



Roma, Li 5 maggio 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. Detassazione premi di produttività: report con i dati di aprile 2021

A seguito della pubblicazione del D.M. 25 marzo 2016, relativo alla detassazione delle agevolazioni fiscali di cui alla l. n. 208/2015, il ministero del lavoro e delle politiche sociali ha reso disponibile i dati in merito alla detassazione dei premi di risultato aggiornato al mese di aprile 2021.

Nello specifico, alla data del 15 aprile 2021 sono stati depositati 61.680 contratti. Degli 8.850 contratti attivi, 6.967 si propongono di raggiungere obiettivi di produttività, 5.331 di redditività, 4.164 di qualità, mentre 1.040 prevedono un piano di partecipazione e 5.005 prevedono misure di welfare aziendale.

Prendendo in considerazione la distribuzione geografica di tali contratti, ritroviamo che il 75% è concentrato al Nord, il 17% al Centro il 8% al Sud. Una analisi per settore di attività economica evidenzia come il 58% dei contratti depositati si riferisca ai Servizi, il 41% all'Industria e il 1% all'Agricoltura. Se invece ci si sofferma sulla dimensione aziendale otteniamo che il 52% ha un numero di dipendenti inferiore a 50, il 33% ha un numero di dipendenti maggiore uguale di 100 e il 15% ha un numero di dipendenti compreso fra 50 e 99. Per gli 8.850 depositi che si riferiscono a contratti tuttora attivi la distribuzione geografica è la seguente: 75% Nord, 16% Centro, 9% al Sud.

Per settore di attività economica abbiamo 55% Servizi, 44% Industria, 1% Agricoltura. Per dimensione aziendale otteniamo 55% con numero di dipendenti inferiore a 50, 32% con numero di dipendenti maggiore uguale di 100, 13% con numero di dipendenti compreso fra 50 e 99.

In aggiunta, è possibile indicare all'atto del deposito telematico dei contratti aziendali la decontribuzione per le misure di conciliazione dei tempi di vita e lavoro dei dipendenti. Alla data del 15 Aprile 2021 sono stati depositati 4.758 contratti di cui 3.014 corrispondenti a depositi validi anche ai fini della detassazione e 1.744 corrispondenti a depositi validi solo ai fini della decontribuzione. 1.271 depositi si riferiscono a contratti tuttora “attivi”, di cui 639 corrispondenti a depositi validi anche ai fini della detassazione e 632 corrispondenti a depositi validi solo ai fini della decontribuzione.

Si segnala, altresì, l'indicazione dell'incentivo fiscale con procedura automatica nella forma di credito d'imposta utilizzabile esclusivamente in compensazione, per talune spese di formazione del personale dipendente nel settore delle tecnologie previste dal “Piano Nazionale Industria 4.0”.

Alla data del 15 Aprile 2021 sono stati depositati 4.102 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica delle aziende che hanno depositato i 4.102 contratti, la percentuale maggiore, pari al 40% è concentrata al Nord, il 25% al Centro, il 35% al Sud dove emergono i dati della Campania che presenta il numero maggiore di contratti depositati su tutto il territorio nazionale. Relativamente al

settore di attività economica, il maggior numero dei contratti depositati riguarda aziende operanti nel settore Servizi 62%, a seguire Industria 38% e Agricoltura con 1% contratti depositati.

Da ultimo, il report analizza i dati connessi alla proroga delle disposizioni in materia di licenziamenti collettivi ed individuali per giustificato motivo oggettivo ex art 14, co. 3 d.l. 14/2020. Il co. 3, in particolare, dispone che le preclusioni e le sospensioni previste dall'articolo non si applichino, tra l'altro, nelle ipotesi di accordo collettivo aziendale, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo. A questi lavoratori viene comunque riconosciuto il trattamento di cui all'art.1 del D.Lgs.4.3.2015,n.22 (Naspi). Alla data del 15 Aprile 2021 sono stati depositati 331 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica delle aziende che hanno depositato i 331 contratti, la percentuale maggiore, pari al 66% è concentrata al Nord, il 20% al Centro, il 13% al Sud. Il numero maggiore di contratti depositati si registra in Lombardia. Riguardo al settore di attività economica, il maggior numero dei contratti depositati riguarda aziende operanti nel settore Servizi 51%, a seguire Industria 48% e Agricoltura con 1% contratti depositati.

