

Roma, Li 11 marzo 2022

**Oggetto: Newsletter Lavoro dipendente e Welfare ANSI - Studio e-IUS - Tax&legal – “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 e-IUS**

### **Sommario**

<b>NOVITÀ IN MATERIA DI LAVORO.....</b>	<b>2</b>
<b>NOVITÀ IN MATERIA PREVIDENZIALE E CONTRIBUTIVA .....</b>	<b>6</b>
<b>NOVITÀ IN MATERIA FISCALE .....</b>	<b>9</b>

## NOVITÀ IN MATERIA DI LAVORO

### **1. Decreto-Legge 25 febbraio 2022, n. 13: Disposizioni in materia di sicurezza sul lavoro e bonus edilizi**

In data 18 febbraio 2022, il Consiglio dei ministri, mediante l'approvazione del Decreto-Legge 25 febbraio 2022, n. 13, è intervenuto in tema di bonus edilizi al fine di contrastare i fenomeni di abusivismo e di mancanza di garanzia per le norme in materia di sicurezza sul lavoro.

In particolare, con detto provvedimento il Governo introduce l'obbligo per le imprese di rispettare le norme sulla sicurezza stabilite nei contratti collettivi nazionali di lavoro. Si intende così conferire una certificazione alle imprese edili per contrastare il fenomeno degli incidenti sul lavoro.

Inoltre, al fine di garantire adeguati standard di sicurezza nei cantieri, la norma prevede che eventuali benefici fiscali siano rilasciati soltanto laddove risultino applicati da parte dell'impresa i contratti collettivi del settore edile, nazionali e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

L'applicazione del contratto collettivo comporta quindi non solo l'obbligo retributivo, ferie e malattia ma, con specifico riferimento alla finalità si intende perseguire, anche quello legato alla formazione e ad una maggiore sicurezza del lavoro.

Il CCNL applicato dovrà essere indicato nell'atto di affidamento dei lavori e riportato nelle fatture emesse per l'esecuzione degli stessi.

Il potere di controllo sia fiscale che contrattuale è attribuito all'Agenzia delle entrate, in collaborazione con l'Ispettorato nazionale del lavoro, l'Inps e le Casse edili.

La disposizione non si applica ai lavori già avviati alla data di entrata in vigore del decreto-legge.

### **2. Circolare Ispettorato Nazionale del Lavoro n. 1 del 2022: chiarimenti sugli obblighi formativi e di addestramento in materia di salute e sicurezza sul lavoro**

Con la Circolare n. 1 del 17 febbraio 2022, l'Ispettorato nazionale del Lavoro fornisce le prime indicazioni inerenti le novità che, in materia di formazione, interessano datori di lavoro, dirigenti e preposti, introdotte dal D.L. n. 146/2021.

L'art. 13 D.L. n. 146/2021 (conv. in L. n. 215/2021) ha modificato l'art. 37 D.lgs. n. 81/2008, che disciplina la "formazione dei lavoratori e dei loro rappresentanti".

La disposizione ha introdotto nuovi obblighi formativi in materia prevenzionistica, prima del tutto inesistenti, a carico dei datori di lavoro ed ha previsto una rimodulazione degli obblighi formativi e di addestramento che interessano i lavoratori, rimettendo tuttavia alla Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano il compito di riempire di contenuto gran parte delle nuove misure.

Una prima novità è contenuta nel nuovo art. 37, comma 7, D.lgs. n. 81/2008, ai sensi del quale «il datore di lavoro, i dirigenti e i preposti ricevono un'adeguata e specifica formazione e un aggiornamento periodico in relazione ai propri compiti in materia di salute e sicurezza sul lavoro, secondo quanto previsto dall'accordo di cui al comma 2, secondo periodo».

La disposizione individua anzitutto, quale nuovo soggetto destinatario degli obblighi formativi, il datore di lavoro il quale, unitamente ai dirigenti ed ai preposti, deve ricevere una «adeguata e specifica formazione e un aggiornamento periodico» secondo quanto previsto da un accordo da adottarsi in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano.

Alla Conferenza è infatti demandato il compito di adottare, entro il 30 giugno 2022, «un accordo nel quale provvede all'accorpamento, alla rivisitazione e alla modifica degli accordi attuativi del presente decreto in materia di formazione, in modo da garantire: a) l'individuazione della durata, dei contenuti minimi e delle modalità della formazione obbligatoria a carico del datore di lavoro; b) l'individuazione delle modalità della verifica finale di apprendimento obbligatoria per i discenti di tutti i percorsi formativi e di aggiornamento obbligatori in materia di salute e

sicurezza sul lavoro e delle modalità delle verifiche di efficacia della formazione durante lo svolgimento della prestazione lavorativa».

Per quanto concerne il datore di lavoro, l'accordo demandato alla Conferenza costituisce, dunque, elemento indispensabile per l'individuazione del nuovo obbligo a suo carico. Sarà l'accordo a determinare non soltanto la durata e le modalità della formazione ma anche i contenuti minimi della stessa; pertanto, la verifica circa il corretto adempimento degli obblighi di legge potrà correttamente effettuarsi solo una volta che sia stato adottato il predetto accordo.

Per quanto concerne l'individuazione degli obblighi formativi a carico dei dirigenti e dei preposti, va anzitutto ricordato che la precedente formulazione del comma 7 dell'art. 37 già prevedeva obblighi formativi a loro carico, stabilendo che «i dirigenti e i preposti ricevono a cura del datore di lavoro, un'adeguata e specifica formazione e un aggiornamento periodico in relazione ai propri compiti in materia di salute e sicurezza del lavoro. I contenuti della formazione di cui al presente comma comprendono:

- a) principali soggetti coinvolti e i relativi obblighi;
- b) definizione e individuazione dei fattori di rischio;
- c) valutazione dei rischi;
- d) individuazione delle misure tecniche, organizzative e procedurali di prevenzione e protezione».

