



Roma, Li 1° aprile 2021

Oggetto: Newsletter Welfare e lavoro dipendente ENBIC - Studio ACTA – “Le novità fiscali della settimana”

Spett.le Società/Associazione,

con la presente siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le principali novità della settimana in materia di Welfare e lavoro dipendente.

NOVITÀ IN MATERIA DI WELFARE E LAVORO DIPENDENTE

1. Risposta ad interpello n. 176 del 2021: premi di risultato

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 176 in data 16 marzo 2021, riguardante i premi di risultato.

A tal proposito, si è richiamata la legge di stabilità 2016, la quale prevede un regime di tassazione agevolata, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali del 10 per cento, dei premi di risultato di ammontare variabile, la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili sulla base dei criteri definiti con il decreto emanato dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze, in data 25 marzo 2016.

L'articolo 2 di tale decreto definisce, al comma 1, i premi di risultato come somme di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, individuando al comma 2 - con una elencazione esemplificativa - alcuni dei criteri di misurazione degli indici incrementali ai quali devono essere commisurati i premi.

Ai fini dell'applicazione della misura agevolativa, il comma 187 della legge di stabilità 2016 stabilisce che l'erogazione delle somme avvenga in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali di cui all'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, il quale, in particolare, stabilisce che, salvo diversa previsione, per contratti collettivi si intendono i contratti collettivi nazionali, territoriali o aziendali stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e i contratti collettivi aziendali stipulati dalle loro rappresentanze sindacali aziendali o dalla rappresentanza sindacale unitaria.

Tali contratti devono, di conseguenza, individuare criteri di misurazione degli incrementi il cui raggiungimento sia verificabile in modo obiettivo attraverso il riscontro di indicatori numerici o di altro genere appositamente individuati.

L'espressa menzione dei contratti aziendali o territoriali, tuttavia, esclude dall'agevolazione gli elementi retributivi premiali erogati in attuazione di accordi o contratti collettivi nazionali di lavoro ovvero di accordi individuali tra datore di lavoro e prestatore di lavoro. Con riguardo all'ipotesi di premi erogati in assenza di rappresentanze sindacali aziendali, è stato chiarito che, in assenza di RSA/RSU, l'azienda potrà comunque recepire il contratto collettivo territoriale di settore e, conseguentemente, al ricorrere delle condizioni richieste, applicare l'imposta sostitutiva sui premi di risultato erogati in esecuzione di tale contratto territoriale.

Ove, invece, non sia stato stipulato un contratto territoriale di settore, l'azienda potrà adottare il contratto territoriale che ritiene più aderente alla propria realtà, dandone comunicazione ai lavoratori, il

quale sarà recepito non solo per la previsione agevolativa, ma anche per la regolamentazione di altri aspetti del rapporto di lavoro intercorrenti tra l'azienda medesima e i dipendenti.

In via alternativa, il combinato disposto della Legge di Stabilità 2016, in materia di tassazione delle somme collegate ad incrementi di obiettivi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, e dell'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, individua tra i contratti collettivi legittimati ad integrare la disciplina di legge (nel caso di specie l'erogazione del premio di risultato) anche i contratti collettivi aziendali stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e non solo quelli stipulati dalle loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria.

Pertanto, d'accordo con il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, non sussistono particolari motivi ostativi alla possibilità di applicare l'imposta sostitutiva del 10 per cento di cui all'articolo 1, comma 182, della L. n. 208 del 2015, sulle somme da erogare ai propri dipendenti a titolo di premio di risultato (e, ove venisse predisposto un sistema di welfare aziendale, anche il regime fiscale previsto dai commi 2 e 3 dell'articolo 51 del TUIR), corrisposte in virtù di un contratto collettivo aziendale stipulato con le articolazioni territoriali delle organizzazioni sindacali dei lavoratori comparativamente più rappresentative a livello nazionale, seppur esterne all'azienda.

In ragione di quanto disposto dal citato comma 187, l'incremento di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione realizzato dall'azienda sarà misurato in base agli indici individuati proprio in tale contratto aziendale.