2. Circolare INPS n. 71 del 2021: precisazioni sulla Brexit e sul distacco ed esercizio di attività in due o più Stati

Si segnala la Circ. n. 71 del 27 aprile 2021, con la quale l'INPS fornisce indicazioni sulla legislazione applicabile nelle fattispecie del distacco e dell'esercizio di attività in due o più Stati in seguito alla pubblicazione dell'Accordo sugli scambi commerciali e la cooperazione tra l'Unione Europea e la Comunità Europea dell'Energia Atomica, da una parte, e il Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord, dall'altra (TCA).

L'Istituto ricorda che, in attesa che il TCA sia esaminato dal Parlamento europeo e dal Consiglio, le Parti hanno convenuto di applicare l'accordo in via provvisoria dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021, termine prorogato al 30 aprile 2021. In riferimento al settore della sicurezza sociale, le norme di coordinamento sono contenute nel Protocollo, che è parte integrante del TCA.

In merito ai lavoratori distaccati- in deroga alle disposizioni generali e quale misura transitoria - il Protocollo prevede che coloro che svolgono l'attività lavorativa in uno Stato diverso da quello in cui ha sede il proprio datore di lavoro (lavoratori dipendenti) o di abituale esercizio dell'attività lavorativa (lavoratori autonomi) restino assoggettati alla legislazione dello Stato di invio per un periodo non superiore a 24 mesi. L'INPS precisa che le previsioni del Protocollo in tema di distacco trovano applicazione soltanto agli Stati che avranno comunicato all'UE l'intenzione di voler derogare alle disposizioni generali (c.d. Stati di categoria A).

Il documento di prassi in commento, in aggiunta, esamina le situazioni di distacco rientranti nell'ambito di applicazione dell'Accordo di recesso e la validità delle certificazioni emesse per periodi di distacco con data finale successiva al 31 dicembre 2020, fornendo le seguenti indicazioni:

- i cittadini dell'Unione Europea che esercitano un'attività di lavoro subordinato o autonomo nel Regno Unito alla fine del periodo di transizione (31 dicembre 2020) e che sono soggetti alla legislazione di uno Stato membro, mantengono detta condizione fino a che continuano a trovarsi nella fattispecie sopra descritta senza soluzione di continuità;
- è confermata la validità delle certificazioni di distacco rilasciate per periodi di lavoro con data iniziale precedente all'entrata in vigore del TCA e con data finale successiva al 31 dicembre 2020. Per tali situazioni sarà possibile, alla scadenza del periodo certificato, richiedere un nuovo distacco senza soluzione di continuità (in applicazione delle disposizioni del Titolo II del regolamento (CE) n. 883/2004).

Infine, con riferimento alle ipotesi di esercizio di attività lavorativa subordinata o autonoma in due o più Stati, l'INPS rappresenta che le Strutture territoriali potranno continuare a rilasciare le certificazioni in materia di legislazione applicabile anche per tali situazioni di lavoro.

3. Risposta ad interpello n. 314 del 2021: rimborso per lavoratori in smart working non imponibile ai fini IRPEF

Con la risposta ad interpello in commento, l'Amministrazione finanziaria rende precisazioni in merito alle somme corrisposte da una società per rimborsare i propri dipendenti e quelli delle società dello stesso Gruppo che eseguono la prestazione lavorativa in *smart working*; sul punto, è affermata l'esclusione da tassazione, in quanto tali somme non costituiscono reddito di lavoro dipendente, ma la

quota di costi rimborsati al dipendente è riferibile a consumi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro.

L'interpello è presentato da una società che intende siglare un accordo sindacale di secondo livello o adottare un regolamento aziendale, senza il coinvolgimento dei sindacati, relativo al trattamento economico e normativo dei dipendenti in *smart working*. Al riguardo, l'istante, volendo "preservare" i dipendenti dalle spese che sosterranno per motivi lavorativi quando opereranno presso la propria abitazione, intende concedere a ogni lavoratore una somma a rimborso delle spese sostenute per svolgere la propria attività lavorativa in modalità agile anziché presso i locali dell'azienda. Di conseguenza, l'istante chiede chiarimenti circa il trattamento fiscale delle somme corrisposte a titolo di rimborso ai propri dipendenti in *smart working* e in particolare se le somme erogate possono essere escluse dal reddito di lavoro dipendente.

