



Roma, Li 28 settembre 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. Legge n. 125 del 2021: trattamento ordinario di integrazione salariale per le imprese di rilevante interesse strategico nazionale e correlato blocco dei licenziamenti per motivi economici

È stata pubblicata la L. n. 125 del 16 settembre 2021, recante la “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 20 luglio 2021, n. 103, recante misure urgenti per la tutela delle vie d’acqua di interesse culturale e per la salvaguardia di Venezia, nonché disposizioni urgenti per la tutela del lavoro”.

Sono confermate le disposizioni sui trattamenti di integrazione salariale per le imprese di rilevante interesse strategico nazionale e correlato blocco dei licenziamenti, oltre all’introduzione di misure in favore delle stesse.

In particolare, le imprese con un numero di dipendenti non inferiore a mille che gestiscono almeno uno stabilimento industriale di interesse strategico nazionale possono presentare domanda di concessione del trattamento ordinario di integrazione salariale (artt. 19 e 20 D.L. n. 18/2020, convertito con modificazioni in L. n. 27/2020,) per una durata massima di ulteriori tredici settimane fruibili fino al 31 dicembre 2021.

Ai datori di lavoro che presentano la domanda di accesso resta preclusa, per la durata del trattamento di integrazione salariale fruito entro il 31 dicembre 2021, indipendentemente dal numero dei dipendenti, la facoltà di recedere dal contratto per giustificato motivo oggettivo, con sospensione delle procedure in corso di cui all’art. 7 L. n. 604/1966.

Tali sospensioni e preclusioni non trovano, tuttavia, applicazione (i) nelle ipotesi di licenziamenti motivati dalla cessazione definitiva dell’attività conseguente alla messa in liquidazione della società senza continuazione (ii) nei casi in cui nel corso della liquidazione non si configuri la cessione di un complesso di beni o attività che possano configurare un trasferimento d’azienda o di un ramo, *ex art.* 2112 c.c. e (iii) nelle ipotesi di accordo collettivo aziendale, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro.

Inoltre, sono stati destinati 10 milioni di euro per l’attivazione dei servizi di outplacement per la ricollocazione professionale, per l’anno 2021, a beneficio di dipendenti di aziende poste in procedura fallimentare, in amministrazione straordinaria o di lavoratori che siano stati collocati in cassa integrazione per cessazione dell’attività.

2. Decreto-legge n. 127 del 2021: green pass sul luogo di lavoro

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il D.L. 21 settembre 2021, n. 127 con cui vengono dettate le disposizioni in vigore, dal 15 ottobre 2021 al 31 dicembre 2021, con riferimento alle misure di contenimento del Covid-19 e all'obbligo di possesso del green pass per il personale delle amministrazioni pubbliche e dei datori di lavoro privati.

I datori di lavoro devono definire, entro il 15 ottobre 2021, le modalità operative per l'organizzazione delle verifiche, anche a campione, da effettuare al momento dell'accesso ai luoghi di lavoro.

Il personale non in possesso della certificazione verde COVID-19 è considerato assente ingiustificato fino alla presentazione della stessa e, comunque, non oltre il 31 dicembre 2021, senza conseguenze disciplinari e con diritto alla conservazione del rapporto di lavoro. Per i giorni di assenza ingiustificata non sono dovuti la retribuzione né alcun ulteriore compenso o emolumento.

In particolare, per le imprese con meno di quindici dipendenti, dopo il quinto giorno di assenza ingiustificata, il datore di lavoro può sospendere il lavoratore per la durata corrispondente a quella del contratto di lavoro stipulato per la sostituzione, comunque per un periodo non superiore a dieci giorni, rinnovabili per una sola volta, e non oltre il predetto termine del 31 dicembre 2021.

3. Detassazione premi di produttività: report con i dati aggiornati al 15 settembre 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 settembre 2021.