Per garantire un adeguato coinvolgimento dei lavoratori dell'azienda - in analogia a quanto si verifica per il caso di recepimento del contratto territoriale - il contratto aziendale stipulato con le organizzazioni sindacali esterne potrà essere oggetto di una comunicazione scritta da inviare a tutti i lavoratori, senza che sia necessaria l'acquisizione della firma per accettazione da parte di questi ultimi, sempreché sia presente una modalità che ne provi l'avvenuta trasmissione agli interessati.

Una volta effettuata la comunicazione e comunque entro 30 giorni dalla sottoscrizione, l'azienda sarà tenuta a depositare, attraverso la procedura telematica messa a disposizione dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali, il contratto unitamente alla dichiarazione di conformità di cui all'articolo 5 del decreto del 25 marzo 2016, ove dovrà evidenziare, nella Sezione 2, la tipologia di contratto "Aziendale".

Per completezza, si rappresenta, altresì, che una società priva di rappresentanze sindacali potrebbe anche scegliere di recepire il contratto territoriale di settore stipulato in un'altra regione, sempre che naturalmente lo stesso sia compatibile con la propria realtà aziendale.

2. Risposta ad interpello n. 177 del 2021: Trattamento fiscale dell'anticipazione di somme erogate a titolo di incentivo all'esodo

L'Amministrazione finanziaria, con la risposta a interpello n. 177 del 16 marzo 2021, ha fornito chiarimenti in merito al trattamento fiscale dell'anticipazione di somme erogate a titolo di incentivo all'esodo.

A tal riguardo, è stato richiamato l'articolo 17 del TUIR, il quale dispone che l'imposta si applica separatamente sulle altre indennità e somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione del rapporto di lavoro, nonché sulle somme e i valori comunque percepiti a seguito di transazioni relative alla risoluzione del predetto rapporto.

Sul punto, la circolare 20 marzo 2001, n. 29/E ha precisato che trattasi di quelle indennità e somme percepite una *tantum* in diretta correlazione alla cessazione del rapporto di lavoro; in altre parole, deve sussistere un rapporto diretto ed immediato fra la cessazione del rapporto di lavoro e la percezione delle somme, che pertanto trovano la loro causa nella cessazione del predetto rapporto.

Tra le "altre indennità e somme", i documenti di prassi citati ricomprendono l'incentivo all'esodo, quale erogazione di somme, aggiuntive al TFR, volte ad incentivare l'esodo del personale, ovvero la risoluzione del rapporto di lavoro.

In relazione alla disciplina fiscale applicabile a tale emolumento, il comma 2 dell'articolo 19 del TUIR prevede che queste anche se commisurate alla durata del rapporto di lavoro e anche se corrisposte da soggetti diversi dal datore di lavoro, sono imponibili per il loro ammontare complessivo, al netto dei contributi obbligatori dovuti per legge, con l'aliquota determinata agli effetti del comma 1, ovvero con la medesima aliquota del TFR.

Il comma 4 del medesimo articolo 19, inoltre, disciplina il regime fiscale applicabile alle anticipazioni degli emolumenti di specie, precisando che, salvo conguaglio all'atto della liquidazione

definitiva, sulle anticipazioni e sugli acconti relativi al trattamento di fine rapporto e alle indennità equipollenti, nonché sulle anticipazioni relative alle altre indennità e somme, si applica l'aliquota determinata, rispettivamente, a norma dei commi 1, 2 e 2-bis, considerando l'importo accantonato, aumentato delle anticipazioni e degli acconti complessivamente erogati e al netto delle rivalutazioni già assoggettate ad imposta sostitutiva.

Con la disposizione in esame, pertanto, il legislatore ha previsto che il datore di lavoro possa erogare, nel corso del rapporto di lavoro, un'anticipazione dell'incentivo all'esodo, quale somma direttamente correlata alla cessazione del rapporto di lavoro, ovvero che trovi la sua ragione nell'accordo volto alla cessazione anticipata del rapporto di lavoro.

Nel caso in cui con accordo la Società e le Parti sindacali hanno previsto che ai Lavoratori interessati verrà riconosciuto un sostegno economico legato all'interruzione del rapporto di lavoro, a titolo di incentivazione, i cui termini, modalità e condizioni di riconoscimento saranno oggetto di separato accordo, il sostegno economico in esame è legato alla cessazione del rapporto di lavoro e il legislatore, per tale tipologia di emolumento, ha previsto una corresponsione anche in forma anticipata.

