

Con la collaborazione del Centro Studi SEAC siamo lieti di inviarLe il n. 05 di

SPAZIO AZIENDE – maggio 2018

Deducibilità costi e fattura generica	Non sono deducibili i costi risultanti da una fattura “generica” che non consente di identificare in maniera precisa l’oggetto dell’operazione. Infatti, tale documentazione, ancorché consenta di provare l’esistenza dei costi, non consente di verificarne l’inerenza con l’attività dell’impresa, “ <i>stante l’assoluta genericità della loro descrizione</i> ”.
Sentenza CTR Lombardia 9.1.2018, n. 42/20/18	
Acquisto auto UE	È stato pubblicato sulla G.U. 5.4.2018, n. 79 il Decreto che aggiorna la comunicazione in materia di acquisto e scambio di autoveicoli di provenienza intraUE.
Decreto MIT 26.3.2018	
Voucher digitalizzazione	È stato pubblicato sul sito Internet del MISE il Decreto che fissa al 14.9.2018 il termine a partire dal quale è possibile presentare le richieste di erogazione del c.d. “voucher digitalizzazione” da parte delle PMI per le spese (in ogni caso non superiori a € 10.000) sostenute per l’acquisto di software, hardware o servizi, il collegamento alla rete Internet tramite tecnologia satellitare e la formazione qualificata del personale.
Decreto MISE 29.3.2018	
Accertamenti bancari	L’Ufficio può effettuare un accertamento bancario sui conti del professionista ancorché non sussistano gravi indizi di evasione fiscale e senza necessità di motivare in merito alle indagini svolte dalla G.d.F. sui movimenti sospetti.
Sentenza Corte Cassazione 4.4.2018, n. 8266	
Accertamento pizzeria	L’Ufficio non può determinare il maggior reddito di una pizzeria sulla base della mancata contabilizzazione di lievito e legna. Ancorché detta circostanza giustifichi il ricorso al metodo induttivo, ai fini della quantificazione del maggior reddito è necessaria una motivazione più ampia.
Ordinanza Corte Cassazione 10.4.2018, n. 8742	
Immatricolazione veicoli UE	È stato pubblicato sul sito Internet dell’Agenzia il Provvedimento che definisce la competenza territoriale e la documentazione da esibire per poter immatricolare autoveicoli / motoveicoli di provenienza UE acquistati da imprese / lavoratori autonomi da operatori residenti in altri Stati UE:
Provvedimento Agenzia Entrate 19.4.2018	– usati, rientranti nel regime del margine; - ovvero – destinati ad essere utilizzati come beni strumentali.
“Sisma bonus” per interventi di demolizione e ricostruzione	Gli interventi consistenti nella demolizione e ricostruzione di edifici adibiti ad abitazioni private o attività produttive sono riconducibili tra quelli relativi all’adozione di misure antisismiche, per i quali è fruibile il c.d. “sisma bonus” ex art. 16, DL n. 63/2013, qualora consistano in una ristrutturazione edilizia e non in una nuova costruzione.
Risoluzione Agenzia Entrate 27.4.2018, n. 34/E	

COMMENTI

L'UTILIZZO DELLA FATTURA ELETTRONICA DALL'1.7.2018 PER GLI ACQUISTI DI CARBURANTE E I SUBAPPALTATORI

La Finanziaria 2018 ha apportato rilevanti modifiche in materia di **fatturazione elettronica**, prevedendo che la stessa sarà obbligatoria:

- **dall'1.7.2018** per le seguenti operazioni:
 - **acquisti di carburante per autotrazione** effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi IVA;
 - **cessioni di benzina / gasolio** destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori;
 - **prestazioni rese da soggetti subappaltatori / subcontraenti** della filiera delle imprese nel quadro di un contratto di appalto di lavori / servizi / forniture stipulato con una Pubblica amministrazione;
- **dall'1.1.2019** per tutti gli operatori residenti, stabiliti / identificati in Italia, ad eccezione dei contribuenti minimi / forfetari. Sono **escluse** altresì le operazioni effettuate / ricevute verso / da soggetti non stabiliti in Italia.