In sostituzione di tale formulazione, il legislatore oggi richiede, anche nei confronti dei dirigenti e dei preposti, una «adeguata e specifica formazione e un aggiornamento periodico in relazione ai propri compiti in materia di salute e sicurezza sul lavoro, secondo quanto previsto dall'accordo di cui al comma 2, secondo periodo», rimettendone dunque la disciplina alla Conferenza.

Inoltre, con specifico riferimento alla figura del preposto, il nuovo art. 37, comma 7-ter, D.lgs. n. 81/2008 stabilisce che «per assicurare l'adeguatezza e la specificità della formazione nonché l'aggiornamento periodico dei preposti ai sensi del comma 7, le relative attività formative devono essere svolte interamente con modalità in presenza e devono essere ripetute con cadenza almeno biennale e comunque ogni qualvolta sia reso necessario in

ragione dell'evoluzione dei rischi o all'insorgenza di nuovi rischi».

La sostituzione dell'art. 37, comma 7 - che disciplinava gli obblighi formativi a carico di dirigenti e preposti con una formulazione che prevede una formazione «adeguata e specifica», secondo quanto previsto dall'accordo da adottarsi in Conferenza entro il 30 giugno 2022 - non fa venire meno, nelle more della sua adozione, l'obbligo formativo a loro carico. In assenza del nuovo accordo, dirigenti e preposti dovranno, pertanto, essere formati secondo quanto già previsto dal vigente accordo n. 221 del 21 dicembre 2011 adottato dalla Conferenza permanente ai sensi del primo periodo del comma 2 dell'art. 37 del D.lgs. n. 81/2008 e che non è stato interessato dalle modifiche introdotte dal D.L. n. 146/2021.

Con specifico riferimento alla figura del preposto, tenuto conto di quanto già previsto dall'art. 37, comma 7-ter, D.lgs. n. 81/2008, l'Istituto specifica che i requisiti della adeguatezza e specificità della formazione del preposto, da garantire attraverso modalità interamente in presenza e periodicità almeno biennale, attengono evidentemente e complessivamente ai contenuti della formazione che sarà declinata entro il 30 giugno 2022 in sede di Conferenza, in quanto riferiti alla formazione di cui al nuovo comma 7 dell'art. 37 (e non più genericamente alla formazione dei lavoratori di cui al comma 2 dello stesso articolo), che a sua volta rinvia specificatamente al secondo periodo del comma 2 e cioè alle scelte che saranno effettuate in Conferenza.

Pertanto, anche tali requisiti andranno verificati in relazione alla nuova disciplina demandata alla Conferenza alla quale, così come del resto già avvenuto in occasione dell'accordo del 2011, occorrerà riferirsi in relazione alla introduzione di un periodo transitorio utile a conformarsi alle nuove regole.

Gli obblighi formativi in capo al datore di lavoro, ai dirigenti e ai preposti saranno declinati dal nuovo accordo in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, da adottarsi entro il 30 giugno 2022.

Ne consegue che i nuovi obblighi in capo a tali soggetti, ivi comprese le modalità di adempimento richieste al preposto (formazione in presenza con cadenza almeno biennale), non potranno costituire elementi utili ai fini della

adozione del provvedimento di prescrizione ai sensi del D.lgs. n. 758/1994.

Altra novità introdotta in sede di conversione del D.L. n. 146/2021 riguarda gli obblighi di addestramento. Il comma 5 dell'art. 37 già prevedeva che l'addestramento deve avvenire «da persona esperta e sul luogo di lavoro»; il legislatore, in tal caso, ha inteso specificare che «l'addestramento consiste nella prova pratica, per l'uso corretto e in sicurezza di attrezzature, macchine, impianti, sostanze, dispositivi, anche di protezione individuale; l'addestramento consiste, inoltre, nell'esercitazione applicata, per le procedure di lavoro in sicurezza. Gli interventi di addestramento effettuati devono essere tracciati in apposito registro anche informatizzato».

Trattasi dunque di contenuti obbligatori della attività di addestramento che trovano immediata applicazione, anche per quanto concerne il tracciamento degli addestramenti in un apposito registro informatizzato che riguarderà, evidentemente, le attività svolte successivamente all'entrata in vigore del provvedimento e cioè dal 21 dicembre 2021. Ne consegue che la violazione degli obblighi di addestramento si realizza anche qualora venga accertata l'assenza della «prova pratica» e/o della «esercitazione applicata» richieste dalla nuova disciplina introdotta dal D.L. n. 146/2021.

Non rileva ai fini sanzionatori invece il tracciamento dell'addestramento nel registro informatizzato, elemento comunque utile sotto il diverso profilo delle procedure accertative e rispetto al quale sarà possibile l'emanazione di una disposizione.

### **3. Corte di Giustizia UE, sentenza 10 febbraio 2020 n. C-485/20: licenziamento di un lavoratore disabile in sede di tirocinio formativo post-assunzione**

La Corte di Giustizia, nella causa n. C-485/20, ha fornito chiarimenti in merito al quadro generale per la parità di trattamento in materia di occupazione e di condizioni di lavoro, con particolare riferimento al licenziamento di un lavoratore disabile in sede di tirocinio formativo post-assunzione.

Il giudice del rinvio ha rilevato che le condizioni di salute del ricorrente nel procedimento principale consentono di qualificarlo come «disabile» e ha chiesto se l'art.

5 della Direttiva 2000/78/CE debba essere interpretato nel senso che un datore di lavoro abbia l'obbligo, nei confronti di una persona che, a causa della sua disabilità, non sia più in grado di svolgere le funzioni essenziali del lavoro al quale era assegnata, di destinarla ad un altro posto per il quale essa possieda le competenze, le capacità e le disponibilità richieste, quando una tale misura non imponga al datore di lavoro un onere sproporzionato.