Nello specifico, alla data del 15 settembre 2021 sono stati depositati 66.459 contratti. Dei 12.653 contratti attivi, 10.077 si propongono di raggiungere obiettivi di produttività, 7.716 di redditività, 6.050 di qualità, mentre 1.391 prevedono un piano di partecipazione e 7.404 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 60% dei contratti depositati si riferisca ai Servizi, il 39% all'Industria e il 1% all'Agricoltura. Se invece ci si sofferma sulla dimensione aziendale otteniamo che il 51% ha un numero di dipendenti inferiore a 50, il 34% ha un numero di dipendenti maggiore uguale di 100 e il 15% ha un numero di dipendenti compreso fra 50 e 99. Per i 12.653 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 57% Servizi, 42% Industria, 1% Agricoltura. Per dimensione aziendale otteniamo 51% con numero di dipendenti inferiore a 50, 35% con numero di dipendenti maggiore uguale di 100, 14% 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 settembre 2021, sono stati depositati 4.874 contratti di cui 3.175 corrispondenti a depositi validi anche ai fini della detassazione e 1.699 corrispondenti a depositi validi solo ai fini della decontribuzione. 1.310 depositi si riferiscono a contratti tuttora "attivi", di cui 750 corrispondenti a depositi validi anche ai fini della detassazione e 560 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 settembre 2021 sono stati depositati 4.201 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica delle aziende che hanno depositato i 4.201 contratti, la percentuale maggiore, pari al 39% è concentrata al Nord, il 26% 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 61%, 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. n. 22/2015 (Naspi). Alla data del 15 settembre 2021 sono stati depositati 677 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica delle aziende che hanno depositato i 677 contratti, la percentuale maggiore, pari al 64% è concentrata al Nord, il 23% 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 50%, a seguire Industria 49% e Agricoltura con 1% contratti depositati.

4. Nota trimestrale sulle tendenze dell'occupazione (II trimestre)

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, l'Istat, l'Inps, l'Inail e l'Anpal hanno pubblicato, sui rispettivi siti web, la "Nota trimestrale sulle tendenze dell'occupazione" nel secondo trimestre 2021.

Nel secondo trimestre 2021, l'input di lavoro, misurato in termini di Ula (Unità di lavoro equivalenti a tempo pieno), aumenta sia su base trimestrale (+3,2% rispetto al I trimestre 2021) sia su base annua (+18,3% rispetto al II trimestre 2020); lo stesso andamento si osserva per il Pil, in aumento rispettivamente di +2,7% e +17,3%. Anche l'occupazione mostra una crescita congiunturale e tendenziale.

Su base congiunturale, la crescita dei dipendenti si osserva in termini sia di occupati (+1,7%, Istat, Rilevazione sulle forze di lavoro) sia di posizioni lavorative del settore privato extra-agricolo (+0,6%, Istat, Rilevazione Oros). Per queste ultime l'aumento è il risultato di una crescita che è lieve nell'industria in senso stretto (+0,3%, +11 mila posizioni), leggermente più significativa nei servizi (+0,5%, +42 mila posizioni) e più marcata nelle costruzioni (+3,2%, +30 mila posizioni).

I dati del Ministero del lavoro e delle politiche sociali tratti dalle Comunicazioni obbligatorie rielaborate evidenziano un'ulteriore e più intensa crescita congiunturale delle posizioni lavorative dipendenti (+153 mila negli ultimi tre mesi; era +63 mila nel primo trimestre 2021), sintesi di un rallentamento dell'aumento di quelle a tempo indeterminato (+42 mila; era +135 mila nello scorso trimestre) e della ripresa delle posizioni a tempo determinato (+111 mila; era -71 mila lo scorso trimestre).

Nel secondo trimestre 2021 le attivazioni di rapporti di lavoro alle dipendenze sono state 2 milioni 163 mila (+3,5% in tre mesi) e le cessazioni 2 milioni 10 mila (-0,9%). In termini tendenziali, l'occupazione dipendente è in aumento in termini sia di occupati (+3,1%) sia di posizioni lavorative dei settori dell'industria e dei servizi (+3,6%). I dati delle CO, che includono tutti i settori di attività economica, mostrano una crescita delle posizioni lavorative (+754 mila rispetto al secondo trimestre del 2020), concentrato nelle costruzioni e nei servizi (in particolare nei comparti dell'istruzione e dei servizi alle famiglie); anche i dati dell'Inps-Uniemens, che hanno un diverso perimetro di osservazione, registrano una sostenuta crescita delle posizioni lavorative (+677 mila in un anno).

