



Roma, Li 13 ottobre 2021

Oggetto: *Newsletter* Lavoro dipendente e Welfare ANSI - Studio ACTA – “Le novità giuslavoristiche, previdenziali e fiscali del mese”

Spett.le Associato,

con la presente siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le principali novità del mese in materia di Lavoro dipendente e Welfare.

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

ANSI - Studio ACTA

Sommario

<i>NOVITÀ IN MATERIA DI LAVORO.....</i>	2
<i>NOVITÀ IN MATERIA PREVIDENZIALE E CONTRIBUTIVA</i>	6
<i>NOVITÀ IN MATERIA FISCALE</i>	12

NOVITÀ IN MATERIA DI LAVORO

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**

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. **Convertito in Legge il D.L. n. 111 del 2021 (cd. Decreto Green Pass)**

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale del 1° ottobre 2021 la L. n. 133 del 24 settembre 2021, di “Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto Legge 6 agosto 2021, n. 111, recante misure urgenti per l’esercizio in sicurezza delle attività scolastiche, universitarie, sociali e in materia di trasporti”.

In sede di conversione del D.L. n. 111/2021 (cd. Decreto Green Pass), sono state prorogate alcune tutele in favore dei lavoratori fragili. In particolare, la legge di conversione ha introdotto l’art. 2-ter, il quale ha prorogato al 31 dicembre 2021 quanto previsto dall’art. 26, commi 2 e 2-bis, D.L. n. 18/2020, convertito in legge n. 27/2020.

In particolare, il comma 2 prevede che il periodo trascorso in quarantena con sorveglianza attiva o in permanenza domiciliare fiduciaria con sorveglianza attiva è equiparato a malattia ai fini del trattamento economico e non è computabile ai fini del periodo di comporto. Il comma 2-bis, invece, prevede che i lavoratori fragili svolgono di norma la prestazione lavorativa in modalità agile, anche attraverso l’adibizione a diversa mansione ricompresa nella medesima categoria o area di inquadramento, come definite dai contratti collettivi vigenti, o lo svolgimento di specifiche attività di formazione professionale anche da remoto.

3. **Decreto Ministeriale 7 settembre 2021: impresa sociale e modalità di coinvolgimento dei lavoratori**

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 4 ottobre 2021 il D.M. del 7 settembre 2021 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, in cui si delineano le modalità di coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e

di altri soggetti direttamente interessati alle attività delle imprese sociali.

Il coinvolgimento è da intendersi come il meccanismo di consultazione e partecipazione mediante il quale i lavoratori e gli altri soggetti siano in grado di esercitare un'influenza sulle decisioni dell'impresa sociale, sulle condizioni di lavoro e sulla qualità dei beni e servizi prodotti.

Le informazioni utili a tale coinvolgimento devono essere rese disponibili, oltre che presso la sede legale dell'impresa, anche attraverso strumenti telematici e informatici idonei ad assicurare un accesso facile. Le rappresentanze dei lavoratori riceveranno specifiche informazioni relativamente alle condizioni di lavoro, al welfare aziendale, alla qualità della vita in azienda, ai programmi e alle iniziative per garantire il superamento delle disuguaglianze di genere e la conciliazione dei tempi di vita e di lavoro, il miglioramento e il benessere organizzativo.

Nel caso in cui sia appropriata l'acquisizione di un numero più ampio di pareri o valutazioni su specifiche tematiche, come nel caso della qualità dei prodotti o dei servizi erogati, la consultazione può prevedere il ricorso a modalità più estese, ad esempio con cadenza annuale, come quelle telematiche. I risultati sono condivisi con le rappresentanze delle categorie consultate anche al fine di acquisire proposte da sottoporre alla valutazione dell'impresa.

È fatto salvo l'accertamento di eventuali violazioni degli obblighi di informazione, di consultazione e di coinvolgimento di cui alle linee guida del D.M. da parte degli organi competenti dell'impresa sociale, nel corso dell'attività di vigilanza effettuata dagli Ispettorati territoriali del lavoro e dalle altre amministrazioni pubbliche competenti.

4. 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.

5. Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali: firmato il decreto di riparto del Fondo Nazionale per le Politiche Sociali

Il Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, Andrea Orlando, ha firmato, il 6 ottobre 2021, il decreto concernente il riparto del Fondo Nazionale per le Politiche Sociali, che contiene al suo interno il Piano Sociale Nazionale 2021-2023 e il Piano Nazionale degli Interventi e i Servizi Sociali di contrasto alla povertà 2021-2023.

Nello specifico, sono stati adottati il capitolo 1 ("La strutturizzazione del sistema dei servizi sociali") e il capitolo 2 ("Piano Sociale Nazionale 2021-2023") dell'atto di programmazione nazionale Piano Nazionale degli Interventi e dei Servizi Sociali 2021-2023, approvato dalla Rete della protezione e dell'inclusione sociale lo scorso 28 luglio 2021.

Le risorse complessivamente destinate al Fondo sono pari a € 390.925.678,00 per ognuna delle annualità 2021-2022-2023. Il documento prevede che le Regioni dovranno programmare per il triennio 2021-2023, gli impieghi delle risorse complessivamente loro destinate, entro 60 giorni dall'emanazione del decreto stesso.