Secondo i Giudici europei, la formulazione di tale disposizione è sufficientemente ampia da ricomprendere la situazione di un lavoratore che effettua un tirocinio di formazione conseguente alla sua assunzione da parte del suo datore di lavoro.

Di conseguenza, il fatto che il lavoratore non fosse, alla data del suo licenziamento, definitivamente assunto, non impedisce che la sua situazione professionale rientri nell'ambito di applicazione della Direttiva 2000/78/CE.

### **4. Piano per gli interventi e i servizi sociali di contrasto alla povertà per il triennio 2021-2023**

Si segnala la pubblicazione in Gazzetta ufficiale del decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali del 30 dicembre 2021, con cui il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha adottato il Piano per gli interventi e i servizi sociali di contrasto alla povertà per il triennio 2021-2023.

In particolare, il Piano povertà 2021-2023 individua le azioni e gli interventi prioritari nell'ambito della lotta alla povertà, nell'ottica della progressiva definizione di livelli essenziali delle prestazioni da garantire su tutto il territorio nazionale in ambito sociale. Nell'ambito del Piano sono altresì definite le priorità per l'utilizzo delle risorse dedicate agli interventi e servizi in favore di persone in condizione di povertà estrema e senza dimora.

Le regioni adottano un atto di programmazione regionale dei servizi necessari per l'attuazione del Reddito di cittadinanza come livello essenziale delle prestazioni e degli interventi individuati dal Piano, a valere sulle risorse del decreto, inclusi i fondi relativi al Pon Inclusion, integrato con le risorse finanziarie dell'iniziativa React EU e al PNRR.

L'atto di programmazione è comunicato al Ministero del lavoro e delle politiche sociali e contiene il quadro di contesto; le modalità di attuazione del Piano per i servizi di contrasto alla

povertà; le risorse finanziarie, incluso l'eventuale ricorso a risorse afferenti ai programmi operativi nazionali e regionali riferite all'obiettivo tematico della lotta alla povertà e della promozione dell'inclusione sociale nell'ambito del Fondo sociale europeo e alle risorse delle iniziative REAC EU e del PNRR; la descrizione degli interventi e dei servizi programmati.

Le risorse sono pari a 619 milioni di euro per ciascun anno del triennio 2021-2023.

## NOVITÀ IN MATERIA PREVIDENZIALE E CONTRIBUTIVA

### 1. Circolare INPS 21 febbraio 2022, n. 29: Chiarimenti in materia di erogazione dell'assegno di integrazione salariale garantito dal Fondo di solidarietà bilaterale per le attività professionali in costanza di rapporto di lavoro

Con la Circolare n. 29 del 2022, l'INPS interviene in materia di Fondo di solidarietà bilaterale per le attività professionali al fine di delineare le modalità di richiesta ed erogazione dell'assegno di integrazione salariale.

In particolare, l'Istituto fornisce le istruzioni amministrative, operative e contabili in ordine alla prestazione di assegno di integrazione salariale garantito dal Fondo di solidarietà bilaterale per le attività professionali in costanza di rapporto di lavoro, a seguito di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa per le causali previste in materia di integrazione salariale ordinaria e/o straordinaria, attraverso l'erogazione dell'assegno di integrazione salariale.

In merito alle condizioni di accesso all'assegno di integrazione salariale, con il provvedimento si prevede che le domande di accesso alla prestazione siano esaminate dal Comitato amministratore del Fondo, che delibera gli interventi seguendo l'ordine cronologico di presentazione delle domande, secondo i criteri di precedenza e turnazione e nel rispetto dei principi di proporzionalità della prestazione, tenuto conto delle disponibilità del Fondo.

Il datore di lavoro è tenuto a comunicare preventivamente alle articolazioni territoriali e nazionali delle parti firmatarie dell'accordo del 3 ottobre 2017 le cause di sospensione o riduzione dell'orario di lavoro, l'entità, la durata prevedibile e il numero di lavoratori interessati.

Successivamente a tale comunicazione segue un esame congiunto della situazione finalizzato al raggiungimento di un accordo tra le parti. L'intera procedura deve esaurirsi entro trenta giorni dalla data della comunicazione, ridotti a venti per i datori di lavoro fino a cinquanta dipendenti.

Inoltre, si ricorda che l'assegno di integrazione salariale può essere richiesto per le seguenti causali: situazioni aziendali dovute ad eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti; situazioni temporanee di mercato; riorganizzazione aziendale; crisi aziendale; contratti di solidarietà.

Per ciascuna unità produttiva la prestazione è corrisposta per una durata massima di dodici mesi in un biennio mobile. In aggiunta, per i datori di lavoro che impiegano mediamente più di quindici dipendenti è previsto un ulteriore intervento per un periodo massimo di ventisei settimane in un biennio mobile.

In caso di fruizione dell'assegno di integrazione salariale è previsto, in capo al datore di lavoro, l'obbligo di versamento di un contributo addizionale nella misura del 4%, calcolato sulle retribuzioni imponibili ai fini previdenziali perse dai lavoratori destinatari della prestazione.

A tutte le istanze presentate dai datori di lavoro, o loro consulenti/intermediari, a partire dal 28 settembre 2021 è associato un codice identificativo (ticket di 16 caratteri alfanumerici).

I datori di lavoro o i loro consulenti/intermediari dovranno indicare il "Codice Evento" in caso di riduzione o sospensione dell'attività lavorativa, che è gestito con il sistema del ticket.

### 2. Circolare Ministero del Lavoro n. 3 del 2022: semplificazioni procedurali in materia di ammortizzatori sociali

Il provvedimento del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali semplifica le modalità di presentazione dell'istanza all'INPS per l'accesso all'ammortizzatore sociale riconosciuto dal FIS, rendendo quindi possibili tempi di deposito delle domande più celeri, con una conseguente ricaduta positiva sui tempi di ricezione del trattamento di integrazione salariale da parte dei lavoratori in un contesto emergenziale ancora in corso.