L'Agenzia, nel fornire la risposta, delinea la cornice normativa e di prassi. Sul punto, illustra l'articolo 51, comma 1, del Tuir, il quale prevede che, in linea generale, tutte le somme che il datore di lavoro corrisponde al lavoratore, anche a titolo di rimborso spese, costituiscono per quest'ultimo reddito di lavoro dipendente. Riguardo la rilevanza reddituale dei rimborsi spese, con la circolare n. 326/1997 è stato affermato che, in generale, possono essere esclusi da tassazione i rimborsi relative a spese, diverse da quelle sostenute per produrre il reddito, di competenza del datore di lavoro, anticipate dal dipendente, ad esempio, per l'acquisto di beni strumentali di piccolo valore, quali la carta della fotocopiatrice o della stampante, le pile della calcolatrice, etc.

La risoluzione n. 178/2003 ha approfondito il concetto della onnicomprensività di reddito di lavoro dipendente e ha chiarito che non rientrano nella base imponibile le somme che non costituiscono un arricchimento per il lavoratore, ad esempio gli indennizzi ricevuti a mero titolo di reintegrazione patrimoniale, e che non sono fiscalmente rilevanti, in capo al dipendente, le erogazioni effettuate per un esclusivo interesse del datore di lavoro. La risoluzione n. 357/2007, in aggiunta, ha precisato che le somme erogate per rimborsare i costi dei collegamenti telefonici non sono soggette a tassazione, poiché sostenute dal telelavoratore per raggiungere le risorse informatiche dell'azienda messe a disposizione dal datore di lavoro e quindi poter espletare l'attività lavorativa. E tra l'altro, ha chiarito che il rimborso dei costi relativi ai collegamenti telefonici rientra in una ipotesi considerata dalla citata circolare n. 326 di rimborso di spese di interesse esclusivo del datore di lavoro anticipate dal dipendente.

Circa la modalità di determinazione dell'ammontare della spesa rimborsata, nella risoluzione n. 74/2017 viene affermato che, in assenza di un criterio definito dal legislatore per la determinazione della quota esclusa da tassazione, i costi a carico del dipendente nell'esclusivo interesse del datore di lavoro devono essere individuati sulla base di elementi oggettivi, documentalmente accertabili, per evitare che il relativo rimborso concorra alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Nel caso in questione, l'istante rappresenta che il criterio per determinare la quota dei costi da rimborsare ai dipendenti in *smart working*, si basa su parametri diretti a individuare costi risparmiati dalla società che, invece, sono stati sostenuti dal dipendente. Sulla base di tale circostanza, l'Agenzia ritiene corretto che la quota di costi rimborsati al dipendente è riferibile a consumi sostenuti nell'interesse esclusivo del datore di lavoro e concorda con il contribuente, sostenendo che le somme erogate dalla società al fine di rimborsare il dipendente dei costi sostenuti attraverso le modalità rappresentate non sono imponibili ai fini Irpef.

4. Risposta ad interpello n. 311 del 2021: welfare aziendale, borse di studio e "riportabilità" del credito inutilizzato

Con la risposta in commento, l'Agenzia affronta il corretto trattamento delle borse di studio nel welfare aziendale e la riportabilità del credito welfare inutilizzato dal dipendente.

In particolare, l'istante rappresenta che il piano prevede l'assegnazione di un budget di spesa figurativo, totalmente a carico del datore di lavoro e non rimborsabile, diversificato per categoria, assegnato a ciascun lavoratore sulla base del raggiungimento di specifici obiettivi e modulato rispetto ai servizi, opere e somme stanziati come da regolamento appositamente adottato. Viene specificato che i benefit individuati in detto regolamento potranno essere utilizzati mediante il ricorso e la messa a disposizione da parte dell'azienda di una specifica piattaforma web personalizzabile che consente la fruizione integrata e flessibile del basket previsto dal piano welfare attraverso l'assegnazione di un budget di spesa figurativo (cd. credito welfare) totalmente a carico del datore di lavoro e non rimborsabile, nei limiti di spesa di quanto previsto dallo stesso regolamento. I benefit potranno essere fruiti, in particolare,

