

Roma, Li 23 maggio 2022

**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 dei premi di risultato – Report aggiornato al 16 maggio 2022**

A seguito della pubblicazione del Decreto Interministeriale 25 marzo 2016, relativo alla detassazione delle agevolazioni fiscali di cui all’art.1 della L.28 dicembre 2015, n.208, il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha reso disponibile i dati in merito alla detassazione dei premi di risultato aggiornato al 16 maggio 2022. Nello specifico, alla data del 16 Maggio 2022 sono stati depositati 71.711 contratti; 8.137 depositi di conformità si riferiscono a contratti tuttora attivi; di questi, 7.146 sono riferiti a contratti aziendali e 991 a contratti territoriali.

Degli 8.137 contratti attivi, 6.439 si propongono di raggiungere obiettivi di produttività, 4.866 di redditività, 4.163 di qualità, mentre 1.006 prevedono un piano di partecipazione e 4.746 prevedono misure di welfare aziendale.

Prendendo in considerazione la distribuzione geografica, per ITL competente, delle aziende che hanno depositato i 71.711 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 gli 8.137 depositi che si riferiscono a contratti tuttora attivi la distribuzione geografica, per ITL competente, è la seguente 71% Nord, 19% Centro, 10% al Sud. Per settore di attività economica abbiamo 59% Servizi, 40% Industria, 1% Agricoltura. Per dimensione aziendale otteniamo 46% con numero di dipendenti inferiore a 50, 38% con numero di dipendenti maggiore uguale di 100, 16% con numero di dipendenti compreso fra 50 e 99.

In aggiunta, è indicata 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 16 Maggio 2022 sono stati depositati 5.151 contratti di cui 3.396 corrispondenti a depositi validi anche ai fini della detassazione e 1.755 corrispondenti a depositi validi solo ai fini della decontribuzione. 900 depositi si riferiscono a contratti tuttora “attivi”, di cui 466 corrispondenti a depositi validi anche ai fini della detassazione e 434 corrispondenti a depositi validi solo ai fini della decontribuzione.

Si segnala, altresì, l’indicazione dell’incentivo fiscale con procedura automatica introdotto, 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 16 Maggio 2022 sono stati depositati 4.334 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica, per ITL competente, delle aziende che hanno depositato i 4.334 contratti, la percentuale maggiore, pari al 39% è concentrata al Nord, il 27% al Centro, il 34% 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. Il co. 3 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 16 Maggio 2022 sono stati depositati 846 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica, per ITL competente, delle aziende che hanno depositato i 846 contratti, la percentuale maggiore, pari al 62% è concentrata al Nord, il 25% 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 53%, a seguire Industria 46% e Agricoltura con 1% contratti depositati.

## **2. Risposta ad interpello n. 265 del 2022: Precisazioni in materia di premi di risultato**

In materia di premi di risultato l'Amministrazione finanziaria, con la risposta n. 265 del 17 maggio 2022, ha precisato che il regolamento aziendale che definisce i criteri e le modalità di attribuzione dei premi di produttività deve essere recepito in un accordo collettivo di secondo livello ai fini dell'accesso al regime fiscale agevolativo.

In particolare, nella risposta si afferma che l'articolo 1, commi da 182 a 189, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di Stabilità 2016) prevede, dal periodo di imposta 2016, una modalità di tassazione agevolata, consistente nell'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del 10 per cento ai «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 di cui al comma 188», emanato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze in data 25 marzo 2016 e pubblicato sul sito istituzionale del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali in data 16 maggio 2016 (di seguito, il decreto).

L'articolo 2, comma 2, del decreto stabilisce che i contratti collettivi devono prevedere criteri di misurazione e verifica degli incrementi rispetto ad un periodo congruo definito dall'accordo.

In generale, il riconoscimento del beneficio fiscale richiede che la verifica e la misurazione dell'incremento, quale presupposto per l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 10 per cento, siano effettuate a livello aziendale, in base ai risultati raggiunti al termine del periodo congruo di misurazione, dalla singola azienda che eroga il premio di risultato, salvo la particolare ipotesi di contrattazione collettiva unitaria a livello di gruppo.

Pertanto, anche se la contrattazione collettiva aziendale subordina l'erogazione del premio di risultato al raggiungimento di un obiettivo di gruppo, affinché il premio possa essere agevolato è necessario che l'incremento di produttività, redditività ecc. sia raggiunto dalla singola azienda, non essendo sufficiente il raggiungimento del risultato registrato dal Gruppo stesso.

In proposito, l'Agenzia precisa che, allorché i criteri e modalità di attribuzione dei premi di produttività a livello di Gruppo siano definiti mediante un regolamento aziendale, esso costituisce uno strumento del tutto diverso dagli accordi collettivi aziendali o territoriali richiamati dal quadro normativo in esame.