Conseguentemente, la Società, ai sensi dell'articolo 17, comma 1 del TUIR, e con le modalità di cui all'articolo 19, comma 4, del medesimo Testo unico, sarà tenuta ad applicare l'imposta separatamente sulla somma che a titolo di "anticipazione" del trattamento incentivante sarà corrisposta ad un ristretto numero di lavoratori che hanno inviato la propria "Manifestazione di Volontà", con indicazione della data di risoluzione del rapporto di lavoro.

3. Risposta ad interpello n. 221 del 2021: precisazioni sulla natura della card sconto concessa al dipendente

Con la risposta a interpello n. 221 del 29 marzo 2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sul regime fiscale dello sconto applicato ai propri dipendenti dal datore di lavoro mediante la concessione di una card.

Sul punto, si ricorda che l'art. 51, comma 1, TUIR dispone che il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro.

Di conseguenza, l'ampia locuzione legislativa ricomprende, oltre alla retribuzione corrisposta in denaro, anche quei "vantaggi economici" che i lavoratori subordinati possono conseguire ad integrazione della stessa. Si tratta, in particolare, di compensi in natura, consistenti in opere, servizi, prestazioni e beni, anche prodotti dallo stesso datore di lavoro.

In base alla normativa che fa espresso riferimento agli "sconti d'uso", è stato precisato che per i beni e servizi offerti dal datore di lavoro ai dipendenti, il loro valore normale di riferimento possa essere costituito dal prezzo scontato che il fornitore pratica sulla base di apposite convenzioni ricorrenti nella prassi commerciale, compresa l'eventuale convenzione stipulata con il datore di lavoro.

Tra i documenti di prassi citati dall'Agenzia, al fine di rendere la risposta, è menzionata anche la circolare 23 dicembre 1997, n. 326 del MEF, secondo la quale il reddito da assoggettare a tassazione è pari al valore normale soltanto se il bene è ceduto gratuitamente, dal momento che se, invece, per la cessione dello stesso il dipendente corrisponde delle somme, il valore da assoggettare a tassazione è pari alla differenza tra il valore normale del bene ricevuto e le somme pagate.

Di conseguenza, la circostanza che lo sconto è riconosciuto al dipendente attraverso la card sconto non osta all'irrilevanza fiscale del vantaggio economico, dal momento che le caratteristiche della card - ovvero l'essere nominativa, non cedibile, utilizzabile esclusivamente dal dipendente e non cumulabile con iniziative analoghe adottate sul mercato - consentono di configurarla quale un mero strumento tecnico attraverso il quale viene consentita la fruizione dello sconto.

4. Risposta ad interpello n. 222 del 2021: precisazioni sul trattamento fiscale delle somme liquidate in sentenza

Con la risposta ad interpello n. 222 del 2021, l'Agenzia delle Entrate precisa che le somme liquidate in sede giurisdizionale al medico ingiustamente licenziato costituiscono un reddito assimilato a quello di lavoro dipendente in base al principio di onnicomprensività nella determinazione del reddito di lavoro dipendente. Di conseguenza, è corretto il comportamento dell'azienda che ha assoggettato a ritenuta IRPEF la cifra corrisposta al lavoratore a seguito della sentenza del tribunale con il quale è stata ritenuta illegittima la revoca dell'incarico.

L'agenzia, nel rendere la risposta, illustra preliminarmente il principio di onnicomprensività di cui all'art. 51 TUIR; da tale principio si ricava che anche le somme liquidate a titolo di risarcimento in sede giurisdizionale costituiscono, per il percipiente, reddito assimilato a quello di lavoro dipendente. Fa presente, inoltre, che i sostituti d'imposta, che corrispondono redditi di lavoro dipendente devono operare all'atto del pagamento degli stessi, con obbligo di rivalsa, una ritenuta a titolo di acconto dell'IRPEF sulla parte imponibile dei redditi, determinata a norma dell'articolo 52 del Tuir. Considerato che nel caso in esame la sentenza non ha disposto nulla in merito agli obblighi del sostituto d'imposta circa la non applicazione di ritenute fiscali, l'Agenzia ritiene che l'istante abbia correttamente operato le ritenute d'acconto sulle somme liquidate dal tribunale.

