € 258,00, nell'anno 2023 per un importo pari ad € 1.000,00 e nell'anno 2024 per un importo pari ad € 500,00 da non imputare nella maturazione del Tfr.

Calcolo indennità retribuzione utile Tfr	
Retribuzione mensile	€ 2.000,00
Ratei mensilità aggiuntive	€ 333,33
Ultima retribuzione per il calcolo del Tfr	€ 2.333,33

Costo del lavoro

Normativa e prassi

Considerando che:

- per la definizione dell'importo a titolo di Offerta di conciliazione agevolata, il lavoratore risulti aver maturato al momento del licenziamento un'anzianità di 5 anni;
- le parti hanno concluso un Accordo transattivo riconoscendo al lavoratore un indennizzo di € 5.000,00;
- i contributi Inps sono calcolati prendendo a riferimento la tabella per gli impiegati del commercio (38,17% meno 9,19% a carico dipendente), il contributo Cigs (0,90% meno 0,30% a carico del dipendente), il contributo FIS (0,80% meno 0,26667% a carico dipendente), il tasso Inail per la voce di rischio 0722 (3,80 per mille), si avrà il seguente costo:

	Importo	Cont. Inps c/Ditta	Cont. Cigs c/Ditta	Cont. FIS c/Ditta	Premio Inail	Tfr	Totale
Offerta conciliativa agevolata	€ 11.666,65	-		-	-	-	€ 11.666,65
Indennità accordo transattivo	€ 5.000,00	€ 1.449,00	€ 30,00	€ 26,67	€ 19,19	€ 345,37	€ 6.870,23

Costi amministrativi e legali
Decadenza da agevolazioni e benefici

Altri costi che il datore dovrà considerare sono quelli amministrativi, per la corretta gestione del recesso e in caso in cui sopraggiunga una controversia, quelli legali.

Un ulteriore costo che può conseguire al recesso datoriale consiste nella decadenza dalle agevolazioni e benefici normativi; in tal senso possono essere analizzati: l'agevolazione "under-30" ex legge n. 205/2017 e l'agevolazione "under-35" ex D.L. 7 maggio 2024, n. 60, convertito, con modificazioni, nella legge n. 95/2024.

Esoneri contributivi previdenziali

La possibilità di usufruire dell'esonero di carattere strutturale pari al 50% dei contributi previdenziali a carico del datore per un importo mensile massimo di € 250,00 in caso di assunzione a tempo indeterminato, è subordinata al fatto che «**nei sei mesi precedenti** l'assunzione, [il datore] non deve avere proceduto a licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo ovvero a licenziamenti collettivi, ai sensi della legge 23 luglio 1991, n. 223, nella medesima unità produttiva», oltre al fatto che «**nei sei mesi successivi** all'assunzione incentivata, [il datore] non deve procedere al licenziamento per giustificato motivo oggettivo del medesimo lavoratore o di un lavoratore impiegato nella medesima unità produttiva e inquadrato con la medesima qualifica».

Il secondo esonero di carattere transitorio riconosce al datore di lavoro che ha proceduto ad assumere a tempo indeterminato un lavoratore "under-35" nel periodo dal 1° settembre 2024 al 31 dicembre 2025, uno sgravio dei contributi previdenziali a suo carico di massimo di € 500,00 mensili (elevati ad € 650,00 in caso di rapporto instaurato nella zona «ZES»), purché non abbia «proceduto, **nei sei mesi precedenti** l'assunzione, a licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo ovvero a licenziamenti collettivi nella stessa unità produttiva» ed anche al «licenziamento per giustificato motivo oggettivo del lavoratore assunto con l'esonero [...] o di un lavoratore impiegato con la stessa qualifica nella medesima unità produttiva del primo, se effettuato **nei sei mesi successivi** all'assunzione incentivata».

Da questa ricognizione emerge come le 2 agevolazioni esaminate abbiano in comune il fatto che in alcuni casi di licenziamento intimati sia prima che dopo l'instaurazione del rapporto incentivato, si produca un effetto anche rispetto ad altri rapporti di lavoro.

Costi occulti | Non è da dimenticare che dal licenziamento può conseguire la necessità di provvedere alla riorganizzazione dell'attività aziendale ovvero quella di procedere all'assunzione di nuovi lavoratori: tali aspetti rappresentano "costi occulti" legati alla probabile minore produttività durante il processo di riorganizzazione ovvero a quella dei lavoratori neoassunti e di coloro che dovranno formarli.

Infine, i licenziamenti possono incidere negativamente sulla "*Reputation*" dell'operatore economico, soprattutto qualora siano diffuse notizie relative ad episodi eclatanti ovvero alla reiterazione di casi in cui il recesso è stato successivamente giudicato illegittimo; da ciò può derivare una minore attrattività di quel contesto aziendale, il quale potrà avere riflessi negativi sul corretto svolgimento dell'attività, finendo di fatto per essere un "costo occulto" di difficile quantificazione.

IPSOA **Guide Operative**

LA TRANSAZIONE FISCALE

Giulio Andreani, Angelo Tubelli

La guida per elaborare
o esaminare una proposta
di transazione fiscale.

**Aggiornato con terzo Decreto
correttivo al Codice della crisi
(D.Lgs. n. 136/2024).**



Corretto inquadramento: mansioni e dequalificazione

Stefano Carotti – *Consulente del lavoro*

Cosa s'intende per inquadramento lavorativo? Come bisogna procedere per inquadrare correttamente il lavoratore? Cosa accade quando si svolgono mansioni che appartengono a diversi livelli? Quando sussiste l'inquadramento obbligatorio? Quali sono gli orientamenti giurisprudenziali in materia?

Nel mondo della gestione del personale, e più in particolare dei rapporti di lavoro, il corretto inquadramento dei lavoratori, la variazione delle mansioni e il cd. "demansionamento", costituiscono materia di specifica attenzione, nonché oggetto di frequente contenzioso giudiziario. Accade molto spesso che un lavoratore agisca in giudizio per rivendicare diritti economici e normativi scaturenti dalle mansioni effettivamente svolte, differenti rispetto a quelle attribuite in sede di assunzione e descritte nel relativo contratto individuale di lavoro.

Infatti, in considerazione delle molteplici figure ravvisabili nelle diverse e più attuali realtà lavorative (si pensi, per esempio, ai settori dell'informatica avanzata, dell'intelligenza artificiale o della tecnologia più sofisticata, ma anche dei trasporti, della tutela ambientale, dell'alimentazione e/o della formazione e del commercio *on line*), diviene – obiettivamente - sempre più difficoltoso determinare con ragionevole certezza il corretto livello di inquadramento di un lavoratore: ciò, in quanto nei mansionari descritti dalla contrattazione collettiva, nell'ambito del medesimo livello di inquadramento, è possibile reperire numerose (talvolta centinaia) mansioni, spesso distinte tra di loro per minime differenze, e che tengono conto dei vari comparti merceologici di riferimento. Non può non rilevarsi come un ulteriore fattore che rende spesso "irregolare" l'attribuzione del livello di inquadramento, si riscontra nella prassi anche a causa delle volontà datoriali le quali, vuoi per una necessità di risparmio economico/retributivo sul costo della manodopera e vuoi anche per la scarsa o nulla esperienza professionale del lavoratore al momento dell'assunzione (magari coniugata con la giovane età), propendono abitualmente verso il "risparmio retributivo" e di conseguenza tendono a collocare il

lavoratore (specie nei primi periodi di occupazione) in livelli di inquadramento inferiori rispetto a quello contrattualmente previsto.

In sede di assunzione le parti definiscono la tipologia di rapporto più adeguata (contratto a tempo determinato, indeterminato, a tempo parziale, pieno ecc.), specificano il ruolo da attribuire al dipendente, le sue funzioni nell'ambito della realtà aziendale, la sua retribuzione ecc. Per poter delineare quanto ora detto, la prima valutazione da compiere – in merito al corretto inquadramento del lavoratore - è proprio quella di individuare la o le mansioni effettive che questi dovrà svolgere. Sarà pertanto dalle funzioni attribuite al lavoratore che verrà di conseguenza individuato il suo livello di inquadramento e, quindi, la sua retribuzione di base, la durata del suo periodo di prova, ecc.

Inquadrare correttamente il lavoratore

Per inquadrare correttamente il lavoratore è necessario seguire i seguenti step:

- analisi e descrizione delle mansioni effettivamente svolte (al momento della verifica);
- ricerca delle stesse o analoghe mansioni nella declaratoria del Ccnl applicato in azienda;
- attribuzione del corrispondente livello di inquadramento.

Giusto quanto disposto negli anni dai principi fondanti della legge, della prassi e della giurisprudenza, è possibile oggi definire i corretti criteri di inquadramento contrattuale di ogni lavoratore.

La procedura di classificazione del personale ha la finalità di organizzare le differenti occupazioni in un quadro ordinato nell'immenso (e sempre in evoluzione) mondo del mercato del lavoro. Tale meccanismo è volto a definire il quadro normativo ed economico in cui è corretto collocare il lavoratore.

Sono 4 le categorie *macro* (ex art. 2095 c.c.) in cui può essere identificato un lavoratore: dirigenti, quadri, impiegati ed operai (anche in questo caso non sono sempre

Orientamenti giurisprudenziali

facilmente individuabili, con criteri chiari e precisi, le differenze che contraddistinguono alcune delle citate categorie). Ad ogni ruolo e ad ogni responsabilità scaturente dalla qualifica, corrispondono diritti, obblighi e doveri specifici e, non di rado, molto differenti sia dal punto di vista economico che normativo.

Pertanto, al fine di determinare la corretta qualificazione professionale del dipendente, è necessario eseguire un'analisi *ab origine* sulla base della descrizione analitica delle mansioni effettivamente svolte. Tenuto perciò conto delle attività compiute dal lavoratore, si andrà a determinare la categoria dello stesso (dirigente, quadro, impiegato, operaio) e si andrà a ricercare l'analogia posizione nella classificazione del personale – declaratoria – annessa al Ccnl di riferimento.

Proprio dalle mansioni concretamente affidate al lavoratore scaturisce il giusto criterio per reperire la relativa indicazione nella contrattazione collettiva. Come più sopra accennato, nei Contratti collettivi nazionali di lavoro vengono descritte le numerose mansioni (tra le più varie e distinte) ricomprese nel medesimo livello di inquadramento. Si pensi, a mero titolo di esempio, alle declaratorie del terzo o del quarto livello del Ccnl Terziario e servizi, che recano centinaia di mansioni, le più svariate, in un settore merceologico che ricomprende le attività economiche di vendita, di commercio o di prestazione di servizi, tra di loro, spesso, molto differenziate.

Quanto ora detto, può risultare utile a riflettere sull'effettività (e non sulla mera "volontà di attribuzione") della mansione svolta, nonché sull'oggettività di quanto eseguito dal lavoratore, per definire il suo corretto livello di inquadramento, con tutte le conseguenze da ciò derivanti.

Effettività e promiscuità delle mansioni

La stesura contrattuale di un rapporto lavorativo, con la specifica indicazione dei compiti e delle mansioni affidate al lavoratore subordinato, può non essere di per sé sufficiente a qualificare quel lavoratore in quel dato inquadramento contrattuale. Si pensa spesso che la mera formulazione letterale (*nomen iuris*) delle mansioni del lavoratore nel contratto individuale sia sufficiente a giustificare e sostenere ogni perplessità che possa insorgere in relazione alle mansioni svolte dal lavoratore stesso; ma quanto descritto nel contratto individuale (specie nelle situazioni in cui ciò che viene espresso è differente rispetto alla prestazione effettivamente eseguita), non può di certo legittimare la correttezza dell'inquadramento contrattuale.

Vi sono inoltre delle situazioni nelle quali, attesa la loro particolare natura, viene richiesto al lavoratore di svolgere più mansioni. La definizione di promiscuità, in tale contesto, sta proprio ad indicare le molteplici funzioni, anche di livelli contrattuali differenti, che il lavoratore può essere chiamato a compiere, durante lo svolgimento del medesimo rapporto lavorativo, solitamente giustificate da esigenze organizzative e produttive aziendali, in un contesto, quale quello attuale, ove c'è minor necessità quantitativa di manodopera, ma più qualificata e disposta alla flessibilità.

Ove la contrattazione collettiva non preveda una specifica regola che "imponga" l'inquadramento in una categoria per il lavoratore, la prevalenza della mansione viene esaminata tenendo conto di quella maggiormente significativa sul piano professionale, purché non eseguita in maniera sporadica ed occasionale, combinando quindi il criterio qualitativo e quello quantitativo. È caratterizzante, dunque, ai fini del corretto inquadramento, la mansione svolta effettivamente con maggiore frequenza e ripetitività, ovvero con continuità e prevalenza.

L'art. 3, D.Lgs. n. 81/2015 (di modifica dell'art. 2103 c.c.) ha poi determinato "l'allargamento" dell'utilizzo dello *ius variandi* a favore del datore di lavoro, disponendo che il lavoratore deve essere adibito alle mansioni per le quali è stato assunto o a quelle corrispondenti all'inquadramento immediatamente superiore, che abbia successivamente acquisito, ovvero a mansioni riconducibili al medesimo livello e categoria di inquadramento delle ultime effettivamente svolte. Ne consegue perciò che il lavoratore, durante l'esecuzione del rapporto, può essere adibito ad altre mansioni rispetto a quelle inizialmente dedotte in contratto, purché nel rispetto delle condizioni più sopra indicate.

Ancora, tenute in conto le attuali normative, specie a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. n. 104/2022 – cd. *Decreto trasparenza* - che ha imposto, e continua ad imporre, non pochi obblighi informativi in capo al datore di lavoro (ribadendo la necessaria effettività di quanto in esso indicato), è opportuno considerare con particolare attenzione la mancata coincidenza tra quanto descritto nel contratto individuale di assunzione e quanto realmente il lavoratore viene ad eseguire. L'ora citato *Decreto*, infatti, specifica dettagliatamente il contenuto, le modalità e i termini di informazione cui è tenuto il datore di lavoro in sede di assunzione. A tal proposito, si ricordano brevemente, tra gli altri, alcuni dei contenuti essenziali che devono sempre ricorrere nei contratti individuali di lavoro: inquadramento contrattuale con specificazione delle mansioni eseguite; citazione della contrattazione collettiva

Procedure del personale

Orientamenti giurisprudenziali

applicata con indicazione delle parti stipulanti; durata del periodo di prova; elementi specifici della retribuzione; termini di preavviso; ecc.