La stessa Finanziaria 2018 ha inoltre previsto che, ai fini della **detrazione dell'IVA / deduzione del costo**, per il pagamento degli acquisti di carburante devono essere utilizzati strumenti "tracciabili".

Con il Provvedimento 4.4.2018 l'Agenzia delle Entrate è intervenuta individuando gli "altri" mezzi di pagamento ritenuti idonei ai fini della detrazione / deducibilità.

Recentemente la stessa Agenzia con la Circolare 30.4.2018, n. 8/E ha fornito i "primi chiarimenti" relativi alle nuove disposizioni sopra accennate.

DOCUMENTAZIONE DELLE CESSIONI DI CARBURANTE

A decorrere **dall'1.7.2018** l'obbligo di utilizzo delle fatture elettroniche interessa le cessioni di benzina / gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori.

Come sottolineato dall'Agenzia nella Circolare n. 8/E in esame la nuova disposizione si inserisce "nel complesso di misure introdotte a presidio dei fenomeni di evasione e di frode IVA nel settore degli olii minerali". In considerazione di ciò la stessa Agenzia precisa che le cessioni in esame vanno riferite alla benzina / gasolio destinati ad essere utilizzati come **carburanti per motori per uso autotrazione**.

Ne consegue che sono **escluse** dall'obbligo di fattura elettronica dall'1.7.2018, a titolo esemplificativo, le cessioni di benzina per motori che fanno parte di gruppi elettrogeni, impianti di riscaldamento, attrezzi vari, utensili da giardinaggio.



Per le cessioni relative ad **altri tipi di carburante per autotrazione**, l'obbligo della fattura elettronica **decorrerà dall'1.1.2019**.

Come precisato dall'Agenzia, relativamente alle predette cessioni (carburante diverso da benzina / gasolio per autotrazione) le spese potranno essere documentate al fine di consentirne la detrazione dell'IVA / deduzione del costo "con le modalità finora in uso", ossia tramite la scheda carburante, nonché facoltativamente mediante fattura elettronica.

La fattura elettronica va emessa tramite il Sistema di Interscambio (SdI), rispettando i formati e le regole tecniche recentemente stabilite dall'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento 30.4.2018.

Contenuto della fattura elettronica

Come precisato dall'Agenzia nella Circolare n. 8/E in esame la fattura dovrà contenere gli elementi richiesti dagli artt. 21 e 21-bis, DPR n. 633/72.

Resta pertanto **esclusa l'indicazione del numero di targa** o altro estremo identificativo del

veicolo (tali elementi **non risultano obbligatori** dai citati artt. 21 e 21-bis).

Tali elementi tuttavia possono essere indicati al fine di una **puntuale “tracciabilità” della spesa e per ricondurre la stessa ad un determinato veicolo**. A tal fine il **numero di targa** può essere riportato nel campo “Mezzo Trasporto” del file fattura elettronica.

Rifornimenti di carburante e altri acquisti

Nel caso in cui siano effettuate, contestualmente o in momenti diversi, **più operazioni** da esporre in un'unica fattura ma **solo alcune di esse soggette al nuovo obbligo di fatturazione elettronica**, quest'ultima modalità è **obbligatoria per l'intero documento**.

Così, ad esempio, in presenza di rifornimenti di carburante presso un distributore e di interventi di riparazione / sostituzione / lavaggio, ovvero acquisti di beni / servizi di altra tipologia non legati al veicolo, la fattura che documenti cumulativamente tali operazioni è emessa in forma elettronica.

Fattura differita

Come precisato dall'Agenzia, alle cessioni di carburante documentate con fattura elettronica è applicabile quanto previsto in materia di **fattura differita** a condizione che all'atto della cessione del carburante sia consegnato all'acquirente un documento cartaceo / informatico contenente l'indicazione della data, delle generalità del cedente / acquirente e dell'eventuale incaricato del trasporto, nonché la descrizione della natura / qualità / quantità dei beni ceduti.



È possibile utilizzare come documenti anche i **buoni consegna emessi dalle attrezzature automatiche**.

È quindi possibile emettere **un'unica fattura entro il 15 del mese successivo** riepilogativa di tutte le operazioni avvenute nel mese precedente.

Esclusione minimi / forfetari

È confermato che i soggetti minimi / forfetari sono **esclusi** dall'obbligo della fattura elettronica **anche per le operazioni dall'1.7.2018**.