Su base annua, tra le posizioni lavorative a tempo indeterminato prosegue la crescita, seppur in lieve rallentamento, sia nei dati delle CO (+361 mila in un anno; era +384 mila nel primo trimestre 2021) sia in quelli dell'Uniemens (+181 mila e +205 mila, rispettivamente). La dinamica delle posizioni a tempo determinato torna positiva nei dati delle CO (+394 mila; era -31 mila nel primo trimestre 2021; Tavola 2) e, soprattutto, nei dati Uniemens riferiti alle sole imprese private (+496 mila unità; era -13 mila lo scorso trimestre) che registrano la situazione a fine periodo e comprendono anche il lavoro in somministrazione e intermittente.

Il lavoro indipendente, secondo la Rilevazione sulle forze di lavoro (Rfl), pur presentando un aumento in termini congiunturali (+33 mila occupati, +0,7%), continua a diminuire su base annua (-21 mila occupati, -0,4%).

Nei dati Rfl, in termini congiunturali, la sostenuta crescita dell'occupazione (+338 mila, +1,5%) si associa alla diminuzione dei disoccupati e degli inattivi di 15-64 anni; su base tendenziale l'aumento degli occupati (+523 mila unità, +2,3%) e delle persone in cerca di occupazione (+514 mila, +27,0%) si accompagna al marcato calo degli inattivi (1 milione 253 mila in meno rispetto al secondo trimestre 2020).

Considerando le CO, nel secondo trimestre 2021, il 35,1% delle posizioni lavorative attivate a tempo determinato ha una durata prevista fino a 30 giorni (+9,2 punti rispetto al secondo trimestre 2020), il 37,3% da due a sei mesi (-1,8 punti in un anno), e lo 0,6% supera un anno. Nel complesso, la quota delle durate brevi sul totale dei contratti a termine attivati nel trimestre è sensibilmente aumentata rispetto al 2020, tornando più simile ai valori precedenti la pandemia.

Dopo un calo ininterrotto dal primo trimestre del 2019 al terzo del 2020 e la ripresa a partire dal quarto 2020, nel secondo trimestre 2021 il numero dei lavoratori in somministrazione presenta una accelerazione della crescita portandosi a 435 mila unità (+122 mila, +39,0% nei dati Inps-Uniemens). Anche il numero dei lavoratori a chiamata o intermittenti, dopo cinque trimestri di calo consecutivo, torna a crescere in modo sostenuto (+73 mila, +63,8% rispetto all'analogo trimestre del 2020 nei dati Inps-Uniemens) attestandosi a 187 mila unità.

Nei primi sei mesi del 2021 il Contratto di Prestazione Occasionale è rimasto in linea con i valori del 2020 coinvolgendo mediamente, ogni mese, circa 13 mila lavoratori (19 mila in media mensile nel 2019).

Gli infortuni sul lavoro, accaduti e denunciati all'Inail, nel secondo trimestre del 2021 sono stati 119 mila (103 mila in occasione di lavoro e 16 mila in itinere), quasi 25 mila denunce in più (+26,5%) rispetto all'analogo trimestre del 2020; quelli con esito mortale sono stati 231 (175 in occasione di lavoro e 56 in itinere), 68 in più rispetto al secondo trimestre del 2020. Il confronto con l'anno precedente è fortemente influenzato dalla pandemia da Covid-19: calano sensibilmente le denunce per infortunio "da contagio" (circa 4 mila contro le quasi 23 mila dell'anno precedente), mentre le denunce da infortunio "tradizionale" aumentano nettamente (circa 40 mila in più) rispetto a un 2020 condizionato dalle chiusure cautelative di molte attività e dalle limitazioni alla circolazione stradale. Anche l'aumento dei casi mortali denunciati nel secondo trimestre del 2021 è sintesi della diminuzione delle denunce mortali da Covid-19 (10 casi in meno) e dell'incremento delle denunce "tradizionali" (78 casi in più).

Le malattie professionali denunciate all'Inail e protocollate nel secondo trimestre del 2021 sono state 15.347, 9.051 casi in più (+143,8%) rispetto all'analogo periodo dell'anno precedente. Il forte aumento delle denunce ripositiona il dato del 2021 sui valori pre-pandemia del 2019 (16.736 casi). Il numero contenuto di denunce nel 2020 ha risentito di due effetti: da un lato la riduzione dell'esposizione al rischio di contrarre una malattia professionale per via della sospensione di molte attività e, dall'altro, la difficoltà di presentazione della denuncia (in molti casi rimandata al 2021) per gli accessi controllati e limitati ai presidi sanitari e amministrativi.