Considerando le informazioni che è tenuto a fornire il datore di lavoro in sede di instaurazione del rapporto, ove le condizioni iniziali vengano a subire variazioni nel corso dell'espletamento del rapporto medesimo, sarà necessaria la sottoscrizione di lettere/accordi di variazione alle condizioni contrattuali, con i relativi adempimenti telematici disposti dalla legge. Tra le modifiche più diffuse, a titolo esemplificativo, si elencano: variazione dell'orario di lavoro, attribuzione di superminimo individuale, variazione del livello di inquadramento ecc.

Casi di inquadramento obbligatorio

Generalmente, come già affermato, in sede di assunzione di nuovo personale il datore di lavoro "tende" ad assumere il candidato inquadrandolo nei livelli inferiori, non soltanto in considerazione di un "risparmio retributivo", ma anche perché quel lavoratore, all'atto dell'assunzione, non ha maturato il grado minimo di esperienza e poi, ancora, per "studiare" il soggetto dovendone comprendere appieno la sua affinità con il lavoro.

Ancora, sempre ai fini della determinazione del corretto livello di inquadramento, si può tenere altresì conto della professionalità maturata dal lavoratore in precedenti rapporti, si può valutare l'eventuale possesso di specifici titoli di studio e, quindi, le sue capacità ed abilità avanzate.

La contrattazione collettiva può, in specifici casi, stabilire l'inquadramento "obbligato" di un lavoratore ad un livello predeterminato, unicamente in considerazione del possesso del titolo di studio non sempre inerente all'attività datoriale svolta. Ne deriva quindi che il datore di lavoro può essere chiamato ad eseguire l'inquadramento di un soggetto inesperto (e magari per la prima volta inserito nel contesto lavorativo) in un livello medio-alto, anche se privo di capacità ed esperienze pratiche.

Ulteriore situazione in cui il datore di lavoro è tenuto ad osservare l'inquadramento in uno specifico livello contrattuale, riguarda (soprattutto con riferimento ai livelli medio-bassi) lo svolgimento continuo e per un determinato numero di anni della specifica attività per la quale si è stati assunti che comporterà, conseguentemente, il passaggio automatico al livello superiore.

Organigramma e funzionigramma

Unitamente alla declaratoria presente nella contrattazione collettiva nazionale di riferimento, la predisposizione nelle

realtà datoriali dell'organigramma e, in particolare, del funzionigramma sono dei validi riferimenti gerarchici perché funzionali nell'ambito della collocazione aziendale del personale.

L'**organigramma** aziendale è quel modello predisposto con la finalità di individuare le funzioni e lo status gerarchico di ciascun lavoratore (con i conseguenti livelli di responsabilità). La definizione, stesura e diffusione dell'organigramma aziendale rappresentano una fase importante di analisi della struttura e dell'articolazione dell'organizzazione che può influenzare in modo rilevante il funzionamento dell'impresa e la disciplina dei rapporti di lavoro.

Il **funzionigramma**, invece, descrive in ogni specifico settore/area/reparto le funzioni svolte dalle singole unità operative aziendali. Questo è utile per individuare compiti e funzioni lavorative per cui i dipendenti sono stati assunti (cd. contrattualità delle mansioni), anche presso più unità operative ed è quindi uno strumento che completa le informazioni gerarchiche fornite dall'organigramma permettendo, assieme a quest'ultimo, di acquisire rapidamente la conoscenza dei rapporti esistenti all'interno della struttura aziendale e delle effettive funzioni assegnate alle risorse umane presenti.

Organigramma e funzionigramma puntuali sono quindi importanti ed efficaci perché:

- 1) permettono al datore di lavoro (o ai diretti superiori, in realtà aziendali più dimensionate) di assegnare correttamente ai propri subordinati compiti e funzioni lavorative per cui sono stati assunti;
- 2) permettono di individuare immediatamente e chiaramente i propri diretti superiori (capi ufficio, responsabili area, dirigenti, ecc.) i quali sono titolati, per legge, ad impartire ed imporre ordini all'interno dello svolgimento dell'attività lavorativa, nonché ad applicare il potere disciplinare.

Attuale disciplina dell'art. 2103 c.c.

La norma che viene chiamata in causa ogni qualvolta il datore di lavoro decida di modificare le mansioni assegnate ad un dipendente è la disciplina ex art. 2103 c.c.

L'esigenza di modificare il "vecchio" art. 2103 c.c., vissuto inalterato per quasi 40 anni, è stata dettata dai vari aspetti che hanno coinvolto il mondo del lavoro, in taluni casi "modernizzando" lo svolgimento della prestazione lavorativa, le modalità e i contenuti della prestazione stessa.

Viviamo in una realtà sociale, istituzionale ed economica in continua evoluzione: si sviluppano nuove forme di lavoro,

Orientamenti giurisprudenziali

cessano attività non più praticate e vengono a modificarsi gli assetti e le dimensioni aziendali e, la conseguenza di tutto ciò, ruota ancora attorno alla corretta qualificazione del lavoratore coinvolto. Ecco che, in uno scenario talmente variabile, arrivare a modificare i “ruoli” consolidati e addirittura arrivarne a giustificare la motivazione, non è poi così semplice.

Art. 2103, c. 1, c.c.

Il lavoratore deve essere adibito alle mansioni per le quali è stato assunto o a quelle corrispondenti all'inquadramento superiore che abbia successivamente acquisito ovvero a mansioni riconducibili allo stesso livello e categoria legale di inquadramento delle ultime effettivamente svolte.

Il cd. “Jobs Act” (D.Lgs. n. 81/2015), riformando l'art. 2103 c.c., ha imposto quale principio generale quello secondo cui il lavoratore deve essere adibito alle mansioni per le quali è stato assunto o a quelle corrispondenti al livello di inquadramento superiore che egli abbia successivamente acquisito. Il lavoratore può anche essere adibito a mansioni riconducibili allo stesso livello e alla stessa categoria legale di inquadramento delle ultime che abbia effettivamente svolto.

Infatti, il datore di lavoro detiene lo *ius variandi*, ossia il diritto di adibire il lavoratore alle mansioni che, di volta in volta, risultano più aderenti alle concrete e spesso mutevoli esigenze organizzative e produttive dell'azienda. Tuttavia, tale “potere opzionale” può essere esercitato esclusivamente secondo le modalità sancite dalla legge.

Art. 2103, c. 2, c.c.

In caso di modifica degli assetti organizzativi aziendali che incide sulla posizione del lavoratore, lo stesso può essere assegnato a mansioni appartenenti al livello di inquadramento inferiore purché rientranti nella medesima categoria legale.

In caso di modifica (effettiva e documentata) degli assetti organizzativi aziendali (che incidono sulla posizione del lavoratore), l'art. 2103 c.c., c. 2 prevede la possibilità da parte del datore di lavoro di assegnare il lavoratore a mansioni ricomprese nel livello di inquadramento inferiore. Esse, però, devono appartenere sempre alla medesima “categoria legale”. In tale ipotesi, il lavoratore mantiene il diritto alla conservazione del livello di inquadramento e del trattamento retributivo in godimento, fatta eccezione per quegli elementi retributivi collegati a particolari modalità di svolgimento della prestazione lavorativa (lavoro notturno, festivo, responsabilità di cassa, lavoro disagiato, ecc.).

La norma, a tal proposito, impone 3 limiti a questo “*ius variandi in peius*”:

- uno interno: modifica (effettiva) degli assetti organizzativi;
- due esterni: immutabilità della categoria legale ed attribuzione del livello di inquadramento che deve essere al massimo quello immediatamente inferiore al precedente.

La giurisprudenza a tal riguardo sostiene che la garanzia dell'irriducibilità della retribuzione debba estendersi esclusivamente a quegli elementi della retribuzione stessa connessi alle qualità professionali intrinseche essenziali delle mansioni precedenti e non anche, si ribadisce, a quelle componenti retributive compensative di particolari e specifiche modalità di svolgimento della prestazione (in genere, più gravose ed impegnative di quelle ordinarie). Medesimo discorso risulta valido nelle situazioni in cui il lavoratore modifichi la mansione eseguita (pur in assenza di demansionamento), mantenendo lo stesso livello di inquadramento, ma con un ruolo aziendale differente.

Art. 2103, c. 4, c.c.

Ulteriori ipotesi di assegnazione di mansioni appartenenti al livello di inquadramento inferiore, purché rientranti nella medesima categoria legale, possono essere previste dai contratti collettivi.

Rispetto alla deroga prevista dall'art. 2103, c. 2, c.c., qui si assiste all'assenza della necessaria causa giustificatrice imposta, poiché il presupposto di legittimità della dequalificazione consiste nella tipizzazione effettuata da parte del contratto collettivo, senza vincoli alla causale di fonte collettiva.

La norma cita espressamente i “contratti collettivi”, pertanto si dovrà far riferimento alle disposizioni di cui all'art. 51, D.Lgs. n. 81/2015.

Riassumendo, è possibile affermare che l'assegnazione a mansioni appartenenti al livello di inquadramento inferiore (mobilità verticale verso il “basso”) può aversi principalmente nelle seguenti ipotesi:

- necessaria giustificazione del demansionamento tipizzata per legge (art. 2103, c. 2, c.c.);
- previsioni individuate nei contratti collettivi (art. 2103, c. 4, c.c.).

In ogni qual modo, il mutamento deve essere comunicato per iscritto a pena di nullità e consente al lavoratore di conservare il medesimo livello di inquadramento iniziale e il medesimo trattamento economico in godimento.

Gli unici elementi retributivi eventualmente modificabili (*rectius*, revocabili) sono quelli connessi alle particolari modalità di svolgimento della precedente prestazione lavorativa (si pensi, ad esempio, all'indennità di maneggio denaro, lavoro notturno, ecc.).

Art. 2103, c. 6, c.c.

Nelle sedi di cui all'articolo 2113, quarto comma, o avanti alle commissioni di certificazione, possono essere stipulati accordi individuali di modifica delle mansioni, della categoria legale e del livello di inquadramento e della relativa retribuzione, nell'interesse del lavoratore alla conservazione dell'occupazione, all'acquisizione di una diversa professionalità o al miglioramento delle condizioni di vita. Il lavoratore può farsi assistere da un rappresentante dell'associazione sindacale cui aderisce o conferisce mandato o da un avvocato o da un consulente del lavoro.

Il nuovo art. 2103, c. 6, c.c. statuisce (ed è la variazione più significativa) la possibilità di *demansionare* il lavoratore e ridurre la retribuzione fino a quel momento goduta, derogando al principio di irriducibilità della retribuzione e prevedendo che le parti concordino in "sede protetta" modifiche, anche peggiorative, di mansioni ed inquadramento, nonché modifiche in riduzione della retribuzione stessa, purché queste avvengano (tassativamente) nell'interesse del lavoratore:

- alla conservazione dell'occupazione;
- all'acquisizione di una diversa professionalità;
- al miglioramento delle condizioni di vita.

Nella praticità dei casi, quindi, può sorgere la situazione in cui sia legittimato il demansionamento del lavoratore. Nelle situazioni esperibili in sede protetta, ex art. 2103, c. 6, c.c., il lavoratore può richiedere espressamente l'adibizione a mansioni inferiori o per motivi familiari (per conciliare necessità ed esigenze di organizzazione personale), ovvero per motivi professionali (il lavoratore può non sentirsi a suo agio nell'eseguire mansioni che richiedono particolari responsabilità; pertanto, in tal caso, è più che legittimata la sua richiesta di essere adibito a mansioni inferiori) o, ancora, perché costretto a fronteggiare situazioni (conclamate e documentabili) di crisi datoriali in cui l'unica alternativa alla cessazione del rapporto è quella di retrocedere eseguendo prestazioni – appunto inferiori – ma che il datore di lavoro può comunque continuare a garantire.

Nel sopracitato dettato normativo, non si intende affrontare l'assorbimento delle voci retributive erogate in eccedenza alla retribuzione contrattuale prevista, ma si intende trattare della retribuzione base relativa all'inferiore livello di inquadramento (legittimando una sorta di "patto di demansionamento"). Identico discorso è valido in relazione alle retribuzioni in natura (*fringe benefit*): anche il *benefit* può essere revocato ove intervenga una variazione delle mansioni espletate dalla quale vengono meno le circostanze che ne hanno determinato il riconoscimento.

Due casi particolari

Si pensi alla fattispecie del trasferimento di azienda ex art. 2112 c.c. secondo il quale i rapporti lavorativi in essere vengono trasferiti automaticamente e senza soluzione di continuità, con il diritto al mantenimento delle condizioni economiche e normative godute dal lavoratore al momento del passaggio presso il precedente datore di lavoro; ma nel caso in cui il lavoratore interessato fosse stato erroneamente inquadrato nella società cedente, giusta la previsione del citato art. 2112 c.c., occorre continuare a riconoscere un livello contrattuale "non adeguato" rispetto alle mansioni effettivamente espletate dal lavoratore. Ritenuto quindi valido ciò, il superiore inquadramento riconosciuto a quest'ultimo non giustifica comunque eventuali richieste dei lavoratori già presenti in azienda di essere inquadrati nell'errato livello (superiore). (Qui si pone l'accento sulla sola comparazione delle classificazioni e delle declaratorie contrattuali, non volendo entrare nel merito del mantenimento - o meno - delle condizioni retributive).

Ancora. Si pensi alle situazioni in cui il datore di lavoro per premiare l'operatività del dipendente gli riconosce un livello contrattuale superiore. In tal caso, l'attribuzione al livello superiore non è per nessuna ragione giustificata: per inquadrare un lavoratore bisogna, come già ampiamente discusso, tenere *in primis* conto delle mansioni effettivamente svolte. Ciò che può essere riconosciuto a titolo premiale al lavoratore particolarmente esperto, ma in assenza di variazione delle mansioni svolte, non è di certo l'inquadramento al livello superiore, ma, per tale esigenza, sono disponibili, tra i vari istituti economici, il superminimo individuale, l'indennità professionale, il bonus premiale o incentivante, ecc.

Alcune pronunce della giurisprudenza

Mansioni promiscue – Cass. civ., sez. lav., sent. 21 giugno 2013, n. 15736

Al fine dell'individuazione dell'inquadramento da attribuire al lavoratore nell'ipotesi di svolgimento di attività promiscue e della determinazione delle mansioni da considerare prevalenti, ove la contrattazione collettiva non preveda una regola specifica per l'individuazione della categoria di appartenenza del lavoratore, la prevalenza e più correttamente la "promiscuità", non va determinata sulla base di una mera contrapposizione quantitativa delle mansioni svolte, bensì tenendo conto, in base alla reciproca analisi qualitativa, della mansione maggiormente significativa sul piano professionale, purché non espletata

Orientamenti giurisprudenziali

in via sporadica od occasionale (con conseguente retribuzione corrispondente al livello superiore).