Registrazione / conservazione delle fatture

In materia di registrazione della fatture è precisato che *“il rispetto delle ulteriori disposizioni vigenti in tema di fatturazione, che non risultino espressamente derogate o incompatibili con le nuove norme, troverà applicazione anche in riferimento alla registrazione dei documenti*.

Ne consegue, ad esempio, la possibilità di utilizzare il documento riepilogativo di cui all'art. 6, DPR n. 695/96, per le **fatture di ammontare inferiore a € 300**, nel quale indicare:

- i numeri delle fatture emesse / ricevute dal contribuente;
- l'ammontare complessivo dell'imponibile e dell'IVA distinti per aliquota.

CESSIONI DI CARBURANTE E MODALITÀ DI PAGAMENTO

Come sopra accennato, il Legislatore ha previsto che, ai fini della **detrazione dell'IVA / deduzione del costo**, gli acquisti di carburante devono essere **effettuati tramite strumenti “tracciabili”**.

Con il Provvedimento 4.4.2018 l'Agenzia delle Entrate ha individuato i seguenti **“altri” mezzi di pagamento** ritenuti idonei ai fini della detrazione dell'IVA:

- **assegni, bancari / postali, circolari e non**, nonché **vaglia cambiari / postali** di cui al RD n. 1736/33 e al DPR n. 144/2001;
- **mezzi di pagamento elettronici** previsti dall'art. 5, D.Lgs. n. 82/2005 secondo le linee guida emanate dall'Agenzia per l'Italia Digitale (AGID) con la Determinazione n. 8/2014 tra cui, ad esempio:
 - **addebito diretto**;
 - **bonifico bancario / postale**;
 - **bollettino postale**;
 - **carte di debito, di credito, prepagate** ovvero altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano anche l'addebito in c/c.



Come evidenziato dall'Agenzia nel citato Provvedimento, i suddetti mezzi di pagamento sono **idonei altresì a consentire la deducibilità del costo**.

In merito a tale ultimo aspetto l'Agenzia ribadisce che l'utilizzo degli "ulteriori" strumenti di pagamento è idoneo non solo per la detraibilità dell'IVA ma anche per la deduzione del costo.

Infatti *"se ... l'impiego degli stessi, da un lato, risulta necessario per la deduzione dei costi relativi all'acquisto di carburante ..., indipendentemente dal relativo quantum, dal veicolo di riferimento (ivi inclusi le autovetture, gli autocarri, i trattori stradali, i motoveicoli) in uso esclusivo o promiscuo e dal soggetto passivo che vi procede (professionista, autotrasportatore, ecc.) ... dall'altro, non può negarsi l'idoneità di tali strumenti a dare **prova di chi ha sostenuto la spesa** e, conseguentemente, in presenza degli ulteriori elementi previsti dal T.U.I.R. (quali, ad esempio, inerenza, competenza e congruità), **la relativa deduzione**".*

Carte e buoni carburante

I suddetti mezzi di pagamento trovano applicazione **anche nel caso in cui il pagamento avvenga in un momento diverso rispetto alla cessione**. In particolare ciò si riscontra nel **contratto di netting** *"laddove il gestore dell'impianto di distribuzione si obbliga verso la società petrolifera ad effettuare cessioni periodiche o continuative in favore dell'utente, il quale utilizza, per il prelievo, un sistema di tessere magnetiche rilasciate direttamente dalla società petrolifera"*.

Sul punto l'Agenzia richiama anche **"ulteriori sistemi, variamente denominati"**, che consentono l'acquisto esclusivo di carburante nel caso in cui la cessione / ricarica della carta sia **regolata con i predetti strumenti di pagamento**.