Inoltre, a valere sulla quota del Fondo nazionale per le politiche sociali destinata alle Regioni sono finanziate, per non meno di

3.937.500,00 euro, azioni volte all'implementazione delle Linee di indirizzo sull'intervento con bambini e famiglie in situazione di vulnerabilità (P.I.P.P.I.).

Il decreto è stato trasmesso per la firma al Ministro dell'Economia e delle Finanze.

6. 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 riposiziona 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.

7. 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.



NOVITÀ IN MATERIA PREVIDENZIALE E CONTRIBUTIVA

1. **Avviso Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali: sgravio contributivo ex lege n.608/96 – Anno 2021**

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha pubblicato, il 6 ottobre 2021, sul proprio portale istituzionale, un avviso riguardante le riduzioni contributive spettanti in relazione ai contratti di solidarietà di tipo A, stipulati dalle imprese private ai sensi degli artt. 1 e 2, D.L. n. 726/1984, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 863/1984 e ss.mm.ii. In particolare, la misura è applicabile per i lavoratori interessati da una riduzione dell'orario di lavoro in misura superiore al 20%, in relazione ai quali l'impresa può chiedere la riduzione del 35% della contribuzione a carico del datore di lavoro.

Per l'anno 2021 destinatarie della riduzione contributiva al 35% sono le imprese che al 30 novembre 2021 abbiano stipulato un contratto di solidarietà e le imprese che abbiano avuto un contratto di solidarietà in corso nel secondo semestre dell'anno precedente.

Lo sgravio è riconosciuto per la durata del contratto di solidarietà e, comunque, per un periodo non superiore a ventiquattro mesi nel quinquennio mobile, sulla contribuzione a carico del datore di lavoro, dovuta sulle retribuzioni corrisposte ai lavoratori interessati alla contrazione dell'orario di lavoro in misura superiore al 20%.

Per l'anno 2021, a partire dal 30 novembre e fino al 10 dicembre 2021 decorre il termine per l'inoltro delle domande di riduzione contributiva per l'anno 2021 attraverso l'applicativo web "sgravicdsonline". L'applicativo è operativo dal 2 novembre al 10 dicembre di ogni anno, per consentire la precompilazione delle istanze.

L'accesso all'applicativo web è ammesso esclusivamente con le credenziali SPID o CIE (carta d'identità elettronica) e il pagamento dell'imposta di bollo, a partire dall'annualità 2021, è consentito solo mediante

il sistema "pagoPA", utilizzando l'apposita funzione integrata all'interno dell'applicativo medesimo.

Il Ministero puntualizza, inoltre, che l'applicativo web "sgravicdsonline" non consente l'invio dell'istanza nel termine perentorio dal 30 novembre al 10 dicembre 2021 in caso di omesso pagamento dell'imposta di bollo con il sistema "pagoPA".

2. **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.

3. 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

4. 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 Integrale, 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.

5. Messaggio INPS n. 3339 del 2021: cessione fino al quinto della pensione e rimodulazione del piano di finanziamento

L'INPS, con il messaggio n. 3339 del 5 ottobre 2021, interviene riguardo i finanziamenti da estinguersi dietro cessione fino al quinto delle pensioni per rendere nota la disponibilità di una nuova funzione telematica per la rimodulazione del piano di ammortamento per estinzione anticipata parziale del debito residuo, denominata "Domanda di rimodulazione piano per estinzione anticipata parziale".

Oggetto di tale nuova funzione è l'esercizio della facoltà attribuita al debitore di restituire anticipatamente una parte residuale di un finanziamento, così come previsto dall'art. 125-sexies, D.Lgs. n. 385/1993, introdotto dall'art. 1, comma 1, D.Lgs. n. 141/2010, come successivamente sostituito dall'art. 11-octies, comma 1, lett. c), D.L. n. 73/2021, convertito in l. n. 106/2021. La disposizione prevede che «Il consumatore può rimborsare anticipatamente in qualsiasi momento, in tutto o in parte, l'importo dovuto al finanziatore». Pertanto, qualora il pensionato manifesti la volontà di estinguere anticipatamente un finanziamento, gli intermediari finanziari aderenti alla Convenzione con l'INPS possono richiedere, con modalità telematica, una rimodulazione del contratto di finanziamento in corso di ammortamento, che può consistere nella riduzione dell'importo della rata e/o nell'anticipazione della scadenza del piano di ammortamento.

In base ai criteri operativi sottostanti alla nuova procedura, l'estinzione parziale di un finanziamento non implica, per la società cessionaria e per il pensionato cedente, la sottoscrizione di un nuovo contratto, ma la rimodulazione di quello originario ai fini del rimborso della quota residuale del debito e, nello specifico, una rimodulazione della parte relativa alle clausole contrattuali che stabiliscono l'importo della rata e/o la scadenza del piano di ammortamento.