In particolare, nell'ottica di un graduale adeguamento alle nuove previsioni normative,



l'istanza potrà essere presentata all'INPS – per il periodo dal 1° gennaio 2022 al 31 marzo 2022 – anche in assenza della attestazione dell'avvenuto espletamento, in via preventiva, della comunicazione di cui all'articolo 14 del Decreto legislativo n. 148 del 2015, in materia di informazione e consultazione sindacale, fermo restando che la informativa deve essere espletata e comunicata all'INPS e che l'INPS potrà richiedere in sede di istruttoria l'integrazione dell'istanza su questo aspetto.

In caso di richiesta di pagamento diretto, la richiesta sarà valutata sulla base di documentazione semplificata che faccia riferimento al fatto notorio della crisi pandemica e alle conseguenze che la medesima ha avuto sul singolo datore di lavoro dal punto di vista finanziario.

Allo stesso modo, nella valutazione dei requisiti per l'accesso all'assegno di integrazione salariale con riferimento alle diverse causali, la situazione di difficoltà - si pensi, ad esempio, nel caso della causale ordinaria, alla mancanza di lavoro o di commesse e crisi di mercato - potrà desumersi alla luce della congiuntura economica e delle conseguenze economiche direttamente connesse all'emergenza epidemiologica.

#### **5. Circolare INPS n. 23 del 2022: chiarimenti in tema di Assegno unico e universale per i figli a carico**

Con la circolare n. 23 del 9 febbraio 2022, l'INPS fornisce i primi chiarimenti sulla determinazione dell'importo e dell'erogazione nuovo assegno unico e universale per i figli a carico, che verrà erogato mensilmente dall'INPS a decorrere dal 1° marzo 2022 a coloro che esercitano la responsabilità genitoriale in presenza di figli, a prescindere dalla condizione lavorativa.

L'Istituto, dopo essersi soffermato sui criteri generali di spettanza e sui requisiti dei beneficiari, prende in esame una serie di casi particolari con riferimento alla composizione del nucleo familiare e fa chiarezza sul calcolo dell'ISEE da prendere a riferimento in caso di genitori non coniugati e non conviventi o qualora il richiedente sia il figlio maggiorenne. Inoltre, vengono precisati i termini di decorrenza e le modalità di erogazione della misura, anche in contanti.

In particolare, per ciascun figlio minore è previsto un importo pari a 175 euro mensili che spetta in misura piena per un ISEE

pari o inferiore a 15.000 euro e si riduce gradualmente, fino a raggiungere un valore pari a 50 euro, con ISEE pari o superiore a 40.000 euro.

Per ciascun figlio maggiorenne, fino al compimento del ventunesimo anno di età, è previsto un importo pari a 85 euro mensili in misura piena per un ISEE pari o inferiore a 15.000 euro che si riduce fino a raggiungere un valore pari a 25 euro in corrispondenza di un ISEE pari o superiore a 40.000 euro.

Inoltre, è possibile applicare, anche in cumulo, le seguenti maggiorazioni: per i figli successivi al secondo, da 85 a 15 euro mensili; per i figli con disabilità, da 105 a 85 euro mensili; per ciascun figlio maggiorenne di età fino a 21 anni con disabilità (di grado almeno medio), 80 euro mensili; per madri di età inferiore a 21 anni, 20 euro mensili per ciascun figlio; per genitori entrambi titolari di reddito da lavoro, da 30 a 0 euro mensili.

In aggiunta, per le annualità 2022, 2023 e 2024, si applica una maggiorazione di natura transitoria nel caso in cui l'ISEE non superi 25.000 euro e nel 2021 sia stato percepito l'ANF.

La domanda di assegno unico e universale è presentata a decorrere dal 1° gennaio di ciascun anno con riferimento al periodo compreso tra il mese di marzo dell'anno di presentazione della domanda e quello di febbraio dell'anno successivo da uno dei genitori esercente la responsabilità genitoriale, a prescindere dalla convivenza con il figlio; dal figlio maggiorenne per sé stesso; dall'affidatario ovvero da un tutore nell'interesse esclusivo del tutelato.

Nel rispetto dei termini di decorrenza del diritto alla prestazione, l'assegno unico e universale è di norma corrisposto entro la fine del mese successivo a quello di presentazione della domanda.

In caso di genitori non coniugati e non conviventi tra di loro, il genitore non convivente nel nucleo familiare, non coniugato con l'altro genitore e che abbia riconosciuto il figlio, ai soli fini dell'ottenimento di tali prestazioni, si considera facente parte del nucleo familiare del figlio, a meno che non sia effettivamente assente dal nucleo stesso a causa del verificarsi di situazioni tassativamente indicate nella norma di seguito specificate: il genitore risulti coniugato con persona diversa dall'altro genitore; il genitore risulti avere figli con persona diversa dall'altro genitore; sia stato stabilito con

provvedimento dell'autorità giudiziaria il versamento di assegni periodici destinato al mantenimento dei figli; sussista esclusione dalla potestà sui figli o sia stato adottato, ai sensi dell'articolo 333 del codice civile, il provvedimento di allontanamento dalla residenza familiare; risulti accertata in sede giurisdizionale o dalla pubblica autorità competente in materia di servizi sociali la estraneità in termini di rapporti affettivi ed economici.



## NOVITÀ IN MATERIA FISCALE

### 1. Circolare n. 4 del 2022: chiarimenti sulla nuova IRPEF e sull'abolizione dell'IRAP per persone fisiche esercenti attività commerciali e arti e professioni

Con la Circolare n. 4 del 18 febbraio 2022 l'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti sulla nuova IRPEF.

Il documento di prassi si è reso necessario in ragione della modifica del sistema di tassazione delle persone fisiche introdotta, con l'art. 1, commi da 2 a 8, l. n. 234/2021 (legge di Bilancio 2022), a decorrere dal 1° gennaio 2022, al fine di ridurre la pressione fiscale, in accordo con gli obiettivi generali di semplificazione e stimolo alla crescita economica e sociale.