Nella Circolare n. 8/E in esame l'Agenzia precisa che **"l'obbligo di pagamento con tali modalità all'atto della cessione/ricarica non si accompagna necessariamente a quello di fatturazione elettronica"**. A tal proposito l'Agenzia fornisce le seguenti esemplificazioni:

- compagnia petrolifera che emette buoni carburante (ma anche carte, ricaricabili o meno, ovvero altri strumenti) che consentono all'acquirente di recarsi presso un **impianto stradale di distribuzione gestito dalla medesima compagnia** e rifornirsi di benzina secondo l'accordo tra le parti. In tal caso la fattura elettronica va emessa al momento della cessione / ricarica;
- buono / carta che consente di rifornirsi presso **plurimi soggetti** (impianti gestiti da diverse compagnie o da singoli imprenditori, c.d. "pompe bianche") ovvero di acquistare più beni / servizi. Ciò rappresenta un **documento di legittimazione**, la cui cessione **non è soggetta ad IVA** e conseguentemente all'obbligo di fattura elettronica.



Quanto sopra risulta "in linea" con quanto previsto dalla normativa comunitaria in materia di "buoni monouso" o "buoni multiuso", **applicabile ai buoni emessi dall'1.1.2019**. I buoni emessi / utilizzati **fino al 31.12.2018** in difformità a quanto sopra previsto non saranno oggetto di sanzione.

Carte di credito / debito / prepagate

Al fine di individuare strumenti tracciabili di pagamento la Finanziaria 2018 fa riferimento a **"carte di credito, carte di debito o carte prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione"** di cui all'art. 7, comma 6, DPR n. 605/73.

Posto che, il citato Provvedimento 4.4.2018 nell'individuare gli **"altri" mezzi di pagamento** ritenuti idonei ai fini della detrazione dell'IVA fa riferimento a quelli elettronici di cui all'art. 5, D.Lgs. n. 82/2005, ossia a titolo esemplificativo **carte di debito, di credito, prepagate** ovvero altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano anche l'addebito in c/c, nella Circolare n. 8/E in esame l'Agenzia precisa che **sono validi** i pagamenti effettuati tramite carte di credito, debito e prepagate **emesse sia da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione di cui al citato art. 7 sia da operatori non tenuti a tale comunicazione**.

Pagamenti effettuati in via mediata

Nella Circolare n. 8/E in esame l'Agenzia fa riferimento anche ai **pagamenti effettuati da un soggetto passivo in via mediata**, *“allo stesso riconducibili secondo una catena ininterrotta di corresponsioni con strumenti tracciabili”*.

Sono forniti i seguenti esempi.

Esempio 1

Rifornimento di un'auto aziendale effettuato da un dipendente (o un amministratore) durante una trasferta di lavoro.

In caso di pagamento con carta di credito / debito / prepagata del dipendente (o altro strumento individuato nel citato Provvedimento 4.4.2018) con il relativo rimborso tramite una modalità tracciata (ad esempio, bonifico bancario unitamente alla retribuzione), *“la riconducibilità della spesa al datore di lavoro ne consentirà la deducibilità”*.

Esempio 2

Servizi offerti dai vari operatori di settore (card, applicazioni per smartphone / tablet, dispositivi elettronici vari, ecc.) che permettono di acquistare carburante con addebito diretto su c/c o carta di credito (contestualmente all'acquisto o in un momento successivo) dell'acquirente (soggetto passivo), ovvero che attingono ad una provvista da questi mantenuta presso l'operatore, periodicamente “ricostituita”.

Nel caso in cui i diversi rapporti (acquirente / operatore per il servizio offerto e, nel caso, la formazione della citata provvista, nonché operatore / cedente per il pagamento del carburante), siano regolati tramite modalità tracciate, la riferibilità del versamento va attribuita all'acquirente e, conseguentemente, la spesa sarà deducibile.

Credito d'imposta a favore dei distributori di carburante

La Finanziaria 2018 prevede a favore degli **esercenti impianti di distribuzione di carburante** un **credito d'imposta** pari al 50% delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate a decorrere dall'1.7.2018, mediante carte di credito.

L'agevolazione è applicabile nel rispetto delle condizioni e dei limiti di cui al Regolamento UE n. 1407/2013 degli aiuti de minimis. Il credito d'imposta in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite il mod. F24 a decorrere dal periodo d'imposta successivo quello di maturazione.

Sul punto nella Circolare n. 8/E in esame l'Agenzia precisa che il credito d'imposta in esame spetta anche per le transazioni effettuate, a decorrere dall'1.7.2018, tramite sistemi di pagamento elettronico mediante **carte di debito prepagate**.