L'Agenzia, inoltre, illustra la correttezza delle aliquote applicate dall'azienda sanitaria soccombente. Per completezza, viene ricordata anche la risoluzione n. 155/2002 in tema di risarcimento danni percepiti da un soggetto. Il documento di prassi precisa che se, come il caso in esame, l'indennizzo va a compensare, in via integrativa o sostitutiva, la mancata percezione di redditi di lavoro, le somme corrisposte, in quanto sostitutive di reddito, vanno assoggettate a tassazione (lucro cessante). Viceversa, laddove il risarcimento costituisce un indennizzo per le perdite effettivamente subite non dovrà essere tassato (danno emergente). Le somme liquidate nel caso in esame non costituiscono un "danno emergente" e di conseguenza devono rientrare fra emolumenti da tassare.

5. Risposta ad interpello n. 223 del 2021: precisazioni sulla tassazione dei compensi di produttività derivanti da contrattazione collettiva pubblica

Con il documento di prassi in commento, l'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni in merito alla tassazione applicabile ai "compensi incentivanti la produttività", erogati al personale per effetto della "contrattazione articolata di ente", affermando l'applicazione della tassazione separata quando i compensi stessi siano erogati in periodi di imposta successivi al periodo di riferimento.

Nell'ipotesi in commento, infatti, si rientra tra le cause di carattere giuridico, di cui all'art. 17, co. 1, lett. b) TUIR, per le quali è estranea l'ipotesi di un accordo tra le parti in ordine ad un rinvio strumentale nel pagamento delle somme spettanti. Qualora, invece, sia stata applicata la tassazione ordinaria in luogo di quella separata, l'Ente pubblico datore di lavoro, il singolo dipendente o l'ex dipendente può presentare all'ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente istanza di rimborso delle maggiori ritenute trattenute o subite, entro il termine di decadenza di 48 mesi, come previsto dall'art. 38, D.P.R. n. 602/1973.

6. Circolare INPS n. 45 del 19 marzo 2021: riproporzionamento dei permessi previsti dalla L. n. 104/92 in caso di lavoro a tempo parziale di tipo verticale o di tipo misto.

Con la Circolare n. 45 del 2021, l'INPS ha fornito alcuni chiarimenti in merito al calcolo da applicare ai fini del riproporzionamento dei tre giorni di permesso mensile, regolato dalla L. n. 104 del 1992, nei rapporti di lavoro part-time di tipo verticale e misto con attività lavorativa limitata ad alcuni giorni del mese.

In particolare, con riferimento ai lavoratori dipendenti del settore privato, assunti a tempo parziale di tipo verticale o misto, con attività lavorativa part-time superiore al 50%, è necessario tenere presente, ai fini del calcolo che:

i) in caso di rapporto di lavoro part-time, i tre giorni di permesso non andranno riproporzionati.

ii) in caso di rapporti di lavoro part-time di tipo verticale e di tipo misto fino al 50% è necessario applicare la seguente formula: orario medio settimanale teoricamente eseguibile x 3 (giorni di permesso teorici) /orario medio settimanale a tempo pieno.

iii) in caso di rapporto di lavoro svolto in regime di part-time con percentuale a partire dal 51%, verranno riconosciuti interamente i tre giorni di permesso mensile.

Il riproporzionamento orario dei giorni di permesso deve essere effettuato solo nel caso in cui il beneficio venga utilizzato, anche solo parzialmente, in ore.

In caso di rapporto di lavoro svolto in regime di part-time (orizzontale, verticale o misto) con percentuale a partire dal 51%, deve essere applicata la seguente formula. Nel dettaglio, l'orario normale di lavoro medio settimanale moltiplicato per 3 ore mensili fruibili, diviso il numero medio dei giorni lavorativi settimanali

Con riferimento ai rapporti di lavoro part-time di tipo orizzontale, verticale e misto fino al 50%, deve essere applicata la seguente formula: orario medio settimanale teoricamente eseguibile moltiplicato per 3 (giorni

di permesso teorici), diviso il numero medio dei giorni (o turni) lavorativi settimanali previsti per il tempo pieno.

Nel restare a Vs. disposizione per eventuali approfondimenti e/o chiarimenti, porgiamo Cordiali saluti.

ENBIC - Studio ACTA