La riforma vuole garantire il principio di progressività, mediante la riduzione graduale delle aliquote medie effettive derivanti dall'applicazione dell'Imposta sul reddito delle persone fisiche, con particolare riferimento ai contribuenti nella fascia di reddito oltre 28.000 euro e fino a 55.000 euro, e modificare la dinamica delle aliquote marginali effettive, eliminando alcune discontinuità.

La circolare, con degli esempi, mostra il risparmio d'imposta ipotetico per i contribuenti in ragione della nuova riforma dell'IRPEF e inoltre evidenzia le novità introdotte in tema di IRAP a partire dal 1° gennaio 2022.

La legge di Bilancio 2022 ha introdotto importanti novità nel metodo di calcolo dell'IRPEF, delineato nel TUIR, in base al quale l'imposta lorda è determinata applicando al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili, aliquote diverse per scaglioni di reddito:

- (i) fino a 15.000 euro, 23%;
- (ii) oltre 15.000 e fino a 28.000 euro, 25%;
- (iii) oltre 28.000 e fino a 50.000 euro, 35%;
- (iv) oltre 50.000 euro, 43%.

Si passa, quindi, dal 27% al 25% per la seconda aliquota, dal 38% al 35% per la terza aliquota e infine i redditi superiori a 50.000 euro

vengono tassati al 43%, con la soppressione della vecchia aliquota del 41%.

Per quanto concerne i redditi di lavoro dipendente, la nuova disciplina prevede che se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi da lavoro dipendente, nonché alcuni redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, spetta una detrazione dall'imposta lorda, rapportata al periodo di lavoro nell'anno, pari a:

(i) 1.880 euro, se il reddito complessivo non supera 15.000 euro; l'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a 690 euro; per i rapporti di lavoro a tempo determinato, l'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a 1.380 euro; ciò significa che tali misure minime competono laddove superiori al risultato derivante dal calcolo di ragguaglio al periodo di spettanza nell'anno;

(ii) 1.910 euro, aumentata del prodotto tra 1.190 euro e l'importo corrispondente al rapporto tra 28.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 13.000 euro, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a 15.000 euro ma non a 28.000 euro;

(iii) 1.910 euro, se il reddito complessivo è superiore a 28.000 euro ma non a 50.000 euro; la detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 50.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 22.000 euro.

Tra l'altro, se il reddito complessivo è superiore a 25.000 euro ma non a 35.000 euro, la detrazione spettante è aumentata di un importo pari a 65 euro.

Ne consegue che rispetto alla precedente disciplina, il regime delle detrazioni per i redditi di lavoro dipendente vigente dal 1° gennaio 2022:

(i) amplia, da 8.000 euro a 15.000 euro, la prima soglia di reddito cui si applica la detrazione di 1.880 euro;

(ii) estende la misura della detrazione base;

(iii) viene modificata la modalità di calcolo della quota ulteriore della detrazione;

(iv) riduce da 55.000 euro a 50.000 euro la terza e ultima soglia di reddito per cui spetta la detrazione che, per tali redditi, passa da 978 euro a 1.910 euro; essa ammonta a 1.910 euro per redditi pari a 28.001 euro e decresce, fino ad annullarsi, alla soglia dei 50.000 euro;

(v) prevede un aumento di 65 euro della detrazione applicabile, specificamente, alla fascia di reddito superiore a 25.000 euro ma non a 35.000 euro.

In ogni caso, ai fini del calcolo delle detrazioni per lavoro dipendente, non vanno computati i giorni di assenza ingiustificata per violazione dell'obbligo di possesso della certificazione verde Covid-19.

L'importo della detrazione va aumentato di 65 euro per i redditi complessivi superiori a 25.000 euro e fino a 35.000 euro.

Per quanto concerne i redditi di pensione, alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi di pensione spetta una detrazione dall'imposta lorda, non cumulabile con quella prevista dall'art. 13, comma 1, TUIR, rapportata al periodo di pensione nell'anno, pari a:

(i) 1.955 euro, se il reddito complessivo non supera 8.500 euro; l'ammontare della detrazione effettivamente spettante non può essere inferiore a 713 euro; ciò significa che tali misure minime competono laddove superiori al risultato derivante dal calcolo di ragguaglio al periodo di spettanza nell'anno;

(ii) 700 euro, aumentata del prodotto fra 1.255 euro e l'importo corrispondente al rapporto fra 28.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 19.500 euro, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a 8.500 euro ma non a 28.000 euro;

(iii) 700 euro, se il reddito complessivo è superiore a 28.000 euro ma non a 50.000 euro; la detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 50.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 22.000 euro.

Se il reddito complessivo è superiore a 25.000 euro ma non a 29.000 euro, la detrazione è aumentata di un importo pari a 50 euro. Questa cifra è intesa quale correttivo in aumento alle detrazioni precedentemente riproporzionate e deve essere corrisposto per intero nel corso dell'anno 2022.

Quindi, il sostituto di imposta deve riconoscere l'ulteriore detrazione di 50 euro sin dal primo periodo di paga del 2022, fermo

restando che alla fine dell'anno, ovvero al momento della cessazione del rapporto pensionistico, deve ricalcolare la detrazione effettivamente spettante in relazione all'ammontare del trattamento pensionistico complessivamente erogato nel periodo d'imposta.

Circa i redditi di lavoro autonomo, se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi di cui all'art. 50, comma 1, lettere e), f), g), h) e i), TUIR, tra cui i redditi da lavoro autonomo spetta una detrazione dall'imposta lorda, non cumulabile con le altre previste dall'art. 13 TUIR pari a:

(i) 1.265 euro, se il reddito complessivo non supera 5.500 euro;

(ii) 500 euro, aumentata del prodotto fra 765 euro e l'importo corrispondente al rapporto fra 28.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 22.500 euro, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a 5.500 euro ma non a 28.000 euro;

(iii) 500 euro, se il reddito complessivo è superiore a 28.000 euro ma non a 50.000 euro; la detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 50.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 22.000 euro.