Il regolamento aziendale, infatti, è per definizione uno strumento unilaterale del datore di lavoro, che individua una serie di previsioni applicabili ad alcuni aspetti della regolazione del rapporto di lavoro. È quindi ispirato ad una logica diversa da quella del dialogo sociale e della contrattazione collettiva, con cui invece le parti regolano in maniera condivisa i diversi aspetti che incidono sul rapporto di lavoro all'interno dell'azienda.

Pertanto, laddove il menzionato regolamento aziendale non risulti essere stato ancora recepito in un accordo collettivo aziendale, è precluso il regime fiscale agevolativo previsto dall'articolo 1, comma

182 e seguenti, della legge n. 208 del 2015, mancando le condizioni per l'applicazione della disciplina in esame.

**3. Risposta ad interpello n. 273 del 2022: Rilevanza di coupon corrisposti ai dipendenti nell'ambito di un piano di welfare aziendale ai fini della determinazione del reddito da lavoro dipendente e della detraibilità ai fini IVA per la società**

Con la risposta ad interpello n. 273 del 18 maggio 2022, l'Amministrazione finanziaria reca precisazioni in merito alla rilevanza di coupon corrisposti ai dipendenti per la fruizione di un'applicazione informativa, nell'ambito di un piano di welfare aziendale, ai fini della determinazione del reddito da lavoro dipendente e della deducibilità ai fini IRES e della detraibilità ai fini IVA per la società.

L'Amministrazione osserva che, ai sensi dell'articolo 51, comma 1, del TUIR, costituiscono reddito di lavoro dipendente «tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro».

Pertanto, sia gli emolumenti in denaro, sia i valori corrispondenti ai beni e/o ai servizi percepiti dal dipendente in relazione al rapporto di lavoro costituiscono, in linea generale, redditi imponibili e concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente (c.d. principio di onnicomprensività).

Il medesimo articolo 51 individua, tuttavia, ai commi successivi, specifiche deroghe al principio della totale tassabilità del reddito di lavoro dipendente, elencando le componenti reddituali che non concorrono a formare la base imponibile o vi concorrono solo in parte. In particolare, il comma 2, alla lettera f), prevede che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente «l'utilizzazione delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalità dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai familiari indicati nell'articolo 12 per le finalità di cui al comma 1 dell'articolo 100».

L'ambito oggettivo di applicazione della riportata lettera f) comprende opere e servizi aventi finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, utilizzabili dal dipendente o dai familiari indicati nell'articolo 12 del TUIR, che, come affermato dalla precedente prassi (cfr. circolare 23 dicembre 1997, n. 326 e circolare 22 dicembre 2000, n. 238), possono anche essere non fiscalmente a carico del lavoratore.

Nella successiva risoluzione 25 settembre 2020, n. 55/E, è stato precisato che si configura la fattispecie disciplinata dalla disposizione in esame nella sola ipotesi in cui al dipendente venga riconosciuta la possibilità di aderire o non all'offerta proposta dal datore di lavoro, senza pertanto poter pattuire altri aspetti relativi alla fruizione dell'opera e/o del servizio, fatto salvo il momento di utilizzo del benefit che potrà essere concordato con il datore di lavoro o con la struttura erogante la prestazione. Laddove, infatti, l'opera e/o il servizio fossero predisposti dal datore di lavoro o dal terzo erogatore in ragione di specifiche esigenze del singolo lavoratore o dei suoi familiari e con le modalità da questi ultimi rappresentati, ad avviso della scrivente, si configurerebbe un aggiramento del divieto di erogare la prestazione in denaro che, come detto, non è contemplata nell'ambito di applicazione della lettera f) in esame.

L'art. 51, comma 3-bis, dispone che «ai fini dell'applicazione dei commi 2 e 3, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale». Al riguardo, si rammenta che ai sensi dell'articolo 6, comma 1, del decreto interministeriale 25 marzo 2016 «Tali documenti non possono essere utilizzati da persona diversa dal titolare, non possono essere monetizzati o ceduti a terzi e devono dare diritto ad un solo bene, prestazione, opera ovvero servizio per l'intero valore nominale senza integrazioni a carico del titolare».

Sul punto, nella circolare 15 giugno 2016, n. 28/E, paragrafo 2.4, è stato precisato, tra l'altro, che tali documenti hanno lo scopo di identificare il soggetto che ha diritto alla prestazione sottostante e richiedono, pertanto, la previa intestazione del titolo all'effettivo fruitore della prestazione, opera o servizio anche nei casi di utilizzo da parte dei familiari del dipendente. L'oggetto della prestazione alla quale il titolo può dare diritto deve consistere in un bene o un servizio, ragion per cui il voucher non può essere rappresentativo di somme di denaro.

Con riferimento al trattamento fiscale, in capo alla società, delle spese sostenute per il servizio offerto ai dipendenti, l'Amministrazione ricorda che l'articolo 95, primo comma, del TUIR, dispone che «Le spese per prestazioni di lavoro dipendente deducibili nella determinazione del reddito comprendono

anche quelle sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità a favore dei lavoratori, salvo il disposto dell'articolo 100, comma 1».