PRESTAZIONI RESE DA SUBAPPALTATORI / SUBCONTRAENTI APPALTI PUBBLICI

La Finanziaria 2018 prevede l'anticipo all'1.7.2018 dell'obbligo di utilizzare la fattura elettronica anche relativamente alle **prestazioni rese da soggetti subappaltatori / subcontraenti** della filiera delle imprese nel quadro di un **contratto di appalto pubblico** di lavori / servizi / forniture.

Sul punto nella Circolare n. 8/E in esame l'Agenzia precisa che la disposizione in esame è applicabile soltanto **nei rapporti** (appalti e /o altri contratti) **“diretti” tra il titolare del contratto e la Pubblica Amministrazione**, nonché **tra il primo e coloro di cui lo stesso si avvale**, con esclusione degli ulteriori passaggi successivi.

A titolo esemplificativo l'Agenzia propone la seguente fattispecie:

- impresa (A) stipula un contratto di appalto con una Pubblica Amministrazione (X) ed un subappalto / contratto con B e C per la realizzazione di alcune opere.
Le prestazioni rese **da A ad X** vanno documentate con **fattura elettronica** così come quelle **da B o C ad A**;
- se B e/o C si avvalgono di un **ulteriore soggetto** (D) per adempiere gli obblighi derivanti dal subappalto / contratto, D può emettere **fattura secondo le regole ordinarie** e, pertanto, anche in **formato cartaceo** (fino al 31.12.2018).

Si rammenta infine che, nella fattura elettronica devono essere obbligatoriamente riportati il **Codice Identificativo Gara** (CIG) e il **Codice Unitario Progetto** (CUP).

Sul punto nella Circolare n. 8/E in esame l'Agenzia precisa che, come specificato nel Provvedimento 30.4.2018, tali codici vanno riportati in uno dei seguenti blocchi informativi: "DatiOrdineAcquisto", "DatiContratto", "DatiConvezione", "DatiRicezione" o "Datifatturecollegate".

SCADENZARIO

Mese di MAGGIO

Lunedì 7 maggio

5% IRPEF ISCRIZIONE ELENCO BENEFICIARI	Invio telematico della domanda di iscrizione all'elenco dei possibili destinatari del 5% IRPEF da parte degli enti di volontariato e associazioni sportive dilettantistiche, che non risultano già iscritti nel relativo elenco "permanente".
---	---

Martedì 15 maggio

IVA CORRISPETTIVI GRANDE DISTRIBUZIONE	Invio telematico dei corrispettivi relativi al mese di aprile da parte delle imprese della grande distribuzione commerciale e di servizi.
ROTTAMAZIONE RUOLI	Presentazione istanza di adesione alla definizione agevolata delle somme iscritte nei carichi affidati all'Agente della riscossione: • dal 2000 al 2016 (riammissione alla rottamazione); • dall'1.1 al 30.9.2017 (rottamazione-bis).

Mercoledì 16 maggio

IVA LIQUIDAZIONE MENSILE E TRIMESTRALE	• Liquidazione IVA riferita al mese di aprile e versamento dell'imposta dovuta; • Liquidazione IVA riferita al primo trimestre e versamento dell'imposta dovuta maggiorata degli interessi dell'1% (da non applicare ai soggetti trimestrali speciali).
IRPEF RITENUTE ALLA FONTE SU REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI	Versamento delle ritenute operate ad aprile relative a redditi di lavoro dipendente e assimilati (collaboratori coordinati e continuativi – nuovo codice tributo 1001).
IRPEF RITENUTE ALLA FONTE SU REDDITI DI LAVORO AUTONOMO	Versamento delle ritenute operate ad aprile per redditi di lavoro autonomo (codice tributo 1040).
IRPEF ALTRE RITENUTE ALLA FONTE	Versamento delle ritenute operate ad aprile relative a: • rapporti di commissione, agenzia, mediazione e rappresentanza di commercio (nuovo codice tributo 1040); • utilizzazione di marchi e opere dell'ingegno (codice tributo 1040); • contratti di associazione in partecipazione con apporto di lavoro ancora in essere dopo il D.Lgs. n. 81/2015 (codice tributo 1040) e con apporto di capitale o misto (codice tributo 1030) se l'ammontare dell'apporto è non superiore al 25% del patrimonio netto dell'associante risultante dall'ultimo bilancio approvato prima della data di stipula del contratto.
RITENUTE ALLA FONTE OPERATE DA CONDOMINI	Versamento delle ritenute (4%) operate ad aprile da parte dei condomini per le prestazioni derivanti da contratti d'appalto/d'opera effettuate nell'esercizio di impresa o attività commerciali non abituali (codice tributo 1019 a titolo di IRPEF, 1020 a titolo di IRES).
INPS DIPENDENTI	Versamento dei contributi previdenziali relativi al personale dipendente, per le retribuzioni maturate nel periodo di paga di aprile.