Si premette che, in relazione alla procedura in oggetto, si definiscono “piano originario” come i dati relativi al piano di ammortamento che va dalla decorrenza prevista dal contratto di finanziamento fino al mese di notifica della domanda di rimodulazione piano e “piano rimodulato” come i dati relativi al piano di ammortamento del residuo debito che va dal mese successivo alla domanda di rimodulazione del piano fino alla sua scadenza (che deve essere minore o uguale a quella del piano originario in base all’opzione di estinzione prescelta).

Per quanto concerne la gestione delle domande telematiche, il piano rimodulato non deve essere validato dalla Struttura territoriale dell’INPS, ma viene acquisito automaticamente dal sistema telematico, che verifica la congruità dei dati e la correttezza formale dei requisiti.

La funzione telematica “Domanda di rimodulazione piano per estinzione anticipata parziale” è fruibile dagli intermediari finanziari all’interno dei servizi “Cessione Quinto”, tramite Web Service e Web Application ed è riservata esclusivamente alle società in regime di convenzionamento.

Il contratto di finanziamento in corso di ammortamento può anche essere oggetto di più rimodulazioni (rimodulazioni plurime). In tale ipotesi la domanda di rimodulazione avrà ad oggetto il precedente piano rimodulato e non il piano originario, ad eccezione del calcolo del periodo di ammortamento utile ai fini del rinnovo della cessione. Infatti, il decorso dei due quinti del periodo di ammortamento della cessione, necessario ai fini dell’eventuale rinnovo, viene calcolato automaticamente con riferimento alla data di decorrenza giuridica del piano originario.

La notifica telematica delle domande di rimodulazione è inibita durante il periodo di estrazione dei ratei pensionistici, di cui al calendario mensile riportato nell’apposito Avviso che viene pubblicato mensilmente sul portale INPS.

Il contratto di finanziamento può essere rimodulato a condizione che sussistano, per il medesimo, tutti i seguenti requisiti: (i) tipologia “Cessione Quinto Pensione” (Gestione Pubblica/Privata); (ii) presente in procedura “Quote Quinto”; (iii) nello stato “validato” (anche se associato a “C.F. bloccato”); (iv) in corso di ammortamento (è esclusa la fase di accodamento).

All’atto della domanda, la società deve inserire in via telematica nell’apposita funzione determinate informazioni richieste dal sistema, tra cui l’importo della rata del piano rimodulato, il numero di rate totali del piano rimodulato e la data di estinzione parziale, corrispondente alla data di chiusura del “conteggio estintivo” utilizzata ai fini del calcolo del residuo debito, che deve essere uguale o minore al mese di notifica della domanda.

6. (segue) Messaggio INPS n. 3341 del 2021: cessione quinto pensione, aggiornati i tassi d’interesse

L’INPS, con il messaggio n. 3341 del 5 ottobre 2021, provvede ad aggiornare i tassi d’interesse applicabili alle operazioni di cessioni del quinto per il quarto trimestre del 2021. I tassi variano in misura direttamente proporzionale dell’età del soggetto richiedente e sono utili alla determinazione dei tassi usurari.

In particolare, con il decreto n. 77147/2021, il Ministero dell’Economia e delle finanze - Dipartimento del Tesoro ha indicato i tassi effettivi globali medi (TEGM) praticati dalle banche e dagli intermediari finanziari - determinati ai sensi dell’art. 2, comma 1, l. n. 108/1996, recante “Disposizioni in materia di usura”, come modificato dal D.L. n. 70/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 106/2011 - rilevati dalla Banca d’Italia ed in vigore per il periodo dal 1° ottobre 2021 al 31 dicembre 2021.

Per i prestiti da estinguersi dietro cessione del quinto dello stipendio e della pensione, i valori dei tassi da applicarsi nel periodo indicato sono così determinati: (i) fino a 15.000 euro il tasso medio è pari a 11,11; (ii) oltre i 15.000 euro il tasso medio è pari a 7,19.

Ne consegue che i Tassi annui effettivi globali (TAEG) da utilizzare per i prestiti estinguibili con cessione del quinto della pensione concessi da intermediari finanziari in regime di convenzionamento ai pensionati sono determinati come segue:

a) fino a 59 anni: 8,30% per importi fino a 15.000 euro – 6,19 per importi superiori a 15.000 euro;

b) da 60 a 64 anni: 9,10% per importi fino a 15.000 euro – 6,99 per importi superiori a 15.000 euro;

c) da 65 a 69 anni: 9,90% per importi fino a 15.000 euro – 7,79 per importi superiori a 15.000 euro;

d) da 70 a 74 anni: 10,60% per importi fino a 15.000 euro – 8,49 per importi superiori a 15.000 euro;

e) da 75 a 79 anni: 11,40% per importi fino a 15.000 euro – 9,29 per importi superiori a 15.000 euro.

7. Messaggio INPS n. 3389 del 2021: sgravio giovani – istruzioni operative

L'INPS, con il messaggio n. 3389 del 7 ottobre 2021, fornisce le istruzioni operative per la fruizione dell'esonero contributivo totale introdotto dalla Legge di Bilancio 2021 per chi assume o stabilizza giovani di età inferiore a 36 anni., specificando i codici da riportare nelle denunce contributive Uniemens, Lista PosPA e PosAgri, sia per il beneficio corrente che per il recupero degli arretrati spettanti a partire dal mese di gennaio.