mediante opere e/o servizi di welfare individuati nella piattaforma Alfa e attraverso l'assegnazione di borse di studio che potranno essere richieste secondo le condizioni e i limiti previsti nel Regolamento. Per quanto riguarda le borse di studio, viene specificato che le somme saranno corrisposta a condizione che: (i) venga presentata certificazione rilasciata dall'istituto scolastico che attesti l'iscrizione e la frequenza del familiare; (ii) nel caso di scuole primarie o secondarie, che il familiare abbia superato l'anno scolastico senza debiti formativi o, qualora la scuola fosse al di fuori del territorio italiano, abbia superato l'anno scolastico con votazione uguale o superiore a 6/10 (o equivalente); (iii) nel caso di percorsi universitari, che il familiare abbia superato almeno il 50% degli esami previsti per l'anno accademico di riferimento e con una media di votazione uguale o superiore a 24/30 anche qualora l'università fosse al di fuori del territorio italiano.

In merito alla fruizione dei benefit mediante l'assegnazione di borse di studio, l'Amministrazione osserva che nella nozione di "borse di studio" (art. 51, comma 2, lett. f-bis, TUIR) possono essere ricompresi i contributi versati dal datore di lavoro per rimborsare al lavoratore le spese sostenute per le rette scolastiche, tasse universitarie, libri di testo scolastici, nonché gli incentivi economici agli studenti che conseguono livelli di eccellenza nell'ambito scolastico (Cfr. Circ. n. 28 del 2016 e 238 del 2000). A tale proposito, la risoluzione 25 novembre 2009, n. 280/E, seppur con riferimento agli incentivi economici erogati in favore degli studenti particolarmente meritevoli sulla base delle disposizioni contenute nel decreto legislativo 29 dicembre 2007, n. 262, nel ribadire la portata dell'articolo 50, comma 1, lettera c), del Tuir, circa la riconducibilità nei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente delle somme corrisposte a titolo di borsa di studio, precisa che non sono riconducibili al medesimo articolo 50 del Tuir gli incentivi economici che sono finalizzati alla valorizzazione della qualità dei percorsi formativi ed al raggiungimento di livelli di eccellenza da parte degli studenti in ambito scolastico. Secondo l'Ufficio, nel caso prospettato, è stato rilevato che il piano predisposto dall'istante prevede l'erogazione di borse di studio a condizione che venga attestata l'iscrizione e la frequenza scolastica da parte del familiare, il superamento dell'anno scolastico o lo svolgimento di un percorso universitario, che non prevede il raggiungimento di risultati di eccellenza. Tali somme, inoltre, non sono corrisposte a titolo di rimborso delle spese di iscrizione o a copertura delle rette, tantomeno per premiare studenti che conseguono livelli di eccellenza ovvero un raggiungimento di elevata valutazione, bensì il normale svolgimento del percorso scolastico.

Si rappresenta, inoltre, che nel caso prospettato l'importo erogabile a titolo di borsa di studio non essendo commisurata al raggiungimento di risultati eccellenti appare di ammontare rilevante rispetto al grado d'istruzione raggiunto.

Pertanto, le somme erogate quali borse di studio sulla base del piano predisposto dall'istante non possono rientrare nelle fattispecie di cui all'articolo 51, comma 2, lettera f-bis), del Tuir e tale circostanza non consente, pertanto, di fruire per le medesime erogazioni del regime di non imponibilità.

Per quanto concerne la seconda questione prospettata dall'istante circa il mancato utilizzo, in tutto o in parte, del credito welfare maturato nel primo anno, si ritiene che il lavoratore possa cumulare tale credito con quanto maturato nel secondo anno, vale a dire nel limite temporale di validità del piano, e a condizione che tali somme non siano in ogni caso convertibili in denaro.

5. Risposta ad interpello n. 297 del 2021: precisazioni sulle ritenute per una società con stabile organizzazione in Italia

Con la risposta ad interpello n. 297 del 2021, l'Amministrazione finanziaria precisa che una società francese che fabbrica rubinetti e che ha istituito un ufficio di rappresentanza in Italia per la promozione istituzionale dei suoi prodotti, senza svolgere attività commerciale, non può applicare le ritenute alla fonte a titolo di acconto sulle somme da corrispondere al lavoratore dipendente, operando in qualità di sostituto d'imposta, mancando, in Italia, una stabile organizzazione.