In tal caso, la detrazione, a differenza di quelle previste per i lavoratori dipendenti e per i titolari di redditi di pensione, non deve essere ragguagliata al periodo di svolgimento dell'attività e, pertanto, spetta a prescindere dal periodo di attività svolta nell'anno.

Se il reddito complessivo è superiore a 11.000 euro ma non a 17.000 euro, la detrazione spettante è aumentata di un importo pari a 50 euro. Tale importo va inteso quale correttivo in aumento alle detrazioni e spetta per intero nel corso dell'anno 2022.

La legge di Bilancio 2022 ha ridotto da 28.000 euro a 15.000 euro la soglia di reddito complessivo prevista dall'art. 1, D.L. n. 3/2020, sopra la quale il trattamento integrativo, di regola, non spetta, lasciando inalterato l'impianto di determinazione e spettanza dello stesso.

Ne consegue che fermo restando il rispetto delle condizioni in tema di verifica della "capienza" dell'imposta lorda determinata sui redditi da lavoro dipendente e assimilati rispetto alla detrazione spettante per le stesse tipologie reddituali, la disposizione normativa ha, tuttavia, precisato che il trattamento integrativo è

comunque riconosciuto, se il reddito complessivo è superiore a 15.000 euro ma non a 28.000 euro, a condizione che la somma di determinate detrazioni (per carichi di famiglia, per reddito da lavoro dipendente e assimilati, per interessi passivi su prestiti o mutui contratti entro il 2021, per le rate relative alle spese sostenute fino al 31 dicembre 2021 riferite a spese sanitarie, interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici, nonché a detrazioni previste da altre disposizioni normative) sia di ammontare superiore all'imposta lorda.

In tale ipotesi, il trattamento integrativo è riconosciuto per un ammontare, comunque non superiore a 1.200 euro, determinato in misura pari alla differenza tra la somma delle detrazioni elencate e l'imposta lorda.

L'imposta lorda da considerare per la spettanza del trattamento integrativo per i redditi compresi fra 15.000 e 28.000 euro va, invece, determinata secondo le regole ordinarie e non sui soli redditi da lavoro dipendente e assimilati, con esclusione di quelli indicati nell'art. 50, comma 2, lettera a) e comma 1, lettere a), b), c), c-bis), d), h-bis) e l), TUIR.

Per espressa previsione normativa, inoltre, la somma delle detrazioni previste deve riferirsi a spese sostenute fino al 31 dicembre 2021. Quindi per la verifica della "incapienza" dell'imposta lorda rispetto alle detrazioni normativamente previste è necessario fare riferimento all'imposta lorda relativa all'anno d'imposta in corso (nella specie, 2022), diminuita delle detrazioni relative al medesimo periodo di imposta (2022).

La legge di Bilancio 2022 ha riconosciuto la possibilità di beneficiare del trattamento integrativo:

(i) nell'ipotesi in cui il reddito complessivo non è superiore a 15.000 euro, qualora vi sia "capienza" dell'imposta lorda determinata sui redditi da lavoro dipendente e assimilati rispetto alle detrazioni da lavoro dipendente e assimilati; in tal caso, il trattamento integrativo è riconosciuto per un ammontare pari a 1.200 euro;

(ii) nell'ipotesi in cui il reddito complessivo sia superiore a 15.000 euro ma non a 28.000 euro, qualora vi sia, oltre al requisito rappresentato nel precedente punto, anche "incapienza" dell'imposta lorda determinata secondo le regole ordinarie, rispetto alle altre detrazioni indicate dalla norma; in tal caso, il

trattamento integrativo è riconosciuto per un ammontare che è pari alla differenza tra la somma delle suindicate detrazioni d'imposta e l'imposta lorda; comunque non superiore a 1.200 euro annui.

Il trattamento integrativo in questione va riconosciuto dai sostituti d'imposta in via automatica, senza attendere alcuna richiesta esplicita da parte dei sostituiti.

L'importo del trattamento integrativo riconosciuto è indicato nella Certificazione unica dei redditi di lavoro dipendente e assimilati (CU) e quindi qualora in tale sede si riveli non spettante, i sostituti d'imposta provvedono al recupero del relativo importo.

La circolare si sofferma anche sull'assegno unico e universale, istituito dall'art. 1, D.lgs. n. 230/2021, a decorrere dal 1° marzo 2022, per i figli a carico, che costituisce un beneficio economico attribuito, su base mensile, per il periodo compreso tra marzo di ciascun anno e febbraio dell'anno successivo, ai nuclei familiari sulla base della condizione economica del nucleo, in base all'ISEE.

In conseguenza dell'entrata in vigore dell'assegno unico, si prevede che, sempre a far data dal 1° marzo 2022:

- cessano di avere efficacia le detrazioni fiscali per figli a carico minori di 21 anni, ivi incluse le maggiorazioni delle detrazioni per figli minori di tre anni e per figli con disabilità;

- è abrogata la detrazione per famiglie numerose (in presenza di almeno quattro figli).

Inoltre, è stato previsto che per i figli di età inferiore ai 21 anni che rispettano i criteri reddituali stabiliti (e che, quindi, sono fiscalmente a carico), anche se non spettano più le detrazioni per figli a carico, continuano a spettare le detrazioni e le deduzioni previste per oneri e spese sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico di cui all'art. 12 TUIR. Per i figli di età inferiore ai 21 anni, anche se non fiscalmente a carico, continuano ad applicarsi le disposizioni di cui all'articolo 51, comma 2, del TUIR in tema di welfare.