5. Circolare INPS n. 140 del 2021: decontribuzione per i settori del turismo, degli stabilimenti termali e del commercio, del settore creativo, culturale e dello spettacolo

L'INPS, con la Circolare n. 140 del 21 settembre 2021, fornisce indicazioni sulla decontribuzione per i settori del turismo, degli stabilimenti termali e del commercio, del settore creativo, culturale e dello spettacolo, come prevista dall'art. 43 D.L. n. 73/2021, convertito con modificazioni in L. n. 106/2021 (Decreto Sostegni bis)

In particolare, la norma prevede, a decorrere dal 26 maggio 2021, l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali per i datori di lavoro privati dei settori del turismo, degli stabilimenti termali e del commercio, nonché del settore creativo, culturale e dello spettacolo, ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche. L'esonero può trovare applicazione entro il 31 dicembre 2021, nel limite del doppio delle ore di integrazione salariale già fruite nei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2021, con esclusione dei premi e dei contributi dovuti all'INAIL. Infatti, possono accedere al beneficio i datori di lavoro privati dei settori interessati che abbiano fatto ricorso ai trattamenti di integrazione salariale nel periodo compreso tra gennaio 2021 e marzo 2021.

Tra le condizioni per accedere all'esonero, il provvedimento ricorda che il datore di lavoro deve attenersi, fino al 31 dicembre 2021, ai divieti disposti dall'art. 8, commi 9-11, D.L. n. 41/2021, convertito con modificazioni in L. n. 69/2021 (Decreto Sostegni).

In primo luogo, sussiste il divieto di avvio delle procedure di cui agli artt. 4, 5 e 24, L. n. 223/1991, in uno con la sospensione delle procedure pendenti avviate successivamente al 23 febbraio 2020, fatte salve le ipotesi in cui il personale interessato dal recesso, già impiegato nell'appalto, sia riassunto a seguito di subentro di nuovo appaltatore in forza di legge, di contratto collettivo nazionale di lavoro o di clausola del contratto di appalto.

Il secondo divieto riguarda la preclusione per il datore di lavoro, indipendentemente dal numero dei dipendenti, della facoltà di recedere dal contratto per giustificato motivo oggettivo, con sospensione delle procedure in corso, di cui all'art. 7, L. n. 604/1966.

Le preclusioni e le sospensioni non si applicano nelle ipotesi di licenziamenti motivati dalla cessazione definitiva dell'attività conseguente alla messa in liquidazione della società senza continuazione, nei casi in cui nel corso della liquidazione non si configuri la cessione di un complesso di

beni o attività che possano configurare un trasferimento d'azienda o di un ramo, *ex art. 2112 c.c.*, nelle ipotesi di accordo collettivo aziendale, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, in caso di fallimento.

Da ultimo, nel provvedimento si chiarisce che il divieto di licenziamento opera non solo durante il periodo di effettiva fruizione dell'esonero ma fino al 31 dicembre 2021 e, pertanto, anche nelle ipotesi in cui il beneficio termini anticipatamente rispetto alla scadenza fissata al 31 dicembre 2021.

6. Circolare INPS n. 137 del 2021: contribuzione dovuta in applicazione dell'obbligo di versamento del ticket di licenziamento

L'INPS, con la circolare n. 137 del 17 settembre 2021, ha fornito chiarimenti in merito al calcolo del ticket di licenziamento nei casi di rapporto a tempo indeterminato per le causali che darebbero diritto alla NaSpI, a carico del datore di lavoro per una somma pari al 41% del massimale mensile NaSpI per ogni dodici mesi di anzianità aziendale negli ultimi tre anni. Il contributo è scollegato dall'importo della prestazione individuale ed è dovuto in misura identica per part-time o full-time.

È necessario prioritariamente determinare l'anzianità lavorativa del lavoratore licenziato; il contributo deve essere calcolato in proporzione ai mesi di anzianità aziendale, maturati dal lavoratore nel limite massimo di 36 mesi.

In ipotesi di licenziamento collettivo in cui la dichiarazione di eccedenza di personale, ossia la decisione di licenziare il personale in esubero, non sia stata oggetto di accordo con le organizzazioni sindacali, il contributo dovuto dal datore di lavoro deve essere moltiplicato per tre volte.