Ius variandi – Cass. civ., sez. lav., ord. 6 novembre 2018, n. 28240

L'esercizio dello "ius variandi" datoriale, vigente l'art. 2103 c.c. nella formulazione anteriore alla novella operata con il D.Lgs. n. 81/2015, trova il suo limite nella salvaguardia del livello professionale raggiunto dal prestatore, sicché - pur in presenza dell'accorpamento convenzionale delle mansioni in una medesima qualifica - l'equivalenza deve essere valutata in concreto dal giudice di merito, al fine di verificare che le nuove mansioni siano aderenti alla specifica competenza tecnico professionale acquisita dal dipendente.

Rifiuto di eseguire la prestazione – Cass. civ., sez. lav., sent. 16 gennaio 2018, n. 836

Il lavoratore adibito a mansioni non rispondenti alla qualifica può chiedere giudizialmente la riconduzione della prestazione nell'ambito della qualifica di appartenenza, ma non può rifiutarsi senza avallo giudiziario di eseguire la prestazione richiestagli, essendo egli tenuto a osservare le disposizioni per l'esecuzione del lavoro impartite dall'imprenditore, ai sensi degli artt. 2086 e 2104 c.c., da applicarsi alla stregua del principio sancito dall'art. 41 Cost., e potendo egli invocare l'art. 1460 c.c. solo in caso di totale inadempimento del datore di lavoro, o che sia tanto grave da incidere in maniera irrimediabile sulle esigenze vitali del lavoratore medesimo. (Nella specie, la S.C. ha cassato la sentenza di appello di accertamento dell'illegittimità del licenziamento del lavoratore che, adibito a mansioni inferiori per circa 2 mesi, aveva eccepito l'inadempimento datoriale e si era assentato per oltre 4 giorni dal posto di lavoro).

Particolarità della prestazione – Cass. civ., sez. lav., sent. 6 dicembre 2017, n. 29247

Il livello retributivo acquisito dal lavoratore subordinato, per il quale opera la garanzia della irriducibilità della retri-

buzione, prevista dall'art. 2103 c.c., deve essere determinato con il computo della totalità dei compensi corrispettivi delle qualità professionali intrinseche alle mansioni del lavoratore, attinenti, cioè, alla professionalità tipica della qualifica rivestita, mentre non sono compresi i compensi erogati in ragione di particolari modalità della prestazione lavorativa o collegati a specifici disagi o difficoltà, i quali non spettano allorché vengano meno le situazioni cui erano collegati.

Demansionamento del lavoratore – Cass. civ., sez. lav., sent. 6 ottobre 2015, n. 19930

È legittimo il patto di demansionamento stipulato dal lavoratore, in difetto di soluzioni alternative all'estinzione del rapporto di lavoro, ai soli fini di evitare il licenziamento o fatti prodromici allo stesso (nella specie, il rifiuto di trasferimento a sede diversa e distante oltre 150 chilometri da quella precedente e soppressa).

Conclusioni

La presente esposizione ha voluto illustrare, sinteticamente, le condizioni per il corretto inquadramento del lavoratore, suggerendo specifiche riflessioni sulle particolarità dei casi.

Per concludere, oltre tutto quanto esposto finora, si accenna all'ulteriore difficoltà che si incontra spesso nell'inquadrare correttamente, per esempio, un lavoratore "agile", un lavoratore cioè adibito per legge (art. 20, legge n. 81/2017) a mansioni che vengono eseguite "da remoto", presso luoghi non preventivamente individuati e a condizioni per loro natura "diverse e variabili". Si suppone sia lecito domandarsi come possa essere possibile, in questi casi, riconoscere il medesimo "trattamento normativo" (tra l'altro, il medesimo inquadramento contrattuale) a quei lavoratori che svolgono le prestazioni al di fuori dei locali aziendali e, quindi, spesso differenti (poco o molto che sia) rispetto a quelle dei «lavoratori che svolgono le medesime mansioni esclusivamente all'interno».

Transazione previdenziale

Giovanni Greco – *Consulente del lavoro*

Cosa s'intende per transazione previdenziale? Quale procedura prevede? Quali vantaggi offre alle parti interessate?

Natura dell'istituto ed evoluzione normativa

Il 14 luglio 2022 la Legge Fallimentare ha concluso il suo corso. È stato un percorso durato circa ottant'anni, entrò in vigore nel 1942 e la sua elaborazione avvenne in un momento storico caratterizzato da un forte dirigismo economico e da una marcata impronta autoritaria. Il 15 luglio 2022, dopo diversi rinvii causati anche dalle conseguenze economiche della diffusione pandemica del Covid-19, è finalmente entrato in vigore il nuovo codice della crisi di impresa e dell'insolvenza, il D.Lgs. 12 gennaio 2019 n. 14 (c.d. "CCII").

Oggi come allora l'insolvenza d'impresa riverbera i suoi effetti su tutti i rapporti giuridici, ivi compresi quelli di lavoro e previdenziali, di cui è parte il soggetto coinvolto in una procedura concorsuale.

Il CCII, nella versione attualmente vigente, offre all'imprenditore un ventaglio di soluzioni che consentono il superamento dello stato di crisi e una nuova ripartenza (c.d. "fresh start").

In questo quadro, la logica della vecchia legge fallimentare risulta completamente sovvertita: la liquidazione giudiziale (*olim* fallimento), infatti, è una soluzione estrema, alla quale si giunge le volte che l'imprenditore non abbia saputo avvertire e affrontare la crisi.

Ed è per questo che essa rimane connotata da un giudizio di disvalore, testimoniato anche dalle conseguenze penali che scaturiscono da un'insolvenza alla quale non si è voluto o non si è saputo porre rimedio, o addirittura da un'insolvenza fraudolentemente determinata attraverso atti decettivi e condotte distrattive.

Ebbene, è in tale innovato assetto normativo che attualmente si inserisce la transazione previdenziale, con tale espressione intendendosi una **particolare procedura transattiva** tra creditori pubblici e soggetto contribuente. Essa si colloca principalmente nell'ambito delle procedure maggiori del concordato preventivo e degli accordi di ristrutturazione, consentendo il pagamento in misura

ridotta e dilazionata del credito previdenziale privilegiato, oltre che di quello chirografario.

Invero, l'art. 74 CCII prevede l'applicazione al concordato minore - istituto riservato ai debitori in stato di sovraindebitamento (escluso il consumatore) - delle disposizioni che disciplinano il concordato preventivo in quanto compatibili, tra le quali possono ritenersi comprese anche quelle sulla **transazione fiscale e previdenziale**.

L'omogeneità tra i due istituti è rafforzata dalla previsione dell'art. 80, c. 3 che contempla espressamente l'omologa forzosa da parte del giudice anche per il concordato minore.

L'istituto, evidentemente mutuato (almeno in origine) dal diritto civile, appare fortemente innovativo e realizza una sorta di zona grigia al confine tra il diritto concorsuale e il diritto tributario/previdenziale, rappresentando il presupposto alla base del superamento del principio di indisponibilità del credito erariale, in ragione della necessità di tutelare altri interessi di pari rilievo costituzionale.

Del resto, il diritto del lavoratore alle prestazioni previdenziali e assistenziali obbligatorie è un diritto indisponibile e inviolabile ai sensi dell'art. 38 Cost., mentre il **diritto di credito per contributi, premi e accessori di legge** dovuti agli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatorie **non ha copertura costituzionale**.

Nella sua prima formulazione, la transazione fiscale, così come disciplinata dall'art. 3, c. 3, D.L. n. 138/2002 (c.d. "Rottamazione dei ruoli"), era ammessa solo per i tributi iscritti a ruolo e concepita per consentire all'imprenditore in crisi di adempiere, nell'ambito del concordato preventivo e dell'accordo di ristrutturazione, al pagamento dei debiti tributari con dilazione o falcidia.

Con l'introduzione dell'art. 182-ter nel corpo del R.D. 16 marzo 1942, n. 267 (c.d. "Legge Fallimentare"), ad opera dell'art. 146, D.Lgs. 9 gennaio 2006, n. 5, l'istituto in questione è stato ripensato per consentire alla disciplina italiana in ambito concorsuale di allinearsi agli altri Stati membri dell'Unione europea nella direzione di una **semplificazione delle procedure** e della conservazione dell'impresa.

Presupposti e procedura

Con l'art. 32, c. 5, D.L. 29 novembre 2008 n. 185, le disposizioni contenute nell'art. 182-ter, Legge Fallimentare furono presto ampliate anche ai contributi amministrati da enti gestori di forme di previdenza ed assistenza obbligatorie e dei relativi accessori, tra cui rientrano Inps e Inail.

Nonostante la sostanziale equiparazione tra la "transazione fiscale" e la "transazione previdenziale", sancita dal c. 1, art. 182-ter, il trattamento dei crediti contributivi fu inizialmente soggetto a una disciplina speciale.

Infatti, con il c. 6 del citato art. 32, D.L. n. 185/2008, fu demandato al Ministro del lavoro il compito di emanare, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, un apposito decreto, il D.M. 4 agosto 2009, con il quale furono definite puntualmente le **modalità di applicazione** nonché i criteri e le condizioni di accettazione, da parte degli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatorie, degli accordi sui crediti contributivi.

All'emanazione del suddetto decreto fece poi seguito la pubblicazione, da parte dell'Inps, della circ. 15 marzo 2010, n. 38, ancora oggi parzialmente presa a riferimento dall'Istituto per le istruttorie delle domande, nonostante il mutato quadro normativo di cui si tratterà *infra*.

Ad avviso dello scrivente, il D.M. si palesava illegittimo sin dal momento della sua introduzione, in quanto il Ministero del lavoro e dell'economia sembrava avesse ecceduto nell'attuazione della delega conferita loro dal legislatore, per di più errando nel ritenere che tutte le transazioni previdenziale potessero essere ricondotte a uno **schema precostituito**, caratterizzato da rigidità e inderogabilità.

Con la riformulazione dell'art. 182-ter, avvenuta a decorrere dal 1° gennaio 2017, la transazione previdenziale divenne un *sub-procedimento* obbligatorio per il debitore che intendeva proporre il pagamento parziale dei contributi previdenziali e assistenziali nell'ambito del concordato preventivo e degli accordi di ristrutturazione.

Pertanto, le previsioni contenute nel D.M. 4 agosto 2009, emanate ai sensi dell'art. 32, c. 6, D.L. n. 185/2008, erano, di fatto, divenute incompatibili con la nuova veste da esso assunta e, in particolare, con il criterio della **convenienza della proposta transattiva** rispetto all'ipotesi fallimentare, che avrebbe dovuto guidare gli uffici in ordine all'accettazione o al rigetto della stessa.

La legge 27 novembre 2020 n. 159, di conversione del D.L. 7 ottobre 2020 n. 125, ha disposto la **cessazione** dell'applicazione del D.M. 4 agosto 2009, con il quale erano stati disciplinati i criteri e le condizioni di accettazione degli accordi sui crediti contributivi da parte degli enti previdenziali.

Il venir meno dell'efficacia del citato decreto ha comportato la necessità di individuare nuovi criteri cui fare riferimento nel valutare i contenuti delle proposte transattive ex art. 182-ter della Legge Fallimentare nell'ambito degli accordi di ristrutturazione (ex art. 182-bis della Legge Fallimentare) e nell'ambito delle procedure di concordato preventivo (ex artt. 160 e ss. Legge Fallimentare).

Rispetto alla disciplina dell'art. 182-ter della Legge Fallimentare, il Codice della Crisi ha voluto rivisitare molti aspetti, duplicando le disposizioni in distinte norme con separata collocazione tra gli accordi di ristrutturazione dei debiti e il concordato preventivo.

Per quanto attiene gli accordi di ristrutturazione, è stato emanato l'art. 63, la cui rubrica è da ultimo mutata in "*transazione su crediti tributari e contributivi*", mentre per il concordato preventivo la relativa disciplina è contenuta nell'art. 88, che prevede la possibilità per il debitore di proporre, assieme al piano concordatario, una **specificata proposta** con la quale richiedere il pagamento dei tributi, con relativi accessori, nonché dei contributi e connesse sanzioni civili, in misura parziale o in forma rateale.

Contenuto della proposta di transazione dopo le modifiche normative

Le conseguenze che derivano dalla cessazione degli effetti del D.M. 4 agosto 2009 non sono di poco conto perché esso stabiliva che la proposta di pagamento per i crediti privilegiati di cui al n. 1, art. 2778 c.c. (contributi IVS) e per i crediti per premi non potesse essere inferiore al 100%; la proposta di pagamento per i crediti privilegiati di cui al n. 8 del predetto art. 2778 c.c. (contribuzioni minori e 50% sanzioni civili) non poteva essere inferiore al 40%; la proposta parziale per i crediti di natura chirografaria, rappresentata per i crediti dell'Istituto dal restante 50% degli accessori, non poteva essere inferiore al 30%.

Il decreto, inoltre, pur ammettendo il pagamento dilazionato dei crediti, oggetto della transazione, escludeva la possibilità di concedere dilazioni superiori a 60 rate mensili e disciplinava anche gli aspetti procedurali della transazione previdenziale, in particolare, la forma e il contenuto della proposta, disponendo che gli imprenditori dovevano presentarla agli Enti previdenziali corredata dalla documentazione prevista dall'art. 161, Legge Fallimentare e accompagnata dalla **relazione di un professionista** in possesso dei requisiti di cui all'art. 67, c. 3, lett. d), Legge Fallimentare, attestante la veridicità dei dati e la fattibilità del piano di risanamento.

Con riguardo ai criteri da rispettare affinché la proposta transattiva potesse essere accettata, il D.M. richiedeva:

Procedure del personale

Presupposti e procedura

- a)** idoneità dell'attivo ad assicurare il soddisfacimento dei crediti anche mediante prestazioni di eventuali garanzie;
- b)** riconoscimento formale ed incondizionato del credito per contributi e premi e rinuncia a tutte le eccezioni che possono influire sull'esistenza ed azionabilità dello stesso;
- c)** correntezza nel pagamento dei contributi e premi dovuti per i periodi successivi alla presentazione della proposta di accordo;
- d)** versamento delle ritenute previdenziali e assistenziali operate sulle retribuzioni dei lavoratori dipendenti ai fini dell'accesso alla dilazione dei crediti;
- e)** essenzialità dell'accordo ai fini della continuità dell'impresa e di ogni possibile salvaguardia dei livelli occupazionali, tenuto conto dell'importanza che la stessa riveste nel contesto economico-sociale dell'area in cui opera.