L'Agenzia precisa, in primo luogo, che fra i soggetti obbligati a operare, in qualità di sostituti di imposta, le ritenute alla fonte sui redditi, sono inclusi anche "*le società ed enti di ogni tipo compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato*" (articolo 73, lettera d) comma 1, del Tuir); di conseguenza, la disposizione prevede che possano rivestire la qualifica di sostituti di imposta, anche i soggetti non residenti nel territorio dello Stato. Tuttavia, evidenzia l'Agenzia, tali enti e società non residenti assumono la veste di sostituti solo per i soli redditi corrisposti da una loro stabile organizzazione o base fissa in Italia. Di conseguenza, in assenza di stabile organizzazione in Italia,

l'istante, non rivestendo il ruolo di sostituto d'imposta, non è tenuta a operare le ritenute sui corrispettivi erogati al proprio dipendente in Italia.

L'Agenzia precisa, inoltre, che nel caso in cui l'istante possa operare le ritenute alla fonte sui corrispettivi, sarà tenuto ad adempiere anche a tutti gli altri obblighi formali e sostanziali.

6. Risposta ad interpello n. 296 del 2021: emolumenti erogati a fronte di prestazioni svolte in telelavoro nel Regno Unito

Con la risposta ad interpello in commento, l'Agenzia delle entrate fornisce precisazioni in merito al corretto trattamento tributario degli emolumenti che la società istante, fiscalmente residente in Italia, è tenuta a erogare al proprio dipendente per le prestazioni svolte in telelavoro, a decorrere dal 2017, presso la propria abitazione nel Regno Unito, dove ha la residenza fiscale.

Secondo quanto illustrato dall'Amministrazione finanziaria, l'istante non dovrà operare le ritenute alla fonte sulle somme corrisposte al lavoratore ma, in qualità di sostituto d'imposta, potrà applicare direttamente sotto la propria responsabilità, il regime convenzionale di esenzione, previa presentazione da parte del telelavoratore di idonea documentazione che provi l'effettivo possesso di tutti i requisiti previsti dalla Convenzione contro le doppie imposizioni fra Italia e Regno Unito (legge n. 329/1990).

Sul punto, l'Agenzia ricorda che si considerano prodotti in Italia i redditi di lavoro dipendente prestato nel territorio dello Stato; ai sensi del primo paragrafo dell'articolo 15 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Regno Unito *“i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente. Se l'attività è quivi svolta, le remunerazioni percepite a tal titolo sono imponibili in questo altro Stato”*. Il successivo paragrafo, inoltre, prevede la tassazione esclusiva nello Stato di residenza anche per i redditi erogati per un lavoro svolto nell'altro Stato, se ricorrono tre condizioni:

- il beneficiario soggiorna nell'altro Stato non oltre 183 giorni;
- le remunerazioni sono pagate da o a nome di un datore di lavoro che non è residente dell'altro Stato;
- la stessa retribuzione non è a carico di una stabile organizzazione con sede nell'altro Stato.

Fatte queste premesse, per individuare l'esatto luogo dell'attività lavorativa nel telelavoro, l'Agenzia richiama il commentario all'articolo 15, paragrafo 1, del modello OCSE, secondo il quale rileva il luogo in cui il lavoratore dipendente è fisicamente presente quando esercita le attività per cui è remunerato. L'Agenzia sottolinea, quindi, che il reddito del dipendente non può essere assoggettato a imposizione nell'altro Stato contraente, anche se i risultati della prestazione lavorativa sono utilizzati in detto Stato. Di conseguenza, la tassazione del reddito, nel caso in esame, dovrà avvenire solo nel Regno Unito, luogo in cui è fisicamente presente il dipendente.

7. Smart-working semplificato fino al 31 luglio 2021: il d.l. in Gazzetta

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il d.l. 22 aprile 2021, n. 52 (c.d. Decreto Riaperture) recante "Misure urgenti per la graduale ripresa delle attività economiche e sociali nel rispetto delle esigenze di contenimento della diffusione dell'epidemia da COVID-19". Il provvedimento proroga lo stato di emergenza al 31 luglio 2021 e i termini a esso correlati come espressamente indicati nell'Allegato 2 al Decreto.

In particolare, è esteso al 31 luglio 2021 il termine per l'utilizzo della procedura semplificata di comunicazione dello *smart-working* di cui all'art. 90, commi 3 e 4, del D.L. 19 maggio 2020, n. 34.

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

ENBIC - Studio ACTA