Nel caso di licenziamento collettivo effettuato da aziende rientranti in area CIGS, la misura del ticket licenziamento è maggiorata ed è pari all'82% del trattamento massimale mensile di NaSpI per ogni 12 mesi di anzianità aziendale entro un limite massimo di tre anni. Anche in questo caso, se la dichiarazione di eccedenza di personale non è oggetto di accordo con le organizzazioni sindacali, il contributo dovuto dal datore di lavoro deve essere moltiplicato per tre volte.

7. Messaggio INPS n. 3155 del 2021: modalità estensive dell'ISEE corrente

L'INPS, con il messaggio n. 3155 del 21 settembre 2021, interviene in merito alla possibilità di aggiornare i redditi e i patrimoni presenti nella Dichiarazione Sostitutiva Unica (DSU) prendendo a riferimento i redditi e i patrimoni dell'anno precedente, qualora vi sia convenienza per il nucleo familiare, mediante modalità estensive dell'ISEE corrente.

A decorrere dal 1° aprile di ciascun anno in presenza di un ISEE in corso di validità, l'ISEE corrente può essere presentato anche nel caso in cui l'indicatore della situazione patrimoniale calcolato prendendo a riferimento l'anno precedente a quello di presentazione della DSU differisca per più del 20% rispetto al medesimo indicatore calcolato in via ordinaria. In tale ipotesi, è possibile effettuare l'aggiornamento del solo dato patrimoniale, fermi restando l'indicatore della situazione reddituale e la scala di equivalenza, sostituendo all'indicatore della situazione patrimoniale, calcolato in via ordinaria, il medesimo indicatore calcolato prendendo a riferimento l'anno precedente a quello di presentazione della DSU.

Conseguentemente, dal 1° gennaio al 31 marzo di ciascun anno resta ferma la possibilità di aggiornare ai fini dell'ISEE corrente unicamente i redditi e non anche i patrimoni.

Dal 1° aprile di ciascun anno sarà invece possibile aggiornare (i) solo i patrimoni, (ii) solo i redditi, (iii) contestualmente i patrimoni e i redditi.

Sono state aggiornate le indicazioni alle varie annualità dei dati presenti in ISEE e sono stati inseriti i riferimenti (righe, colonne, codici) alle dichiarazioni e certificazioni fiscali relative all'anno d'imposta 2019. Nel contempo, è stata integrata, nei modelli per il calcolo dell'ISEE, l'informativa sul trattamento dei dati personali con riferimento al riconoscimento automatico dei bonus sociali per la fornitura dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas naturale. Inoltre, al fine di comprendere anche i redditi da pensione di fonte estera, tassati esclusivamente all'estero, è stata modificata la denominazione del campo "Redditi da lavoro dipendente prestato all'estero tassati esclusivamente all'estero" del "Quadro FC4" della DSU Mini e Integrata, ora denominato "Redditi da lavoro dipendente prestato all'estero o redditi da pensione di fonte estera tassati esclusivamente all'estero".

È stato chiarito nelle istruzioni per la compilazione che il "Quadro D", relativo al genitore non coniugato e non convivente con l'altro genitore, non deve essere compilato in presenza di genitore

separato legalmente con l'altro genitore, in quanto la separazione non fa venire meno il rapporto di coniugio.

Qualora siano rilevate omissioni o difformità nei dati autodichiarati ai fini dell'ISEE corrente, il richiedente potrà presentare domanda per la prestazione avvalendosi della stessa attestazione dell'ISEE corrente recante le omissioni o difformità. In tale ipotesi, l'Ente erogatore può richiedere al cittadino idonea documentazione per comprovare la completezza e la veridicità dei dati indicati nella dichiarazione. In alternativa, è possibile presentare un nuovo modello sostitutivo, comprensivo delle informazioni in precedenza omesse o diversamente esposte o, ancora, richiedere al CAF la rettifica del modello sostitutivo, con effetto retroattivo, esclusivamente qualora quest'ultima sia stata presentata tramite CAF e quest'ultimo abbia commesso un errore materiale. In tal caso, all'atto della rettifica il CAF dovrà inserire nel campo "data di presentazione" la data di iniziale presentazione del modello sostitutivo che si intende rettificare.