Come noto, al fine di promuovere l'occupazione giovanile stabile, l'art. 1, commi da 10 a 15, l. n. 178/2020 ha previsto che, per le assunzioni a tempo indeterminato e per le trasformazioni dei contratti a tempo determinato in contratti a tempo indeterminato effettuate nel biennio 2021-2022, l'esonero di cui all'art. 1, commi da 100 a 105 e 107, l. n. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018), è riconosciuto nella misura del 100%, per un periodo massimo di trentasei mesi, nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro annui, con riferimento ai soggetti che alla data della prima assunzione incentivata non abbiano compiuto il trentaseiesimo anno di età.

La durata dell'esonero contributivo indicato, ferme restando le condizioni ivi previste, è riconosciuta per un periodo massimo di quarantotto mesi ai datori di lavoro privati che effettuino assunzioni in una sede o unità produttiva ubicata nelle seguenti regioni: Abruzzo, Molise, Campania, Basilicata, Sicilia, Puglia, Calabria e Sardegna.

L'esonero contributivo è riconosciuto a tutti i datori di lavoro privati, ivi compresi i datori di lavoro del settore agricolo, a prescindere dalla circostanza che assumano o meno la natura di imprenditore. L'incentivo non può essere riconosciuto nei riguardi delle imprese del settore finanziario. Analogamente, la misura in trattazione non può trovare applicazione, come già precisato nella circolare INPS n. 56 del 2021, per i rapporti di apprendistato e per i contratti di lavoro domestico, in relazione ai quali il quadro

normativo in vigore già prevede l'applicazione di aliquote previdenziali in misura ridotta rispetto a quella ordinaria.

Si ribadisce, inoltre, che l'esonero di cui all'art. 1, commi da 10 a 15, della legge di Bilancio 2021, pur nelle sue specificità, trae la sua disciplina dall'esonero strutturale giovanile di cui all'art. 1, commi da 100 a 108, 113 e 114, della legge di Bilancio 2018. Pertanto, l'esonero contributivo introdotto dalla legge di Bilancio 2021 non è cumulabile con «*altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente, limitatamente al periodo di applicazione degli stessi*» (art. 1, comma 114, l. n. 205/2017). Prendendo a riferimento le forme di incentivo all'assunzione maggiormente diffuse fruibili in relazione alle nuove assunzioni, il predetto esonero contributivo, conseguentemente, non è cumulabile con l'incentivo per l'assunzione di donne prive di impiego regolarmente retribuito da almeno ventiquattro mesi ovvero prive di impiego da almeno sei mesi e appartenenti a particolari aree o settori economici o professioni, di cui all'art. 4, commi da 8 a 11, l. n. 92/2012, né con l'incentivo all'assunzione rivolto alla medesima categoria di donne, c.d. svantaggiate, previsto dall'art. 1, commi da 16 a 19, l. n. 178/2020.

Si precisa infine che, per il periodo di applicazione della misura in trattazione, non è possibile usufruire, per i medesimi lavoratori, della c.d. Decontribuzione Sud, disciplinata dall'art. 1, commi da 161 a 168, della medesima l. n. 178/2020.

Le Autorità italiane hanno notificato alla Commissione europea la misura decontributiva in oggetto e la Commissione medesima, ha autorizzato, con la decisione del 16 settembre 2021, la concedibilità dell'esonero per le assunzioni/trasformazioni a tempo indeterminato effettuate entro il 31 dicembre 2021.

Pertanto, le indicazioni e le istruzioni per la gestione degli adempimenti previdenziali connessi alla predetta misura di esonero contributivo sono limitate alle assunzioni/trasformazioni a tempo indeterminato effettuate nel periodo dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021. Per quanto attiene all'esonero contributivo relativo alle eventuali assunzioni/trasformazioni a tempo indeterminato effettuate nel periodo dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022, l'INPS

precisa che le istruzioni riguardanti la fruizione dell'esonero saranno fornite all'esito del procedimento di autorizzazione da parte della Commissione europea.

A partire dal flusso Uniemens di competenza del mese di settembre 2021, i datori di lavoro dovranno valorizzare all'interno di "Denuncia Individuale", "Dati Retributivi", elemento "InfoAggcausaliContrib" i seguenti elementi: (i) nell'elemento "Codice Causale" il valore "GI36"; (ii) nell'elemento "IdentMotivoUtilizzoCausale" la data di assunzione a tempo indeterminato o la data di trasformazione. Inoltre, la valorizzazione dell'elemento "AnnoMeseRif", con riferimento ai mesi pregressi (dal mese di gennaio 2021 e fino al mese precedente l'esposizione del corrente), può essere effettuata esclusivamente nei flussi Uniemens di competenza dei mesi di settembre, ottobre e novembre 2021.

NOVITÀ IN MATERIA FISCALE

1. 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, ammontano 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. ella seduta dell'11 agosto 2021, il Consiglio federale svizzero ha approvato il nuovo Accordo sulla tassazione dei lavoratori frontalieri, sottoscritto da Italia e Svizzera il 23 dicembre 2020, che modificherà le regole per i lavoratori che saranno assunti successivamente.