Per le suddette ragioni l'Inps, nella circ. n. 38/2010, richiedeva che la relazione del professionista in possesso dei requisiti di cui all'art. 67, c. 3, lett. d) della citata Legge Fallimentare dovesse contenere, inoltre, un'analisi aziendale, con la tecnica degli indici di bilancio, sulle prospettive di rilancio dell'azienda e sugli aspetti di **salvaguardia dei livelli occupazionali**.

Inoltre, alla proposta di transazione previdenziale dovevano essere allegati:

- un prospetto riportante il grado di soddisfacimento, i tempi e le modalità di pagamento per gli ulteriori debiti;
- la quietanza di pagamento degli aggi dovuti all'esattore in caso di crediti iscritti a ruolo.

Si trattava di elaborazioni che una relazione redatta in conformità alle *best practice* normalmente contiene.

Con riguardo alla procedura di gestione dell'istruttoria, le indicazioni operative fornite con la circ. Inps n. 38/2010 possono considerarsi **ancora valide**.

La richiesta di transazione deve essere presentata alla Sede territorialmente competente che effettuerà una compiuta istruttoria, verificando che tutti i documenti richiesti siano stati allegati alla proposta transattiva e, in caso affermativo, scendendo nel merito della proposta stessa.

Qualora la proposta transattiva sia carente di qualcuno dei documenti richiesti dovrà essere preso immediato contatto con l'azienda invitandola, tramite l'**attivazione del sub-procedimento** del soccorso istruttorio, a integrare la documentazione.

Ultimata l'istruttoria, la sede Provinciale trasmetterà gli atti alla Direzione regionale competente affinché esprima, assistita dall'avvocatura distrettuale del capoluogo di

regione a cui siano assegnate le competenze di coordinamento regionale, il proprio parere.

In caso di parere favorevole all'accoglimento della proposta transattiva, questa dovrà essere sottoposta al vaglio del Consiglio di Amministrazione dell'Istituto per la sua definitiva approvazione.

Il Direttore provinciale provvederà alla definitiva sottoscrizione dell'accordo dopo la delibera di accoglimento da parte del Consiglio di Amministrazione.

Alla luce del nuovo quadro normativo, l'Inps, con messaggio 23 dicembre 2022, n. 4627 ha fornito alle proprie strutture territoriali le istruzioni sulla gestione delle istruttorie delle proposte di transazione previdenziale.

In particolare, ai fini della misura ammessa per le falciacie dei crediti di pagamento e della modulazione dei termini di pagamento, oltre all'essenzialità dell'accordo ai fini della continuità, diretta o indiretta, dell'attività d'impresa e ai fini della salvaguardia dei livelli occupazionali, risulta necessario che siano **valutati il contesto socio – economico in cui opera l'impresa stessa**, le cause della situazione di crisi, la consistenza dell'esposizione debitoria maturata dal proponente nei confronti degli enti previdenziali nonché il complessivo comportamento aziendale.

Diversamente da quanto disposto con la circ. n. 38/2010, l'Istituto ammette adesso un più ampio arco temporale di pagamento rateale del debito oggetto della proposta di accordo, assumendo come parametro di riferimento il valore complessivo dell'esposizione debitoria maturata alla data della proposta stessa nei confronti dell'Inps. Ai fini dell'accoglimento della proposta sarà, inoltre, possibile accordare il **pagamento rateale** anche delle trattate operate sulle retribuzioni dei lavoratori.

Per evitare che la situazione di crisi sfoci in una **procedura di liquidazione giudiziale**, con una conseguente socializzazione dei costi dell'insolvenza e perdita dei livelli occupazionali, l'Istituto potrà valutare la possibilità di consentire **piani di rateizzazione superiori ai 10 anni** (per debiti superiori ai 20 milioni di euro).

Per quanto riguarda le percentuali di falciacia, in ragione del quadro normativo sopra descritto e dell'intervenuta abrogazione del D.M. 4 agosto 2009, l'Istituto ha individuato le seguenti percentuali di soddisfazione:

- soddisfazione integrale (100%) dei crediti privilegiati di cui al n. 1, art. 2778 c.c. (contributi IVS);
- soddisfazione parziale (40%) dei crediti privilegiati di cui al n. 8 del predetto art. 2778 c.c. (contribuzioni minori);
- soddisfazione parziale (20%) degli accessori, limitatamente al 50% del loro ammontare, in privilegio n. 8, c. 1, art. 2778 c.c.;

Presupposti e procedura

- soddisfazione parziale (10%) dei crediti di natura chirografaria, rappresentata dal restante 50% degli accessori.

Una delle fondamentali innovazioni in tema di transazione fiscale e contributiva è data dalla **possibilità di cram down per via giudiziale**, consistente nel potere assegnato all'autorità giudiziaria ordinaria di omologare forzatamente il piano proposto ai creditori da parte dell'impresa debitrice, «anche in mancanza di adesione da parte dell'amministrazione finanziaria o degli enti gestori di forme di previdenza o assistenza obbligatorie quando l'adesione è determinante», ciò tanto nel caso di accordi di ristrutturazione quanto nel caso di concordato preventivo.

È sorto tuttavia il dubbio su come interpretare l'espressione "mancanza di" a proposito dell'adesione degli Enti. Tale espressione può, infatti, essere intesa in senso estensivo, ricomprendendo tanto le ipotesi in cui l'Ente previdenziale (e/o l'Erario) effettivamente esprima il proprio voto negativo, quanto quelle in cui l'Amministrazione rimanga inerte in sede di votazione (c.d. "silenzio diniego").

Al contrario, l'ipotesi restrittiva è quella che ritiene che la mancanza di adesione vada intesa come espressa mancanza di volontà da parte degli Enti.

Seppur con riferimento alle disposizioni contenute all'interno della vecchia Legge Fallimentare, quasi completamente sovrapponibili a quelle ora vigenti (artt. 63, 80, 88) nel CCII, molte sono state le pronunzie di merito che hanno dato luogo a un indirizzo che si può già definire consolidato e che propende per la tesi estensiva.

Il Tribunale di Bologna, dando applicazione al c. 2-bis, art. 63 del Codice della crisi, ha ribadito che l'omologa di un accordo di ristrutturazione del debito accompagnato da una proposta di transazione fiscale e previdenziale cui uno dei creditori pubblici qualificati non ha acconsentito, comporta la rigorosa **valutazione della convenienza dell'accordo**, mettendo a confronto l'ammontare dei crediti che potrebbero essere saldati liquidando i beni dell'impresa e quelli che possono essere soddisfatti in base all'accordo, tenendo conto delle concrete risorse economiche che potranno comporre l'attivo in caso di liquidazione, compresi i beni che potrebbero essere acquisiti con le azioni revocatorie e quelle di responsabilità degli amministratori.

Nel caso in esame i giudici felsinei si sono pronunciati sulla richiesta di omologare un accordo tra una società in crisi finanziaria e i suoi creditori che riguardava anche debiti verso le Entrate e l'Inps rispetto ai quali la società aveva presentato una proposta di transazione per il pagamento parziale e dilazionato di tributi e contributi.

L'Ente previdenziale aveva ritenuto di **non aderire** alla transazione in quanto era offerto l'adempimento solo del 45% del dovuto.

Il Tribunale, valutato il probabile esito negativo di un'azione di responsabilità verso l'organo amministrativo per presunti atti di *mala gestio*, ha calcolato che l'Inps avrebbe ottenuto un importo di gran lunga inferiore a quello oggetto dell'accordo, che ha pertanto integralmente omologato.

Particolare clamore mediatico ha destato il caso della Reggina Calcio: il Tribunale di Reggio Calabria, Sez. fall., infatti, con sentenza 9 giugno 2023, ha omologato forzatamente un accordo di ristrutturazione dei debiti e di transazione su crediti tributari e previdenziali, rispetto al quale erano pervenute le opposizioni da parte dell'Agenzia delle entrate, dell'Inps e dell'Inail.

L'Agenzia delle entrate aveva opposto il proprio rifiuto sostenendo che la proposta dell'abbattimento del 95% delle imposte dovute, oltre all'azzeramento di sanzioni e interessi, appariva talmente spropositata da rendere superflui esami minuziosi e approfonditi per far evidenziare la non convenienza per l'Erario.

Più precisamente, il debito tributario, pari ad € 11.882.329, sarebbe stato estinto, con € 591.116, mediante risorse finanziarie esterne.

Nella specie, però, rilevava il Tribunale reggino che, dall'esame del contenuto delle opposizioni emergeva che il rigetto non era in realtà sorretto da alcuna valutazione (da parte degli enti) in ordine alla convenienza della proposta, laddove Agenzia delle entrate, Inps e Inail non avevano eseguito alcuna comparazione tra il risultato ottenibile all'esito della transazione e il minor gettito che sarebbe derivato dalla liquidazione dell'impresa.

Quanto all'asserita irrisorietà della proposta, il Tribunale ha affermato che l'art. 63 CCII non prevede per l'esercizio del *cram down* né la sussistenza di una soglia minima di soddisfacimento degli enti destinatari della proposta transattiva, né che gli accordi di ristrutturazione rappresentino una certa percentuale del credito.

L'unico limite che la legge pone sarebbe rappresentato, infatti, dalla circostanza che vi sia una pluralità di **accordi di ristrutturazione dei debiti** e che l'adesione da parte degli enti sia determinante ai fini del raggiungimento delle percentuali di cui all'art. 57 CCII.

In ogni caso, il Tribunale ha rilevato come si rende necessario che il vaglio (di convenienza) sia compiuto avendo riguardo al caso concreto, al fine di verificare che l'esiguità della proposta non celi un intento elusivo e fraudolento.

Il legislatore, peraltro, al fine di evitare l'omologazione forzosa di transazioni fiscali e previdenziali, che

Procedure del personale

Presupposti e procedura

prevedevano soddisfacimenti irrisori dei crediti erariali, ha introdotto, in sede di conversione del D.L. 13 giugno 2023 n. 69, alcuni paletti al *cram down*, che si accompagnano al principio-cardine della convenienza della proposta rispetto all'alternativa liquidatoria.

Infatti, con riferimento alle proposte presentate all'Agenzia delle entrate e agli enti previdenziali dal 13 giugno 2023, l'**omologa forzata della transazione fiscale e contributiva** nell'ambito degli accordi di ristrutturazione dei debiti può essere concessa dal Tribunale, in mancanza di adesione del Fisco e degli enti previdenziali, solo quando - oltre a essere, come in precedenza, conveniente per i creditori pubblici rispetto all'alternativa della liquidazione giudiziale e determinante ai fini del raggiungimento delle percentuali del 60% o del 30% dei crediti oggetto dell'accordo - il piano di risanamento non ha natura liquidatoria.

Inoltre, il soddisfacimento dei crediti tributari e contributivi deve essere pari almeno:

- al 30% del loro ammontare, comprensivo di sanzioni e interessi, se il credito complessivo di cui sono titolari altri creditori, aderenti all'accordo, corrisponde ad almeno un quarto dell'intero importo dei debiti dell'impresa istante;
- al 40% del loro ammontare, comprensivo di sanzioni e interessi, ed è prevista una dilazione di pagamento non superiore a 10 anni, se il credito complessivo, di cui sono titolari altri creditori aderenti, è inferiore a un quarto dell'intero importo dei debiti dell'impresa istante, oppure se non vi è alcun altro creditore aderente all'accordo.

La disposizione trova applicazione solo con riguardo agli accordi di ristrutturazione dei debiti e non tocca, pertanto, la disciplina del *cram down* fiscale e contributivo nel concordato preventivo.

È stato pubblicato in G.U. 27 settembre 2024 n. 227 il D.Lgs. 13 settembre 2024 n. 136 (c.d. correttivo ter) contenente una serie di disposizioni correttive e integrative al Codice della Crisi dell'Impresa e dell'Insolvenza di cui al D.Lgs. n. 14/2019, poste in essere al fine di superare le criticità interpretative applicative emerse nel corso del primo periodo di efficacia del Codice.

L'atteso decreto correttivo del Codice della crisi, ai sensi dell'art. 56, è entrato in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione (i.e. 28 settembre 2024).

Tra le principali novità, si annotano:

- l'applicazione solo alle composizioni negoziate avviate con istanza di nomina dell'esperto presentata ai sensi dell'art. 17 Codice della crisi dal 28 settembre 2024 della possibilità per il debitore, prevista dal novello c.

2-bis, art. 23 CCI, di concludere con le agenzie fiscali, anche nell'ambito di tale percorso, un accordo transattivo avente a oggetto il pagamento parziale e/o dilazionato dei debiti tributari, iva inclusa, oltre ai relativi accessori;

- l'applicazione solo con riguardo alle proposte di transazione presentate dal 28 settembre 2024 del nuovo c. 4, art. 88 Codice della crisi, che prevede espressamente la possibilità dell'omologazione forzata della transazione fiscale e previdenziale anche nel concordato preventivo in continuità;
- le limitazioni al *cram down* fiscale e contributivo introdotte con riguardo alle proposte di transazione formulate nell'ambito degli accordi di ristrutturazione dei debiti, applicabili solo alle proposte presentate alle agenzie fiscali e agli enti previdenziali dal 28 settembre 2024. Esse sono quindi irrilevanti rispetto a quelle già presentate, ancorché non ne sia ancora stata richiesta l'omologazione al tribunale. Le medesime regole si applicano all'incremento delle soglie di soddisfacimento dei debiti tributari e contributivi richieste ai fini del *cram down*, che sono state elevate, a seconda dell'ampiezza delle adesioni degli altri creditori, al 50 e al 60% del debito senza sanzioni e interessi.

Durc e transazione previdenziale

Non sono poche le problematiche che hanno interessato le imprese coinvolte nelle procedure concorsuali relativamente al rilascio del Durc, ovvero sia del documento che attesta la regolarità degli adempimenti Inps e Inail di un'impresa, la cui mancanza può determinare la morte civile di una realtà imprenditoriale già in crisi finanziaria. Per quanto attiene alle imprese sottoposte a una procedura concorsuale, l'applicabilità del Durc è emersa soprattutto con riferimento alle procedure che mirano a garantire una continuità dell'attività aziendale in quanto, nel caso di procedura liquidatoria, cessa qualsiasi esigenza di attestazione della regolarità contributiva e restano da definire, da parte del Curatore, i rapporti creditori con il committeente per ottenere il pagamento delle prestazioni già eseguite.