8. Nota Ispettorato Nazionale del Lavoro n. 1363 del 2021: contratto a termine con causali dei contratti collettivi – istruzioni operative

Con la nota n. 1363 del 14 settembre 2021, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro fornisce alcune importanti indicazioni operative sulle modifiche alla disciplina delle causali che, *ex art. 41-bis*, D.L. n. 73/2021 (cd. Sostegni bis), legittimano la stipula di un contratto a tempo determinato superiore ai 12 mesi.

Come noto, 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 ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria hanno la possibilità di individuare specifiche esigenze per la stipula di un contratto a tempo determinato di durata superiore ai dodici mesi, ma non oltre i ventiquattro mesi.

Come affermato dall'INL, deve trattarsi di esigenze specifiche e concrete. Pertanto, la contrattazione collettiva non può contemplare, quali causali, generici rinvii a vaghe esigenze produttive o organizzative, ma ogni singola ragione giustificatrice della predeterminazione della durata del contratto di lavoro subordinato dovrà essere elencata in maniera analitica e costituire di per sé stessa una clausola autosufficiente a consentire di individuarla e verificarne l'effettività dell'apposizione.

Le nuove indicazioni riguardano anche gli istituti del rinnovo e della proroga: con le modifiche introdotte con il decreto Sostegni bis, è possibile rinnovare o prorogare un contratto a termine secondo le nuove previsioni della contrattazione collettiva.

La possibilità di stipulare contratti a termine di durata iniziale superiore ai dodici mesi, secondo le esigenze individuate dalla contrattazione collettiva, è ammessa solo fino al 30 settembre 2022. Tale termine va riferito alla formalizzazione del contratto, il quale ben potrà prevedere una durata del rapporto che superi tale data, fermo restando il limite complessivo dei ventiquattro mesi. Non ci sono, invece, limitazioni temporali specificamente riferiti alla proroga o al rinnovo di contratti a termine in ragione delle causali previste dalla contrattazione collettiva.

9. Risposta n. 590 del 2021: "Retribuzione convenzionale" preclusa se manca il requisito della permanenza

Con la risposta a interpello n. 590 del 15 settembre 2021, l'Agenzia delle Entrate è tornata a pronunciarsi in tema di redditi di lavoro dipendente prodotto in modalità di lavoro agile.

Il quesito oggetto del documento di prassi è stato formulato da una società italiana appartenente a un gruppo tedesco intenzionata a distaccare una propria dipendente, con inquadramento dirigenziale, presso la consociata tedesca priva di stabile organizzazione in Italia. Il contratto di distacco stabilisce che la prestazione lavorativa della dipendente sarà "totalmente" svolta in favore della società distaccataria tedesca, ossia in maniera prevalente e continuativa presso gli uffici della stessa in Germania. Le mansioni di responsabile commerciale richiedono, tuttavia, che una parte del tempo di lavoro venga reso dalla dipendente anche in altri Paesi esteri in occasione di viaggi di lavoro, presso le filiali estere del gruppo.

Inoltre, in base agli accordi intrapresi con la società distaccataria, l'attività lavorativa potrà occasionalmente svolgersi in smart working, lavorando sia dalla Germania come da altri Paesi.

È, altresì, previsto che per tutto il periodo di distacco i giorni complessivi di permanenza all'estero, considerati i periodi di ferie, le festività, i riposi settimanali e gli altri giorni lavorativi, ammonteranno senz'altro a più di 183 giorni nell'arco di 12 mesi.

L'istante fa presente che la dipendente distaccata, pur prendendo in locazione in Germania un appartamento, che utilizzerà come abitazione abituale per tutto il periodo del distacco, continuerà a risultare fiscalmente residente in Italia, ai sensi dell'art. 2, comma 2, TUIR, dal momento che resterà iscritta all'anagrafe della popolazione residente nel proprio comune, dove è proprietaria ed ha la piena disponibilità di una casa di proprietà che utilizzerà in occasione dei rientri in Italia per alcuni fine settimana, festività e durante i periodi di ferie.