Il nuovo accordo entrerà in vigore alla data di ricezione dell'ultima delle notifiche con

le quali i due Stati contraenti vicendevolmente si saranno comunicati formalmente, per via diplomatica, che sono adempiuti i presupposti legali interni necessari per l'applicazione che decorrerà, pertanto, dal primo giorno di gennaio dell'anno civile successivo a quello dell'entrata in vigore dell'Accordo.

L'Accordo sostituirà quello precedente del 3 ottobre 1974 che continuerà, però, ad applicarsi ai residenti italiani che hanno già in essere un contratto di lavoro dipendente in Svizzera. Il regime transitorio prevede infatti che le persone che lavorano o hanno lavorato nei Cantoni dei Grigioni, del Ticino o del Vallese tra il 31 dicembre 2018 e la data di entrata in vigore del nuovo Accordo continueranno ad essere tassate esclusivamente in Svizzera, la quale verserà ai comuni italiani di confine fino all'anno fiscale 2033 una compensazione finanziaria del 40% dell'imposta alla fonte prelevata in Svizzera.

Con il nuovo regime, il carico impositivo aumenta, in quanto è previsto il passaggio da una potestà impositiva esclusiva in capo allo Stato della fonte ad un regime di tassazione concorrente tra i due Paesi, con la conseguente adozione di sistemi per neutralizzare la doppia imposizione.

Ai sensi dell'Accordo originario, il lavoratore frontaliere non ha alcun obbligo verso il fisco italiano in relazione al rapporto di lavoro dipendente svolto in uno dei cantoni svizzeri: il reddito ivi prodotto risulta attualmente assoggettato ad imposizione soltanto in Svizzera, con il solo limite del 70% delle imposte applicate nel Paese ai redditi della medesima categoria.

In base al nuovo Accordo, invece, i lavoratori saranno assoggettati ad imposizione nel Paese della fonte, fino ad un massimo dell'80% dell'imposta risultante dall'applicazione dell'imposta sui redditi delle persone fisiche applicabile nel luogo in cui l'attività di lavoro dipendente viene svolta e, al contempo, gli stessi redditi saranno imponibili nello Stato di residenza del contribuente. Tuttavia, la doppia imposizione sarà evitata con il riconoscimento di un credito per le imposte versate all'estero sui medesimi elementi di reddito.

2. 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.

3. Risposta n. 621 del 2021: nuovo intervento in merito al regime speciale dei lavoratori impatriati

Con la Risposta n. 621 del 23 settembre 2021, l'Agenzia delle entrate coglie l'occasione per fornire ulteriori precisazioni sui presupposti applicativi del regime fiscale di favore di cui all'art. 16 D.Lgs n. 147 del 2015.

L'istante è una multinazionale italiana il cui personale dipendente, proveniente dall'estero, di cittadinanza italiana o meno, che svolge la propria attività lavorativa in Italia (cd. personale inbound), si è trovato, a causa della pandemia da Covid-19, a fare improvvisamente rientro nel Paese di origine ed a svolgere in remote working la prestazione di lavoro.

In particolare, viene esposto il caso di un dipendente, cittadino olandese, assunto presso la sede di Milano dal 13 maggio 2019 con la qualifica di dirigente. Il dipendente si è iscritto all'Anagrafe della popolazione residente (Anpr) dal 12 luglio 2019, ma la famiglia è rimasta nei Paesi Bassi, dove lo stesso si reca tutti i fine settimana e per le vacanze.

La società, valutata positivamente la richiesta del dipendente, ha applicato da gennaio 2020, direttamente in busta paga, il regime di favore previsto dall'art. 16 D.Lgs n. 147 del 2015, come modificato dal D.L. n. 34 del 2019. A causa della menzionata situazione straordinaria, il dipendente si è recato nei Paesi Bassi il 28 febbraio 2020, continuando a svolgere la propria prestazione lavorativa in remote working fino al suo rientro in Italia il 1° settembre 2020. Tuttavia, sempre a causa della emergenza sanitaria, egli è rientrato nei Paesi Bassi dal 15 ottobre 2020. Peraltro, la stessa società ha deciso di introdurre, il 6 marzo 2020, lo smartworking obbligatorio, che con vari spostamenti della data di conclusione è stato previsto come modalità lavorativa preferenziale fino al 31 dicembre 2020.

Con documentazione integrativa presentata su richiesta dell'Amministrazione, la società ha precisato che, nell'anno 2020, il dipendente ha svolto l'attività lavorativa nel territorio dello Stato per complessivi 76 giorni lavorativi (1° gennaio-28 febbraio e 1° settembre-15 ottobre 2020).

Tanto premesso, la società istante chiede, in qualità di datore di lavoro, se, per il

lavoratore che, nel corso del periodo d'imposta 2020, ha trascorso all'estero più di 184 giorni, il reddito relativo ai giorni di lavoro svolti nei Paesi Bassi sia comunque da considerare come reddito prodotto in Italia e beneficiare dell'agevolazione di cui all'art. 16 D.Lgs n. 147 del 2015, nonostante il mancato rispetto del requisito della prevalenza dell'attività svolta in Italia nel corso dell'anno e se, nel caso in cui il reddito derivante dall'attività svolta nei Paesi Bassi risultasse ivi imponibile, il contribuente, considerato fiscalmente residente in Italia ai sensi dell'art. 2 TUIR, possa fruire del credito per le imposte estere, ai sensi dell'art. 165, comma 10, TUIR, anche in caso di applicazione del regime degli impatriati.