Con riferimento alle detrazioni per carichi di famiglia, fino alla fine di febbraio 2022, restano in vigore le misure in essere, ossia le detrazioni per i figli minori di 21 anni e la detrazione per famiglie numerose. Ciò significa che il sostituto d'imposta, anche al fine del riconoscimento del trattamento integrativo deve computare le detrazioni per carichi di famiglia applicando per i primi due mesi dell'anno in

corso (gennaio e febbraio) l'articolo 12 nella versione vigente al 28 febbraio 2022 e, per il restante periodo dell'anno, nella versione come modificata, a decorrere dal 1° marzo 2022, dall'art. 10, D.lgs. n. 230/2021.

In ogni caso, rimane la verifica delle detrazioni effettivamente spettanti in occasione del conguaglio di fine anno, ovvero al momento della cessazione del rapporto di lavoro con riferimento al reddito complessivo riferito all'intero periodo d'imposta.

Il ragguaglio della detrazione ai soli due mesi di vigenza dell'art. 12 citato deve essere effettuato anche con riferimento alla detrazione per famiglie numerose. Ciò perché tale detrazione è stata sostituita dall'AUU, per cui per il solo anno 2022, se il contribuente ha diritto alla predetta detrazione, la stessa deve essere rapportata ai soli due mesi di vigenza della disposizione.

La condizione richiesta dalla norma dell'esistenza di almeno quattro figli a carico può, tuttavia, verificarsi in tutto il periodo d'imposta 2022, ciò in quanto l'ulteriore detrazione non spetta per ciascun figlio, ma deve intendersi come bonus complessivo ed unitario a beneficio delle famiglie numerose.

Per i figli disabili di età pari o superiore a 21 anni le detrazioni fiscali sono cumulabili con l'AUU eventualmente percepito.

Inoltre, al primo figlio di età pari o superiore a 21 anni, può essere riconosciuta la detrazione prevista per il coniuge, se più conveniente delle detrazioni previste per i figli a carico, nel caso in cui l'altro genitore manchi o non abbia riconosciuto i figli naturali e il contribuente non sia coniugato o, se coniugato, si sia successivamente legalmente ed effettivamente separato, ovvero se vi siano figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente e questi non sia coniugato o, se coniugato, si sia successivamente legalmente ed effettivamente separato.

Le modifiche normative introdotte dalla legge di Bilancio 2022 entrano in vigore il 1° gennaio 2022 e si applicano, quindi, a decorrere dal periodo d'imposta 2022 (modello 730/2023 o Redditi PF 2023). Per il periodo d'imposta 2021 (modello 730/2022 o Redditi PF 2022) restano, invece, applicabili le disposizioni prima vigenti.

Qualora i sostituti d'imposta non siano riusciti ad applicare tempestivamente le nuove regole, tenuto conto del necessario adeguamento dei software per la lavorazione delle buste paga

e della circostanza che il 1° marzo 2022 entrano in vigore le modifiche riguardo alle detrazioni per carichi di famiglia, i sostituti d'imposta possono applicare le modifiche normative entro il mese di aprile 2022, provvedendo ad effettuare un conguaglio per i primi tre mesi del 2022.

Infine, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2022, fuoriescono dall'ambito soggettivo di applicazione dell'IRAP:

(i) le persone fisiche esercenti attività commerciali titolari di reddito d'impresa residenti nel territorio dello Stato;

(ii) le persone fisiche esercenti arti e professioni residenti nel territorio dello Stato.

Al ricorrere della condizione di esercizio di impresa commerciale, considerata la natura di impresa individuale, l'Agenzia delle entrate ha evidenziato che non sono soggette ad IRAP l'impresa familiare e l'azienda coniugale non gestita in forma societaria.

In considerazione della natura di impresa individuale, l'impresa familiare, pertanto, rientra nell'ambito dei soggetti esclusi dall'IRAP a partire dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2022.

Allo stesso modo, sono escluse dall'ambito soggettivo di applicazione dell'IRAP le aziende coniugali non gestite in forma societaria.

Nell'ambito soggettivo di esclusione dall'IRAP rientrano anche le persone fisiche esercenti arti e professioni residenti nel territorio dello Stato. Ne consegue che, in considerazione del riferimento alle persone fisiche esercenti arti e professioni, resta assoggettato ad IRAP l'esercizio di arti e professioni in forma associata.

L'esclusione dall'ambito soggettivo di applicazione dell'IRAP, a partire dal periodo di imposta in corso al 1° gennaio 2022, comporta la caducazione degli obblighi documentali, contabili, dichiarativi funzionali alla determinazione e all'assolvimento di detta imposta.

## **2. Risposta ad interpello n. 83 del 2022: chiarimenti in tema di regime fiscale dei neo-residenti**

Con la risposta a interpello n. 83 del 14 febbraio 2022, l'Agenzia delle entrate ha fornito precisazioni in tema di regime fiscale dei neo-residenti.

Nel caso prospettato all'Amministrazione finanziaria, nell'ambito di un Gruppo Societario di cui la Società Istante è parte, alcuni dipendenti che svolgono la propria attività a beneficio di più entità del gruppo (c.d. ruoli global) vengono assunti dalla Società istante per svolgere la propria attività non solo in Italia ma anche in altri Paesi in base al ruolo ricoperto.

Tali lavoratori, occupando posizioni di vertice all'interno del gruppo, sono destinatari di piani di incentivazione a medio e lungo termine costituiti in parte da bonus monetari e in parte da bonus in azioni del gruppo, che prevedono un'assegnazione al diritto di ricevere questi bonus in un determinato anno (*Grant*) e l'effettiva erogazione degli stessi solo dopo diversi anni in base alla lunghezza del piano (*Vesting*) e solo al raggiungimento di determinate performance sia personali che di gruppo.