Viene chiesto all'Amministrazione finanziaria se, considerato che è contrattualmente prevista la possibilità per la dipendente di poter lavorare in *smart working* sia dalla Germania che da altri Paesi, lo svolgimento occasionale in Italia da remoto della prestazione lavorativa possa precludere l'applicazione della retribuzione convenzionale prevista dall'art. 51, comma 8-bis, TUIR, ai sensi del quale «*il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di dodici mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il decreto del Ministero del lavoro e delle Politiche Sociali di cui all'art. 4, comma 1, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398*».

L'Agenzia ritiene che nel caso prospettato non sussistano i presupposti per determinare il reddito con la retribuzione convenzionale fissata dal decreto del ministero del lavoro e delle Politiche Sociali che, in sostanza, non tiene conto delle somme effettivamente corrisposte al lavoratore.

Viene ricordato che, ai fini dell'applicazione dell'art. 51, comma 8-bis, TUIR, (i) il lavoratore distaccato deve essere inquadrato in una delle categorie per le quali il ministero fissa la retribuzione convenzionale, (ii) l'attività deve essere svolta all'estero con carattere di permanenza o di sufficiente stabilità e costituisca l'oggetto esclusivo del rapporto di lavoro e (iii) il lavoratore nell'arco di dodici mesi deve soggiornare nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni.

Riguardo a quest'ultimo requisito, l'Agenzia fa presente che in più occasioni è stato precisato che il criterio adottato dal Legislatore ai fini dell'applicazione delle norme interne che disciplinano la tassazione del reddito di lavoro dipendente è quello della presenza fisica del lavoratore nello Stato in cui viene effettuata la prestazione lavorativa. Inoltre, per quanto concerne il computo dei giorni di effettiva permanenza del lavoratore all'estero, il periodo da considerare non necessariamente deve risultare continuativo: è sufficiente, infatti, che il lavoratore presti la propria opera all'estero per più di 183 giorni nell'arco di dodici mesi. Con l'espressione «*nell'arco di dodici mesi*» non si fa riferimento al periodo d'imposta, ma alla permanenza del lavoratore all'estero stabilita nello specifico contratto di lavoro, che può anche prevedere un periodo a cavallo di due anni solari. Per l'effettivo conteggio dei giorni di permanenza del lavoratore all'estero rilevano, in ogni caso, nel computo dei 183 giorni, il periodo di ferie, le festività, i riposi settimanali e gli altri giorni non lavorativi, indipendentemente dal luogo in cui sono trascorsi.

Analogamente, il Commentario all'articolo 15, paragrafo 1, del modello OCSE di convenzione per eliminare le doppie imposizioni, disciplinante la ripartizione della potestà impositiva nell'ambito dei redditi di lavoro dipendente, precisa che per individuare lo Stato contraente in cui si considera effettivamente svolta la prestazione lavorativa, bisogna avere riguardo al luogo dove il lavoratore dipendente è fisicamente presente quando esercita le attività per cui è remunerato.

Inoltre, lo Stato nel quale rileva fiscalmente il reddito non può essere individuato in ragione del Paese in cui i risultati della prestazione lavorativa sono utilizzati. Pertanto, la tassazione del reddito deve avvenire nel Paese in cui è fisicamente svolta l'attività lavorativa, indipendentemente dal Paese ove si esplicano gli effetti di tale attività.

Nel caso in esame, la dipendente italiana distaccata in Germania, che abbia lavorato in Italia in *smart working* e che abbia soggiornato all'estero per un periodo inferiore a 183 giorni, non potrà fruire della retribuzione convenzionale a causa della mancanza del requisito del soggiorno nel Paese estero per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di dodici mesi. Né la società può invocare la circostanza che lo *smart working* sia contrattualmente previsto, poiché, ai fini del regime di favore di cui all'art. 51, comma 8-bis, TUIR, prevale esclusivamente il requisito della permanenza all'estero.

10. Risposta n. 596 del 2021: regime speciale per lavoratori “impatriati” e smart working

Con la Risposta n. 596 del 16 settembre 2021, l'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti sull'applicazione del regime speciale dei lavoratori impatriati, di cui all'art. 16 D.Lgs. n. 147 del 2015.

In particolare, l'istante è un cittadino italiano che si trasferisce all'estero nel 2013 per lavorare alle dipendenze di un datore di lavoro statunitense. Viene raggiunto all'estero dal coniuge nel 2014 e nel 2017 nasce una figlia. Nel 2019 l'istante procede con l'iscrizione all'AIRE.