L'Amministrazione ricorda che, per fruire del trattamento di cui all'art. 16 D.Lgs n. 147 del 2015, 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.

Come già precisato nella Circolare n. 17/E del 23 maggio 2017, l'Agenzia afferma che il requisito che l'attività lavorativa sia svolta prevalentemente nel territorio dello Stato deve essere verificato in relazione a ciascun periodo d'imposta e risulta soddisfatto se l'attività lavorativa è prestata nel territorio italiano per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco dell'anno.

Qualora il requisito sussista solo per alcuni dei periodi di imposta compresi nel quinquennio per il quale è possibile fruire del regime agevolativo, il lavoratore potrà fruirne per i soli anni in cui il requisito sarà soddisfatto, fermo restando che gli altri anni concorreranno comunque al computo del quinquennio.

Il regime di cui all'art. 16 D.Lgs n. 147 del 2015 risulta applicabile ai soli redditi che si considerano prodotti nel territorio dello Stato. Ciò è, secondo l'Amministrazione finanziaria, in linea con la finalità delle norme tese ad agevolare i soggetti che si trasferiscono in Italia per svolgere la loro attività e, in particolare, con il tenore letterale della disposizione, la quale dichiara espressamente agevolabili i redditi prodotti in Italia. Per individuare tali redditi, deve farsi riferimento ai criteri di

collegamento con il territorio dello Stato previsti dall'art. 23 TUIR, il quale considera prodotti in Italia i redditi di lavoro dipendente e i redditi di lavoro autonomo se prestati nel territorio dello Stato, anche se remunerati da un soggetto estero.

Per “luogo di prestazione” dell'attività lavorativa, nella particolare ipotesi di svolgimento della prestazione in modalità smartworking, bisogna avere riguardo al luogo dove il lavoratore dipendente è fisicamente presente quando esercita le attività per cui è remunerato. L'Agenzia nega, di conseguenza, che l'Istante possa applicare, nel caso di specie, l'agevolazione fiscale di cui all'art. 16 D.Lgs. n. 147 del 2015, poiché il reddito di lavoro dipendente non è stato prodotto, dal lavoratore in remote working nei Paesi Bassi, nel territorio dello Stato e per il periodo di imposta 2020 l'attività lavorativa non è stata svolta prevalentemente nel territorio dello Stato.

Da ultimo, l'Amministrazione fa presente che qualora il reddito in esame derivante dall'attività di lavoro dipendente prestato nei Paesi Bassi sia ivi assoggettato ad imposizione, secondo quanto disposto dall'art. 15, par. 1, Convenzione Italia-Paesi Bassi, il contribuente, considerato fiscalmente residente in Italia ai sensi dell'art. 2 TUIR, potrà fruire del credito per le imposte estere nei limiti ed alle condizioni previste nell'art. 165 TUIR.

4. Risposta n. 626 del 2021: trattamento fiscale del reddito di lavoro dipendente percepito da un soggetto non residente in smart working in Italia

Con la risposta a interpello n. 626 del 27 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 lavoratrice iscritta all'AIRE e fiscalmente residente in Lussemburgo, la quale, dipendente di una società lussemburghese, ha, tuttavia, svolto, da marzo 2020 ad oggi, la propria attività lavorativa in smart working in Italia a causa della pandemia da Covid-19.

Per chiarire il regime fiscale applicabile al reddito di lavoro dipendente percepito dall'istante nell'anno d'imposta 2020,

l'Amministrazione finanziaria rileva, in primo luogo, come nel caso di specie trovi applicazione l'art. 15 della Convenzione per evitare le doppie imposizioni stipulata tra l'Italia e il Granducato di Lussemburgo, il 3 giugno 1981 e ratificata con legge 14 agosto 1982, n. 747 (di seguito Convenzione). In particolare, l'art. 15 della citata Convenzione prevede, al paragrafo 1, la tassazione esclusiva dei redditi da lavoro dipendente nello Stato di residenza del beneficiario, a meno che l'attività lavorativa, a fronte della quale sono corrisposti i redditi, sia svolta nell'altro Stato contraente. In questa ipotesi, i proventi sono assoggettati a imposizione concorrente in entrambi i Paesi.

L'Agenzia ritiene necessario, per individuare la disposizione applicabile al caso di specie, precisare che cosa si intenda per “luogo di prestazione dell'attività lavorativa” nella particolare ipotesi di svolgimento della prestazione medesima nella modalità del remote working.

Al riguardo, il commentario del modello OCSE di convenzione per eliminare le doppie imposizioni precisa, interpretando l'art. 15, par. 1 del Modello (riprodotto nella Convenzione Italia-Lussemburgo) 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, il reddito percepito dal lavoratore dipendente non può essere assoggettato a imposizione nell'altro Stato contraente, ossia quello in cui si trova la sede lavorativa e in cui viene normalmente svolta la prestazione, anche se i risultati della prestazione lavorativa sono utilizzati in detto Stato.