In materia di Durc e procedure concorsuali risulta fondamentale l'art. 5, D.M. 30 gennaio 2015, emanato dal Ministero del lavoro, in materia di semplificazione del documento di regolarità contributiva, modificato dal D.M. 23 febbraio 2016.

Nella nuova formulazione del citato art. 5 prevede ora al c. 4 che «Le imprese che presentano una proposta di accordo sui crediti contributivi ai sensi dell'art. 182-ter

Presupposti e procedura

del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, nell'ambito del concordato preventivo ovvero nell'ambito delle trattative per l'accordo di ristrutturazione dei debiti disciplinati rispettivamente dagli articoli 160 e 182-bis del medesimo regio decreto, si considerano regolari per il periodo intercorrente tra la data di pubblicazione dell'accordo nel registro delle imprese e il decreto di omologazione dell'accordo stesso, se nel piano di ristrutturazione è previsto il pagamento parziale o anche dilazionato dei debiti contributivi nei confronti di Inps, Inail e Casse edili e dei relativi accessori di legge, nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti per i crediti di Inps e Inail dagli articoli 1 e 3 del decreto ministeriale 4 agosto 2009».

Inoltre, per il rilascio del Durc l'impresa deve, comunque, risultare regolare con riferimento agli obblighi contributivi riferiti ai periodi decorrenti, rispettivamente, dalla data di pubblicazione del ricorso per la procedura concordataria nel registro delle imprese, dalla data di autorizzazione all'esercizio provvisorio, dalla data di ammissione all'amministrazione straordinaria e dalla data di presentazione della proposta di transazione previdenziale.

Quindi, con riferimento alle imprese che, nell'ambito di una procedura concorsuale, presentano una **proposta di transazione previdenziale**, l'art. 5, c. 4 dispone che la regolarità contributiva debba essere riconosciuta laddove la proposta sia in linea con le condizioni e i limiti previsti dagli artt. 1 e 3, D.M. 4 agosto 2009, esplicitamente abrogato dallo stesso art. 3, D.L. n. 125/2020, con cui è stato introdotto il meccanismo del *cram down*, superando – in modo anche esplicito – il meccanismo delle percentuali di soddisfazione.

Invero, alla luce del nuovo dettato normativo precedentemente esposto, sembrerebbero ormai superate tutte le criticità legate al rilascio del Durc nell'ambito delle procedure concorsuali corredate da proposte di transazione previdenziale.

Non essendo previste, infatti, percentuali specifiche di soddisfazione da rispettare, il **Durc deve essere rilasciato** a tutte le imprese che presentino una proposta di transazione, comunque, in grado di assicurare un soddisfacimento migliore rispetto all'alternativa liquidatoria.

Tuttavia, sebbene il quadro normativo sia, nei fatti, chiaro e incontestabile, la posizione dell'Inps è quella di **negare il rilascio del Durc** in caso di proposte transattive che non rispettino le condizioni previste nel messaggio Inps 23 dicembre 2022, n. 4627, in gran parte mutate dall'abrogato D.M. 4 agosto 2009.

In caso di rigetto dell'istanza di transazione da parte dell'Ente previdenziale, non resterebbe che la strada della omologa forzosa, la quale, dal 15 giugno 2023, sconta

i paletti introdotti dalla legge di conversione del D.L. n. 69/2023.

Problematiche notevoli sono sorte con riferimento al c.d. "concordato preventivo in bianco o con riserva", oggi disciplinato dall'art. 44, D.Lgs. n. 14/2019, per il quale non è astrattamente possibile ottenere il rilascio del Durc, mancando *in nuce* il piano di cui all'art. 87 CCII e non essendoci la possibilità per gli istituti di verificare la soddisfazione dei propri crediti.

Conseguentemente, per il rilascio del Durc, gli Enti inviano al debitore un invito a regolarizzare contenente l'intero carico contributivo antecedente il deposito della domanda prenotativa.

La questione, ad avviso dello scrivente, va risolta alla luce di quanto disposto dall'art. 3, c. 2, lett. b), D.M. 30 gennaio 2015, a mente del quale "la regolarità contributiva sussiste" in ipotesi di "sospensione dei pagamenti in forza di disposizioni legislative".

Infatti, come evidenziato con la massima chiarezza dal Tribunale di Bergamo, il succitato decreto ministeriale nel prevedere la sussistenza della regolarità contributiva anche in ipotesi di "sospensione dei pagamenti in forza di disposizioni legislative" include, infatti, anche l'ipotesi della domanda di concordato "prenotativa", dal cui deposito viene il divieto di provvedere autonomamente, prima dell'omologazione, al pagamento dei debiti sorti anteriormente alla presentazione della domanda di concordato.

Non mancano inoltre decisioni giudiziarie atte a riconoscere, in via d'urgenza, il rilascio del documento di regolarità contributiva in quanto in caso di concordato in bianco o con riserva, la mancanza di un piano concordatario, con la descrizione analitica della modalità e dei tempi di adempimento della proposta, o la mancanza di un piano che soddisfi integralmente l'Inps, non può considerarsi un ostacolo all'emissione del Durc.

A conclusione delle riflessioni che precedono, allo stato – e in attesa di un auspicabile intervento modificativo/sostitutivo del D.M. 30 gennaio 2015 o, quantomeno, di un atto di chiarimento ministeriale in armonia col mutato quadro normativo di rango primario – con riferimento al tema del Durc si può concludere che, nel caso in cui il debitore in stato di crisi formuli, unitamente alla proposta e al piano, proposta di transazione che preveda la soddisfazione non integrale del credito contributivo, gli Istituti previdenziali devono rilasciare il **Durc "regolare"** in base a quanto previsto dall'art. 5, c. 4, D.M. 30 gennaio 2015, a condizione che sia rispettata la previsione dell'art. 5, c. 5 del medesimo D.M. In particolare, l'applicazione dell'art. 5, c. 4, D.M. 31 gennaio 2015 non può essere negata perché esso richiama l'abrogato D.M. del 2009.

Contratti collettivi

SETTORE	VARIAZIONE		ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI			
	Aumento minimi tabellari		Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025			
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Scatti di anzianità	
ACCONCIATURA ED ESTETICA CONFLAVORO PMI Accordo 20 giugno 2024	1	57,50	1	1.651,00	—	
	2	52,50	2	1.508,50	—	
	3	50,00	3	1.430,00	—	
	4	47,50	4	1.348,50	—	
	Aumento minimi tabellari			Scatti di anzianità		
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	
ACCONCIATURA ED ESTETICA Accordo 20 maggio 2024	1	57,73	1	1.650,02	9,30	
	2	52,74	2	1.507,32	8,26	
	3	50,00	3	1.429,00	7,75	
	4	47,14	4	1.347,33	7,23	
	Aumento minimi tabellari			Scatti di anzianità		
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	
AGRICOLTURA CONSORZI AGRARI Accordo 12 dicembre 2023	Q	70,28	Q	2.149,74	542,43	53,20
	1	70,28	1	2.149,74	542,43	53,20
	2	63,61	2	1.945,72	538,73	50,61
	3S	54,33	3S	1.661,84	532,94	47,00
	3	50,00	3	1.529,42	530,19	45,19
	4S	46,65	4S	1.426,84	528,57	44,16
	4	43,69	4	1.336,36	526,95	43,12
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Contingenza	Ind. funz.
	5	39,16	5	1.197,79	524,41	41,32
	6	34,01	6	1.040,28	521,73	39,51
Aumento minimi di stipendio integrativi regionali			Scatti di anzianità			
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Ind. funz.	Importo
AGRICOLTURA IMPIEGATI Accordo 18 giugno 2024	1 Q		1 Q	1.788,38	100,00	33,05
	1		1	1.686,76	—	33,05
	2		2	1.541,41	—	29,44
	3		3	1.417,89	—	26,86
	4		4	1.335,93	—	24,79
	5		5	1.278,60	—	23,76
	6		6	1.217,23	—	22,21

Gli stipendi contrattuali in atto nelle varie Regioni e province al 31 dicembre 2023, già incrementati del 5% dal 1° aprile 2024, sono ulteriormente incrementati dell'1,9% dal 1° gennaio 2025. Sono comunque garantiti i minimi nazionali di stipendio conglobato indicati a fianco, che si applicano nelle Regioni e province in cui non c'è stata contrattazione integrativa o in cui vi siano stipendi con importi più bassi.

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE		ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI						Scatti di anzianità	
	Aumento minimi salariali nazionali		Ripartizione in vigore dal 1° gennaio 2025						Importo	
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Contingenza	Edr conf.	Ind. funz.	Ear		
AGRICOLTURA OPERAI Accordo 27 ottobre 2023	Area 1 - Operai	69,46	Area 1	1.458,61					-	
	Area 2 - Operai	63,35	Area 2	1.330,25					-	
	Area 3 - Operai	47,23	Area 3	991,85					-	
	Area 1 - Operai florovivaisti	0,42		8,83					-	
	Area 2 - Operai florovivaisti	0,38		8,09					-	
	Area 3 - Operai florovivaisti	0,36		7,60					-	
ALIMENTARI AZIENDE COOPERATIVE Accordo 14 maggio 2024	Aumento minimi tabellari		Ripartizione in vigore dal 1° gennaio 2025						Scatti di anzianità	
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Contingenza	Edr conf.	Ind. funz.	Ear	Importo	
	1 A Q	100,73	1 A Q	2.670,12	545,72	10,33	120,00	151,11	51,42	
	1 A	100,73	1 A	2.670,12	545,72	10,33		151,11	51,42	
	1 Q	87,59	1 Q	2.321,81	538,70	10,33	90,00	131,39	44,71	
	1	87,59	1	2.321,81	538,70	10,33		131,39	44,71	
2	72,26	2	1.915,53	530,51	10,33		108,40	36,89		
3 A	63,51	3 A	1.683,34	525,83	10,33		95,26	32,42		
3	56,93	3	1.509,22	522,32	10,33		85,41	29,06		
4	52,55	4	1.393,10	519,99	10,33		78,84	26,83		
5	48,18	5	1.277,04	517,65	10,33		72,27	24,59		
6	43,79	6	1.160,94	515,31	10,33		65,70	22,35		
ALIMENTARI AZIENDE INDUSTRIALI Accordo 16 maggio 2024 Alimentari	Aumento minimi tabellari		Ripartizione in vigore dal 1° gennaio 2025						Scatti di anzianità	
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Ind. funz.	Elem. retrib.	Importo	
	1SQ	100,73	1SQ	2.670,12	545,72	10,33	100,00	151,11	51,42	
	1S	100,73	1S	2.670,12	545,72	10,33		151,11	51,42	
	1	87,59	1	2.321,81	538,70	10,33		131,39	44,71	
	2	72,26	2	1.915,53	530,51	10,33		108,40	36,89	
3A	63,51	3A	1.683,34	525,83	10,33		95,26	32,42		
3	56,93	3	1.509,22	522,32	10,33		85,41	29,06		
4	52,55	4	1.393,10	519,99	10,33		78,84	26,83		
5	48,18	5	1.277,04	517,65	10,33		72,27	24,59		
6	43,79	6	1.160,94	515,31	10,33		65,70	22,35		
Olio e margarina	Aumento minimi tabellari		Ripartizione in vigore dal 1° gennaio 2025						Scatti di anzianità	
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Elem. retrib.	Importo		
	1	94,35	1	2.519,00	535,00	10,33	141,53	142,00	32,12	
	2	87,83	2	2.345,50	532,82	10,33	131,74	122,50	29,81	
	3	79,13	3	2.112,56	528,65	10,33	118,70		26,64	
4	70,00	4	1.865,84	524,32	10,33	105,00		22,72		
5	63,91	5	1.706,45	521,62	10,33	95,87		21,96		

segue ►►

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE										ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI																			
	6	7	8	9	10	6	7	8	9	10	6	7	8	9	10	6	7	8	9	10										
ALIMENTARI E PANIFICAZIONE AZIENDE ARTIGIANE Accordo 6 giugno 2024 Alimentari	Aumento minimi tabellari										Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025																			
	Livello	Importo									Livello	Minimo									Ind. funz.	Importo								
	1S	52,22									1S	2.368,16									36,15	33,57								
	1	46,89									1	2.126,23									—	28,92								
	2	42,92									2	1.946,47									—	24,79								
	3A	40,00									3A	1.813,85									—	21,69								
	3	37,83									3	1.715,64									—	19,11								
	4	36,29									4	1.645,67									—	17,56								
	5	34,62									5	1.569,68									—	16,01								
	6	32,39									6	1.468,59									—	14,46								
Alimentari – Imprese non artigiane fino a 15 dipendenti	Livello	Importo									Livello	Minimo									Edr conf.	Ind. funz.								
	1Q	100,73									1Q	2.821,21									10,33	100,00								
	1	100,73									1	2.821,21									10,33	54,62								
	2	87,59									2	2.453,21									10,33	51,42								
	3	72,26									3	2.023,92									10,33	44,71								
	4	63,50									4	1.778,60									10,33	36,89								
	5	56,93									5	1.594,60									10,33	32,42								
	6	52,55									6	1.471,93									10,33	29,06								
	7	48,18									7	1.349,29									10,33	26,83								
	8	43,80									8	1.226,65									10,33	24,59								
Panificazione – Aziende artigiane e non artigiane	Livello	Importo									Livello	Minimo									Ind. spec.	Importo								
	A1S	45,94									A1S	2.004,81									94,77	21,69								
	A1	42,71									A1	1.863,79									88,06	19,11								
	A2	40,00									A2	1.745,54									82,63	17,56								
	A3	36,63									A3	1.598,36									75,92	16,01								
	A4	34,70									A4	1.514,35									72,05	14,46								
	B1	44,98									B1	1.962,84									92,19	21,69								
	B2	36,95									B2	1.612,55									76,44	19,11								
	B3 super	35,96									B3 super	1.569,37									74,87	17,64								
	B3	34,79									B3	1.518,19									72,56	16,01								
B4	32,99									B4	1.439,83									68,69	14,46									
AMBASCiate DIPENDENTI Ccnl 6 aprile 2023	Aumento minimi tabellari										Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025																			
	Livello	Importo									Livello	Minimo									Ind. funz.	Ind. spec.								
	A Super A1	35,20									A Super A1	2.105,62									120,00	200,00								
	35,20										2.105,62									75,00	200,00									