Il richiamato comma 1 dell'articolo 100, a sua volta, stabilisce che «Le spese relative ad opere o servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi».

Per quanto qui di interesse, la citata circolare n. 28/E del 2016 (par. 2.1), con riferimento alle opere e servizi di cui all'articolo 51, comma 2, lettera f), del TUIR, ha chiarito che l'erogazione dei benefit in conformità a disposizioni di contratto, di accordo o di regolamento che configuri l'adempimento di un obbligo negoziale, determina la deducibilità integrale dei relativi costi da parte del datore di lavoro, ai sensi dell'articolo 95 del TUIR, e non nel solo limite del cinque per mille, secondo quanto previsto dall'articolo 100 del medesimo TUIR. Tale limite di deducibilità continua ad operare, invece, in relazione alle ipotesi in cui le opere ed i servizi siano offerti volontariamente dal datore di lavoro.

In relazione al comparto IVA, si fa presente che l'articolo 168 della Direttiva n. 112/2006/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 (di seguito "Direttiva IVA") dispone che "nella misura in cui i beni e i servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo ha il diritto, nello Stato membro in cui effettua tali operazioni, di detrarre dall'importo dell'imposta di cui è debitore gli importi seguenti: a) l'IVA dovuta o assolta in tale Stato membro per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno resi da un altro soggetto passivo (...)".

In merito all'ambito applicativo della disposizione recata dal predetto articolo 168 della Direttiva IVA, trasfuso nell'ordinamento domestico nell'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito "Decreto IVA"), la Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha più volte affermato che "affinché il diritto a detrazione dell'IVA assolta a monte sia riconosciuto al soggetto passivo, è necessaria la sussistenza di un nesso diretto ed immediato tra una specifica operazione a monte ed una o più operazioni a valle, che conferiscono il diritto a detrazione" e, conseguentemente, "il diritto a detrarre l'IVA gravante sull'acquisto di beni o servizi a monte presuppone che le spese effettuate per acquistare questi ultimi facciano parte degli elementi costitutivi del prezzo delle operazioni tassate a valle che conferiscono il diritto a detrazione" (cfr. fra tutte, sentenza del 14 settembre 2017, causa C132/16, punto 28, e giurisprudenza ivi citata).

Gli stessi giudici comunitari hanno, altresì, affermato che "il diritto a detrazione è tuttavia ammesso a beneficio del soggetto passivo anche in mancanza di un nesso diretto e immediato tra una specifica operazione a monte e una o più operazioni a valle che conferiscono un diritto a detrazione, qualora i costi dei servizi in questione facciano parte delle spese generali del soggetto passivo e, in quanto tali, siano elementi costitutivi del prezzo dei beni o dei servizi che esso fornisce. Spese di tal genere presentano, infatti, un nesso diretto e immediato con il complesso delle attività economiche del soggetto passivo" (cfr. sentenze del 29 ottobre 2009, causa C29/08, punto 58, e del 18 luglio 2013, causa C124/12, punto 28). Diversamente, "qualora beni o servizi acquistati da un soggetto passivo vengano impiegati a fini di operazioni esenti o non rientranti nell'ambito di applicazione dell'IVA, non è possibile né riscossione dell'imposta a valle né detrazione dell'imposta a monte" (cfr. sentenza del 29 ottobre 2009, causa C29/08, punto 59).

In base all'orientamento espresso dai giudici comunitari, dunque, per la spettanza del diritto alla detrazione, occorre verificare la sussistenza del nesso diretto e immediato tra le operazioni di acquisto di beni e servizi effettuate a monte e una specifica operazione a valle, imponente ai fini IVA.

Tale nesso non è riscontrabile laddove la messa a disposizione del servizio costituisca un'operazione esclusa dal campo di applicazione dell'IVA ai sensi dell'articolo 3, comma 3, del Decreto IVA, secondo cui "Le prestazioni indicate nei commi primo e secondo, sempre che l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile, costituiscono per ogni operazione di valore superiore ad euro cinquanta, prestazione di servizi anche se effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore, ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ad esclusione delle somministrazioni nelle mense aziendali e delle prestazioni di trasporto, didattiche, educative e ricreative, di assistenza sociale e sanitaria a favore del personale dipendente (...)".

Inoltre, i costi dei servizi di welfare aziendale sostenuti dalla Società non sono inquadrabili tra le spese generali, nell'accezione elaborata dalla Corte di Giustizia, laddove non siano caratterizzati da un

nesso diretto e immediato con il complesso delle attività economiche esercitate dalla società, tale da configurare un elemento costitutivo del prezzo di vendita delle operazioni a valle.

\*\*\*

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

**ENBIC - Studio e-IUS**