Tanto premesso, l'Amministrazione finanziaria conclude affermando che il reddito percepito nell'anno d'imposta 2020 dall'istante per l'attività di lavoro dipendente svolta in smart working in Italia nel 2020 rileva fiscalmente in Italia, in base al combinato disposto dell'art. 15, par. 1, Convenzione Italia-Lussemburgo e degli artt. 3 e 23 TUIR, i quali prevedono, rispettivamente, l'imposizione diretta sui redditi prodotti dai non residenti nel territorio dello Stato e che si considerano prodotti in Italia i redditi di lavoro dipendente prestato nel territorio dello Stato.

5. Risposta n. 683 del 2021: regime impatriati per il rientro dal distacco all'estero solo in caso di "nuova" attività

Con la Risposta n. 683 del 7 ottobre 2021, l'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti sull'applicabilità del regime degli impatriati, di cui all'art. 16, D.Lgs n. 147/2015, ai lavoratori che rientrano in Italia, a seguito di distacco all'estero, presso il medesimo datore di lavoro e in presenza del medesimo contratto.

In particolare, l'istante è un cittadino italiano che viene distaccato all'estero dal 2004 e fino al 2012. Per tutto questo periodo, l'istante dichiara di essere stato iscritto all'AIRE. Lo stesso, agli inizi del 2013, è rientrato in Italia, provvedendo all'iscrizione all'Anagrafe nazionale della popolazione residente.

Tuttavia, egli viene nuovamente distaccato all'estero dal nuovo datore di lavoro - dal 1° dicembre 2015, presso un primo distaccatario, e dal 1° novembre 2019, presso un secondo distaccatario -, procedendo nuovamente all'iscrizione all'AIRE dal 2 febbraio 2016. Durante tali distacchi, all'istante è stato conferito il ruolo dirigenziale di *Sustainability Manager*.

Il distacco all'estero, più volte prorogato, si è concluso il 31 gennaio 2021 ma l'istante, rientrato nella sede italiana, ha continuato ad occuparsi, in ragione della posizione apicale ricoperta e per esigenze del datore di lavoro, da remoto, del mercato estero in regime di trasferta.

Da ultimo, la società ha proposto all'istante di rientrare definitivamente nel mercato italiano come riporto a due Direttori Generali per svolgere la funzione di Responsabile dei progetti di sostenibilità su tutto il perimetro di Global Power Generation, assumendo, dunque, un ruolo superiore a quello di *Sustainability Manager* svolto all'estero, avviando un rapporto di lavoro con un nuovo datore (altra società del gruppo) mediante la stipula di un nuovo contratto in cui *«le ferie non saranno riconosciute, però sarà riconosciuta l'anzianità dalla prima data di assunzione, e non vi sarà alcun periodo di prova. Per quanto attiene il trattamento di fine rapporto, quest'ultimo è accantonato ai fondi pensione e quindi non c'è, quasi mai, liquidazione dello stesso anche nel caso di cessazione del rapporto di lavoro»*.

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'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.

Al fine di chiarire le condizioni applicative del regime degli impatriati, l'Amministrazione finanziaria richiama la recente circolare 33/E, ove è precisato che l'impatriato potrà accedere al regime fiscale di cui all'art. 16 D.Lgs n. 147 del 2015 solo se le condizioni oggettive del nuovo contratto stipulato dal distaccato rientrato in Italia (prestazione di lavoro, termine, retribuzione) siano costitutive di un nuovo rapporto obbligatorio in sostituzione di quello precedente - ossia, di quello con il distaccante - con nuove ed autonome situazioni giuridiche e con un

mutamento sostanziale dell'oggetto della prestazione e del titolo del rapporto,.

Pertanto, se l'attività lavorativa svolta dall'impatriato costituisce una "nuova" attività lavorativa, in virtù della sottoscrizione di un nuovo contratto di lavoro, diverso dal contratto in essere in Italia prima del distacco, e quindi l'impatriato assume un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario, lo stesso potrà accedere al beneficio a decorrere dal periodo di imposta in cui ha trasferito la residenza fiscale in Italia.

Al contrario, l'agevolazione non è applicabile nelle ipotesi in cui il soggetto, pur in presenza di un "nuovo" contratto per l'assunzione di un "nuovo" ruolo aziendale al momento dell'impatrio, rientri in una situazione di "continuità" con la precedente posizione lavorativa svolta nel territorio dello Stato prima dell'espatrio. Ciò accadrebbe, secondo l'Agenzia, quando, ad esempio, i termini e le condizioni contrattuali, indipendentemente dal "nuovo" ruolo aziendale e dalla relativa retribuzione, rimangono di fatto immutati al rientro presso il datore di lavoro in virtù di intese di varia natura, quali la sottoscrizione di clausole inserite nelle lettere di distacco ovvero negli accordi con cui viene conferito un nuovo incarico aziendale, dalle quali si evince che, sotto il profilo sostanziale, continuano ad applicarsi le originarie condizioni contrattuali in essere prima dell'espatrio.