segue ▶▶

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE		ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI							
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Ind. funz.	Superm. coll.	Importo	
Calce e gesso	Area specialistica/2	34,17	Area specialistica/2	1.447,12	517,65	10,33	—	—	9,10	
	Area specialistica/1	32,90	Area specialistica/1	1.392,46	517,65	10,33	—	—	8,90	
	Area qualificata/2	30,86	Area qualificata/2	1.304,99	515,49	10,33	—	—	8,50	
	Area qualificata/1	29,58	Area qualificata/1	1.251,30	515,49	10,33	—	—	8,30	
	Area esecutiva/1	25,50	Area esecutiva/1	1.079,93	513,24	10,33	—	7,75	7,70	
	Area direttiva/3	53,55	Area direttiva/3	2.266,08	533,43	10,33	41,32	—	14,80	
	Area direttiva/2	47,94	Area direttiva/2	2.028,54	530,24	10,33	—	—	13,00	
	Area direttiva/1	43,86	Area direttiva/1	1.856,59	523,11	10,33	—	—	11,50	
	Area concettuale/3	41,57	Area concettuale/3	1.759,21	523,11	10,33	—	—	11,00	
	Area concettuale/2	40,04	Area concettuale/2	1.694,61	523,11	10,33	—	—	10,70	
Area concettuale/1	38,00	Area concettuale/1	1.608,14	519,55	10,33	—	—	9,80		
Area specialistica/3	35,70	Area specialistica/3	1.510,72	519,46	10,33	—	—	9,30		
Area specialistica/2	34,17	Area specialistica/2	1.447,12	517,65	10,33	—	—	9,10		
Area specialistica/1	32,90	Area specialistica/1	1.392,46	517,65	10,33	—	—	8,90		
Area qualificata/2	30,86	Area qualificata/2	1.304,99	515,49	10,33	—	—	8,50		
Area qualificata/1	29,58	Area qualificata/1	1.251,30	515,49	10,33	—	—	8,30		
Area esecutiva/1	25,50	Area esecutiva/1	1.079,93	513,24	10,33	—	7,75	7,70		
COIBENTI AZIENDE INDUSTRIALI	Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025									
Accordo 29 maggio 2023	Livello	Importo	Livello	Minimo	Ear	Importo				
	A Q	60,51	A Q	2.498,62	90,00	—				
	A	60,51	A	2.498,62	47,00	—				
	C	52,95	C	2.190,92	—	—				
	D	49,54	D	2.047,24	—	—				
	E	45,00	E	1.855,14	—	—				
	F	42,73	F	1.759,05	—	—				
	G	40,84	G	1.685,86	—	—				
	I	37,82	I	1.557,81	—	—				
CONCERIE AZIENDE INDUSTRIALI	Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025									
Accordo 7 marzo 2024	Livello	Minimo	Ipo	Livello	Minimo	Edr conf.	Ind. funz.	Ipo	Importo	Scatti di anzianità
	A	88,84	—	A	2.872,98	10,33	25,82	—	19,63	
	B/1	71,92	8,46	B/1	2.441,73	10,33	—	215,86	19,63	
	B/2	71,92	—	B/2	2.441,73	10,33	—	—	17,56	
	C/1	63,46	4,24	C/1	2.188,67	10,33	—	108,24	14,46	
	C/2	63,46	—	C/2	2.188,67	10,33	—	—	13,94	
	D/1	55,00	4,23	D/1	2.001,99	10,33	—	120,59	13,94	
	D/2	55,00	—	D/2	2.001,99	10,33	—	—	12,65	

segue →

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE				ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI				Scatti di anzianità		
	E/1	E/2	E/3	F	E/1	E/2	E/3	F			
CREDITO COOPERATIVO Accordo 9 luglio 2024	6,35	45,27	45,27	42,30	1.750,79	1.750,79	1.750,79	1.658,53	153,15	11,88	
	2,11	45,27	45,27	—	1.750,79	1.750,79	1.750,79	—	81,32	11,88	
	—	45,27	45,27	—	1.750,79	1.750,79	1.750,79	—	—	10,33	
	—	42,30	42,30	—	1.658,53	1.658,53	1.658,53	—	—	10,33	
	Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025										
	Aumento minimi tabellari	Livello	Importo	Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	Livello	Importo	Scatti di anzianità
		Q/4	80,62	Q/4	5.059,28	Q/4	5.059,28	95,31	Q/4	95,31	95,31
		Q/3	70,05	Q/3	4.309,32	Q/3	4.309,32	95,31	Q/3	95,31	95,31
		Q/2	66,50	Q/2	3.882,36	Q/2	3.882,36	41,55	Q/2	41,55	41,55
		Q/1	63,38	Q/1	3.663,99	Q/1	3.663,99	41,55	Q/1	41,55	41,55
	3/4	60,00	3/4	3.266,90	3/4	3.266,90	41,55	3/4	41,55	41,55	
	3/3	51,76	3/3	2.994,78	3/3	2.994,78	41,55	3/3	41,55	41,55	
	3/2	48,90	3/2	2.829,28	3/2	2.829,28	41,55	3/2	41,55	41,55	
	3/1	46,40	3/1	2.684,35	3/1	2.684,35	41,55	3/1	41,55	41,55	
	2/2	43,52	2/2	2.517,71	2/2	2.517,71	35,57	2/2	35,57	35,57	
	2/1	40,72	2/1	2.355,90	2/1	2.355,90	29,07	2/1	29,07	29,07	
	1	37,92	1	2.194,12	1	2.194,12	20,12	1	20,12	20,12	
DIRIGENTI AZIENDE COOPERATIVE	Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025										
Aumento minimi tabellari	Livello	Importo	Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	Livello	Importo	Scatti di anzianità	
	Dirigente	300,00	Dirigente	4.790,00	Dirigente	4.790,00	103,29	Dirigente	103,29	103,29	
DIRIGENTI AZIENDE INDUSTRIALI	Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025										
Aumento minimi tabellari	Livello	Importo annuo	Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	Livello	Importo	Scatti di anzianità	
	Dirigente	5.000,00	Dirigente	80.000,00	Dirigente	80.000,00	129,11	Dirigente	129,11	129,11	
FIORI RECISI	Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025										
Aumento minimi tabellari	Livello	Importo	Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	Livello	Importo	Scatti di anzianità	
	Q	51,14	Q	2.649,11	Q	2.649,11	34,70	Q	34,70	34,70	
	1S	45,45	1S	2.414,76	1S	2.414,76	30,30	1S	30,30	30,30	
	1	39,09	1	2.146,27	1	2.146,27	29,50	1	29,50	29,50	
	2	32,95	2	1.887,53	2	1.887,53	26,90	2	26,90	26,90	
	3	30,00	3	1.762,57	3	1.762,57	25,00	3	25,00	25,00	
	4	26,82	4	1.628,44	4	1.628,44	23,70	4	23,70	23,70	
	5	25,00	5	1.551,97	5	1.551,97	23,10	5	23,10	23,10	
	6	22,73	6	1.455,92	6	1.455,92	22,40	6	22,40	22,40	

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE		ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI											
	Aumento minimi tabellari		Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025					Scatti di anzianità						
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Ind. funz.	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Superm. coll.	Importo
FOTOLABORATORI Accordo 31 maggio 2023	1Q	42,21	1Q	1.454,91	534,17	10,33	36,15	23,24						23,24
	1	42,21	1	1.454,91	534,17	10,33	—	23,24						23,24
	2	38,10	2	1.312,84	530,41	10,33	—	22,31						22,31
	3	33,70	3	1.160,67	526,56	10,33	—	21,95						21,95
	4	30,00	4	1.033,84	523,05	10,33	—	20,92						20,92
	5	26,55	5	914,22	520,52	10,33	—	19,88						19,88
	6	22,80	6	786,03	516,40	10,33	—	18,08						18,08
	7	19,20	7	661,08	512,54	10,33	—	16,78						16,78
LAPIDEI AZIENDE INDUSTRIALI Accordo 24 novembre 2022	Aumento minimi tabellari		Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025											
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Superm. coll.	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Superm. coll.	Importo
	A S	64,71	A S	2.209,49	531,34	10,33	—	13,01						13,01
	A	59,53	A	2.032,64	528,18	10,33	—	11,97						11,97
	B	48,53	B	1.657,06	521,48	10,33	—	9,80						9,80
	CS	46,59	CS	1.591,02	520,13	10,33	—	9,45						9,45
	C	44,00	C	1.502,64	518,37	10,33	—	8,82						8,82
	41,41	D	1.417,04	516,76	10,33	—	8,31						8,31	
	38,18	E	1.306,32	514,81	10,33	—	7,69						7,69	
	32,35	F	1.106,03	512,38	10,33	7,75	6,65						6,65	
LAPIDEI PMI CONFAPI Accordo 25 gennaio 2024	Aumento minimi tabellari		Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025											
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Edr conf.	Superm. coll.	Importo	Livello	Minimo	Edr conf.	Superm. coll.	Importo		
	1	56,98	1	2.795,47	10,33	—	12,76						12,76	
	2	51,28	2	2.587,54	10,33	—	11,83						11,83	
	3	41,78	3	2.202,39	10,33	—	10,14						10,14	
	4	39,61	4	2.096,25	10,33	—	9,60						9,60	
	5	36,90	5	2.014,85	10,33	—	8,99						8,99	
	34,73	6	1.925,42	10,33	—	8,31						8,31		
	32,02	7	1.813,41	10,33	—	7,57						7,57		
	27,13	8	1.613,14	10,33	7,75	6,76						6,76		
LATERIZI PMI CONFAPI Accordo 25 gennaio 2024 Laterizi	Aumento minimi tabellari		Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025											
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Superm. coll.	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Superm. coll.	Importo
	A S Q	43,68	A S Q	2.243,29	534,84	10,33	51,65	14,72						14,72
	A S	43,68	A S	2.243,29	534,84	10,33	—	14,72						14,72
	A	36,73	A	1.886,39	528,01	10,33	—	11,71						11,71
	B	29,98	B	1.539,71	521,40	10,33	—	9,60						9,60
	C S	28,39	C S	1.456,57	517,59	10,33	—	8,70						8,70
	27,00	C	1.385,73	517,52	10,33	—	8,32						8,32	

segue ▶▶

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE		ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI							Superm. coll.	Importo
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Ind. funz.	—			
Fibrociamento	D	25,01	D	1.287,87	515,99	10,33	—	—	—	7,87	
	E	23,23	E	1.193,99	514,04	10,33	—	—	—	7,23	
	F	19,85	F	1.021,58	511,74	10,33	—	—	4,13	6,79	
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Ind. funz.	Superm. coll.	Importo		
	A S Q	43,68	A S Q	2.243,29	534,84	10,33	51,65	22,55	14,72		
	A S	43,68	A S	2.243,29	534,84	10,33	—	22,55	14,72		
	A	36,73	A	1.886,39	528,01	10,33	—	22,55	11,71		
B	29,98	B	1.539,71	521,40	10,33	—	32,32	9,60			
C S	28,39	C S	1.456,57	517,59	10,33	—	31,65	8,70			
C	27,00	C	1.385,73	517,52	10,33	—	27,13	8,32			
D	25,01	D	1.287,87	515,99	10,33	—	24,46	7,87			
E	23,23	E	1.193,99	514,04	10,33	—	8,90	7,23			
F	19,85	F	1.021,58	511,74	10,33	—	11,50	6,79			
LAVANDERIE E TINTORIE AZ. ARTIG. CONFLAVORO PMI	Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025										
Accordo 9 settembre 2024	Livello	Importo	Livello	Minimo							Importo
	Quadro	52,90	Quadro	1.998,00							—
	6	49,85	6	1.865,45							—
	5	45,45	5	1.697,75							—
	4	41,80	4	1.566,65							—
	3	40,05	3	1.502,05							—
	2	38,55	2	1.440,55							—
1	36,30	1	1.362,30							—	
LEGNO E LAPIDEI/AZIENDE ARTIGIANE	Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025										
Accordo 15 marzo 2024	Livello	Importo	Livello	Minimo							Importo
	1	67,86	1	2.278,27							17,39
	2	63,62	2	2.136,02							16,36
	3	55,40	3	1.860,09							14,30
	4	51,96	4	1.744,38							13,26
	5	50,00	5	1.678,71							12,75
	6	47,70	6	1.601,48							12,23
7	44,35	7	1.488,88							11,20	
Lapidei - PMI	Livello	Importo	Livello	Minimo							Importo
1	67,86	1	2.293,20							17,39	
2	63,62	2	2.150,01							16,36	
3	55,40	3	1.872,28							14,30	
4	51,96	4	1.755,81							13,26	

segue ►►

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE		ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI			
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	Importo
Legno e arredamento	5	50,00	5	1.689,71	12,75	
	6	47,70	6	1.611,97	12,23	
	7	44,35	7	1.498,64	11,20	
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	Importo
	AS	68,02	AS	2.176,39	20,49	
	A	63,40	A	2.028,59	18,94	
	B	57,96	B	1.854,28	16,88	
	CS	55,44	CS	1.773,69	16,18	
	C	52,89	C	1.692,29	15,33	
	D	50,00	D	1.599,71	14,30	
E	47,35	E	1.514,94	13,52		
F	44,49	F	1.423,40	—		
Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	Importo	
AS	68,02	AS	2.191,35	20,49		
A	63,41	A	2.042,56	18,94		
B	57,96	B	1.867,05	16,88		
CS	55,44	CS	1.785,90	16,18		
C	52,89	C	1.703,92	15,33		
D	50,00	D	1.610,71	14,30		
E	47,35	E	1.525,35	13,52		
F	44,49	F	1.433,19	—		
Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	Importo	
Legno e arredamento - PMI						
MINIERE AZIENDE INDUSTRIALI	Aumento minimi tabellari		Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025			
Accordo 13 luglio 2022	Livello	Importo	Livello	Minimo	Indennità di funzione	Scatti di anzianità
	1 S	127,41	1 S	3.037,95	70,00	—
	1	122,67	1	2.991,12	—	—
	2	112,59	2	2.768,11	—	—
	3	97,77	3	2.460,22	—	—
	4	85,92	4	2.228,15	—	—
	5	80,00	5	2.103,19	—	—
	6	74,08	6	1.981,71	—	—
	7	68,15	7	1.856,57	—	—
	8	59,26	8	1.705,38	—	—
PESCA MARITTIMA IMPRESE COOP. PERS. NON IMBARCATO	Aumento minimi tabellari		Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025			
Accordo 28 giugno 2024	Livello	Importo	Livello	Minimo	Indennità di funzione	Scatti di anzianità
	Q	46,61	Q	2.516,93	155,00	41,32
	1	43,73	1	2.361,57	—	36,15
	2	40,28	2	2.175,13	—	33,57