L'Istante evidenzia che ai lavoratori, assunti presso la società italiana, verrà garantita la possibilità di continuare a beneficiare dei piani di incentivazione di cui hanno già ricevuto l'assegnazione nei precedenti anni e pertanto si produrrà un possibile disallineamento tra la società che ha garantito il bonus al lavoratore e la società di cui sarà dipendente il lavoratore nel momento dell'erogazione dello stesso.

Alcuni di questi dipendenti hanno espresso la propria intenzione di avvalersi dei benefici del regime speciale per i "Neo Residenti", di cui all'art. 24-bis TUIR; tale disposizione prevede un regime opzionale di imposizione sostitutiva sui redditi prodotti all'estero dalle persone fisiche al ricorrere di specifiche condizioni.

Come previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia RU 47060 del 8 marzo 2017, l'opzione si perfeziona con la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui la persona fisica ha trasferito la residenza fiscale in Italia o della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo.

I contribuenti che si avvalgono di tale regime sono tenuti a pagare un'imposta sostitutiva dell'Irpef calcolata forfettariamente nella misura di centomila euro per ogni anno d'imposta in cui è valida l'opzione, a prescindere dalla tipologia e dalla quantificazione dei redditi prodotti all'estero.

Tenuto conto che il contribuente esercita l'opzione in sede di dichiarazione dei redditi

riferita all'anno di trasferimento o all'anno successivo a quello di trasferimento, può accadere che il soggetto trasferisca la sua residenza fiscale in Italia con l'intenzione di optare per il regime in esame e che, già nell'anno di acquisizione della residenza nel territorio dello Stato, subisca ritenute in Italia per redditi di fonte estera che percepisce.

La prima questione sottoposta all'Amministrazione attiene, difatti, ai criteri di applicazione del beneficio dell'imposizione sostitutiva con riferimento al reddito del periodo che intercorre tra il trasferimento della residenza e il perfezionamento dell'opzione; come accennato, quest'ultima si intende perfezionata nel momento in cui il contribuente provvede a presentare, entro le ordinarie scadenze, il modello Redditi Persone Fisiche con il quadro NR debitamente compilato e, pertanto, con la dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta del trasferimento della residenza in Italia o con la dichiarazione dei redditi del periodo di imposta successivo.

Il dubbio riguarda quindi i redditi che, ipotizzando un trasferimento fisico a febbraio 2022, verrebbero percepiti nel 2022 e fino al 30 novembre 2023, data in cui si suppone sarà presentata la dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta 2022.

L'Amministrazione afferma che il sostituto di imposta può applicare la ritenuta di cui all'art. 23 D.P.R. n. 600/73 esclusivamente sui redditi prodotti in Italia, garantendo quindi la fruizione del beneficio dell'imposizione sostitutiva per quelli prodotti all'estero, solo dopo l'esercizio dell'opzione in dichiarazione. A tal fine, il sostituto deve richiedere al dipendente la copia della dichiarazione dei redditi in cui lo stesso ha esercitato l'opzione, nonché copia del modello F24 che attesta il versamento dell'imposta sostitutiva.

Viene confermato quanto precisato nella Resp. n. 178/2020 riguardante i redditi derivanti da una polizza *unit linked* stipulata con un'impresa di assicurazione lussemburghese, con riferimento ai quali l'Agenzia ha affermato che, ove erogati prima dell'esercizio dell'opzione, gli stessi sono soggetti all'imposta sostitutiva del 26%.

Nel caso sottoposto al suo esame, secondo l'Amministrazione finanziaria le ritenute effettuate in relazione al reddito di fonte estera nel periodo del trasferimento nonché nel periodo prima dell'esercizio dell'opzione,



possono essere recuperate mediante istanza di rimborso.

Sebbene non sia richiamata la facoltà di compensazione – ammessa, invece, nella Circ. n. 17/E/2017 e nella sopra citata Risp. n. 178/2020 - la stessa dovrebbe operare anche con riferimento ai redditi di lavoro dipendente oggetto dell'istanza in esame, non essendo, tuttavia, chiare le modalità di utilizzo del credito di imposta; resta fermo che, per espressa disposizione di legge, l'imposta sostitutiva versata per accedere al regime non può essere compensata in alcun modo con altre imposte, neppure se riguardanti i medesimi flussi reddituali.

Per quanto riguarda i piani di incentivazione assegnati ai lavoratori dipendenti negli anni precedenti anni e di cui gli stessi potranno continuare a godere successivamente all'assunzione da parte della Società istante, l'Agenzia riconosce il rischio di un disallineamento tra la società che ha garantito il bonus e la società di cui il soggetto è dipendente al momento di erogazione dello stesso. In merito all'individuazione della quota parte di reddito che si considera prodotto all'estero, l'Agenzia medesima afferma che, per quanto riguarda i bonus in denaro, occorre fare riferimento al rapporto tra il numero di giorni durante il quale la prestazione è stata esercitata nello Stato estero e il numero totale dei giorni in cui è stata fornita, fermo restando che numeratore e denominatore vanno individuati secondo criteri omogenei.

Per ciò che concerne l'assegnazione dei bonus in azioni, strutturati sotto forma di assegnazione del diritto a ricevere i titoli in un determinato anno (*grant*) e la relativa erogazione in un periodo successivo, al raggiungimento di determinati obiettivi (*vesting*) - come già chiarito nella Circ. n. 17/E/2017 - l'Amministrazione finanziaria conferma il riferimento al rapporto tra il numero dei giorni durante i quali la prestazione lavorativa è effettuata nello Stato estero e il numero totale dei giorni necessari ad acquisire il diritto a ricevere le azioni (in linea con quanto stabilito dal Commentario all'art. 15 del Modello OCSE), imputando come denominatore il totale dei giorni dell'anno, pari a 365, e non unicamente i giorni che si ritengono convenzionalmente lavorativi.

Da ultimo, viene precisato che l'obbligo di effettuare la ritenuta non può, invece, venir meno in virtù di un'autocertificazione del

lavoratore riguardante i giorni lavorativi prestati all'estero.