INPS GESTIONE SEPARATA	Versamento del contributo del 24% - 33,72% da parte dei committenti, sui compensi corrisposti a aprile a collaboratori coordinati e continuativi, collaboratori occasionali, nonché incaricati alla vendita a domicilio e lavoratori autonomi occasionali (compenso superiore a € 5.000). Versamento da parte dell'associante del contributo dovuto sui compensi corrisposti a aprile agli associati in partecipazione con apporto di lavoro con contratti ancora in essere dopo il D.Lgs. n. 81/2015, nella misura del 24% - 33,72% (soggetti non pensionati e non iscritti ad altra forma di previdenza). La Legge n. 81/2017 ha aumentato il contributo al 34,23% per alcuni soggetti non iscritti ad altra Gestione obbligatoria, non pensionati e non titolari di partita IVA.
INPS CONTRIBUTI IVS	Versamento della prima rata fissa per il 2018 dei contributi previdenziali sul reddito minimale da parte dei soggetti iscritti alla gestione INPS commercianti – artigiani.
INAIL AUTOLIQUIDAZIONE PREMIO	Pagamento seconda rata premio INAIL regolazione 2017 / anticipo 2018 per coloro che hanno scelto la rateizzazione.

Lunedì 21 maggio

ENASARCO VERSAMENTO CONTRIBUTI	Versamento da parte della casa mandante dei contributi relativi al primo trimestre.
---	---

Venerdì 25 maggio

IVA COMUNITARIA ELENCHI INTRASTAT MENSILI	Presentazione in via telematica degli elenchi riepilogativi delle cessioni di beni / servizi resi, registrati o soggetti a registrazione, relativi ad aprile (soggetti mensili) considerando le nuove soglie). Con il Provvedimento 25.9.2017 l'Agenzia delle Entrate ha soppresso i modd. Intra trimestrali relativi agli acquisti (sia di beni che di servizi) e mantenuto quelli mensili ai soli fini statistici. I soggetti che non sono obbligati all'invio mensile possono comunque scegliere di inviare i modd. Intra (di beni / di servizi) con periodicità sia mensile che trimestrale.
--	--

Giovedì 31 maggio

IVA COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI PERIODICHE	Invio telematico dei dati delle liquidazioni periodiche IVA relative: • ai mesi di gennaio / febbraio / marzo (soggetti mensili); • al primo trimestre (soggetti trimestrali). La comunicazione va effettuata utilizzando il nuovo modello approvato dall'Agenzia delle Entrate.
SPESOMETRO 2018	Invio telematico della comunicazione dei dati delle fatture emesse / ricevute relative al primo trimestre 2018. Si evidenzia che l'invio può essere effettuato anche con cadenza semestrale.
COMUNICAZIONE DATI FATTURE EMESSE / RICEVUTE 2018	Invio telematico da parte dei soggetti che hanno optato per l'invio dei dati delle fatture emesse / ricevute relative al primo trimestre 2018 ex D.Lgs. n. 127/2015 come definito dall'Agenzia con il Provvedimento 27.3.2017. Si evidenzia che l'invio può essere effettuato anche con cadenza semestrale.
INPS DIPENDENTI	Invio telematico del mod. UNI-EMENS contenente sia i dati contributivi che quelli retributivi relativi al mese di aprile. L'adempimento interessa anche i compensi corrisposti a collaboratori coordinati e continuativi, incaricati alla vendita a domicilio, lavoratori autonomi occasionali, nonché associati in partecipazione con apporto di lavoro con contratti ancora in essere dopo il D.Lgs. n. 81/2015.