segue ►►

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE		ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI				Scatti di anzianità	
	Livello	Importo fisso	Importo Mimg	Livello	Importo fisso	Mimg		Importo
PESCA MARITTIMA IMPRESE PRIVATE Accordo 19 gennaio 2024	3	26,42	37,11	3	2.004,22	—	30,99	
	4	23,51	34,53	4	1.864,40	—	28,41	
	5	22,84	32,80	5	1.771,17	—	25,82	
	6	22,61	31,36	6	1.693,52	—	24,27	
	7	22,39	28,78	7	1.553,67	—	20,66	
	Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025							
	Aumento minimi tabellari							
	Pesca costiera locale - comandante - capopesca motorista - capopesca	26,42	35,67		Pesca costiera locale - comandante - motorista - capopesca	1.109,67	1.628,01	—
	Pesca costiera locale - marinaio polivalente	23,51	31,75		Pesca costiera locale - marinaio polivalente	987,42	1.462,94	—
	Pesca costiera locale - marinaio	22,84	30,84		Pesca costiera locale - marinaio	959,21	1.424,84	—
	Pesca costiera locale - giovanotto	22,61	30,53		Pesca costiera locale - giovanotto	949,8	1.412,14	—
	Pesca costiera locale - mozzo	22,39	30,23		Pesca costiera locale - mozzo	940,4	1.399,44	—
	Pesca costiera ravvicinata - comandante - motorista - capopesca	29,56	39,91		Pesca costiera ravvicinata - comandante - motorista - capopesca	1.241,33	1.805,79	—
	Pesca costiera ravvicinata - marinaio polivalente	26,87	36,28		Pesca costiera ravvicinata - marinaio polivalente	1.128,48	1.653,41	—
	Pesca costiera ravvicinata - marinaio	25,75	34,77		Pesca costiera ravvicinata - marinaio	1.081,46	1.589,92	—
	Pesca costiera ravvicinata - giovanotto	23,06	31,14		Pesca costiera ravvicinata - giovanotto	988,61	1.437,54	—
	Pesca costiera ravvicinata - mozzo	22,39	30,23		Pesca costiera ravvicinata - mozzo	940,4	1.399,44	—
Pesca di altura - comandante - motorista - capopesca	32,70	44,15		Pesca di altura - comandante - motorista - capopesca	1.373,02	1.983,61	—	
Pesca di altura - marinaio polivalente	30,01	40,52		Pesca di altura - marinaio polivalente	1.260,17	1.831,23	—	
Pesca di altura - marinaio	28,89	39,01		Pesca di altura - marinaio	1.213,15	1.767,74	—	
Pesca di altura - giovanotto	23,96	32,36		Pesca di altura - giovanotto	1.006,25	1.488,37	—	
Pesca di altura - mozzo	23,29	31,45		Pesca di altura - mozzo	978,04	1.450,27	—	
Pesca oceanica - comandante	69,48	109,60		Pesca oceanica - comandante	2.918,95	4.818,37	—	
Pesca oceanica - direttore di macchina	53,34	84,15		Pesca oceanica - direttore di macchina	2.241,00	3.748,90	—	
Pesca oceanica - 1° ufficiale	43,70	68,94		Pesca oceanica - 1° ufficiale	1.836,11	3.110,18	—	
Pesca oceanica - 2° ufficiale	39,89	62,93		Pesca oceanica - 2° ufficiale	1.676,04	2.857,66	—	
Pesca oceanica - nostromo	34,73	54,80		Pesca oceanica - nostromo	1.459,47	2.516,03	—	

segue ▶▶

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE			ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI				Scatti di anzianità
	Pesca oceanica - marinaio/retiere	Pesca oceanica - giovanotto	Pesca oceanica - mozzo	32,49	51,27	Pesca oceanica - marinaio/retiere	1.365,31	
				27,12	42,78	Pesca oceanica - giovanotto	1.139,33	2.011,00
				25,55	40,31	Pesca oceanica - mozzo	1.073,42	1.907,02
SACRISTI	Aumento minimi tabellari			Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025				Scatti di anzianità
Ccnl 11 maggio 2023	Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	Importo		
	1	30,00	1	1.350,00	—	—		
	2	30,00	2	1.310,00	—	—		
	3	30,00	3	1.150,00	—	—		
Dipendenti grandi luoghi di culto	Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	Importo		
	1	100,00	1	1.700,00	—	—		
	2	50,00	2	1.550,00	—	—		
	3	50,00	3	1.500,00	—	—		
	4	50,00	4	1.350,00	—	—		
SCUOLE PRIVATE LAICHE	Aumento minimi tabellari			Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025				Scatti di anzianità
Ccnl 15 luglio 2024	Livello	Importo	Livello	Minimo	Importo	Importo		
	8B	56,11	8B	1.727,91	—	—		
	8A	53,21	8A	1.638,59	—	—		
	7	50,77	7	1.563,21	—	—		
	6	50,00	6	1.539,64	—	—		
	5	50,00	5	1.539,64	—	—		
	4	46,91	4	1.444,47	—	—		
	3	44,65	3	1.374,81	—	—		
	2	42,59	2	1.311,47	—	—		
	1	41,60	1	1.280,91	—	—		
SERVIZI POSTALI IN APPALTO	Aumento minimi tabellari			Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025				Scatti di anzianità
Accordo 21 dicembre 2023	Livello	Importo	Livello	Minimo	Conting.	Edr conf.	Ind. funz.	Importo
	1Q	40,82	1Q	1.307,17	526,60	10,33	51,65	—
	1	40,82	1	1.307,17	526,60	10,33	—	—
	2	34,18	2	1.094,45	520,97	10,33	—	—
	3S	31,23	3S	999,99	517,46	10,33	—	—
	3	30,00	3	960,63	517,46	10,33	—	—
	4S	28,52	4S	913,37	515,05	10,33	—	—
	4	27,05	4	866,19	515,05	10,33	—	—
	5	24,59	5	787,43	512,85	10,33	—	—

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE			ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI				
	Aumento minimi tabellari			Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025				
	Livello	Importo		Livello	Minimo	Indennità di funzione	Importo	Scatti di anzianità
SICUREZZA SUSSIDIARIA E INVESTIGAZIONI AISS Accordo 24 giugno 2024	Q	25,00		Q	1.865,00	150,00	37,10	
	1	13,00		1	1.645,00	—	36,40	
	2	2,00		2	1.440,00	—	35,70	
	3	20,00		3	1.340,00	—	35,00	
	4	83,00		4	1.280,00	—	34,30	
	5	72,00		5	1.195,00	—	33,60	
STUDI PROFESSIONALI E AGENZIE DI ASSICURAZIONI ANPIT Conl 17 gennaio 2023	Aumento minimi tabellari			Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025				
	Livello	Importo		Livello	Minimo		Importo	Scatti di anzianità
	Q ex OA1	62,43		Q ex OA1	2.560,59		24,80	
	A1 ex A2	53,32		A1 ex A2	2.187,16		23,60	
	A2 ex A3	47,34		A2 ex A3	1.941,78		21,20	
	B1	42,40		B1	1.739,07		20,00	
B2	37,98		B2	1.557,70		19,00		
C1	34,08		C1	1.397,67		18,00		
C2	31,21		C2	1.280,29		17,20		
D1	28,87		D1	1.184,27		16,80		
D2	26,01		D2	1.066,91		16,00		
Op. vendita cat. 1	38,16		Op. vendita cat. 1	1.565,16		20,00		
Op. vendita cat. 2	34,18		Op. vendita cat. 2	1.401,93		19,00		
Op. vendita cat. 3	30,67		Op. vendita cat. 3	1.257,90		18,00		
Op. vendita cat. 4	28,09		Op. vendita cat. 4	1.152,26		17,20		
TESSILI MODA E CHIMICA CERAMICA AZIENDE ARTIGIANE Accordi: 16 e 22 luglio 2024	Aumento minimi tabellari			Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025				
	Livello	Importo		Livello	Minimo	Ind. funz.	Importo	Scatti di anzianità
	6S	52,73		6S	1.975,32	20,66	15,49	
	6	49,45		6	1.849,57	—	12,91	
	5	45,45		5	1.695,38	—	10,85	
	4	41,82		4	1.566,69	—	9,30	
3	40,00		3	1.502,03	—	8,26		
2	38,55		2	1.438,17	—	7,75		
1	36,37		1	1.359,87	—	7,23		

segue ►►

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE		ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI			
	Livello	Importo	Livello	Minimo	Ind. funz.	Importo
Calzature	6S	52,73	6S	1.973,80	20,66	15,49
	6	49,45	6	1.861,58	—	12,91
	5	45,45	5	1.702,64	—	10,85
	4	41,82	4	1.574,72	—	9,30
	3	40,00	3	1.510,10	—	8,26
	2	38,55	2	1.446,97	—	7,75
	1	36,36	1	1.364,77	—	7,23
Ceramica	Livello	Importo	Livello	Minimo	Ind. funz.	Importo
	A	49,82	A	1.892,64	—	11,36
	B	45,45	B	1.727,53	—	9,39
	C	42,91	C	1.636,19	—	8,78
	D	41,45	D	1.570,95	—	8,00
	E	40,00	E	1.514,75	—	7,75
	F	38,55	F	1.465,61	—	7,23
	G	36,36	G	1.381,74	—	6,97
Chimica, gomma, vetro	Livello	Importo	Livello	Minimo	Ind. funz.	Importo
	7	53,21	7	2.127,77	51,65	18,59
	6	49,64	6	1.987,61	—	17,04
	5S	46,79	5S	1.877,31	—	16,01
	5	44,64	5	1.788,33	—	15,49
	4	42,50	4	1.695,49	—	14,46
	3	40,00	3	1.600,46	—	12,91
	2	38,21	2	1.529,86	—	11,88
	1	35,71	1	1.429,26	—	9,30
Concerte	Livello	Importo	Livello	Minimo	Ind. funz.	Importo
	7	53,21	7	2.127,77	51,65	18,59
	6	49,64	6	1.987,61	—	17,04
	5	44,64	5	1.788,33	—	15,49
	4	42,50	4	1.695,49	—	14,46
	3S	41,43	3S	1.648,28	—	13,68
	3	40,00	3	1.600,46	—	12,91
	2	38,21	2	1.529,86	—	11,88
	1	35,71	1	1.429,26	—	9,30
Lavanderie	Livello	Importo	Livello	Minimo	Ind. funz.	Importo
	6S	52,73	6S	1.977,06	20,66	15,49
	6	49,82	6	1.865,22	—	12,91
	5	45,45	5	1.697,54	—	10,85
	4	41,82	4	1.566,45	—	9,30

segue ▶▶

Agenda contratti

Gennaio

SETTORE	VARIAZIONE		ALTRI ELEMENTI RETRIBUTIVI	
	A1	A2	A1	A2
	80,00		2.199,04	29,50
	70,00		1.924,16	26,50
	64,00		1.759,23	25,00
	58,00		1.594,30	23,75
	53,60		1.434,18	22,50
	48,80		1.321,82	21,50
	44,80		1.211,87	21,00
	40,00		1.099,52	20,00
	57,60		1.583,31	25,00
	52,20		1.434,87	23,75
	48,24		1.290,76	22,50
	43,92		1.189,64	21,50
	Op. vendita gestionale			
	Op. vendita cat. 1			
	Op. vendita cat. 2			
	Op. vendita cat. 3			
VIGILANZA PRIVATA SERVIZI FIDUCIARI	Aumento minimi tabellari		Retribuzione in vigore dal 1° gennaio 2025	
	Livello	Importo	Minimo	Scatti di anzianità
Accordo 16 febbraio 2024				Importo
	A	72,96	1.886,32	21,00
	B	66,33	1.716,53	19,00
	C	55,72	1.444,86	17,00
	D	46,43	1.207,14	15,00
	E	46,43	1.114,29	—

AL - AMMINISTRAZIONE LAVORO

Una nuova idea di diritto del lavoro, attraverso le **dinamiche organizzative, funzionali e strutturali dell'azienda.**

A cura di **Pierluigi Rausei**



CONTRATTI DI LAVORO
guida alla **redazione dei contratti di lavoro e alla regolamentazione aziendale in materia:**

- Scelta e scrittura del contratto
- Tipologie contrattuali
- Contratti collettivi e di rete
- Lavoratori a maggior tutela
- Settori con norme speciali



GESTIONE DEL PERSONALE
analizza le **dinamiche di gestione e amministrazione del personale:**

- Adempimenti e documentazione
- Poteri e limiti, diritti e doveri
- Orario di lavoro e retribuzione
- Sicurezza sul lavoro
- Cessazione del rapporto
- Organizzazione aziendale



FISCO E PREVIDENZA NEL RAPPORTO DI LAVORO

fornisce le indicazioni sugli **aspetti fiscali, previdenziali e del contenzioso dei rapporti di lavoro:**

- Ammortizzatori sociali
- Aspetti fiscali e tributari
- Conciliazioni e transazioni
- Incentivi e agevolazioni
- Profili contributivi e assicurativi
- Vigilanza e ispezioni