L'Amministrazione finanziaria riporta una serie di ipotesi costituenti indice di una situazione di continuità sostanziale, tra cui rientrano il riconoscimento di ferie maturate prima del nuovo accordo contrattuale, il riconoscimento dell'anzianità dalla data di prima assunzione, l'assenza del periodo di prova, la previsione di clausole volte a non liquidare i ratei di tredicesima (ed eventuale quattordicesima) maturati, nonché il trattamento di fine rapporto al momento della sottoscrizione del nuovo accordo e di clausole in cui si prevede che alla fine del distacco, il distaccato sarà reinserito nell'ambito dell'organizzazione della Società distaccante e torneranno ad applicarsi i termini e le condizioni di lavoro presso la Società di appartenenza in vigore prima del distacco.

Nel caso di specie, ad opinione dell'Amministrazione finanziaria la posizione lavorativa assunta dall'Istante al rientro dal distacco deve considerarsi in sostanziale

"continuità" con la precedente posizione lavorativa. Ciò si ricaverebbe dall'analisi delle previsioni contrattuali disciplinanti il "distacco" dal datore di lavoro italiano a partire dal 2013, sia dalle disposizioni del "nuovo" contratto stipulato con il nuovo datore di lavoro.

In primo luogo, è incontrovertito che il rientro in Italia dell'istante alla fine del distacco avviene presso la società originaria, giacché negli accordi di espatrio è previsto che per tutta la durata del distacco il rapporto di lavoro dipendente resta con il distaccante e che «tutte le condizioni e i trattamenti economici stabiliti nel presente Accordo connessi con la circostanza dell'espatrio cesseranno al momento della conclusione dello stesso».

In secondo luogo, le clausole del "nuovo" contratto sono volte a riconoscere all'istante l'anzianità dalla prima data di assunzione, escludono un periodo di prova e prevedono l'accantonamento in un fondo, senza liquidazione, del trattamento di fine rapporto.

Per tutte queste ragioni, secondo l'Agenzia, è impossibile ravvisare il requisito della "discontinuità lavorativa", idoneo a consentire all'istante l'accesso al regime fiscale agevolativo degli impatriati, dovendosi la posizione lavorativa assunta dall'istante al rientro considerare in sostanziale "continuità" con la precedente posizione lavorativa.

6. Cass. n. 26512/2021: soggette a tassazione le mance ricevute dal lavoratore dipendente

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 26512 del 30 settembre 2021, ha affermato che le somme percepite dal dipendente a titolo di mance concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 51, comma 1, TUIR.

I giudici di legittimità hanno posto l'accento sulla differente formulazione dell'art. 51, comma 1, TUIR rispetto al previgente art. 48, comma 1, TUIR, che definiva il reddito da lavoro dipendente come «*costituito da tutti i compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta anche sotto forma di partecipazione agli utili in dipendenza del rapporto di lavoro, comprese le somme percepite a titolo di rimborso di spese inerenti alla produzione del reddito e le erogazioni liberali*».

L'attuale art. 51 TUIR prevede, invece, che «*il reddito di lavoro dipendente è costituito*

da 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». Il principio di onnicomprensività è esteso, dunque, esteso non solo ai compensi, ma a tutte le “somme” a qualunque titolo percepiti dal lavoratore, circostanza che giustifica, secondo la Suprema Corte, la totale imponibilità di tutto ciò che il dipendente riceve, anche se non direttamente erogato dal datore di lavoro, ma sulla cui percezione il dipendente può fare, per sua comune esperienza, ragionevole, se non certo affidamento.

Pertanto, per un verso, il principio di onnicomprensività e, per altro verso, il concetto di derivazione dal rapporto di lavoro, *ex* 49 TUIR - che qualifica come reddito di lavoro dipendente non solo la retribuzione in senso stretto, ma anche tutti quegli altri introiti, in denaro o natura, che si legano casualmente con il rapporto di lavoro (e cioè derivano da esso), imporrebbero di inserire nella nozione di reddito di lavoro dipendente anche le somme corrisposte al lavoratore da soggetti terzi rispetto al rapporto di lavoro, purché l'esistenza del rapporto di lavoro dipendente costituisca il presupposto per la loro percezione.

Le mance, in quanto erogazioni liberali percepite dal lavoratore dipendente in relazione alla propria attività lavorativa, rientrerebbero nell'ambito di applicazione degli artt. 49 e 51 TUIR e sarebbero soggette a tassazione.

Né sarebbe analogicamente applicabile l'art. 51, comma 2, lettera i) TUIR, il quale prevede che non concorrono a formare il reddito le mance percepite dagli impiegati tecnici delle case da gioco (croupiers) direttamente o per effetto del riparto a cura di appositi organismi costituiti all'interno dell'impresa nella misura del 25 per cento dell'ammontare percepito nel periodo d'imposta. La norma integrerebbe una disciplina agevolativa per una specifica categoria di lavoratori, la quale non può essere oggetto di interpretazione analogica o estensiva, avendo più volte la Suprema Corte affermato la natura di stretta interpretazione delle norme in materia di agevolazione tributaria.