Dal 1° maggio 2021, l'Istante intendeva trasferirsi in Italia con il nucleo familiare per continuare a svolgere l'attività lavorativa alle dipendenze del datore di lavoro statunitense in modalità smart working. In particolare, con documentazione integrativa presentata su richiesta dell'Agenzia, l'Istante ha precisato, tra l'altro, che il 23 febbraio 2021 il datore di lavoro estero gli ha accordato di lavorare «a distanza dall'Italia come dipendente» per un periodo di almeno due anni.

Ciò posto, vengono chiesti chiarimenti in ordine alla possibilità di potere fruire del regime speciale per lavoratori impatriati, ai sensi dell'art. 16 D.Lgs n. 147 del 2015, come modificato dall'art. 5 D.L. n. 34 del 2019, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 58 del 2019, per i redditi di lavoro dipendente prodotti in Italia dal periodo d'imposta 2021. L'Istante chiede, inoltre, la possibilità di fruire dell'agevolazione per ulteriori cinque periodi d'imposta, ai sensi del comma 3-bis del citato art. 16, vista la presenza di una figlia minorenni.

L'art. 16 D.Lgs n. 147 del 2015 ha introdotto il regime speciale per lavoratori impatriati. Per fruire dello stesso, è necessario, ai sensi del comma 1 della disposizione, che il lavoratore (i) trasferisca la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 2 TUIR, (ii) non sia stato residente in Italia nei due periodi d'imposta antecedenti al trasferimento e si impegni a risiedere in Italia per almeno 2 anni e (iii) svolga l'attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano.

In base al successivo comma 2, sono destinatari del beneficio fiscale i cittadini dell'Unione europea o di uno Stato extra UE con il quale risulti in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni o un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale che (i) sono in possesso di un titolo di laurea e abbiano svolto continuativamente un'attività di lavoro dipendente, di lavoro autonomo o di impresa fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, ovvero (ii) abbiano svolto continuativamente un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione post lauream.

Ai sensi dell'art. 16, comma 3, D.Lgs n. 147 del 2015, a tale regime i contribuenti possono accedere per un quinquennio a decorrere dal periodo di imposta in cui trasferiscono la residenza fiscale in Italia e per i quattro periodi di imposta successivi.

Le modifiche normative intervenute nel 2019 hanno ridisegnato, a partire dal periodo di imposta 2019, il perimetro di applicazione del regime agevolativo di cui all'art. 16 D.Lgs. n. 147 del 2015, con particolare riferimento ai requisiti soggettivi ed oggettivi, ai presupposti per accedere all'ulteriore quinquennio agevolabile, all'ambito temporale di applicazione dell'art. 16, alle modifiche normative concernenti il requisito dell'iscrizione all'anagrafe degli Italiani residenti all'estero (c.d. AIRE). Su tali aspetti, l'Amministrazione richiama i chiarimenti forniti con circolare n. 33/E del 28 dicembre 2020. Viene ricordato, in particolare, che l'art. 16 D.Lgs n. 147 del 2015, come modificato dall'art. 5, comma 1, D.L. n. 34 del 2019, non richiede che l'attività del lavoratore sia svolta per un datore di lavoro operante sul territorio dello Stato e che, pertanto, possono accedere all'agevolazione i soggetti che vengono a svolgere in Italia attività di lavoro alle dipendenze di un datore di lavoro con sede all'estero, o i cui committenti (in caso di lavoro autonomo o di impresa) siano stranieri (non residenti).

Con riferimento al caso di specie, il lavoratore potrà, dunque, laddove risultino soddisfatti tutti i requisiti richiesti, beneficiare dell'agevolazione fiscale di cui all'art. 16 D.Lgs n. 147 del 2015, come modificato dall'art. 5 D.L. n. 34 del 2019, per i redditi di lavoro dipendente prodotti in Italia a decorrere dal periodo d'imposta 2021, nel quale trasferisce la residenza fiscale in Italia, e per i successivi quattro periodi di imposta. Inoltre, la presenza di un figlio minorenni comporta il beneficio dello sconto fiscale per altri cinque anni con tassazione del reddito agevolato nella misura ridotta del 50%, ex art. 16, comma 3-bis, D.Lgs n. 147 del 2015.

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

ENBIC - Studio ACTA