Tfr e crediti di lavoro

Trattamento di fine rapporto

Mese	Periodo	Indice Istat	Delta % indice	Rateo 1,5	75% delta indice	Incremento coefficiente Tfr
Luglio 2021	dal 15.7 al 14.8	104,20	1,857283	0,875	1,392962	2,267962
Agosto	dal 15.8 al 14.9	104,70	2,346041	1,000	1,759531	2,759531
Settembre	dal 15.9 al 14.10	104,50	2,150538	1,125	1,612903	2,737903
Ottobre	dal 15.10 al 14.11	105,10	2,737048	1,250	2,052786	3,302786
Novembre	dal 15.11 al 14.12	105,70	3,323558	1,375	2,492669	3,867669
Dicembre	dal 15.12 al 14.1	106,20	3,812317	1,500	2,859238	4,359238
Gennaio 2022	dal 15.1 al 14.2	107,70	1,412429	0,125	1,059322	1,184322
Febbraio	dal 15.2 al 14.3	108,80	2,448211	0,250	1,836158	2,086158
Marzo	dal 15.3 al 14.4	109,90	3,483992	0,375	2,612994	2,987994
Aprile	dal 15.4 al 14.5	109,70	3,295669	0,500	2,471751	2,971751
Maggio	dal 15.5 al 14.6	110,60	4,143126	0,625	3,107345	3,732345
Giugno	dal 15.6 al 14.7	111,90	5,367232	0,750	4,025424	4,775424
Luglio	dal 15.7 al 14.8	112,30	5,743879	0,875	4,307910	5,182910
Agosto	dal 15.8 al 14.9	113,20	6,591337	1,000	4,943503	5,943503
Settembre	dal 15.9 al 14.10	113,50	6,873823	1,125	5,155367	6,280367
Ottobre	dal 15.10 al 14.11	117,20	10,357815	1,250	7,768362	9,018362
Novembre	dal 15.11 al 14.12	117,90	11,016949	1,375	8,262712	9,637712
Dicembre	dal 15.12 al 14.1	118,20	11,299435	1,500	8,474576	9,974576
Gennaio 2023	dal 15.1 al 14.2	118,30	0,084602	0,125	0,063452	0,188452
Febbraio	dal 15.2 al 14.3	118,50	0,253807	0,250	0,190355	0,440355
Marzo	dal 15.3 al 14.4	118,00	-0,169205	0,375	-0,126904	0,375000
Aprile	dal 15.4 al 14.5	118,40	0,169205	0,500	0,126904	0,626904
Maggio	dal 15.5 al 14.6	118,60	0,338409	0,625	0,253807	0,878807
Giugno	dal 15.6 al 14.7	118,60	0,338409	0,750	0,253807	1,003807
Luglio	dal 15.7 al 14.8	118,70	0,423012	0,875	0,317259	1,192259
Agosto	dal 15.8 al 14.9	119,10	0,761421	1,000	0,571066	1,571066
Settembre	dal 15.9 al 14.10	119,30	0,930626	1,125	0,697970	1,822970
Ottobre	dal 15.10 al 14.11	119,20	0,846024	1,250	0,634518	1,884518
Novembre	dal 15.11 al 14.12	118,70	0,423012	1,375	0,317259	1,692259
Dicembre	dal 15.12 al 14.1	118,90	0,592217	1,500	0,444162	1,944162
Gennaio 2024	dal 15.1 al 14.2	119,30	0,336417	0,125	0,252313	0,377313
Febbraio	dal 15.2 al 14.3	119,30	0,336417	0,250	0,252313	0,502313
Marzo	dal 15.3 al 14.4	119,40	0,420521	0,375	0,315391	0,690391
Aprile	dal 15.4 al 14.5	119,30	0,336417	0,500	0,252313	0,752313
Maggio	dal 15.5 al 14.6	119,50	0,504626	0,625	0,378469	1,003469
Giugno	dal 15.6 al 14.7	119,50	0,504626	0,750	0,378469	1,128469
Luglio	dal 15.7 al 14.8	120,00	0,925147	0,875	1,568860	1,015689
Agosto	dal 15.8 al 14.9	120,01	1,009251	1,000	0,756939	1,756939
Settembre	dal 15.9 al 14.10	120,00	0,925147	1,125	0,693860	1,818860
Ottobre	dal 15.10 al 14.11	120,10	1,009251	1,250	0,756939	2,006939

Legenda

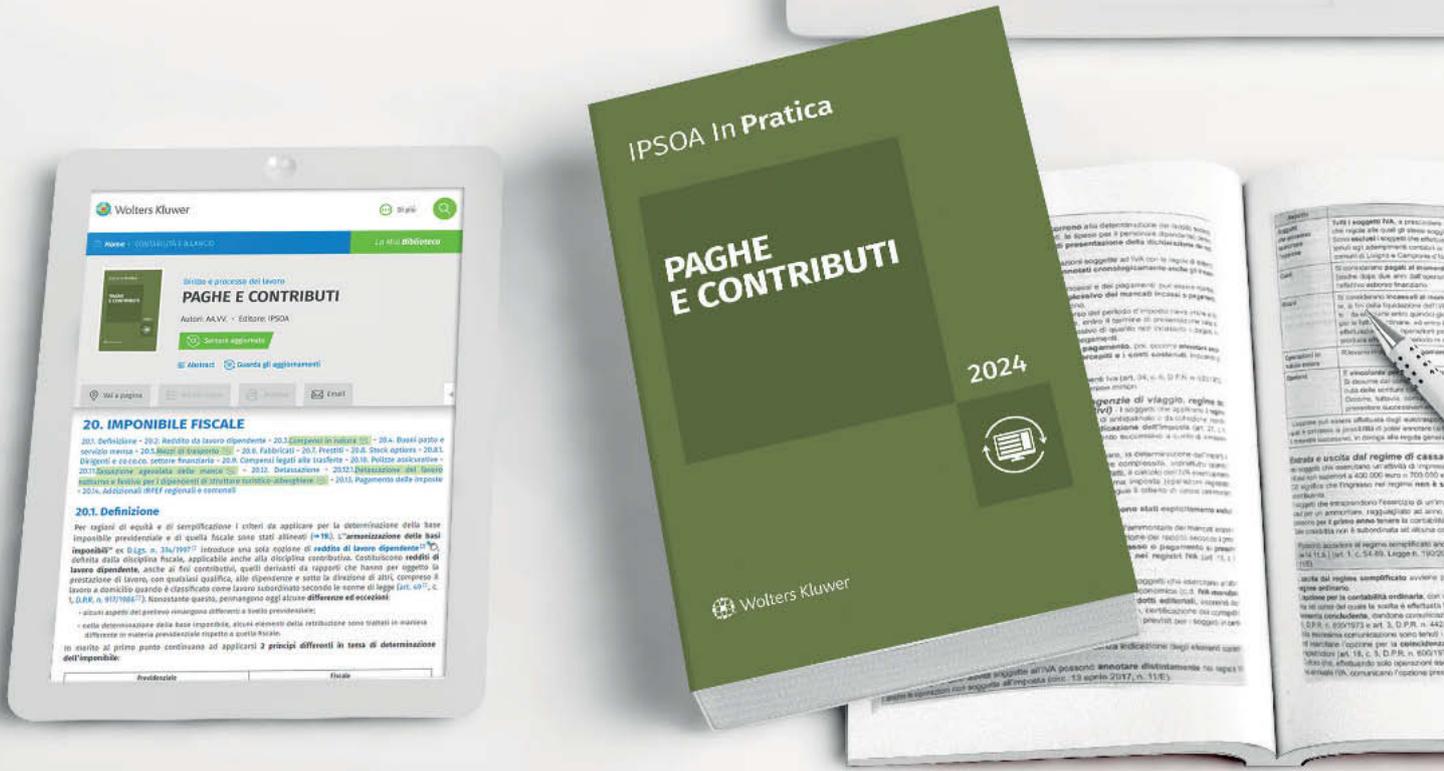
(Indice) Aumento mensile dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati accertato dall'Istat. (Diff. % indice). Differenza percentuale del valore mensile dell'indice Istat rispetto al dicembre dell'anno precedente. (Rateo 1,5%) Percentuale di rivalutazione in misura fissa pari all'1,5% annuo, rapportato a mese. (75% Diff. % indice) 75% della Differenza percentuale del valore mensile dell'indice Istat rispetto al dicembre dell'anno precedente. (Coefficiente) Incremento totale di rivalutazione del Tfr: Rateo 1,5% + 75% Diff. % indice.

Dati tabellari

Ottobre 2024

Crediti di lavoro

Mese di maturazione del credito	Indice Istat	Coeff. riv. ante 1.1.1998	Coeff. riv. post 1.1.1998	Mese di maturazione del credito	Indice Istat	Coeff. riv. ante 1.1.1998	Coeff. riv. post 1.1.1998
Novembre 2015	107,0	1,379446	1,202122	Maggio	102,3	1,412492	1,173998
Dicembre	107,0	1,379446	1,202122	Giugno	102,4	1,413873	1,172852
Gennaio 2016	99,7	1,376593	1,204614	Luglio	102,3	1,412492	1,173998
Febbraio	99,5	1,373832	1,207035	Agosto	102,5	1,415254	1,171707
Marzo	99,6	1,375212	1,205823	Settembre	101,9	1,406969	1,178606
Aprile	99,6	1,375212	1,205823	Ottobre	102,0	1,408350	1,177451
Maggio	99,7	1,376593	1,204614	Novembre	102,0	1,408350	1,177451
Giugno	99,9	1,379354	1,202202	Dicembre	102,3	1,412492	1,173998
Luglio	100,0	1,380735	1,201000	Gennaio 2021	102,9	1,420777	1,167153
Agosto	100,2	1,383497	1,198603	Febbraio	103,0	1,422157	1,166019
Settembre	100,0	1,380735	1,201000	Marzo	103,3	1,426299	1,162633
Ottobre	100,0	1,380735	1,201000	Aprile	103,7	1,431822	1,158149
Novembre	100,0	1,380735	1,201000	Maggio	103,6	1,430442	1,159266
Dicembre	100,3	1,384877	1,197408	Giugno	103,8	1,433203	1,157033
Gennaio 2017	100,6	1,389020	1,193837	Luglio	104,2	1,438726	1,152591
Febbraio	101,0	1,394543	1,189109	Agosto	104,7	1,445630	1,147087
Marzo	101,0	1,394543	1,189109	Settembre	104,5	1,442868	1,149282
Aprile	101,3	1,398685	1,185587	Ottobre	105,1	1,451153	1,142721
Maggio	101,1	1,395923	1,187933	Novembre	105,7	1,459437	1,136235
Giugno	101,0	1,394543	1,189109	Dicembre	106,2	1,466341	1,130885
Luglio	101,0	1,394543	1,189109	Gennaio 2022	107,7	1,487052	1,115135
Agosto	101,4	1,400066	1,184418	Febbraio	108,8	1,502240	1,103860
Settembre	101,1	1,395923	1,187933	Marzo	109,9	1,517428	1,092812
Ottobre	100,9	1,393162	1,190287	Aprile	109,7	1,514667	1,094804
Novembre	100,8	1,391781	1,191468	Maggio	110,6	1,527093	1,085895
Dicembre	101,1	1,395923	1,187933	Giugno	111,9	1,545043	1,073280
Gennaio 2018	101,5	1,401446	1,183251	Luglio	112,3	1,550566	1,069457
Febbraio	101,5	1,401446	1,183251	Agosto	113,2	1,562992	1,060954
Marzo	101,7	1,404208	1,180924	Settembre	113,5	1,567134	1,058150
Aprile	101,7	1,404208	1,180924	Ottobre	117,2	1,618222	1,024744
Maggio	102,0	1,408350	1,177451	Novembre	117,9	1,627887	1,018660
Giugno	102,2	1,411111	1,175147	Dicembre	118,2	1,632029	1,016074
Luglio	102,5	1,415254	1,171707	Gennaio 2023	118,3	1,633410	1,015216
Agosto	102,9	1,420777	1,167153	Febbraio	118,5	1,636171	1,013502
Settembre	102,4	1,413873	1,172852	Marzo	118,0	1,629268	1,017797
Ottobre	102,4	1,413873	1,172852	Aprile	118,4	1,634790	1,014358
Novembre	102,2	1,411111	1,175147	Maggio	118,6	1,637552	1,012648
Dicembre	102,1	1,409731	1,176298	Giugno	118,6	1,637552	1,012648
Gennaio 2019	102,2	1,411111	1,175147	Luglio	118,7	1,638933	1,011794
Febbraio	102,3	1,412492	1,173998	Agosto	119,1	1,644456	1,008396
Marzo	102,5	1,415254	1,171707	Settembre	119,3	1,647217	1,006706
Aprile	102,6	1,416634	1,170565	Ottobre	119,2	1,645836	1,007550
Maggio	102,7	1,418015	1,169426	Novembre	118,7	1,638933	1,011794
Giugno	102,7	1,418015	1,169426	Dicembre	118,9	1,641694	1,010093
Luglio	102,7	1,418015	1,169426	Gennaio 2024	119,3	1,647217	1,006706
Agosto	103,2	1,424919	1,163760	Febbraio	119,3	1,647217	1,006706
Settembre	102,5	1,415254	1,171707	Marzo	119,4	1,648598	1,005863
Ottobre	102,4	1,413873	1,172852	Aprile	119,3	1,647217	1,006706
Novembre	102,3	1,412492	1,173998	Maggio	119,5	1,649979	1,005021
Dicembre	102,5	1,415254	1,171707	Giugno	119,5	1,649979	1,005021
Gennaio 2020	102,7	1,418015	1,169426	Luglio	120,0	1,656882	1,000833
Febbraio	102,5	1,415254	1,171707	Agosto	120,1	1,658263	1,000000
Marzo	102,6	1,416634	1,170565	Settembre	120,0	1,656882	1,000833
Aprile	102,5	1,415254	1,171707	Ottobre	120,1	1,658263	1,000000



IPSOA In Pratica
 Risposte chiare, autorevoli
 e sempre aggiornate

Paghe e contributi 2024

CARTA + DIGITALE

Scegli la formula “sempre aggiornati”
CARTA+DIGITALE: la soluzione ideale per rimanere costantemente aggiornati e godere di un testo sempre nuovo, grazie all’azione combinata dei due supporti:
 - **CARTA:** supporta nell’elaborazione paghe, nella definizione dei contributi previdenziali, nei premi assicurativi e nelle ritenute fiscali, nella presentazione delle denunce obbligatorie; aggiornato a **Decreto PNRR, Decreto Milleproroghe, Riforma del lavoro sportivo, Legge di bilancio 2024**
 - **DIGITALE:** monitora le novità normative e contrattuali oltre alle istruzioni di prassi.



Experta Compliance&ESG

Esperto
in conformità,
leader
in sostenibilità

Mario, Commercialista

**“Con EXPERTA Compliance&ESG
ho gli strumenti per aiutare i miei clienti
a perseguire gli obiettivi di sostenibilità
ESG e conformità normativa”.**

Sostenibilità ESG e Compliance sono attività sempre più strategiche per Aziende, Enti pubblici e privati, Studi Professionali. Grazie a One FISCALE EXPERTA Compliance&ESG hai gli strumenti che ti aiutano a garantire la sostenibilità, con la nuova area operativa ESG a cura di BDO Italia, e la conformità normativa in materia di Anticorruzione, Antiriciclaggio, Responsabilità 231.

Guide pratiche, Action plan, Check list, Procedure operative, Codici commentati e molto altro, realizzati da professionisti esperti per fornirti un supporto d'autore.

**Tutto questo è One FISCALE:
molto più di una banca dati fiscale.**

L'estratto che stai consultando
fa parte del volume in vendita
su **ShopWKI**,
il negozio online di **Wolters Kluwer**

[Torna al libro](#)



CEDAM

IPSOA

UTET[®]
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX